



نشریه علمی حسابداری مدیریت

دوره ۱۶ / شماره ۵۶ / بهار ۱۴۰۲

صفحه ۸۹ تا ۱۰۷

اصول بنیادی آئین رفتار حرفه‌ای حسابداران مدیریت و تاثیر آن بر محتوای اطلاعات حسابداری مدیریت

حسین نورانی^{*۱}

اسماعیل اخلاقی یزدی نژاد^۲

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۳/۰۲ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۰۷/۲۴

چکیده

هدف اصلی این پژوهش، بررسی اصول بنیادی آئین رفتار حرفه‌ای حسابداران مدیریت و تاثیر آن بر محتوای اطلاعات حسابداری مدیریت است. جامعه آماری، شامل حسابداران صنعتی شاغل در حرفه که با مفاهیم مختلف حسابدار مدیریت آشنا هستند می باشد. ابزار گردآوری داده‌ها در این پژوهش پرسشنامه می‌باشد که از روایی و پایایی لازم برخوردار است. آزمون فرضیات نشان می‌دهد که آئین رفتار حرفه‌ای حرفه‌ای حسابداری مدیریت بر ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت در تمام ابعاد مؤثر است و این موضوع نشان‌دهنده اهمیت اخلاق حرفه‌ای در واحدهای حسابداری و مالی در کنار سایر فاکتورهای مؤثر می‌باشد. با توجه به این پژوهش در بین ابعاد آئین رفتار حرفه‌ای حسابداری مدیریت به ترتیب، رازداری، صلاحیت حرفه‌ای، عینیت و درستکاری حسابداران مدیریت تأثیر بسزایی بر ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت دارند. آینده حرفه حسابداری به رهبری اخلاقی توسط حسابداران حرفه‌ای و رهبران این حرفه بستگی دارد. لازم است تا آن‌ها با تبیین اهمیت معیارهای اخلاقی والا و آموزش ضرورت درستکاری فردی، حسابداران فعلی و آتی را به سوی شرافتمندی سوق دهند. بدیهی است با انجام این کار این اطمینان محقق خواهد شد که در آتیه حرفه حسابداری بتواند به نقش تاریخی خود در رشد عادلانه اقتصادی و موفقیت و رفاه ملت‌ها ادامه دهد.

واژه‌های کلیدی: آئین رفتار حرفه‌ای، ویژگی‌های کیفی، حسابداری مدیریت.

۱- مقدمه

نقش حسابداری مدیریت در بنگاه‌های اقتصادی کشور با توجه به وضعیت اقتصادی در دو دهه گذشته کاملاً جلوه کرده است، با حرکت به سوی خصوصی‌سازی، تغییرات در الگوهای رقابت، تولید، ساختار شرکت‌ها، توسعه فناوری و نیز مطرح شدن تجارت جهانی، اهمیت حسابداری مدیریت در بنگاه‌های اقتصادی به خوبی مشهود است. تحقیقات تجربی اخیر در کشورهای غربی نشان می‌دهد که حسابداری مدیریت برای نگه‌داشتن ارتباط خود با سطح جهانی شدن روزافزون امروزی، باید با تغییرات در نیازهای مدیران هماهنگ شود. حسابداری مدیریت یک فرآیند دارای ارزش افزوده و بهبود مستمر از برنامه‌ریزی، طراحی، اندازه‌گیری و بکارگیری سیستم‌های اطلاعاتی مالی و غیرمالی است که راهنمای عمل مدیران و مشوق رفتار و پشتیبان و خالق ارزش‌های فرهنگی و اخلاقی لازم برای رسیدن به اهداف عملیاتی، تاکتیکی و راهبردی است (شاور و همکاران^۱، ۲۰۰۳). حسابداری مدیریت با آغاز هزاره جدید وارد مرحله تازه‌ای شده است. سرعت انتقال اطلاعات و ارتباط میان افراد از طریق اینترنت، مرجع جدیدی را به راه انداخته است که از آن به‌عنوان نسل سوم اینترنت یاد می‌شود (داسکا آر اف^۲، ۲۰۰۳). به نظر می‌رسد که لازمه اینکه حسابداران پایه‌های تغییرات و تحولات حرکت کنند و از قافله عقب نیافتند، آگاهی و بصیرت کافی و شناخت ارزش‌های اخلاقی حاکم در محیط و انعطاف در قبال تحولات پیش رو است. موفقیت در سازمان ناشی از ایجاد و بکارگیری مدیریت اخلاق در سازمان است. اخلاق سازمانی از اعتماد آفرینی شروع می‌شود. هر چه اعتماد به سازمان‌ها، برنامه‌ها و مدیران (ارشد، میانی و مدیران پایه) بیشتر باشد، میزان تعهد به سازمان و وظایف بیشتر خواهد شد. اعتماد آفرینی منجر به افزایش توان سازمانی در پاسخ‌دهی

