تاثیر ابعاد اخلاقی مدیران بر کیفیت سود شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران

دکتر زهرا دیانتی دیلمی [۱*]، وحید طیبی [۲]

۱. گروه حسابداری، دانشگاه علوم اقتصادی

۲. گروه حسابداری ، دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات تهران

چکیده

زمینه: از آنجا که سود یکی از مهمترین اقلام دخیل در تصمیمات سرمایه گذاری است بنابراین، رعایت ملاحظات اخلاقی از سوی مدیران مالی برای گزارش صحیح و قابل اتکا از اهمیت والایی برخوردار است. بررسی تحقیقات موجود نشان می دهد که تاکنون تحقیقی داخلی به بررسی تاثیر ابعاد اخلاقی مدیران مالی بر کیفیت سود گزارش شده توسط آنها نپرداخته است. از اینرو، هدف تحقیق حاضر بررسی میزان و نوع تأثیر ابعاد اخلاقی مدیران مالی بر کیفیت سود شرکتهاست.

روش کار: روش تحقیق از لحاظ هدف، کاربردی و از لحاظ نحوه جمع آوری داده های مربوط به ابعاد اخلاقی مدیران مالی، توصیفی – پیمایشی و درخصوص داده‌های کیفیت سود، توصیفی(استخراج داده‌ها از صورتهای مالی شرکتها) است. در این تحقیق با استفاده از داده‌های ۸۵ شرکت بورسی و الگو معادلات ساختاری مبتنی به روش حداقل مربعات جزئی، الگوی علّی تاثیرگذاری بعد اخلاقی آرمان‌گرایی بر کیفیت سود ارائه شده است.

یافته‌ها: نتایج تحلیل آماری نشان می دهد که بعد اخلاقی آرمانگرایی مدیران بر کیفیت سود گزارش شده توسط آنها تاثیر مثبت دارد و ۵۶٪ تغییرات این متغیر را تبیین می نماید.

نتیجه‌گیری: کیفیت سود شرکتها تحت تأثیر مستقیم دیدگاه اخلاقی مدیران آنهاست. بعلاوه، نتایج تحقیق، تأکید بر آثار دو متغیر قابل بررسی در تبیین تأثیر دیدگاه اخلاقی مدیران مالی بر کیفیت سود دارد. اندازه شرکت، برکیفیت سود شرکتهای دارای مدیران مالی با دیدگاه آرمانگرا اثر بازدارنده دارد و نسبت بدهیهای غیر جاری به داراییها، دارای نقش تقویت کننده در این رابطه می باشد.

کلید واژه‌ها: *آرمانگرایی، کیفیت سود، نسبی گرایی*

سرآغاز

اخلاق را مجموعه ای از صفات روحی و باطنی انسان تعریف کرده اند که به صورت اعمال و رفتاری که از خلقیات درونی انسان ناشی می‌شود، بروز ظاهری پیدا می‌کند. اخلاق از دیدگاه معناشناسی، جمع خلق، و خلق در لغت به معنی عادت و رویه است. در لغت نامه دهخدا اخلاق به معنی «خویها» بیان شده است(۱). اخلاق حرفه ای حسابداران، قاعدتا در شاخه اخلاق کاربردی قرار دارد و حاوی یک نظام ارزشی و باورهای جمعی

* نویسنده مسؤول: نشانی الکترونیکی: zahradianati@yahoo.com

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-20]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1390.6.3.3.0]

است که براساس آن، بد و خوب، ودرست و نادرست رفتار حرفه ای حسابداران تعریف و تبیین می‌شود(۲).

