رابطهٔ اخلاق با رفتار مدیریت سود و تأثیر ویژگی‌های جمعیت‌شناختی بر آن

دکتر محمود معین‌الدین[۱]، دکتر شهناز نایب‌زاده*[۲]، الهام یاوری[۱]، محمد میرمحمدی صدرآبادی[۱]

گروه حسابداری، دانشکده علوم انسانی، دانشگاه آزاد اسلامی، یزد

گروه مدیریت، دانشکده علوم انسانی، دانشگاه آزاد اسلامی، یزد

(تاریخ دریافت ۹۳/٤/۷، تاریخ پذیرش ۹۳/۷/۵)

چکیده

زمینه: رفتار غیراخلاقی مدیریت سود می‌تواند عامل شکست اخلاقی در شرکت‌ها باشد. از این رو، پژوهش حاضر بر آن شد تا رابطه اخلاق با رفتار مدیریت سود را مورد بررسی قرار دهد.

روش: پژوهش حاضر در جرگهٔ پژوهش‌های توصیفی- پیمایشی قرار دارد. جامعه آماری در برگیرنده دو گروه است: مدیران مالی شرکت‌های خصوصی بزرگ استان یزد و نیز دانشجویان کارشناسی ارشد دانشگاه آزاد اسلامی واحد یزد. نمونه‌های آماری این تحقیق ۱۱۰ نفر از مدیران شرکت خصوصی و نیز ۱۸۰ نفر از دانشجویان کارشناسی ارشد حسابداری در نظر گرفته شدند که به صورت تصافی انتخاب شدند. داده‌های مورد نیاز از طریق پرسش‌نامه جمع‌آوری و در تجزیه و تحلیل آنها از تکنیک تحلیل عاملی، آزمون همبستگی اسپیرمن، آزمون تی و تحلیل واریانس استفاده شد.

یافته‌ها: نتایج نشان داد: بین اخلاق آرمان‌گرایی و نسبی‌گرایی تفاوتی وجود ندارد و فرضیه‌های آنها تأیید نمی‌شود. طبق فرضیه دوم (وضعیت جمعیت شناختی) جنسیت و اصول اخلاق حرفه‌ای در شغل رابطه معناداری با مدیریت سود نشان نداده و فرضیه‌های آنها تأیید نمی‌شود. ولی وضعیت فعلی (مدیر مالی، دانشجو)، تحصیلات، سن، مدت زمان اخذ مدرک دانشگاهی، اصول اخلاق حرفه‌ای در دانشگاه، تجربه حسابداری، رابطه معناداری با مدیریت سود نشان دادند و مورد تأیید واقع شدند.

نتیجه‌گیری: رفتار غیراخلاقی مدیریت سود، چه در بین نسبی‌گراها و آرمان‌گراها، می‌تواند عامل شکست اخلاقی در شرکت‌ها و ورشکستگی باشد.

کلید واژگان: *اخلاق، مدیریت سود، ویژگی‌های جمعیت شناختی.*

سرآغاز

نقش اخلاقی مدیر در اشتیاق و برانگیختن انگیزه‌ها و در انسجام واحدها و سرعت بخشیدن به امور سازمانی جهت رسیدن به نتایج مطلوب امری انکار ناپذیر و حائز اهمیت فراوان در اداره بهینه سازمان است. جه بسیارند مدیرانی که با داشتن خصوصیاتی مانند قاطعیت، تخصص، قدرت و آگاهی‌های لازم در سطحی بالا قرار داشته‌اند، ولی به خاطر عدم رعایت مسائل اخلاقی در حوزه مدیریت موفقیت مطلوب را کسب نکرده و در نتیجه با ناکامی روبرو شده‌اند (۱). مدیریت سود به عنوان یکی از مشکلات حرفه حسابداری مطرح گردیده است که وضعیت مالی واقعی سازمان‌ها را نشان نمی‌دهد و اطلاعات مربوطی را که سرمایه‌گذاران باید از آن مطلع باشند پنهان می‌کند. به نظر محققان، رفتار غیراخلاقی مدیریت سود می‌توان عامل شکست اخلاقی[۱] در شرکت‌ها باشد (۲). رسوایی‌های مالی عظیمی مشاهده می‌شود که با مشاهده هر یک از این رسوایی‌ها

* نویسنده مسؤول: نشانی الکترونیکی: Snayebzadeh@iauyazd ac.ir

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-09-13]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1394.10.2.12.5]

سؤالاتی به ذهن می‌آید که چرا و چگونه چنین رسوایی‌های به بار آمده است؟ جواب این است: عدم رعایت اخلاق. این‌گونه رسوایی‌ها حاکی ار آن است که رعایت موازین اخلاقی در حرفه حسابداری از ضروریات می‌باشد. با توجه به کم رنگ شدن نظام سنتی اخلاقی در جوامع و رشد پرشتاب علم و فناوری، توجه به نقش اخلاق موضوع بسیار مهمی تلقی می‌شود (۳). با توجه به این که روند خصوصی‌سازی با اجرای اصل ۴۴ قانون اساسی شتاب بیش‌تری گرفته است، همچنین با وجود انگیزه‌های مدیران برای اعمال مدیریت سود[۲]، لازم است رابطه بین مدیریت سود و اخلاق را مورد بررسی قرار دهیم (۴). برجستگی متمایز کنندهٔ حرفهٔ حسابداری پذیرش مسؤولیت نسبت به عموم است. جامعه انتظارات فراوانی از اهل این حرفه دارد و مردم باید به کیفیت خدمات پیچیدهٔ ارائه شده توسط حرفه حسابداری اعتماد داشته باشند. از این رو اطلاعات ارائه شده توسط حسابداران باید به‌طور قابل توجهی مربوط[۳]، قابل اتکا[۴]، واقعی و بی‌غرضانه[۵] باشد. در نتیجه اخلاق حسابداری برای حسابداران حرفه‌ای و افرادی که به خدمات حسابداری تکیه دارند اهمیت زیادی دارد (۵).