به نیازهای محیطی خواهد گردید، زیرا اعتماد آفرینی هم‌افزایی در توان سازمان ایجاد خواهد کرد. هرچه اعتماد کارکنان به مدیران و سازمان‌ها کاهش یابد، مدیران می‌بایست هزینه بیشتری را برای کنترل رفتار کارکنان بپردازند که نتیجه کمتری نیز به دست خواهند آورد. (لیو تیان شای و همکاران^۳، ۲۰۰۶). بنابراین، برجستگی متمایز حرفه حسابداری، پذیرش مسئولیت نسبت به عموم است. انتظارات جامعه از اهل این حرفه، بسیار است و مردم باید به کیفیت خدمات پیچیده ارائه شده توسط حرفه حسابداری اعتماد داشته باشند؛ اما حفظ اعتماد عمومی به حرفه حسابداری تا زمانی میسر است که حسابداران حرفه‌ای، خدمات خود را در سطحی ارائه کنند که شایسته اعتماد جامعه باشد. از این رو، خدمات حرفه حسابداری باید در بالاترین سطح ممکن و با رعایت ضوابطی ارائه شود که تداوم این خدمات را با کیفیت مناسب تضمین کند. (الیسون مک کلینتیک و همکاران^۴، ۲۰۰۱). پژوهشی که در سال ۱۳۹۳ با محوریت موضوع پایان‌نامه پیش رو توسط آقایان نیکومرام، رهنمای رودپشتی، طلوعی اشلقی و تقی پوریان انجام گرفت که به نتایج زیر دست یافت. بر طبق این پژوهش اطلاعات حسابداری مدیریت، تمامی ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت را دارد، از بین این ویژگی‌ها از نقطه نظر پاسخ‌دهندگان به پرسش‌ها و همچنین بر اساس نسبت مشاهدات، ویژگی مربوط بودن نسبت به سایر ویژگی‌های کیفی دامنه گسترده‌تری دارد و به ترتیب صحیح بودن، کامل بودن و به موقع بودن ویژگی‌هایی هستند که بر اساس دامنه گسترده‌تری آنها در اطلاعات حسابداری مدیریت وجود دارد. اخلاق حرفه‌ای حسابداری مدیریت بر ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت در تمام ابعاد مؤثر است و این موضوع نشان‌دهنده اهمیت اخلاق حرفه‌ای در واحدهای حسابداری و مالی در کنار سایر فاکتورهای مؤثر می‌باشد. در بین ابعاد

¹ *Shawer et al*

² *Duska RF*

³ *Liou, tian-Shy & et al*

⁴ *Allison McClintic Marion*

ب) حرفه‌ای بودن: افراد حرفه‌ای در زمینه‌ی حسابداری حرفه‌ای باید به‌سادگی توسط صاحب‌کاران، کارفرمایان و سایر اشخاص ذینفع، قابل تشخیص و شناسایی باشند.

ج) کیفیت خدمات: اطمینان از اینکه کلیه خدمات ارائه شده توسط حسابداران حرفه‌ای با بالاترین کیفیت ممکن انجام می‌شود.

د) اطمینان: استفاده‌کنندگان از خدمات حسابداران حرفه‌ای باید مطمئن شوند چارچوبی برای رفتار حرفه‌ای وجود دارد که ناظر بر ارائه‌ی آن خدمات است.

برای برنامه‌ریزی و کنترل در هر سازمانی به اطلاعات نیاز است و اطلاعاتی که سیستم حسابداری در هر سازمان فراهم می‌سازد، اطلاعات مناسبی برای تصمیم‌گیری به‌منظور برنامه‌ریزی و کنترل برای مدیریت است. اطلاعات حسابداری را می‌توان به اطلاعات حسابداری مالی و اطلاعات حسابداری مدیریت تقسیم‌بندی کرد. اطلاعات حسابداری مالی با هدف گزارشگری برون‌سازمانی به افراد ذینفع تهیه می‌شود، اما گزارش‌های حسابداری مدیریت برای تأمین نیازهای اطلاعاتی حسابداری مدیریت «برنامه‌ریزی» مدیران و مسئولان درون‌سازمانی است. هدف‌های گزارشگری مالی و مبانی حسابداری ایجاب می‌کند، اطلاعاتی که گزارشگری مالی فراهم می‌آورد از ویژگی‌های معینی برخوردار باشد تا در تصمیم‌گیری‌های سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان فعلی و بالقوه و سایر استفاده‌کنندگان مؤثر واقع شود (ماگرت، ۲۰۰۵). با توجه به اهمیت اخلاق حرفه‌ای، تأثیر آن بر ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری که در بالا به آن اشاره شد و ارتباط بین این متغیرها که در پژوهش‌های مختلف در بخش پیشینه پژوهش به آن پرداخته شده است این تحقیق به دنبال بررسی ارتباط بین این متغیرها در شرکت‌های شهرک صنعتی خضراء می‌باشد.