هدف اصلی و اساسی حسابداری، ارائه اطلاعات درباره امور اقتصادی یک شخص یا سازمان در قالب صورتها و گزارشهای مالی می‌باشد که جهت تصمیم گیری مدیران، مالکان، دولت، اتحادیه ها، اعتبارکنندگان، عرضه کنندگان کالا و کارکنان شرکت مورد استفاده قرار می‌گیرد(۳). حسابداران حرفه ای معمولا با موقعیتهای مختلفی روبرو می‌شوند که نیاز به قضاوتهای اخلاقی با اهمیتی دارد و اگر در این موقعیتها رفتار غیر اخلاقی داشته باشند می‌توانند ظاهراً منافع شخصی قابل ملاحظه ای کسب کنند. به عنوان مثال، ممکن است بنا به دلایلی مانند ابقا در شرکت، دریافت پاداش و سایر عوامل، مدیر خواسته یا ناخواسته وضعیت شرکت و میزان سودآوری آن را مطلوبتر از واقع جلوه دهد؛ چرا که سود به عنوان یکی از مهمترین عوامل موثر در تصمیم گیری سرمایه گذاران و سایر ذی‌نفعان اطلاعات حسابداری، جایگاه بسزایی را در بین اطلاعات موجود در صورتهای مالی به خود اختصاص داده است .از طرف دیگر، اختیارعمل مدیران در استفاده از اصول تحقق و تطابق و استفاده از برآورد و پیش بینی، از جمله عواملی است که کیفیت سود را تحت تأثیر قرار می‌دهد؛ بنابراین، کیفیت سود شرکتها تحت تأثیر مبانی گزارشگری و صلاحدید مدیران آنها قرار می گیرد(۴). به‌طوری‌که نحوه تصمیم گیری مدیران در گزارش سود و کیفیت آن تابعی از شخصیت فکری و اخلاقی مدیر است؛ از این رو ضروری است تا به بررسی نحوه تاثیرگذاری دیدگاه اخلاقی مدیران مالی بر کیفیت سود شرکتها پرداخته شود. زیرا، اطلاعات حسابداری با کیفیت پایین علاوه بر اینکه منافع سهامداران را به خطر می‌اندازد از این جهت که این اطلاعات ورودی بسیاری از سامانه‌های تصمیم‌گیری اقتصادی محسوب می‌شوند، می تواند اثرات نامطلوبی بر پیکره اقتصادی کشور نیز داشته باشند(۵). به دلیل اهمیت موضوع در جوامع پیشرفته تحقیقات متعددی در این خصوص انجام شده است. نتایج اولین تحقیقی که به بررسی تاثیر ابعاد اخلاقی بر تصمیمات تجاری انجام شد نشان داد که ابعاد اخلاقی افراد بر تصمیمات تجاری آنها مؤثر است(۶). با توجه به یافته‌های تحقیق مذکور، این ذهنیت پیش آمد که مدیران ممکن است از روشهای مدیریت سود جهت افزایش پاداش خود و یا جهت حفظ وضعیت استخدامی خود در شرکت استفاده کنند. بر این اساس، محققان دیگری به بررسی این موضوع پرداختند که آیا رابطه مثبتی(منفی) بین نسبیگرایی (آرمانگرایی) و مدیریت سود وجود دارد یانه؟ نتایج تحقیق ایشان نشان داد که بُعد اخلاقی افراد (آرمانگرا یا نسبیگرا بودنشان) بر تصمیمات آنها و نحوه انجام وظایفی که به آنها محول شده است اثر می گذارد. به نحوی‌که افراد دارای بعد اخلاقی آرمانگرا تر در مقایسه با افراد نسبیگرا، تمایل کمتری به دستکاری ارقام سود شرکت دارند(۷). در ادامه، محقق دیگری بیان می دارد ابعاد اخلاقی اشخاص (نسبیگرایی در مقابل آرمانگرایی) باید بر تصمیم‌گیریهای تجاری(نظیر مدیریت سود) اثرگذار باشد. او در تحقیق خود به این نتیجه رسید که افراد با دیدگاه اخلاقی آرمانگرا تمایلی به مدیریت کردن سود ندارند چون باعث به خطر انداختن منافع سهامداران می‌شود. یعنی افراد آرمانگرا در ذهن خود به پیامدهای ناشی از رفتارهای فرصت طلبانه و غیر اخلاقی مدیریت سود توجه دارند و به همین خاطر از آن اجتناب می ورزند. اما افرادی که دارای دیدگاه نسبیگرا هستند به‌جای اثرات منفی احتمالی یک تصمیم، در درجه اول به موقعیتها و افراد واقع در آن توجه می‌کنند. این افراد(نسبیگرایان) به رفتارهای فرصت طلبانه مدیریت سود، دید مثبت‌تری در مقایسه با افراد آرمانگرا دارند (۸).