در زمینه اخلاقیات مدیریت سود[۶] تحقیقات زیادی هم در سطح ملی و هم در سطح بین‌المللی انجام شده است. در سطح ملی محققی در تحقیق خود، حسابداری در دنیای پیشرفته اقتصادی امروز را حرفه‌ای حیاتی بر می‌شمارد، زیرا سامانه اقتصادی جاری بدون آن نمی‌تواند، وجود داشته باشد و برجستگی متمایز کننده حرفه حسابداری پذیرش مسئوولیت نسبت به عموم است. پس حسابداران نه تنها باید واجد شرایط و صلاحیت حرفه‌ای باشند، بلکه باید از درجه بالایی از صداقت و درستکاری حرفه‌ای نیز برخوردار و آبرو و حیثیت حرفه‌ای از مهم‌ترین دارایی‌های آنها باشد (۵). در تحقیقی جمعی از صاحب‌نظران به بررسی دیدگاه اخلاقی مدیران مالی با استفاده از پرسشنامه پرداختند. نتیجه این تحقیق، با توجه به اثر مثبت دیدگاه آرمان‌گرایی مدیران، بر کیفیت اطلاعات مالی، به نظر می‌رسد ضروری است که نهادهای حرفه ای و مراجع مسئول در جهت تقویت آرمان‌گرایی مدیران و در نتیجه، ارتقای کیفیت گزارش‌های مالی برنامه ریزی نمایند (۶). در بررسی تجربی اخلاق در مدیریت سود، محققین به مطالعه دانشجویان مقطع کارشناسی پرداختند. در پژوهش آنها انگیزه مدیریت سود شامل دو سطح فرصت گرایانه و افزایش ارزش شرکت، و نیز روش مدیریت سود در سه سطح، تغییر در روش‌های حسابداری، دستکاری اقلام تعهدی و تغییر در زمان بندی مبادلات اقتصادی در نظر گرفته شد. نتایج نشان داد که مدیریت سود با انگیزه فرصت‌گرایانه، غیر اخلاقی‌تر از مدیریت سود با انگیزه افزایش ارزش شرکت است و روش دستکاری[۷] اقلام تعهدی[۸] از سایر روش ها غیراخلاقی‌تر بوده و تغییر در زمان‌بندی مبادلات اقتصادی نسبت به دو روش قبل میزان غیراخلاقی کمتری دارد (۷). محققینی به منظور بررسی تأثیر اخلاق شرکتی بر درک مدیریت سود، ارزش‌های اخلاقی[۹] شرکتی را به عنوان معیار بالقوه از اصول اخلاقی مدیریت سود مورد بررسی قرار دادند. تحقیق آن‌ها با استفاده از پرسشنامه که بین ۴۵۴ نفر از شرکت‌های سهامی عام و دانشجویان دانشگاه توزیع شد، انجام پذیرفت. نتایج حاصله اینکه حسابداران در شرکت‌های با ارزش‌های اخلاقی بالا (پایین)، فعالیت‌های مدیریت سود را به‌عنوان فعالیت‌های غیراخلاقی‌تر (اخلاقی‌تر) درک می کنند (۲). نتایج پژوهش محققینی دیگر نشان می‌دهد جهت افزایش حساسیت اخلاقی[۱۰]، نیّت اخلاقی[۱۱] و جهت‌گیری اخلاقی[۱۲] حسابداران و حسابرسان، لازم است بر آموزش مداوم و مستمر اخلاق حرفه ای تأکید گردد (۳). صاحب‌نظران با توزیع پرسشنامه در میان صاحب‌نظران آموزش حسابداری که جزء ۱۵۰ دانشگاه برتر جهان هستند، درس اخلاق حسابداری در دوره کارشناسی دانشگاه‌هایی که برگزار کننده دوره کارشناسی حسابداری هستند را ارائه کردند. نتیجه نشان داد جلب اعتماد عمومی برای حرفه حسابداران بسیار با اهمیت است و صاحب‌نظران و استادان حسابداری مورد پرسش در این تحقیق، آموزش مفاهیم و اصول اخلاقی به حسابداران را ضروری قلمداد نموده‌اند. در نهایت توصیه شد این واحد درسی به مجموعه دروس مقطع کارشناسی حسابداری اضافه گردد (۸).

در سطح بین‌المللی محققی با یک بررسی بر روی اخلاق و درآمد مدیریت، نشان داد مدیرانی که درگیر مدیریت سود می‌شوند به نظر می‌رسد که فرصت‌طلب وخودخواه هستند و آنهایی که بیشتر غیراخلاقی هستند، از رفتار مدیریت سود به منظور بالا بردن اثر

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-09-13]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1394.10.2.12.5]

قراردادهای شرکت استفاده می‌کنند(۹). در پژوهش دیگری یک محقق نشان داد یک رابطه مثبت بین مسئولیت اجتماعی و تمرکز روی سودهای بلند مدت، آرمان‌گرایی و شناخت اخلاقی مدیریت سود می‌باشد و همچنین یک رابطه منفی بین تمرکز روی سودهای کوتاه مدت، واقعیت‌گرایی[۱۳] و شناخت اخلاقی این عمل وجود دارد (۱۰). در پژوهش دیگری که در آمریکا و در میان ۷۶۳ فعال حسابداری و اعضای هئیت علمی و دانشجویان حسابداری در دانشگاه کالیفرنیا انجام گرفت، صاحب‌نظری به بررسی رابطه بین ارزش‌های سازمانی اخلاقی و درک اهمیت مسئولیت اجتماعی شرکت ها پرداخت. نتایج نشان دهندهٔ یک رابطه مثبت بین مسئولیت اجتماعی و تمرکز روی سودهای بلند مدت، آرمان گرایی و شناخت اخلاقی مدیریت سود می‌باشد و همچنین یک رابطه منفی بین تمرکز روی سودهای کوتاه مدت، واقعیت گرایی و شناخت اخلاقی این عمل وجود دارد (۱۱). صاحب نظری به طور گسترده، معیار های اخلاقی مؤثر در هدایت رفتار کسب وکار را در سه چیز لازم دانست: ۱. اخلاق به عنوان یک استراتژی، ۲. اخلاق انگیزه‌ای برای یک چارچوب اقتصادی و حقوقی و ۳. نیاز مردم به اخلاق، که با توجه به استانداردهای اخلاقی پذیرفته شده تمایل به عمل دارند (۱۲). محقق در پژوهشی برای تعیین قصد حسابداری مدیریت از سه روش حسابداری شامل بدهی‌ها، ضمانت ها و استهلاک، که مدیران شرکت های بزرگ ممکن است برای مدیریت سود به‌کار گیرند، استفاده نمود. سه سطح از قصد مدیریتی[۱۴] شامل: تمایل به افزایش قیمت سهام شرکت، تمایل به کسب یک پاداش مبتنی‌بر عملکرد و دلیل کسب‌وکار که مربوط به مدل حسابداری است، برای اهداف تعیین معیار در نظر گرفته شد. نتایج براساس سه دلیل فوق نشان دهنده این است که اقدام به مدیریت سود از طریق مدیران به دلیل این است که این عمل را کمتر غیراخلاقی می‌دانند (۱۳). پژوهشگری به بررسی درک اخلاقی دانشجویان در مورد درآمدهای مختلف پرداخت. نتیجه این تحقیق نشان می‌دهد که مدیریت سود برای مقاصد فردی کمتر غیراخلاقی است تا مقاصد شرکت ضمناً ملیت و جنسیت، هیچ تأثیری بر روی درک اخلاقی درآمد و مدیریت سود ندارد (۱۴). یافته‌های محققین نشان داد دو متغیر اخلاق (تعهد حرفه‌ای) و اخلاق نسبیت و آشنایی، بیشترین اثر را بر مدیریت سود دارد. همچنین متغیرهای دیگر اخلاقی (سود شخصی، آرمان‌گرایی) ارتباط منفی با مدیریت سود دارد(۱۵). پژوهشگری در بررسی آسیب‌پذیری شرکت‌ها در مدیریت کوتاه‌مدت سود، بر اثر شیوه‌های حسابداری گمراه کننده، از نتیجه تبلیغاتی شکست مالی و تقلب توسط انرون و وردکام استفاده نمود. نتیجه تحقیق نشان می‌دهد که تفاوت معنی داری بین درک مدیران مالی و دانشجویان حسابداری در مورد مدیریت سود وجود دارد ولی هیچ تفاوت معنی داری بین جنسیت وجود ندارد (۱۶).