۳- پیشینه پژوهش

اخلاق حرفه‌ای حسابداران مدیریت، شایستگی و صلاحیت حرفه‌ای حسابداران مدیریت بیشترین، سپس عینیت و بی‌طرفی حسابداران مدیریت تأثیر بسزایی بر ویژگی‌های کیفی حسابداری مدیریت دارد.

با این وجود این پژوهش تأثیر اصول بنیادی مطرح شده در آئین رفتار حرفه‌ای حسابداری مدیریت بر ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت را به‌صورت جامع بررسی می‌کند. به عبارتی دیگر، پژوهش حاضر تأثیر اصول بنیادی مطرح شده در آئین رفتار حرفه‌ای بر تک‌تک ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت می‌سنجد.

۲- مبانی نظری

ارتباط دو سویه جامعه و حرفه که لازمه‌ی آن از یک طرف، ارائه‌ی خدمات حرفه‌ای به جامعه و از طرف دیگر، تأمین اشتغال ارائه‌کنندگان این خدمات است، ناگزیر باید تابع ضوابط دقیقی باشد که دو طرف را به حقوق یکدیگر آگاه کند. نظام حاکم بر هر حرفه، ترکیبی از قوانین و مقررات تدوین شده در داخل و خارج آن حرفه است. در کمتر جامعه‌ای دیده می‌شود که قوانین و مقررات تنها در داخل حرفه تدوین شود یا کلاً از خارج بر آن تحمیل گردد. بلکه به تناسب نیاز جامعه به حرفه و اعتبار آن، تعادلی بین این دو دسته قوانین و مقررات برقرار می‌شود (چستر و همکاران، ۲۰۰۶). ضوابط رفتاری و اخلاقی هر حرفه، مهمترین خط‌مشی‌های آن را تشکیل می‌دهد. این خط‌مشی‌ها، مواردی چون ویژگی‌های اصلی حرفه، روابط اعضای حرفه با جامعه، روابط اعضای حرفه با یکدیگر و بالاخره روابط هر عضو با جامعه حرفه‌ای را در برمی‌گیرد. این ضوابط در حرفه‌ی حسابداری مبانی رفتار حرفه‌ای نامیده می‌شوند. از دیدگاه مبانی رفتار حرفه‌ای، اهداف حرفه‌ی حسابداری عبارت از دستیابی به بهترین اصول و ضوابط حرفه‌ای، اجرای عملیات در بالاترین سطح ممکن بر اساس اصول و ضوابط مذکور و به‌طور کلی تأمین منافع عمومی است. تحقق این اهداف مستلزم تأمین موارد زیر است (گرین فیلد، ۲۰۱۶).

الف) اعتبار: جامعه به اطلاعات و سامانه‌های اطلاعاتی قابل اتکا و معتبر نیاز دارد.

نتایج پژوهش سینگا پاکدی (۲۰۱۵)^۱ نشان داد که در درازمدت، اخلاق و مسئولیت‌پذیری اجتماعی تأثیراتی مثبت بر موفقیت سازمان دارد؛ زیرا سبب پذیرش و اعتماد مشتریان به محصول یا خدمت ارائه شده توسط آن سازمان می‌شود. از میان ۳۰۰ شرکت مورد بررسی وی در سال ۲۰۱۵ میلادی، شرکت‌هایی که پایبندی و تعهد بیشتری به اصول اخلاقی داشتند، ارزش افزوده بیشتری در بازار داشتند و عملکرد مطلوب‌تری را نشان دادند.