علاوه بر موارد فوق، بررسی تحقیقات انجام شده در داخل کشور نشان می دهد که تاکنون دو تحقیق با درنظر گرفتن مباحث اخلاقی در ایران انجام شده است که تاحدودی نزدیک به موضوع مقاله حاضر هستند اما بر کیفیت سود تاکید نداشته اند. در یک تحقیق دیدگاه اخلاقی مدیران مالی بر کیفیت اطلاعات مالی تهیه شده در شرکتهای پذیرفته شده در بورس با استفاده از پرسشنامه موقعیت اخلاقی مورد بررسی قرار گرفت . از میان خصوصیات کیفی اطلاعات مالی، خصوصیات کیفی مربوط به محتوای اطلاعات یعنی مربوط بودن و قابل اتکا بودن بررسی شد و در نهایت این نتیجه حاصل گردید که حصول به ویژگیهای کیفی اطلاعات نظیر صداقت در ارائه (عینیت)، انصاف

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-20]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1390.6.3.3.0]

و بیطرفی در ارتباط مستقیم با گرایشهای درونی تهیه کنندگان اطلاعات است و این گرایشها نیز به ساختار اخلاقی اشخاص مربوط می شود. افراد براساس گرایشهای درونی خود متفاوت بوده و این تفاوت بستگی به فرایندهای ادارکی، ساختار و نحوه استدلال، و درجه رشد ادراکی و اخلاقی آنها دارد. به نحوی‌که که دیدگاه اخلاقی آرمانگرایی، اثر مثبت بر کیفیت اطلاعات مالی دارد (۹).

در تحقیقی با عنوان«بررسی تجربی اخلاق در مدیریت سود» به بررسی تاثیر انگیزه مدیریت سود که از دو سطح فرصت گرایانه و افزایش ارزش شرکت و همچنین روش مدیریت سود (که از سه سطح تغییر در روشهای حسابداری، دستکاری اقلام تعهدی و تغییر در زمانبندی مبادلات اقتصادی، تشکیل شده است) بر متغیر وابسته تحقیق یعنی قضاوتهای اخلاقی پرداخته شد. نتایج حاصل از این تحقیق، نشان می دهد که انگیزه مدیریت سود حائز اهمیت است به این معنی که مدیریت سود با انگیزه فرصت گرایانه غیراخلاقی تر از مدیریت سود با انگیزه افزایش ارزش شرکت است. علاوه بر این، نتایج حاکی از این است که روش مدیریت سود نیز با اهمیت است. به این صورت که روش دستکاری اقلام تعهدی از سایر روشها غیر اخلاقی تر بوده و پس از آن روش تغییر در زمانبندی مبادلات اقتصادی است. روش تغییر در روشهای حسابداری نسبت به دو روش دیگر میزان غیر اخلاقی بودن کمتری دارد(۵).

تحقیقات فوق که همگی به نوعی غیر مستقیم این حدس را در ذهن محقق ایجاد کرده اند که دیدگاه اخلاقی مدیران مالی شرکتهای بورسی در ایران می تواند بر کیفیت سود اثر گذار باشد. از این‌رو در تحقیق حاضر درصدد هستیم با تأکید بر مباحث اخلاقی به تأثیر آن روی کیفیت سود شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار ایران بپردازیم.

روش

این تحقیق ازلحاظ هدف، کاربردی و از لحاظ نحوه جمع آوری داده ها از نوع توصیفی – پیمایشی و از لحاظ روش تحلیل داده ها، تحقیق همبستگی می‌باشد. جامعه آماری این تحقیق کلیه شرکتهای فعال بورسی است که صورتهای مالی حسابرسی شده آنها برای سال مالی ۱۳۸۸ در دسترس بوده است که برابر۳۳۱ شرکت می باشد که با روش نمونه گیری تصادفی ساده ۱۷۸ شرکت با استفاده از فرمول کوکران انتخاب شدند. سپس پرسشنامه تحقیق بین مدیران مالی این ۱۷۸ شرکت توزیع شد که در نهایت مدیران مالی ۸۵ شرکت به پرسشنامه ها پاسخ دادند. در ادامه روش سنجش، پارامترهای تحقیق توضیح داده شده است.