اخلاق در حسابداری اهمیت خاصی دارد زیرا، این رشته نیز همانند رشته‌های دیگر دارای الزامات اخلاقی خاصی تحت عنوان «آیین رفتار حرفه‌ای» است (۱). در چند دهه اخیر پدیده مدیریت سود به عنوان یکی از مشکلات حرفه حسابداری مطرح گردیده است. مدیریت سود، وضعیت مالی واقعی سازمان‌ها را نشان نمی‌دهد و اطلاعات مربوطی را که سرمایه‌گذاران باید از آنها مطلع باشند پنهان می‌کند. به نظر محققان، رفتار غیراخلاقی مدیریت سود می‌تواند عامل شکست اخلاقی در شرکت‌ها باشد (۲). وضعیت فعلی حرفهٔ حسابداری نشان از رسوایی‌های مالی عظیمی است. اینگونه رسوایی‌ها حاکی از آن است که رعایت موازین اخلاقی در حرفه حسابداری از ضروریات می‌باشد. علاوه‌بر اینکه ممکن است با عدم رعایت موازین اخلاقی توسط حسابداران منافع سهامداران زیر پا گذاشته شود، از حیث اینکه اطلاعات حسابداری، ورودی بسیاری از سامانه‌های تصمیم‌گیری‌های اقتصادی محسوب می‌شود نیز نقش حسابداران بسیار حائز اهمیت است. تا به حال پژوهش‌های مختلفی در حوزه نقش اخلاق در حسابداری انجام شده است ولی در پژوهش‌های داخلی کمتر به تأثیر نسبی‌گرایی و آرمان‌گرایی اخلاقی بر مدیریت سود پرداخته شده است. لذا تحقیق حاضر که به بررسی رفتارهای اخلاقی مدیریت سود و مقایسه آن در بین مدیران مالی و نیز دانشجویان می‌پردازد از نوآوری برخوردار است. بنابراین هدف اصلی تحقیق بررسی رابطه بین رفتار مدیریت سود و اخلاق از طریق بررسی مقایسه‌ای اخلاقیات مدیریت سود در بین مدیران مالی و دانشجویان کارشناسی ارشد حسابداری می‌باشد. همچنین رابطه بین ویژگی‌های جمعیت شناختی این دو گروه و نوع رفتار

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-09-13]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1394.10.2.12.5]

جدول ۱: نتایج آزمون مقایسه میانگین رفتار مدیریت سود در بین گروه های مختلف اخلاقیات

رفتار مدیریت سود	مجموع توان دوم	درجه آزادی	میانگین توان دوم	F	سطح معناداری sig
بین گروهی	۱/۹۳۴	۳	۰/۶۴۵		
درون گروهی	۸۱/۱۵۸	۲۵۲	۰/۳۲۲	۲/۰۰۲	۰.۱۱۴
جمع	۸۳/۰۹۲	۲۵۵			

مدیریت سود در گروه‌های مختلف اخلاقیات مورد بررسی قرار گرفته است.

روش

روش تحقیق حاضر به لحاظ هدف از نوع کاربردی، در بررسی رابطه از نوع توصیفی- همبستگی و در بررسی اثربخشی از نوع توصیفی- پس رویدادی محسوب می‌شود. از آنجایی‌که یکی از فرصت‌های شغلی برای دانشجویان حسابداری، مدیریت مالی مؤسسات و شرکت‌ها است، داده‌های مورد نیاز پژوهش برای دوره زمانی پاییز و زمستان ۱۳۹۰، از جامعه آماری در دو گروه به شرح زیر به دست آمده‌اند:

مدیران مالی شرکت‌های خصوصی بزرگ استان یزد

دانشجویان کارشناسی ارشد دانشگاه آزاد اسلامی واحد یزد

نمونه آماری این تحقیق که به صورت تصادفی انتخاب شد، ۱۱۰ شرکت خصوصی می‌باشد که بیش از ۵۰ نفر پرسنل داشته باشد و نیز ۱۸۰ نفر از دانشجویان کارشناسی ارشد حسابداری شاغل به تحصیل در دانشگاه آزاد اسلامی یزد که آخرین سال تحصیلی خود را می‌گذرانند در نظر گرفته شده است. تعداد ۱۰۲ مدیر مالی و۱۵۴ دانشجوی کارشناسی ارشد به پرسشنامه پاسخ دادند که در تحلیل آماری تحقیق لحاظ شدند.

در تحقیق حاضر از پرسشنامه استاندارد بین‌المللی استفاده شده است که شامل ۳ بخش می‌باشد. بخش اول ویژگی‌های جمعیت شناختی شامل ۸ سوال می‌باشد و در بخش دوم برای سنجش اخلاق، پرسشنامه فورسیت شامل ۲۰ سوال که ۱۰سوال اول مربوط به افراد آرمان گرا و ۱۰ سوال دوم مربوط به افراد نسبی‌گرا است، به‌کار گرفته شد (۱۷). در بخش سوم جهت سنجش مدیریت سود، از پرسشنامه مرچانت شامل ۱۲ سوال استفاده گردید که در آن ۶ سوال اول مربوط به دستکاری عملیاتی[۱۵] و ۶ سوال دوم مربوط به دستکاری حسابداری[۱۶] می‌باشد (۱۸). این پرسشنامه مورد تایید جمع کثیری از محققان و صاحب‌نظران علم حسابداری در سطح بین‌الملل می‌باشد و به همین خاطر می‌توان از حیث روایی آن را تایید شده دانست. برای ارزیابی پایاپای پرسشنامه از آلفای کرونباخ استفاده شده است. ازآنجایی‌که ضریب آلفای محاسبه شده بزرگ‌تر ۰/۷ است، ابزار گردآوری داده‌ها پایایی قابل قبولی دارد.

در تجزیه و تحلیل داده‌ها با استفاده از تکنیک تحلیل عامل و نرم افزار SPSS شاخص‌های اندازه‌گیری متغیرهای تحقیق مشخص شده است. برای بررسی وجود رابطه بین متغیرها (پیوسته و غیرنرمال)، از آزمون همبستگی اسپیرمن استفاده شده است. همچنین برای بررسی تفاوت بین دو گروه برای متغیرهای که توزیع نرمال دارند از آزمون t برای دو نمونه مستقل و برای بررسی تفاوت بین سه دسته یا بیشتر برای متغیرهای که توزیع نرمال دارند از آنالیز واریانس یک طرفه میانگین چند جامعه (ANOVA) و برای بررسی نرمال بودن متغیرها از آزمون ناپارامتری کولموگروف اسمیرنوف استفاده شده است. به منظور مشخص نمودن افراد از نظر نسبی‌گرایی یا آرمان‌گرایی از میانگین ۱۰سوال اول و متغیر نسبی از ۱۰ سوال دوم به دست آمده است. برای دسته‌بندی آرمان‌گرایی با محاسبه میانه متغیر، نمراتی که بیشتر از میانه بود را «کامل آرمان‌گرا» [۱۷] و نمرات کمتر از میانه را «کمتر آرمان‌گرا»[۱۸] در نظر گرفته شده‌اند و همچنین برای دسته‌بندی متغیر نسبی‌گرا با محاسبه میانه متغیر، نمراتی که بیشتر از میانه بود را «کامل نسبی گرا» [۱۹] و نمرات کمتر از میانه را «کمتر نسبی گرا» [۲۰] در نظر گرفته شد.