آلفرد گرین فیلد (۲۰۱۶)^۲ در تحقیق خود به این نتیجه رسید که دیدگاه اخلاقی افراد بر تصمیمات آنها و نحوه انجام وظایفی که به آنها محول می‌شود اثر می‌گذارد. به نحوی که افراد دارای دیدگاه اخلاقی ایده آل‌گراتر در مقایسه با افراد اقتضاء‌گرا، تمایل کمتری به دست کاری ارقام سود شرکت دارند.

نتایج تحقیق سندیر (۲۰۱۹)^۳ نشان می‌دهد که مدیران از درک عقلایی آینده‌نگر خود استفاده کرده و گاهی اوقات تصمیماتی می‌گیرند که علیرغم مغایرت با موازین اخلاقی و مسئولیت اجتماعی‌شان قابلیت دفاع قانونی داشته باشند. مدیران متوجه استدلال‌های اخلاقی و اجتماعی تصمیماتشان هستند اما معتقدند قانون فعلی شرکت‌ها، آنها را ملزم می‌کند مجموعه اقداماتی را انجام دهند که ارزش شرکت را برای ذینفعان حداکثر کند؛ به عبارت دیگر، به دلیل تضاد موجود بین وظیفه مدیران در قبال ذینفعان شرکت و نیز وظیفه مدیران در قبال جامعه، مدیران شرکت‌ها به لحاظ تعهد قانونی که به حداکثر کردن ارزش شرکت برای ذینفعان دارند. به علاوه نتایج این تحقیق نشان می‌دهد حتی افزایش آموزش‌های اخلاقی نیز اثر چندانی بر تصمیمات اکثر مدیران ندارد؛ زیرا آنها تصمیماتشان را بر اساس قانون شرکت و نه اخلاق شخصی می‌گیرند.

جین سنوک و همکاران (۲۰۲۱)^۴ در تحقیق خود به دنبال بررسی اثر اخلاق شرکتی بر عملکرد مالی شرکت‌ها بودند. آنها در تحقیق خود از متغیرهای میانجی تعهدات جمعی سازمانی و رفتار شهروندی سازمانی استفاده کردند.

پژوهشگران ابتدا اثر اخلاق شرکتی را بر دو متغیر میانجی ارزیابی کرده و نتیجه این اثر را بر عملکرد مالی با استفاده از معادلات ساختاری مورد آزمون قرار دادند. نکته قابل توجه این تحقیق این است که داده‌های مالی فقط برای سالی که پرسشنامه در آن سال جمع‌آوری شده، گردآوری شده و به صورت مقطعی این تحقیق انجام گردید. نتایج مربوطه نشان می‌دهد که اخلاق شرکتی از طریق متغیرهای میانجی تعهدات جمعی سازمانی و رفتار شهروندی سازمانی اثر معناداری بر عملکرد مالی شرکت داشته و افزایش میزان اخلاق شرکتی موجب افزایش عملکرد مالی شرکت می‌گردد. بهرام فر و رسولی (۱۳۷۷) با بررسی ۷۰ شرکت مورد بررسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس نشان داد که اطلاعات حسابداری مدیریت، ویژگی کیفی مربوط بودن، کامل بودن، صحیح بودن و به موقع بودن را دارد و این ویژگی‌ها به ترتیب دامنه گستردگی آن شامل صحیح بودن، مربوط بودن، به موقع بودن و کامل بودن است. مدیریت، هنگام ارزیابی عملکرد شناسایی انحرافات و دلایل آنها و نیز بررسی کارایی و اثربخشی از اطلاعات حسابداری مدیریت استفاده می‌کند.

نمازی (۱۳۷۸) در تحقیقی به بررسی آینده حسابداری مدیریت پرداخت. روش تحقیق در مقاله ایشان بر پایه روش علمی تحقیقی تاریخی و مستندسازی بوده است. همچنین برای جمع‌آوری اطلاعات مورد نظرشان از ۳ روش زیر استفاده کردند:

۱- اطلاعات مستند تاریخی. ۲- الگوهای نویسندگان بنام حسابداری مدیریت. ۳- پژوهش‌های تجربی انجمن‌های حرفه‌ای حسابداری.

یکی از نتایج مهم تحقیق، این بود که حسابداران مدیریت باید خود را برای آینده از نظر توانایی‌های فنی و شایستگی حرفه‌ای و اخلاقی در ارائه اطلاعات مالی و غیرمالی، آماده سازند. در غیر این صورت مدیران، از روی اجبار به سایر اشخاصی مراجعه خواهند کرد که توانایی در عرصه اطلاعات مربوط و به هنگام دارند. در این حالت،

آینده حسابداری مدیریت از نظر قدرت و ارتقای سازمانی به شدت به خطر خواهد افتاد و آنان جایگاه رفیع امروز خود را از دست خواهند داد.