روش سنجش دیدگاه اخلاقی مدیران مالی

تحقیقات اخلاقی در حسابداری عمدتاً براساس الگوی رشد ادارکی – اخلاقی صورت گرفته اند. این الگو ۶ مرحله از رشد ادارک ارائه می دهد که همانند پله های نردبان، ترقی ادارکی و اخلاقی فرد را در ۳ سطح (پیش عرفی، عرفی و پس عرفی) نشان می دهد. تاکنون محققان بسیاری در تحقیقات خود برای سنجش سطح توسعه اخلاقی از الگو رشد ادارکی – اخلاقی و آزمون تعریف مباحث[1] استفاده کرده اند. با این حال بررسی تحقیقات انجام شده نشان می‌دهد که آزمون تعریف مباحث از اعتبار بالایی برخوردار نیست و حتی مفروضات آن نیز زیر سوال است. در ادامه، اندیشمند دیگری برای رفع این نقصها، الگویی را ارائه داده است که به‌جای اینکه به‌دنبال سطح توسعه اخلاقی افراد باشد بیشترین تمرکزش برروی یک معیار روانسنجی کامل برای سنجش رفتار اخلاقی است. از این‌رو از الگوی ادارکی – اخلاقی بسیار سودمندتر می باشد. او فرض نمود که عقاید، شخصیت و ارزشهای اخلاقی هر فرد ماحصل یک سامانه مفهومی یکپارچه یا به‌عبارت ساده تر، فلسفه اخلاقی فرد است. فلسفه اخلاقی یک شخص یا ایدئولوژی اخلاقی فاکتوری در توضیح تفاوتها در قضاوت اخلاقی افراد می‌باشد. فلسفه اخلاقی به‌عنوان اندازه ای که یک شخص می‌تواند آرمانگرا و(یا) نسبیگرا باشد تعریف شود. از این جهت او فلسفه اخلاقی افراد را به دو دسته آرمانگرایی و نسبیگرایی تقسیم نمود.

آرمانگرایی[2]: به‌عنوان میزان اهمیت پرداخته شده به اثر تصمیمات شخص بر رفاه و سعادت دیگران، تعریف می‌شود. افرادی که بسیار آرمانگرا هستند، معتقدند که رفتار ها و

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-20]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1390.6.3.3.0]

تصمیمات آنها باید پیامدها و نتایج مثبتی داشته باشد و دنبال کردن طریقی که ممکن است پیامدهای نامطلوبی برای سایرین داشته باشد، همیشه اشتباه است. از طرف دیگر، افرادی که دیدگاه آرمانگرایی ضعیفتری دارند اعتقادی ندارند که تصمیمات و رفتارهای آنها همیشه باید پیامدهای مثبتی داشته باشد، از این جهت این افراد بعضی مواقع برای دست یافتن به موقعیت بهتر از قبل، پیامدهای نامطلوب را می‌پذیرند.

نسبیگرایی[3]: میزانی است که اشخاص ممکن است قواعد اخلاقی جهان شمول را رد نمایند. افرادی که بسیار نسبیگرا هستند اعتقادی به قواعد و اصول اخلاقی کامل ندارند و بجای آن اعتقاد دارند که اخلاقی بودن یک رفتار بستگی به ماهیت آن موقعیت و افراد درگیر در آن موقعیت دارد. در مقابل، افراد با درجه نسبیگرایی کمتر ترجیح می‌دهند که در انطباق با اصول و قواعد اخلاقی جهانی عمل می‌کنند(۱۰).

وقتی آرمانگرایی و نسبیگرایی به‌طور همزمان مورد توجه قرار گیرد و به دو سطح بالا و پایین منفک شود طبقه‌بندی دو به دو از ایدئولوژیهای اخلاقی به‌شرح جدول ۱ ایجاد می‌شود (۱۱).

جدول۱: طبقه بندی آرمانهای اخلاقی

	نسبیگرایی بالا	نسبیگرایی پایین
آرمانگرایی بالا	موقعیتگرا: اعتقادی به اصول اخلاقی جهان شمول ندارند و معتقدند که قوانین اخلاقی پیامدهای مثبتی برای همه افراد اثرپذیر از تصمیم داشته باشد(طرفدار تجزیه و تحلیل شخص از یک قانون درهر موقعیتی هستند).	مطلقگرا: رفتارهایی را می‌پذیرند که پیامدهای مثبتی برای تمام افراد داشته باشد و معتقدند که اعمالشان باید در انطباق با اصول اخلاقی کامل باشد.
آرمانگرایی پایین	ذهنیگرا: قواعد و اصول اخلاقی را رد می‌کنند و اعتقاد دارند که تصمیمات اخلاقی بسته به موضوع و قضاوت اشخاص است. ایشان اعتقاد دارند که پیامدهای منفی ضرورتا یک عمل را غیر اخلاقی نمی‌سازد	استثناگرا: قواعد اخلاقی را در اصل می‌پذیرند اما تمایل به سرپیچی از قواعد اخلاقی به منظور کاهش پیامدهای منفی دارند به‌طور کلی یک رفتار به خاطر پیامدهای منفی برای برخی افراد مردود شمرده نمی‌شود (قواعد اخلاقی را می‌پذیرند اما استثنائاتی را در پذیرش معیارها قائل هستند).

موقعیت گرا[4](نسبیگرایی بالا و آرمانگرایی بالا): افرادی هستند اصول و قواعد اخلاقی جهانی را رد می‌کنند با اعتقاد به اینکه رفتارهای آنها باید پیامدهای مثبتی برای تمام افراد مورد نظر داشته باشد.