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-09-13]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1394.10.2.12.5]

جدول ۲: نتایج آزمون مقایسه میانگین رفتار مدیریت سود در بین افراد «کامل آرمان‌گرا» و «کمتر آرمان‌گرا»

آزمون t برای دو نمونه مستقل							آزمون لوین برای برابری واریانس ها		
فاصله اطمینان ۹۵٪ برای تفاضل		تفاضل	سطح	درجه	T		F	سطح	
بالایی	پایینی	میانگین	معناداری	آزادی				معناداری	
۰/۱۱۶۹۴	-۰/۱۶۵۱۴	-۰/۰۲۴۱۰	۰/۷۳۷	۲۵۴	-۰/۳۳۷	فرض برابری واریانس	۰/۹۵۸	۰/۳۲۹	رفتار مدیریت سود
۰/۱۱۷۷۶	-۰/۱۶۵۹۶	-۰/۰۲۴۱۰	۰/۷۳۸	۲۴۲/۸۷۸	-۰/۳۳۵	فرض نا برابری واریانس			

جدول ۳: نتایج آزمون مقایسه میانگین رفتار مدیریت سود در بین افراد «کامل نسبی‌گرا» و «کمتر نسبی گرا»

آزمون t برای دو نمونه مستقل							آزمون لوین برای برابری واریانس ها		
فاصله اطمینان ۹۵٪ برای تفاضل		تفاضل	سطح	درجه	T		F	سطح	
بالایی	پایینی	میانگین	معناداری	آزادی				معناداری	
۰/۲۴۰۵۳	-۰/۰۴۰۴۰	۰/۱۰۰۰۶	۰/۱۶۲	۲۵۴	۱/۴۰۳	فرض برابری واریانس	۰/۱۷۸	۰/۶۷۴	رفتار مدیریت سود
۰/۲۴۰۴۶	-۰/۰۴۰۳۴	۰/۱۰۰۰۶	۰/۱۶۲	۲۵۱/۴۵۹	۱/۴۰۴	فرض نا برابری واریانس			

یافته‌ها

در فرضیه اول به منظور بررسی اینکه رفتار مدیریت سود در بین گروه‌های مختلف اخلاقیات متفاوت است، از آزمون مقایسه میانگین چند جامعه (ANOVA) استفاده شده است. با توجه به نتایج ارائه شده در جدول ۱، هر چهار گروه واریانس‌های برابری دارند. با توجه به نتایج آزمون آنالیز واریانس یک‌طرفه و اندازه آماره F (۲/۰۰۲) و سطح معناداری (۰/۱۱۴) که از ۰/۰۵ بیشتر است در سطح اطمینان ۹۰٪ تفاوت معنی‌داری بین میانگین‌های چهار گروه برای متغیر رفتار مدیریت سود وجود ندارد. بنابراین فرضیه تأیید نمی‌شود.

فرضیه اصلی اول در قالب دو فرضیه فرعی مطرح گردید. در فرضیه فرعی اول برای بررسی تفاوت متغیر رفتار مدیریت سود، با توجه به نرمال بودن داده‌ها، از آزمون t برای دو نمونه مستقل استفاده شده است. در این آزمون که به لوین معروف است فرض برابری واریانس‌ها آزمون می‌شود. نتایج در جدول ۲ ارائه شده است. با توجه به آماره t (-۰/۳۳۷) و سطح معناداری (۰/۷۳۷) که کمتر از ۰/۰۵ نمی باشد، در سطح اطمینان ۹۵٪ ، میانگین رفتار مدیریت سود گروه کمتر آرمان‌گرا برابر گروه کامل آرمان‌گرا می‌باشد، بنابراین فرضیه تایید نمی‌شود.

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-09-13]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1394.10.2.12.5]

جدول ۴: نتایج آزمون دو نمونه مستقل جنسیت بر رفتار مدیریت سود

آزمون t برای دو نمونه مستقل						آزمون لوین برای برابری واریانس ها		
فاصله اطمینان ۹۵٪ برای تفاضل		تفاضل میانگین	سطح معناداری	درجه آزادی	T	F	سطح معناداری	رفتار مدیریت سود
بالایی	پایینی							
۰/۲۱۰۸۹	-۰/۰۷۶۲۲	۰/۰۶۷۳۳	۰/۳۵۷	۲۵۴	۰/۹۲۴	۲/۹۱۸	۰/۰۸۹	فرض برابری واریانس
۰/۲۰۶۳۰	-۰/۰۷۱۶۳	۰/۰۶۷۳۳	۰/۳۴۱	۶۱۳/ ۲۳۸	۰/۹۵۴			فرض نا برابری واریانس

جدول ۵: نتایج آزمون دو نمونه مستقل وضعیت فعلی بر رفتار مدیریت سود

آزمون t برای دو نمونه مستقل						آزمون لوین برای برابری واریانس ها		
فاصله اطمینان ۹۵٪ برای تفاضل		تفاضل میانگین	سطح معناداری	درجه آزادی	T	F	سطح معناداری	رفتار مدیریت سود
بالایی	پایینی							
-۰/۰۱۰۳۵	-۰/۲۹۵۴۴	-۰/۱۵۲۸۹	۰/۰۳۶	۲۵۴	-۲/۱۱۲	۱/۰۸۷	۰/۲۹۸	فرض برابری واریانس
-۰/۰۱۲۵۲	-۰/۲۹۳۲۷	-۰/۱۵۲۸۹	۰/۰۳۳	۸۲۵/ ۲۲۷	-۲/۱۴۶			فرض نا برابری واریانس

جدول ۶: نتایج آزمون دو نمونه مستقل آموزش اصول اخلاق حرفه ای در دانشگاه

آزمون t برای دو نمونه مستقل						آزمون لوین برای برابری واریانس‌ها		
فاصله اطمینان ۹۵٪ برای تفاضل		تفاضل میانگین	سطح معناداری	درجه آزادی	T	F	سطح معناداری	رفتار مدیریت سود
بالایی	پایینی							
۰/۰۰۰۹۷	-۰/۰۲۸۲۳۷	-۰/۱۴۰۷۰	۰/۰۵۲	۲۵۴	-۱/۹۵۶	۱/۴۱۹	۰/۲۳۵	فرض برابری واریانس
-۰/۰۰۱۵۱	-۰/۲۷۹۸۹	-۰/۱۴۰۷۰	۰/۰۴۸	۲۴۱/۷۶۶	-۱/۹۹۱			فرض نا برابری واریانس

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-09-13]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1394.10.2.12.5]

جدول ۷: نتایج آزمون دو نمونه مستقل آموزش اصول اخلاق حرفه‌ای

	آزمون t برای دو نمونه مستقل						آزمون لوین برای برابری واریانس‌ها		
	فاصله اطمینان ۹۵٪ برای تفاضل		تفاضل میانگین	سطح معناداری	درجه آزادی	T	F	سطح معناداری	
	پایینی	بالایی							
رفتار مدیریت سود	-۰/۱۴۸۹۸	۰/۱۴۵۹۱	-۰/۰۰۱۵۴	۰/۹۸۴	۲۵۴	-۰/۰۲۱	۱/۳۱۹	۰/۲۵۲	فرض برابری واریانس
	-۰/۱۵۴۷۸	۰/۱۵۱۷۰	-۰/۰۰۱۵۴	۰/۹۸۴	/۷۶۸ ۱۶۴	-۰/۰۲۰			فرض نا برابری واریانس

جدول ۸: نتایج آزمون مقایسه میانگین تحصیلات بر رفتار مدیریت سود

سطح معناداری sig	F	میانگین توان دوم	درجه آزادی	مجموع توان دوم	رفتار مدیریت سود
		۱/۱۶۲	۲	۲/۳۲۴	بین گروهی
۰/۰۲۸	۳/۶۴۰	۰/۳۱۹	۲۵۳	۸۰/۷۶۸	درون گروهی
			۲۵۵	۸۳/۰۹۲	جمع

جدول ۹: نتایج آزمون LSD و زوجی شفه مربوط به مقایسه میانگین رفتار مدیریت سود در سطوح تحصیلات