متقی (۱۳۷۹) با بررسی موانع و مشکلات استفاده از حسابداری مدیریت در شرکت‌های آب نشان داد که این شرکت‌ها واحدی به نام حسابداری مدیریت ندارند؛ و به گزارشگری درون سازمانی در این شرکت‌ها اهمیت داده نمی‌شود. همچنین وضعیت اقتصادی و هزینه استفاده از روش‌های حسابداری مدیریت در عدم به‌کارگیری روش‌ها نقشی ندارد.

یزدانی (۱۳۸۲) پایان‌نامه‌ای را با عنوان بررسی موانع و مشکلات موجود در بهره‌وری از اطلاعات حسابداری شرکت شیلات انجام داد که نشان می‌داد مدیران این شرکت، وقت کافی به‌منظور بهره‌برداری از این اطلاعات ندارند و از سوی دیگر، دانش کافی و آشنایی لازم را برای استفاده از روش‌های حسابداری مدیریت نیز در آنها مشاهده نمی‌شود.

اعتمادی و دیانتی (۱۳۹۰) تحقیقی را با عنوان «تأثیر دیدگاه اخلاقی مدیران مالی بر کیفیت گزارش‌های مالی شرکت‌ها» انجام دادند. در این تحقیق اخلاق مدیران مالی با استفاده از پرسشنامه موقعیت اخلاقی سنجیده شد. کیفیت گزارشگری مالی نیز با استفاده از متغیرهای مشاهده‌پذیر کمی شد. مطالعه بر روی ۱۰۵ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران صورت گرفت و برای داده‌پردازی از روش الگوی معادلات ساختاری، مبتنی بر روش حداقل مربعات جزئی استفاده گردید. نتایج نشان داده است که دیدگاه اخلاقی مدیران مالی و آرمان‌گرایی بر کیفیت گزارش‌های مالی مؤثر است به‌طوری‌که ۱۸٪ تغییرات این متغیر را تبیین می‌نماید. همچنین با توجه به اثر مثبت دیدگاه آرمان‌گرای مدیران بر کیفیت اطلاعات مالی، به نظر می‌رسد که ضروری است نهادهای حرفه‌ای و مراجع مسئول در جهت تقویت آرمان‌گرایی مدیران و در نتیجه، ارتقای کیفیت گزارش‌های مالی برنامه‌ریزی نمایند. بهرام فر، خواجه‌ویی و ناظمی (۱۳۹۶) در تحقیقی به بررسی موانع توسعه حسابداری مدیریت در شرکت‌های

پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. نتایج تحقیق آنها که از طریق ارسال پرسشنامه و انجام مصاحبه صورت گرفته است بیانگر این است که ۴ عامل عدم توسعه حسابداری مدیریت در شرکت‌های ایرانی عبارتند از: ۱- آشنا نبودن مدیران نسبت به مفاهیم و روش‌های آماری حسابداری مدیریت ۲- عدم آموزش کافی و مناسب در دانشگاه‌ها و مراکز آموزشی به‌منظور آماده‌سازی مدیران آینده ۳- عدم تهیه اطلاعات به‌موقع توسط سیستم‌های حسابداری ۴- تغییرات پیاپی در سیاست‌های اقتصادی از سوی دیگر، نبودن استانداردهای پذیرفته شده در حسابداری مدیریت مانعی بر سر راه توسعه این رشته نیست.

نیکومرام، رهنمای رودپشتی، طلوعی اشلقی و پوریان (۱۳۹۹) نشان دادند اطلاعات حسابداری مدیریت، تمامی ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت را دارد، از بین این ویژگی‌ها از نقطه‌نظر پاسخ‌دهندگان به پرسش‌ها و همچنین بر اساس نسبت مشاهدات، ویژگی مربوط بودن نسبت به سایر ویژگی‌های کیفی دامنه گسترده‌تری دارد و به ترتیب صحیح بودن، کامل بودن و به‌موقع بودن ویژگی‌هایی هستند که بر اساس دامنه گستردگی آنها در اطلاعات حسابداری مدیریت وجود دارد.

۴- فرضیه‌های پژوهش

فرضیه ۱: درستکاری حسابداران مدیریت بر مربوط بودن اطلاعات حسابداری اثر دارد.

فرضیه ۲: درستکاری حسابداران مدیریت بر کامل بودن اطلاعات حسابداری اثر دارد.

فرضیه ۳: درستکاری حسابداران مدیریت بر صحیح بودن اطلاعات حسابداری اثر دارد.