ذهنیگرا [5](نسبیگرایی بالا و آرمانگرایی پایین): افرادی هستند که اصول اخلاقی جهان شمول را رد می‌کنند و تاکیدی ندارند رفتارهای آنها پیامدهای مثبتی برای افراد مورد نظر داشته باشد.

مطلقگرا[6] (نسبیگرایی پایین و آرمانگرایی بالا): افرادی هستند با این دید که معتقدند رفتارها و تصمیمات باید پیامدهای مثبتی برای تمامی افراد مورد نظر داشته باشد در حالی که به تبعیت از اصول اخلاقی جهان شمول پرداخته می‌شود(۱۱). این افراد هنگام قضاوتهای اخلاقی بسیار مطیع قوانین هستند مخصوصا اگر نتیجه تصمیمی باعث به خطر انداختن منافع دیگران شود یا منجر به زیر پا گذاشتن اصول اخلاقی شود.

استثناگرا[7](نسبیگرایی پایین و آرمانگرایی پایین): افرادی هستند که اصول و قواعد اخلاقی را مورد توجه قرار می‌دهند اما اعتقاد ندارند که همیشه بتوان از پیامدهای منفی اجتناب کرد؛ به همین سبب از نظر آنها در بعضی مواقع، منفعت برخی از افراد به قیمت به خطرافتادن منافع برخی دیگر حاصل می‌شود (۱۱).

در این تحقیق برای اندازه گیری میزان نسبیگرایی و آرمانگرایی افراد و جهت طبقه‌بندی آنها در گروه‌های موقعیتگرا، ذهنیگرا، مطلقگرا، استثناگرا از پرسشنامه موقعیت اخلاقی[8] استفاده می‌شود. تحقیقات متعدد بسیاری از این پرسشنامه برای اندازه‌گیری موقعیت اخلاقی افراد استفاده کرده اند و اعتبار آن را تایید نموده اند.

روش اندازه گیری متغیر کیفیت سود شرکتها

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-20]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1390.6.3.3.0]

موضوع مفید بودن سود اهمیت ویژه‌ای برای استفاده‌کنندگان اطلاعات مالی دارد. با تمرکز بر سودمندی تصمیم، کیفیت گزارشگری مالی مورد توجه کسانی است که از گزارشهای مالی برای اخذ تصمیمات مربوط به سرمایه گذاری استفاده می‌کنند. از این‌رو، کیفیت سود نقش مهمی در مفید بودن سود در فرایند تصمیم‌گیری دارد و در سالهای اخیر موضوع مهمی شناخته شده زیرا قابلیت اعتماد بازارهای سرمایه مبتنی بر گزارشگری مالی قابل اعتماد مخصوصاً صورت سود و زیان است.

کیفیت سود دارای چندین تعریف در ادبیات حسابداری می‌باشد و تعریف یکسانی از آن وجود ندارد. برخی کیفیت سود را دامنه ای از سود گزارش شده در صورت سود و زیان که با سود واقعی متفاوت است می‌دانند و برخی نیز آن را به‌عنوان میزان مشابهت بین واقعیت و وضعیتی که سود ادعا می‌کند، تعریف می‌کنند. عده ای نیز کیفیت سود را به عنوان محدوده‌ای از سودهای گزارش شده که اصول اساسی عملیاتی را منعکس می‌کند، می‌دانند. دسته‌ای هم می‌گویند: سود زمانی با کیفیت‌تر است که جنبه اطلاعاتی بیشتری داشته و نزدیکتر به ارزش شرکت باشد(۱۲).

کیفیت سود و کیفیت گزارشگری مالی موضوعاتی هستند که مورد توجه خاص هستند و مرکز بحث سرمایه‌گذاران، قانونگذاران و همچنین استادان در سالهای اخیر بوده اند. این توجه زیاد به موضوع کیفیت سود ناشی از رسواییهای حسابداری است که در اوایل دهه ۲۰۰۰ و بعد از ورشکستگی گسترده شرکتهایی مثل انرون و ورلدکام رخ داده است.

در این مقاله برای اندازه گیری کیفیت سود شرکتها از نسبت جریانهای نقدی عملیاتی به سود خالص استفاده شده است؛ زیرا، محققان معتقدند سود حسابداری که نزدیکتر به جریانهای نقدی است، مطلوبتر می‌باشد. بنابراین، نسبت بزرگتری از جریانهای نقدی در سود نشان دهندهٔ کیفیت بالاتر سود می‌باشد(۱۳).