	(I) تحصیلات	(J) تحصیلات	میانگین تفاضل (I-J)	خطای استاندارد	سطح معناداری sig	قاصله اطمینان ۹۵٪ برای تفاضل	
						پایینی	بالایی
شفه	دیپلم و کاردانی	کارشناسی	-۰/۳۲۷۷۵	۰/۱۷۶۱۷	۰/۱۸۰	-۰/۷۶۱۳	۰/۱۰۶۲
		کارشناسی ارشد	-۰/۴۲۷۸۱*	۰/۱۶۸۷۰	۰/۰۴۲	-۰/۸۴۳۲	-۰/۰۱۲۴
	کارشناسی	دیپلم کاردانی و	۰/۳۲۷۷۵	۰/۱۷۶۱۷	۰/۱۸۰	-۰/۱۰۶۲	۰/۷۶۱۳
		کارشناسی ارشد	-۰/۱۰۰۲۶	۰/۰۷۹۳۱	۰/۴۵۱	-۰/۲۹۵۵	۰/۰۹۵۰
	کارشناسی ارشد	دیپلم کاردانی و	-۰/۴۲۷۸۱*	۰/۱۶۸۷۰	۰/۰۴۲	-۰/۰۱۲۴	۰/۸۴۳۲
		کارشناسی	۰/۱۰۰۲۶	۰/۰۷۹۳۱	۰/۴۵۱	-۰/۰۹۲۵۰	۰/۲۹۵۵
LSD	دیپلم و کاردانی	کارشناسی	-۰/۳۲۷۷۵	۰/۱۷۶۱۷	۰/۱۶۴	-۰/۶۷۴۵	۰/۰۱۹۴
		کارشناسی ارشد	-۰/۴۲۷۸۱*	۰/۱۶۸۷۰	۰/۰۱۲	-۰/۷۶۰۰	۰/۰۹۵۶
	کارشناسی	دیپلم وکاردانی	۰/۳۲۷۷۵	۰/۱۷۶۱۷	۰/۰۶۴	-۰/۰۱۹۴	۰/۶۷۴۵
		کارشناسی ارشد	-۰/۱۰۰۲۶	۰/۰۷۹۳۱	۰/۲۰۷	-۰/۲۶۵۶	۰/۰۵۵۹
	کارشناسی ارشد	دیپلم کاردانی و	۰/۴۲۷۸۱*	۰/۱۶۸۷۰	۰/۰۱۲	-۰/۰۹۵۶	۰/۷۶۰۰
		کارشناسی	۰/۱۰۰۲۶	۰/۰۷۹۳۱	۰/۲۰۷	-۰/۰۵۵۹	۰/۲۵۶۵

*. The mean difference is significant at the 0.05 level.

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-09-13]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1394.10.2.12.5]

جدول ۱۰: نتیجه بررسی همبستگی سن بر رفتار مدیریت سود

سن			
تعداد	سطح معناداری sig	ضریب همبستگی اسپیرمن	رفتار مدیریت سود
۲۵۶	۰/۰۸۵	-۰/۱۰۸	

به همین شکل در نتایج آزمون مشابه برای فرضیه فرعی دوم در جدول ۳ نیز با توجه به آماره t (۱/۴۰۳) و سطح معناداری (۰/۱۶۲) که کمتر از ۰/۰۵ نمی باشد، در سطح اطمینان ۹۵٪ ، میانگین رفتار مدیریت سود گروه کمتر نسبی گرا برابر گروه کامل نسبی گرا می‌باشد، بنابراین فرضیه تایید نمی شود.

در فرضیه اصلی دوم به منظور بررسی اینکه بین ویژگی‌های جمعیت شناختی و رفتار مدیریت سود رابطه وجود دارد، از آزمون دو نمونه مستقل استفاده گردید. از آنجایی که این فرضیه در قالب ۸ فرضیه فرعی مطرح گردید، نتایج آزمون هر یک از آن‌ها به تفکیک در بخش زیر ارائه می‌شود. منطبق با جدول۴ نتایج آزمون فرضیه فرعی اول نشان می‌دهد که با توجه به آماره t (۰/۹۲۴) و سطح معناداری (۰/۳۵۷) که کمتر از ۰/۰۵ نمی‌باشد، در سطح اطمینان ۹۰٪ میانگین رفتار مدیریت سود گروه زن برابر گروه مرد می‌باشد، بنابراین فرضیه تایید نمی‌شود.

در جدول ۵ با توجه به آماره t (۲/۱۱۲-) و سطح معناداری (۰/۰۳۶) که کمتر از ۰/۰۵ می‌باشد، در سطح اطمینان ۹۰٪ بین میانگین رفتار مدیریت سود گروه مدیر مالی و گروه دانشجویان کارشناسی ارشد تفاوت معناداری وجود دارد، بنابراین فرضیه تایید می‌شود.

با توجه به آماره t (۱/۹۵۶-) و سطح معناداری (۰/۰۵۲) در جدول۶ که کمتر از ۰/۰۵ نمی باشد، بنابراین در سطح اطمینان ۹۵٪ فرضیه تایید نمی‌شود. از طرفی سطح معناداری (۰/۰۵۲) که کمتر از ۰/۱ می‌باشد، در نتیجه در سطح اطمینان ۹۰٪ ، بین میانگین رفتار مدیریت سود دو گروه تفاوت معناداری وجود دارد، بنابراین در سطح اطمینان ۹۰٪ فرضیه تایید می‌شود.

با توجه به آماره t (۰/۰۲۱-) و سطح معناداری (۰/۹۸۴) که کمتر از ۰/۰۵ نمی باشد، در سطح اطمینان ۹۰٪ تفاوت بین میانگین رفتار مدیریت سود دو گروه معنادار نمی‌باشد، بنابراین فرضیه تایید نمی‌شود. جدول ۷ نتایج را به خوبی نشان می‌دهد.

با توجه به آزمون آنالیز واریانس یکطرفه در جدول ۸ و اندازه آماره F(۳/۶۴۰) و سطح معناداری (۰/۰۲۸) که از ۰/۰۵کمتر است، در سطح اطمینان ۹۵٪ ، تفاوت معنی داری بین میانگین‌های سه گروه برای متغیر رفتار مدیریت سود وجود دارد، بنابراین فرضیه تایید می‌شود.

نتایج آزمون‌های زوجی شفه و LSD [۲۱] در جدول ۹ نشان می‌دهد بین میانگین رفتار مدیریت سود دسته دیپلم و کاردانی با دسته کارشناسی ارشد تفاوت معنادار وجود دارد. ولی بین میانگین رفتار مدیریت سود دسته دیپلم و کاردانی با کارشناسی و کارشناسی با کارشناسی ارشد تفاوت معناداری وجود ندارد. همچنین با توجه به میانگین‌ها بالاترین میانگین رفتار مدیریت سود مربوط به دسته کارشناسی ارشد و کمترین میانگین مربوط به دسته دیپلم و کاردانی می‌باشد.

با توجه به ضریب همبستگی (۰/۱۰۸-) و سطح معناداری (۰/۰۸۵) در جدول ۱۰ که بزرگ‌تر از ۰/۰۵ می‌باشد، می‌توان گفت در سطح اطمینان ۹۵٪ بین رفتار مدیریت سود و سن رابطه معناداری وجود ندارد، بنابراین در سطح اطمینان ۹۵٪ سن بر رفتار مدیریت سود اثر ندارد. از طرفی سطح معناداری (۰/۰۸۵) که کوچک‌تر از ۰/۱ می‌باشد، می‌توان گفت در سطح اطمینان ۹۰٪ بین رفتار مدیریت سود و سن رابطه معناداری وجود دارد، بنابراین در سطح اطمینان ۹۰٪ سن بر رفتار مدیریت سود اثر دارد.