فرضیه ۴: درستکاری حسابداران مدیریت بر به‌موقع بودن اطلاعات حسابداری اثر دارد.

فرضیه ۵: شایستگی و صلاحیت حرفه‌ای حسابداران مدیریت بر مربوط بودن اطلاعات حسابداری اثر دارد.

می‌گیرد و چون می‌تواند در فرآیند استفاده از اطلاعات کاربرد داشته باشد، لذا نوع تحقیق کاربردی محسوب می‌شود.

جامعه آماری این پژوهش شامل شامل حسابداران صنعتی شاغل در حرفه که با مفاهیم مختلف حسابداری مدیریت آشنا هستند می باشد.

حجم نمونه با استفاده از فرمول کوکران به صورت رابطه (۱) است.

$$n = \frac{\frac{z^2 pq}{d^2}}{1 + \frac{1}{n} \left[\frac{z^2 pq}{d^2} - 1 \right]} \quad \text{رابطه (۱)}$$

$$n = 240.50$$

با سطح خطای ۵ درصد حجم نمونه شامل ۲۴۰ نفر از این حسابداران می باشد.

ساختار پرسشنامه

هدف اصلی از این تحقیق بررسی تأثیر اصول بنیادی مطرح شده در آئین رفتار حرفه‌ای حسابداری مدیریت بر ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت است. برای اخلاق حرفه‌ای ۴ ویژگی درستکاری، شایستگی و صلاحیت حرفه‌ای، رازداری و عینیت و بی‌طرفی و همچنین برای ویژگی‌های کیفی اطلاعات ۴ ویژگی مربوط بودن، کامل بودن، صحیح بودن و به‌موقع بودن را در نظر گرفتیم؛ و با توجه به این آیتم‌ها سؤالات تخصصی پرسشنامه را به ۱۶ سؤال تقسیم‌بندی شد. همچنین جهت گردآوری اطلاعات در زمینه تهیه و تنظیم پرسشنامه از منابع کتابخانه‌ای نظیر مقالات و پژوهش‌های مرتبط با موضوع پژوهش و مطالعه متون تخصصی استفاده شده است. پرسشنامه در دو بخش طراحی گردید که در بخش اول سؤالات عمومی در ارتباط با جنسیت، سن، سطح تحصیلات، میزان سابقه کار و سمت در سازمان مطرح گردید و در بخش دوم سؤالات تخصصی مرتبط با فرضیه‌های تحقیق مطرح گردید.

فرضیه ۶: شایستگی و صلاحیت حرفه‌ای حسابداران مدیریت بر کامل بودن اطلاعات حسابداری اثر دارد.

فرضیه ۷: شایستگی و صلاحیت حرفه‌ای حسابداران مدیریت بر صحیح بودن اطلاعات حسابداری اثر دارد.

فرضیه ۸: شایستگی و صلاحیت حرفه‌ای حسابداران مدیریت بر به‌موقع بودن اطلاعات حسابداری اثر دارد.

فرضیه ۹: رازداری حسابداران مدیریت بر مربوط بودن اطلاعات حسابداری اثر دارد.

فرضیه ۱۰: رازداری حسابداران مدیریت بر کامل بودن اطلاعات حسابداری اثر دارد.

فرضیه ۱۱: رازداری حسابداران مدیریت بر صحیح بودن اطلاعات حسابداری اثر دارد.

فرضیه ۱۲: رازداری حسابداران مدیریت بر به‌موقع بودن اطلاعات حسابداری اثر دارد.

فرضیه ۱۳: عینیت و بی‌طرفی حسابداران مدیریت بر مربوط بودن اطلاعات حسابداری اثر دارد.

فرضیه ۱۴: عینیت و بی‌طرفی حسابداران مدیریت بر کامل بودن اطلاعات حسابداری اثر دارد.

فرضیه ۱۵: عینیت و بی‌طرفی حسابداران مدیریت بر صحیح بودن اطلاعات حسابداری اثر دارد.

فرضیه ۱۶: عینیت و بی‌طرفی حسابداران مدیریت بر به‌موقع بودن اطلاعات حسابداری اثر دارد.