از آنجایی که شرکتهای با اندازه بزرگتر، از نظر سیاسی بیشتر مورد توجه قرار می‌گیرند مدیران آنها سعی در کمتر/بیشتر نشان دادن سود دارند که این امر باعث کاهش کیفیت سود می‌شود. از این‌رو اندازه شرکت که با لگاریتم طبیعی کل داراییها سنجیده شده است و نیز درصد رشد فروش، به عنوان متغیرهای بررسی درنظر گرفته شده اند. از طرف دیگر، نسبت بالای بدهیهای غیرجاری به دارایی منجر می‌شود شرکت در قراردادهای بدهی خود با الزامات و شرطهایی از جانب وام دهنده روبرو شود بدین علت مدیران از طریق روشهای حسابداری سعی در افزایش داراییها دارند. از آنجایی که این متغیرها برکیفیت سود اثر گذار هستند، لذا در این تحقیق به‌عنوان متغیرهای کنترلی منظور شده‌اند.

روش تحلیل داده‌ها

به منظور تجزیه و تحلیل داده‌ها از روش شناسی الگوی معادلات ساختاری[۹] استفاده شد. رویکرد های مختلفی در مورد الگوی معادلات ساختاری وجود دارد که یکی از پرکاربرد ترین آنها استفاده از روش شناسی مبتنی بر واریانس به روش حداقل مربعات جزئی یا همان الگوهای نرم است که در مقابل الگو های ساختاری کوواریانس محور، انعطاف پذیری بالاتری دارند. حداقل مربعات جزئی روشی برای الگوی پیش بینی کننده سازه‌ای است؛ بویژه، زمانی که تعداد نشانگرهای هر عامل زیاد و بین آنها همراستایی چند گانه وجود داشته باشد، این رویکرد گزینه اول برای برآورد الگو محسوب می شود. این روش به متعارف بودن جامعه وابسته نیست و محقق به راحتی می تواند الگو خود را بدون نگرانی از وضعیت توزیع جامعه طراحی نماید . در طراحی الگو ساختاری تحقیق حاضر از این رویکرد جهت برآورد بارهای عاملی و ضرایب مسیر استفاده شده است. بنابراین، روش حداقل مربعات جزئی زمانی که برای هر سازه تعداد متغیر، زیاد و یا حجم نمونه، کم است بسیار مناسب بوده و نتایج قابل اتکایی برای تخمین الگو ایجاد می‌کند. برای این منظور از نرم افزار PLS GRAPH 3.00 استفاده شده است.

یافته‌های پژوهش

ابتدا آزمون آماری بدون در نظر گرفتن اثرات مهاری سایر متغیرها انجام شده که ضریب مسیر اثر مستقیم آرمانگرایی بر

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-20]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1390.6.3.3.0]

کیفیت سود بدون هیچ متغیر مهاری برابر ۰/۶۶۳ محاسبه شده است و دارای مقدار t برابر ۱۱/۹۹ می‌باشد که از مقدار ۱/۹۶ در سطح یک درصد خطا بیشتر است. لذا، با اطمینان ۹۹ درصد می‌توان بیان نمود که آرمانگرایی بر کیفیت سود بدون هیچ متغیر مهاری دارای اثر مثبت و معنیداری به لحاظ آماری است. به‌عبارت دیگر، با افزایش آرمانگرایی در دیدگاه اخلاقی مدیران، کیفیت سود، افزایش معنیداری از خود نشان می‌دهد. همچنین شواهد حاکی از آن است که این اثر مستقیم، توانایی تشریح واریانس متغیر وابسته تحقیق را تا ۴۳ درصد نشان می‌دهد.

حال با در نظر گرفتن متغیر مهاری درصد رشد فروش، اثر متغیر مستقل بر متغیر وابسته را بررسی می کنیم. نتایج نشان می دهد که اثر تعاملی آرمانگرایی و درصد رشد فروش دارای ضریب مسیر ۰/۰۴۳ است که به دلیل داشتن t کمتر از ۱/۹۶، با ۹۹٪ اطمینان می‌توان بیان نمود که درصد رشد فروش بر رابطه بین آرمانگرایی و کیفیت سود، اثر مهاری ندارد زیرا، اثر تعاملی آن بی معنی است.

حال با درنظر گرفتن اثر دومین متغیر مهاری یعنی نسبت بدهیهای غیرجاری به داراییها به آزمون آماری اثر متغیر مستقل بر متغیر وابسته تحقیق می‌پردازیم.