با توجه به آزمون آنالیز واریانس یکطرفه در جدول ۱۱ و اندازه آماره F (۳/۶۴۰) و سطح معنا داری (۰/۰۲۸) که از ۰/۰۵ کمتر است در سطح اطمینان ۹۰٪ تفاوت معنی داری بین میانگین‌های سه گروه برای متغیر رفتار مدیریت سود وجود دارد. بنابراین فرضیه تایید می‌شود.

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-09-13]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1394.10.2.12.5]

در جدول ۱۲ با توجه به ضریب همبستگی (۰/۱۲۶-) و سطح معناداری (۰/۰۶۶) که بزرگتر از ۰/۰۵ می‌باشد، می‌توان گفت در سطح اطمینان ۹۵٪ بین رفتار مدیریت تجربه حسابداری و سن رابطه معناداری وجود ندارد، بنابراین تجربه حسابداری بر رفتار مدیریت سود اثر ندارد. از طرفی سطح معناداری (۰/۰۶۶) که کوچکتر از ۰/۱ می‌باشد، می‌توان گفت در سطح اطمینان ۹۰٪ بین رفتار مدیریت سود و تجربه حسابداری رابطه معناداری وجود دارد، بنابراین در سطح اطمینان ۹۰٪ تجربه حسابداری بر رفتار مدیریت سود اثر دارد.

جدول۱۲: نتیجه بررسی همبستگی تجربه حسابداری بر رفتار مدیریت سود

	تجربه حسابداری		
تعداد	سطح معناداری sig	ضریب همبستگی اسپیرمن	رفتار مدیریت سود
۲۱۴	۰/۰۶۶	-۰/۱۲۶	

بحث

از منظر نسبی‌گراها مجموعه‌ای جهان شمول از قوانین و معیارهای اخلاقی وجود ندارد. افرادی که درجه بالای نسبی‌گرایی دارند تمایلی به پذیرش قوانین جمعی ندارند و معتقدند شرایط، موقعیت‌ها و نیز افراد در تعیین اخلاقی بودن و غیراخلاقی بودن یک تصمیم دخیل هستند و هیچ تضمینی وجود ندارد رفتاری که در یک شرایط اخلاقی است، در شرایط و موقعیتی دیگر نیز اخلاقی محسوب شود. افراد با درجه نسبی‌گرایی پایین، احتمال بیشتری وجود دارد که در مقایسه با افراد با درجه نسبی‌گرایی بالا، مطابق قوانین و مقررات اخلاقی رفتار کنند. از منظر آرمان‌گراها رفاه بشر، نقطه عطف تصمیمات قرار دارد. افرادی که درجه بالای آرمان‌گرایی دارند، معتقدند همواره باید به طریقی عمل کرد که به دیگران آسیبی وارد نشود. آنهایی که آرمان‌گرایی کمتری دارند، معتقدند که جلوگیری از صدمه زدن به دیگران در تمام شرایط ممکن نیست، بنابراین باید کار خوب را حتی اگر به قیمت صدمه دیدن برخی از مردم است، انجام داد. به عنوان مثال یکی از اهداف اولیه مدیریت سود حفظ اعتبار شرکت است چرا که اعتبار باعث می‌شود که شرکت کارا و پویا به حساب آید. کسب جایگاهی مناسب در میان رقبا و بازار سرمایه باعث می‌شود، سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان نسبت به شرکت، نظر مساعدتری داشته باشند. این درحالی است که مدیریت سود، وضعیت مالی واقعی سازمان‌ها را نشان نمی‌دهد و اطلاعات مربوطی را که سرمایه‌گذاران باید از آن‌ها مطلع باشند، پنهان می‌کند. این رفتار غیراخلاقی مدیریت سود می‌تواند عامل شکست اخلاقی در شرکت‌ها و ورشکستگی باشد.

نتایج پژوهش حاضر با یافته‌های جمعی از صاحب‌نظران که با بررسی دیدگاه اخلاقی مدیران مالی شرکت‌ها، به تأثیر مثبت دیدگاه آرمان‌گرایی مدیران بر کیفیت گزارش‌دهی دست یافتند، مغایر است (۶). در پژوهش حاضر تنها مدیران مالی شرکت‌های بزرگ در استان یزد مورد بررسی قرار گرفته‌اند ولی این صاحب‌نظران مدیران مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار را مورد توجه قرار داده‌اند. بنابراین امکان دارد که عدم تأثیر جنبه‌های مختلف اخلاقیات بر مدیریت سود، تنها از ویژگی‌های خاص مدیران استان یزد باشد. همچنین این

جدول ۱۱: نتایج آزمون مقایسه میانگین مدت زمان اخذ مدرک دانشگاهی بر رفتار مدیریت سود

سطح معناداری sig	F	میانگین توان دوم	درجه آزادی	مجموع توان دوم	رفتار مدیریت سود
		۰/۱۶۲	۲	۲/۳۲۴	بین گروهی
۰/۰۲۸	۳/۶۴۰	۰/۳۱۹	۲۵۳	۸۰/۷۶۸	درون گروهی
			۲۵۵	۸۳/۰۹۲	جمع

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-09-13]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1394.10.2.12.5]

صاحب‌نظران به جای بررسی تاثیر تفاوت در جنبه‌های اخلاقیات، تنها به تاثیر دیدگاه آرمان‌گرایی پرداخته‌اند. نتایج پژوهش حاضر همچنین با یافته‌های محققینی که با بررسی تجربی اخلاق در مدیریت سود مشخص ساختند که دانشجویان مقطع کارشناسی، «مدیریت سود» با انگیزه فرصت‌گرایانه را غیراخلاقی‌تر از «مدیریت سود» با انگیزه افزایش ارزش شرکت می‌دانند که این خود بیانگر تمایل به دیدگاه آرمان‌گرایی بالا می‌باشد نیز مغایر است (۷). جامعه آماری مورد بررسی این محققین شامل دانشجویان مقطع کارشناسی و متفاوت از دانشجویان استان یزد در نظر گرفته شده است. به علاوه به جای بررسی تاثیر تفاوت در جنبه‌های اخلاقیات، میزان غیراخلاقی بودن انگیزه‌های مختلف مدیریت در روش‌های مختلف مدیریت سود را مورد بررسی قرار دادند. بر اساس یافته‌های پژوهشگرانی دیگر، حسابداران در شرکت‌های با ارزش‌های اخلاقی بالا یا پایین، فعالیت‌های مدیریت سود را به‌عنوان فعالیت‌های غیراخلاقی‌تر یا اخلاقی‌تر درک می‌کنند که این نشان از تفاوت در نوع اخلاقیات بر نگرش نسبت به رفتار مدیریت سود است (۲). نتایج پژوهش حاضر با این یافته‌ها نیز مغایر است. این پژوهشگران بر خلاف پژوهش حاضر، مدیران مالی را در سطح شرکت‌های سهامی عام و دانشجویان را مورد بررسی قرار دادند و به جای توجه به تأثیر تفاوت در جنبه‌های اخلاقیات، ارزش‌های اخلاقی شرکتی را به عنوان معیار بالقوه از اصول اخلاقی مدیریت سود مورد بررسی قرار دادند. در واقع انگیزه آن‌ها توجه به نقش قابل توجه ارزش‌های اخلاق شرکتی در رسوایی شرکت‌ها و مدیریت سود بوده است.