۵- روش‌شناسی پژوهش

روش مورد استفاده در این تحقیق روش توصیفی، از نوع پیمایشی می‌باشد. برای جمع‌آوری داده‌ها از پرسشنامه کتبی که روایی و پایایی آن مورد آزمون قرار گرفته است، استفاده شده است. در واقع با استفاده از پرسشنامه کتبی به کسب نظرات حسابداران پرداخته شده است. با توجه به ماهیت فرضیه‌های مورد آزمون در تحقیق حاضر، برای آزمون فرضیه‌ها از آزمون *T-test* استفاده شده است. از آنجا که این تحقیق با استفاده از اطلاعات واقعی صورت

برابر ۰/۷۴، ۰/۸۵، ۰/۷۷ و ۰/۸۸ می‌باشد، و به‌طور کلی آلفای کرونباخ پرسشنامه ۰/۸ می‌باشد، در نتیجه سؤالات پایا می‌باشند.

روش توزیع و جمع‌آوری پرسشنامه

از آنجا که دریافت پاسخ از حسابداران کاری دشوار و زمان بر بود و اگر پرسشنامه به‌صورت الکترونیکی و یا از طریق پست ارسال می‌گردید، درصد برگشت پرسشنامه بسیار پایین بود. برای رفع این مشکل به‌صورت حضوری پرسشنامه در اختیار حسابداران قرار گرفت تا از رسیدن پرسشنامه به دست آنها اطمینان حاصل گردد و در صورت لزوم، با ارائه توضیح در مورد سؤالات، از تکمیل بودن پرسشنامه اطمینان حاصل گردد، پرسشنامه طی سه هفته جمع‌آوری شد. از مجموع ۲۸۲ پرسشنامه توزیع شده، ۲۶۵ پرسشنامه دریافت شد که از این تعداد ۲۴۷ پرسشنامه قابل قبول تشخیص داده شد. پاسخ‌های دریافت شده در جدول (۱) قابل مشاهده است.

جدول ۱. پاسخ‌های دریافت شده

شرح	تعداد	درصد
پرسشنامه‌های توزیع شده	۲۸۲	۱۰۰
پرسشنامه‌های برگشتی	۲۵۵	۸۹
پرسشنامه‌های قابل قبول	۲۴۷	۸۶

فرضیه صفر یا به عبارتی نرمال بودن داده‌ها می‌باشد. با توجه به اینکه سطح معنی‌داری در آزمون نرمال بودن در جدول ۲ بزرگ‌تر از سطح خطای ۰/۰۵ می‌باشد نتیجه می‌شود که متغیرهای تحقیق نرمال می‌باشد و فرض نرمال بودن برقرار است.

جدول ۲. آزمون نرمال بودن کولموگوروف-اسمیرنوف

متغیر	آماره Z کولموگوروف-اسمیرنوف	سطح معنی‌داری
درستکاری	۱/۳۳۷	۰/۰۵۶
شایستگی و صلاحیت حرفه‌ای	۱/۱۲۳	۰/۱۶۰
رازداری	۱/۲۹۷	۰/۰۶۹
عینیت و بی‌طرفی	۰/۸۴۹	۰/۴۶۷

در این تحقیق برای بالا بردن اعتبار و روایی محتوایی تحقیق، از قضاوت استادان راهنما و مشاور و افراد متخصص استفاده شده است. همچنین از پاسخ‌دهندگان خواسته شد که بر اساس طیف ۵ گزینه‌ای لیکرت، میزان موافقت هر یک از عوامل مطروحه در سؤالات تحقیق را مشخص کنند. مقصود از پایایی آن است که ابزار اندازه‌گیری را در یک فاصله زمانی کوتاه چندین بار و به گروه واحدی از افراد بدهیم نتایج حاصله نزدیک به هم باشد. برای اندازه‌گیری پایایی از شاخصی به نام ضریب پایایی استفاده می‌کنیم و اندازه آن معمولاً بین صفر تا یک تغییر می‌کند. ضریب پایایی صفر معرف عدم پایایی و ضریب پایایی یک معرف پایایی کامل است. چنانچه ابزار تحقیق (پرسشنامه) فاقد پایایی باشد، در این صورت نتایج تحقیق نیز مخدوش و غیرقابل اطمینان خواهد شد. در این تحقیق برای آزمون ثبات نتایج اندازه‌گیری به‌منظور تعیین پایایی آزمون از روش آلفای کرونباخ استفاده گردیده است از آنجا که آلفای کرونباخ برای ویژگی‌های درستکاری، شایستگی و صلاحیت حرفه‌ای، رازداری و عینیت و بی‌طرفی پژوهش به ترتیب

آزمون نرمال بودن (آزمون کولموگوروف-اسمیرنوف)