بر اساس نتایج الگو ساختاری با اثر مهاری نسبت بدهیهای غیرجاری به داراییها که با بررسی اثر تعاملی آن با آرمانگرایی بر کیفیت سود اجرا شد مشخص گردید که این اثر به شدت معنیدار است؛ زیرا که مقدار ضریب مسیر آن ۰/۸۴۱ محاسبه شده است و با توجه به بیشتر بودن مقدار t از ۱/۹۶ می‌توان بیان داشت که با اطمینان ۹۹ درصد می‌توان فرض صفر را رد نمود. به دیگر سخن، در حضور متغیر مهاری نسبت بدهیهای غیرجاری به داراییها، اثر آرمانگرایی بر متغیر وابسته تحقیق یعنی کیفیت سود به دلیل مثبت بودن، ضریب رشد قابل توجهی را نشان می‌دهد. ضرایب نشان می‌دهد که در این حالت، اثر مستقیم بسیار ضعیف شده است و عمده اثر ایجاد شده به واسطه اثر هم‌افزایی دو متغیر آرمانگرایی و نسبت بدهیهای غیرجاری به داراییها بر کیفیت سود است. نتایج نشان می‌دهد که ۵۱ درصد از واریانس متغیر وابسته طبق این رابطه قابل تشریح است.

حال با درنظر گرفتن اثر سومین متغیر مهاری یعنی اندزه شرکت به آزمون آماری اثر متغیر مستقل بر متغیر وابسته تحقیق می‌پردازیم. بر اساس نتایج الگوی ساختاری با اثر مهاری اندازه شرکت که با بررسی اثر تعاملی آن با آرمانگرایی برکیفیت سود اجرا شد مشخص گردید که این اثر معنیدار است؛ زیرا که مقدار t آن بیشتر از ۱/۹۶ محاسبه شده است. مقدار ضریب مسیر در این آزمون۰/۶۶۳- می‌باشد که نشان می‌دهد اندازه شرکت، اثر آرمانگرایی را بر کیفیت سود، اثری منفی می‌کند. همچنین نتایج نشان می‌دهد که ۴۷ درصد از واریانس متغیر وابسته طبق این رابطه قابل تشریح است. لذا می‌توان بیان نمود که با بزرگتر شدن اندازه شرکتها، اگر آرمانگرایی افزایش یابد، کیفیت سود کمتر خواهد شد.

در مرحله آخر می‌توان به برآورد کلی اثر آرمانگرایی بر کیفیت سود با در نظر گرفتن هر سه متغیر مهاری پرداخت که در قالب اثرات کل قابل بیان است. بر این اساس، اثر کل آرمانگرایی بر کیفیت سود با در نظر گرفتن هر سه متغیر مهاری برابر ۰/۵۵ است که مقدار t آن بین ۱/۹۶ و ۱/۶۴ محاسبه شده است؛ لذا، فرض صفر در سطح ۹۵ درصد اطمینان رد و فرض مقابل پذیرفته می‌شود. پس در مجموع با در نظر گرفتن تمام اثرات موجود از هر سه متغیر مهاری می‌توان دریافت که کیفیت سود، تحت تاثیر دیدگاه اخلاقی آرمانگرایی قرار دارد. مقدار واریانس تشریح شده ۵۶ درصد می‌باشد که مقدار قابل توجهی است. این ضریب نشان می‌دهد که در کل ۵۶ درصد از واریانس کیفیت سود به آرمانگرایی وابسته است.

بحث و نتیجه گیری

نتایج آماری این تحقیق نشان می‌دهد که کیفیت سود حسابداری در ارتباط مستقیم با گرایشهای درونی تهیه کنندگان اطلاعات است و این گرایشها به ساختار اخلاقی اشخاص مربوط می‌شود. افراد بر اساس گرایشهای درونی خود متفاوت بوده و این تفاوت بستگی به فرایندهای ادراکی، ساختار و نحوه استدلال و درجه رشد ادراکی و اخلاقی آنها دارد.