نتایج محققی با نشان دادن یک رابطه مثبت بین تمرکز بر سودهای بلند مدت، ایده‌آل‌گرایی و شناخت اخلاقی مدیریت سود و همچنین یک رابطه منفی بین تمرکز روی سودهای کوتاه مدت، ایده‌آل‌گرایی و شناخت اخلاقی، با نتایج تحقیق حاضر مغایر است (۱۰). جامعه مورد بررسی این محقق که شامل فعالان حسابداری واعضای هئیت علمی و دانشجویان حسابداری در کشور آمریکا هستند، بسیار متفاوت از جامعه ایرانی پژوهش حاضر بوده و در آن عوامل تعیین کننده احتمالی مثل نقش شناخته شده مسئولیت اخلاقی و اجتماعی و فلسفه‌های اخلاقی فردی (آرمان‌گرایی و واقع‌گرایی) بررسی شده است. همچنین صاحب‌نظران دیگری با نشان دادن ارتباط منفی بین آرمان‌گرایی اخلاقی و مدیریت سود، نتایج مغایری با تحقیق حاضر ارائه کردند (۱۵). این صاحب‌نظران، حسابداران و مدیران مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار را به‌عنوان جامعه در نظر گرفته و هدف خود را بررسی رابطه معیارهای اخلاق و مدیریت سود قرار دادند. در کل هر یک از این تحقیقات نشان می‌دهند که رفتار مدیریت سود در گروه‌های مختلف اخلاقیات متفاوت بوده است درحالی‌که نتایج تحقیق حاضر رفتار یکسانی را برای هر یک از گروه‌های اخلاقیات مورد بررسی نشان می‌دهد. در زمینه بررسی تاثیر ویژگی‌های جمعیت شناختی افراد بر رفتار مدیریت سود، نتایج تحقیق حاضر با یافته‌های پژوهشگری که نشان می‌دهد مدیریت سود برای مقاصد فردی کمتر غیراخلاقی است تا مقاصد شرکت، ضمناً ملیت و جنسیت، هیچ تأثیری بر روی درک اخلاقی درآمد و مدیریت سود ندارد، تا حدودی همسو می‌باشد (۱۴). هدف این پژوهشگر درک اخلاقی دانشجویان در مورد درآمدهای مختلف بوده است و مشابه با پژوهش حاضر از پرسشنامه مرچانت استفاده نموده است. نتایج محقق دیگری که در بررسی تجربی مدیریت کوتاه مدت سود نشان می‌دهد تفاوت معنی‌داری بین درک مدیران مالی و دانشجویان حسابداری در مورد مدیریت سود وجو دارد ولی هیچ تفاوت معنی داری بین جنسیت وجود ندارد، با نتایج تحقیق حاضر همسو می‌باشد (۱۶). این محقق با در نظر گرفتن دانشجویان حسابداری و مدیران مالی، به بررسی آسیب‌پذیری شرکت‌ها در مدیریت کوتاه مدت سود، بر اثر شیوه‌های حسابداری گمراه کننده، به تعبیری دستکاری عمدی مدیریت وحسابداران پرداخت.

هنگامی‌که شخصیت افراد در جامعه متزلزل شود، جامعه به طور فاجعه آمیزی آسیب پذیر می‌گردد. دوام و بقای یک ملت و یا یک فرهنگ منوط به این است که آن ملت مجهز به ارزش‌های ساده و ابتدایی اخلاقی نظیر دلاوری، نوع دوستی، احترام به دیگران و قانون باشد. یک ملت بقا نخواهد داشت مگر اینکه دارای افرادی باشد که مبنای عملشان انگیزه‌هایی فراتر از سود شخصی باشد. ارزش‌های اخلاقی، زیربنایی را فراهم می‌کنند که

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-09-13]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1394.10.2.12.5]

یک جامعه متمدن و متعالی فرهنگی و رفتاری بر آن بنا می‌شود زیرا بدون این زیربنا، جامعه متمدن از هم پاشیده و فرو می‌ریزد. اخلاق موضوعی است فراگیر که همه جوانب زندگی بشر را پوشش می‌دهد. رشد روز افزون جوامع بشری و پیچیده‌تر شدن روابط و مناسبات اجتماعی، نیازهای نوینی را می‌آفریند. پیدایش حرفه‌های گوناگون، زاییده تلاش در پاسخ به این نیازهاست که با گذشت زمان و تغییر شرایط شکل می‌گیرند و به تدریج سیر تحول و تکامل را می‌پیمایند. این حرفه‌ها به دلیل ضرورت تقسیم کار و تخصصی شدن امور، روز به روز منسجم تر می‌شوند و نقش خود را در بهبود رفاه عمومی جوامع ایفا می‌کنند. تداوم حیات هر حرفه و اشتغال اعضای آن منوط به نوع و کیفیت خدماتی است که ارائه می‌کند و نیز اعتبار و اعتمادی است که در نتیجه ارائه این خدمات به دست می‌آورد. این اعتبار و اعتماد سرمایه اصلی هر حرفه است و حفظ آن اهمیت والایی دارد. این امر ایجاب می‌کند که وظیفه و هدف اصلی هر حرفه و اعضای آن، خدمت به جامعه باشد و منافع شخصی تنها در چارچوب ارائه این خدمات تفسیر و دنبال شود. حرفه حسابداری نیز یکی از متشکل ترین و منضبط ترین حرفه‌های دنیاست و به‌دلیل نوع و ماهیت خدماتی که ارائه می‌کند باید اعتبار و اعتماد خاصی داشته باشد. تداوم این اعتبار و اعتماد و تقویت آن، به پایبندی فکری و عملی اعضای حرفه به ضوابط رفتاری و اخلاقی آن بستگی دارد. بنابراین، برجستگی متمایز حرفه حسابداری، پذیرش مسئو لیت نسبت به عموم است. انتظارات جامعه از اهل این حرفه، بسیار است و مردم باید به کیفیت خدمات پیچیده ارائه شده توسط حرفهٔ حسابداری اعتماد داشته باشند. حفظ اعتماد عمومی به حرفهٔ حسابداری تا زمانی میسر است که حسابداران حرفه ای، خدمات خود را در سطحی ارائه کنند که شایسته اعتماد جامعه باشد. از طرفی استفاده کنندگان از خدمات حسابداری به ویژه تصمیم گیرندگانی که از صورت‌های مالی استفاده می‌کنند، انتظار دارند که اطلاعات ارائه شده به طور قابل توجهی کارآمد، قابل اتکا، واقعی و بی غرضانه باشند؛ در نتیجه اخلاق حسابداری برای حسابداران حرفه ای و کسانی که به خدمات حسابداری تکیه دارند اهمیت زیادی دارد. باید اصول اخلاقی و قوانینی را تدوین نموده که اعضای آن را ملزم نماید تا از سطحی از خویشتن داری برخوردار شوند که فراسوی الزامات قانونی و مقررات است.

نتیجه‌گیری

نتایج نشان داد تفاوت بین چهار گروه از اخلاقیات، بر مدیریت سود هیچ تاثیری ندارد. بنابراین بین افراد آرمان‌گرا و نسبی‌گرا تفاوت معناداری در زمینه مدیریت سود وجود ندارد. با توجه به این که افراد با درجه نسبی گرایی بالا معتقدند شرایط، موقعیت‌ها و نیز افراد، در تعیین اخلاقی بودن و غیراخلاقی بودن یک تصمیم دخیل هستند و افراد با درجه نسبی‌گرایی پایین، احتمال بیشتری وجود دارد که در مقایسه با افراد با درجه نسبی‌گرایی بالا، مطابق قوانین و مقررات اخلاقی رفتار کنند، انتظار می‌رفت که رفتار مدیریت سود در بین این دو گروه متفاوت باشد. همچنین از آنجایی که افراد با درجه بالای آرمان‌گرایی، معتقدند همواره باید به طریقی عمل کرد که به دیگران آسیبی وارد نشود و آنهایی که آرمان‌گرایی کمتری دارند، معتقدند که جلوگیری از صدمه زدن به دیگران در تمام شرایط ممکن نیست، انتظار بر تفاوت رفتار مدیریت سود در بین آن‌ها وجود داشت. به‌طورکلی میزان توسعه و رشد اخلاق حرفه‌ای بستگی به میزان کارکرد موفق اخلاق حرفه و همین طور میزان تغییر پذیری آن دارد. هر قدر مزایای حاصل از رعایت اخلاق حرفه‌ای فراگیر تر باشد، میزان تعهد به اصول آن از درجه بالاتری برخوردار است. هر اندازه محدویت‌های اعمال شده ناشی از اصول اخلاق حرفه‌ای منطقی‌تر و در رشد سازمان مؤثرتر باشد، پایبندی به آن محکم‌تر خواهد بود. به‌طورمثال هر چه اثر اصول اخلاق حرفه‌ای یک سازمان در ایجاد حس مالکیت در اعضای سازمان موفق‌تر باشد رضایت اعضاء بیشتر و تحمل مشکلات برایشان آسانتر است و در پایبندی به اصول آن اصرار جمعی به اصرار فردی حاکم می‌شود. همچنین نتایج نشان داد میانگین امتیازات دانش منفی به مدیریت سود در بین مدیران مالی کمتر از دانشجویان است و این امر بیانگر موجه بودن بیشتر مدیریت سود نزد مدیران مالی است. به نظر می‌رسد ورود افراد به حرفه سبب تقویت رفتار بیشتر مدیریت سود آن‌ها

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-09-13]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1394.10.2.12.5]

می‌شود. بنابراین به نهادهای حرفه‌ای از جمله سازمان حسابرسی توصیه می‌شود نسبت به ایجاد سازوکارهای لازم جهت رفع این نقصه اقدام نمایند. در این راستا برگزاری کلاس‌های حین کار در خصوص آیین رفتار حرفه‌ای اخلاقی و ایجاد ساز و کارهای تشویقی لازم برای افراد حرفه‌ای جهت شرکت در این کلاس‌ها مفید خواهد بود. همچنین نتایج حاکی از آن بود که رفتار مدیریت سود با سطح تحصیلات در ارتباط است به نحوی که کمتر بین سطح مدیریت سود در بین دارندگان مدرک کارشناسی ارشد مشاهده می‌شود. بنابراین پیشنهاد می‌شود برای بهبود رفتار مدیریت سود، شرایط لازم جهت طی مراتب تحصیلات تکمیلی و ارتقای سطح علمی حسابداران حر فه‌ای فراهم آید.

ملاحظه‌های اخلاقی

موضوعات اخلاقی همچون: سرقت ادبی، رضایت آگاهانه، انتشار چندگانه و ... در پژوهش حاضر مورد توجه قرار گرفته‌اند.

واژه نامه

شکست اخلاقی	1. Moral Failure
مدیریت سود	2. Earning Management
مربوط	3. Relevance
قابل اتکا	4. Reliable
بی غرضانه	5. Unbiased
اخلاقیات مدیریت سود	6. Ethics of Earnings Management
دستکاری	7. Manipulation
اقلام تعهدی	8. Accruals
ارزش‌های اخلاقی	9. Moral Values
حساسیت اخلاقی	10. Moral Sensibility
نیت اخلاقی	11. Ethical Intention
جهت‌گیری اخلاقی	12. Ethical Orientation
واقعیت‌گرایی	13. Realism
قصد مدیریتی	14. Management Plans
دستکاری عملیاتی	15. Operational Manipulation
دستکاری حسابداری	16. Accounting Manipulation
کامل آرمان‌گرا	17. Absolutely Idealist
کمتر آرمان‌گرا	18. Rarely Idealist
کامل نسبی‌گرا	19. Absolutely Relativism
کمتر نسبی‌گرا	20. Rarely Relativism
امنیت پایگاه داده محلی	21. Local Security Database

منابع

1. Abbaszadeh H. (2011). Ethics in organizations with an emphasis on Islamic perspective. Tadbir Journal; 177: 101-110. (In Persian).
2. Etemadi H, Farzani HA, Gholami Hosseinabad R, Nazemi Ardakani M. (2010). Investigate the impact of corporate ethical values on perceptions of earnings management. Journal of Ethics in Science and Technology; 5(3, 4): 35-46. (In Persian).
3. Jabbari H, Rahmani H. (2010). Assessing of ethical considerations in accounting. Journal of Ethics in Science and Technology; 5(3, 4): 47-56. (In Persian).
4. Namazi M, Bayazidi A, Jabbarzadeh Kangarlouei S. (2010). Examine the relation between audit quality and earnings management of companies listed in Tehran Stock Exchange. Journal of Accounting Survey; 3(9): 2-18. (In Persian).
5. Serlek N. (2008). Accounting ethics. Journal of Ethics in Science and Technology; 3(1, 2): 71-75. (In Persian).
6. Etamadi H, Dianati Deylami Z. (2009). Effects of moral perspective of financial management on the quality of financial reporting of companies. Journal of Ethics in Science and Technology; 4(1, 2): 11-20. (In Persian).
7. Etamadi H, Rahmani H. (2009). Experimental investigation of ethics in earnings management. Journal of Ethics in Science and Technology; 4(12): 79-89. (In Persian).
8. Saghafi A, Rahmani H, Rafiei A. (2010). Accounting ethics education in undergraduate. Journal of Ethics in Science and Technology; 5(1, 2): 7-18. (In Persian).
9. William HB, John AB. (2002). Ethical judgments in accounting: An Examination on the Ethics of Managed Earnings; 2(2): 59-68.

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-09-13]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1394.10.2.12.5]

10. Rafik ZE. (2002). Determinants of earnings management among accountants; 40(1): 33- 45.

11. Rafik ZE. (2005). The effect of corporate ethical values on accountants' Perceptions of Social Responsibility; 24(4): 1- 10.

12. Markus H. (2005). Earnings management. Implementing moral standards. Available at: www.nccr-finrisk.uzh.ch/.../EFRS_EM_2005_pres. accessed: 12 July2014.

13. Andrea SK. (2007). Managerial intent and the ethics of earnings management; 12: 149-172.

14. leon T. (2010). Ethics and Earnings Management; 18: 1-56.

15. Kavousy E, Vakili Fard HR, Jabbarzade Kangarluei S, Bayazid A. (2010). The Relationship between Ethics Criteria and Earnings; 14(3): 455- 463.

16. Leonie J. (2010). Accounting ethics: An empirical investigation of managing short-term earnings.

17. Forsyth DR. (1980). Taxonomy of ethical ideologies. Journal of Personality and Social Psychology; 39: 175-184.

18. Merchant KA. (1989). Rewarding results: motivating profit center managers. Boston: Harvard BusineSS School Press.

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-09-13]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1394.10.2.12.5]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1394.10.2.12.5] [Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-09-13]