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-20]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1390.6.3.3.0]

در این تحقیق با استفاده از پرسشنامه موقعیت اخلاقی سعی شد تا دیدگاه اخلاقی مدیران شرکتها با توجه به دو دیدگاه آرمانگرایی و نسبیگرایی مشخص گردد. سپس اثر دیدگاه اخلاقی آرمانگرایی بر کیفیت سود گزارش شده توسط آنها مورد آزمون قرار گرفت. در نهایت، این نتیجه به دست آمد که مدیران مالی شرکتهای مورد بررسی که دیدگاه اخلاقی آرمانگرا داشته‌اند کیفیت سود بالاتری را نشان داده‌اند. درضمن متغیر اندازه شرکت بر اثر آرمانگرایی مدیران بر کیفیت سود گزارش شده توسط آنها تأثیر بازدارنده دارد و متغیر نسبت بدهیهای غیرجاری بر داراییها، تقویت کننده اثر آرمانگرایی بر کیفیت سود شرکتها است. این یافته در تطابق با تحقیق قبلی نزدیک به این موضوع است که نشان می‌دهد دیدگاه اخلاقی افراد (آرمانگرایی و نسبیگرایی) بر تصمیمات آنها و نحوه انجام وظایفی که به آنها محول شده است اثرگذار است. به نحوی که مدیران دارای دیدگاه اخلاقی آرمانگرا به احتمال کمتری در گیر رفتارهای مدیریت سود (فرصت‌گرایانه) می‌شوند.

بنابراین، از آنجایی که کیفیت سود شرکتها تحت تأثیر مبانی گزارشگری و صلاحدید مدیران آنها قرار دارد گنجاندن آموزش اخلاقیات در برنامه آموزشی رشته حسابداری ضروری است تا زمینه برای ارائه اطلاعات با کیفیت‌تر در این حرفه فراهم شود زیرا دوام این حرفه به گزارشاتی وابسته است که تهیه می کند و کیفیت اطلاعاتی که گزارش می دهد.

واژه نامه

آزمون تعریف مباحث	1. Defining Issues Test-DIT
آرمانگرایی	2. Idealism
نسبیگرایی	3. Relativism
موقعیتگرا	4. Situationists
ذهنیگرا	5. Subjectivist
مطلقگرا	6. Absolutists
استثناگرا	7. Exceptionists
پرسشنامه موقعیت اخلاقی	8. Ethical Position Questionnaire (EPQ)
الگوی معادلات ساختاری	9. Structural Equation Modeling

منابع

۱.بیات غلامرضا. اخلاق حرفه ای در حسابداری و حسابرسی. مجله حسابدار. اسفند ۱۳۸۷. شماره ۲۰۴. ص .۵۵

۲. علی مدد مصطفی. درآمدی براخلاق و آیین رفتار حسابداران حرفه ای. مجله حسابرس، زمستان ۱۳۸۳. شماره ۲۷. ص.۲۸

۳. سرلک نرگس. اخلاق حسابداری.فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری. ۱۳۸۷، سال سوم، شماره های ۱و۲. ص ۷۳.

۴. جباری حسین. استنباط دانشجویان کارشناسی رشته حسابداری از اخلاق حرفه ای(تحقیق تطبیق بین فرهنگی). پایان نامه دکتری. دانشگاه آزاد واحد علوم و تحقیقات. ۱۳۸۸.

۵. اعتمادی حسین، رحمانی حلیمه. بررسی تجربی اخلاق در مدیریت سود. فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری. ۱۳۸۸، سال چهارم، شماره های۳و۴. ص ۷۹-۸۹.

6. Barnett T, Bass K, Brown G (1994). Ethical ideology and ethical judgments regarding business ethics issues. Journal of Business Ethics 13: 469-480.

7. Greenfield Jr, Norman CS, Wier B(2008).The effect of Ethical Orientation and Professional Commitment on Earnings Management Behavior. Journal of Business Ethics 83 (3): 419–434.

8. Elias R (2002).Determinants of Earnings Management Ethics Among Accountants. Journal of Business Ethics 40 (1): 33–45.

۹. اعتمادی حسین، دیانتی زهرا. تاثیر دیدگاه اخلاقی مدیران مالی بر کیفیت گزارشگری مالی شرکتها.فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری.سال چهارم. ۱۳۸۸. شماره های ۱و۲. ص۱۱.

10. Marques PA, Azevedo-Pereira J (2009). Ethical Ideology and Ethical Judgments in the Portuguese Accounting Profession. Journal of Business Ethics 86:227–242.

11. Forsyth, Donelson R (1992) . Judging the Morality of Business Practices: The Influence of

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-20]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1390.6.3.3.0]

Personal Moral Philosophies. Journal of Business Ethics 11(5/6) : 461-470.

12. Mohammady A (2010). Earnings Quality Contracts and Measures. The Business Review, Cambridge 16 (1) :277-283.

13. Labelle R,Makni Gargouri R,Francoeur C (2010).Ethics, Diversity Management,and Financial Reporting Quality. Journal of Business Ethics 93:335–353.

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-20]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1390.6.3.3.0]

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-20]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1390.6.3.3.0]