در جدول ۴-۱ نتایج آزمون کولموگوروف-اسمیرنوف برای متغیرهای تحقیق نشان داده شده است. سطح معنی‌داری بزرگ‌تر از سطح خطای ۰/۰۵ نشان‌دهنده قبول

۶- یافته‌های پژوهش

نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش

برای آزمون فرضیه‌های تحقیق، از روش آماری *T-test* استفاده شده است. در این قسمت به آزمون فرضیه‌های تحقیق در راستای اهداف پژوهش می‌پردازیم. فرضیه صفر در آزمون تی تک نمونه‌ای بیان می‌کند که میانگین نمره‌های داده شده توسط پاسخ‌دهندگان به فرضیه مربوطه کوچک‌تر یا مساوی ۳ می‌باشد (گزینه کاملاً بی‌اهمیت تا گزینه نه بی‌اهمیت و نه بااهمیت). فرضیه مقابل بیان می‌کند که میانگین نمره‌های داده شده توسط پاسخ‌دهندگان به فرضیه مربوطه بزرگ‌تر از ۳ می‌باشد (گزینه بااهمیت تا گزینه کاملاً بااهمیت).

$$\left\{ \begin{array}{l} H_0: \mu_x \leq 3 \\ H_1: \mu_x > 3 \end{array} \right.$$

هدف از تدوین فرضیه اول بررسی این نکته است که آیا درستکاری حسابداران مدیریت بر مربوط بودن اطلاعات حسابداری تأثیر دارد. با توجه به نتایج، مشاهده می‌شود که میانگین پاسخ‌ها به سؤالات برابر است با عدد ۳/۶۰ که از عدد ۳ بیشتر است. همچنین با توجه به نتایج ارائه شده در جدول ۴ فرضیه صفر با آماره ۳/۶۰۱ در سطح اطمینان ۹۵ درصد (سطح معنی‌داری ۰/۰۰۱) رد شده و فرض مقابل پذیرفته می‌شود؛ لذا نتیجه می‌گیریم درستکاری حسابداران مدیریت بر مربوط بودن اطلاعات حسابداری تأثیر معنی‌دار دارد.

جدول ۴. نتایج تحلیل سؤال فرضیه اول

رتبه بندی	نتیجه	آماره t (معناداری)	انحراف معیار	میانگین پاسخ‌ها	طیف					مؤلفه
					(۵) خیلی زیاد	(۴) زیاد	(۳) متوسط	(۲) کم	(۱) خیلی کم	
۲	پذیرش	۳/۶۰۱ (۰/۰۰۱)	۱/۱۷۷۸	۳/۶۰	۲۰٪	۴۸٪	۱۲٪	۱۲٪	۸٪	درستکاری حسابداران مدیریت بر مربوط بودن اطلاعات حسابداری

جدول ۵ فرضیه صفر با آماره ۳/۳۶۶ در سطح اطمینان ۹۵ درصد (سطح معنی‌داری ۰/۰۰۱) رد شده و فرض مقابل پذیرفته می‌شود لذا نتیجه می‌گیریم درستکاری حسابداران مدیریت بر کامل بودن اطلاعات حسابداری تأثیر معنی‌دار دارد.

هدف از تدوین فرضیه دوم بررسی این نکته است که آیا درستکاری حسابداران مدیریت بر کامل بودن اطلاعات حسابداری تأثیر دارد. با توجه به نتایج، مشاهده می‌شود که میانگین پاسخ‌ها به سؤالات برابر است با عدد ۳/۵۲ که از عدد ۳ بیشتر است. همچنین با توجه به نتایج ارائه شده در

جدول ۵. نتایج تحلیل سؤال فرضیه دوم

رتبه بندی	نتیجه	آماره t (معناداری)	انحراف معیار	میانگین پاسخ‌ها	طیف					مؤلفه
					(۵) خیلی زیاد	(۴) زیاد	(۳) متوسط	(۲) کم	(۱) خیلی کم	
۳	پذیرش	۳/۳۶۶ (۰/۰۰۱)	۱/۰۹۲	۳/۵۲	۱۶٪	۴۴٪	۲۲٪	۱۲٪	۶٪	درستکاری حسابداران مدیریت بر کامل بودن اطلاعات حسابداری

جدول ۶ فرضیه صفر با آماره ۳/۳۵۳ در سطح اطمینان ۹۵ درصد (سطح معنی داری ۰/۰۰۲) رد شده و فرض مقابل پذیرفته می‌شود لذا نتیجه می‌گیریم درستکاری حسابداران مدیریت بر صحیح بودن اطلاعات حسابداری تأثیر معنی دار دارد.

هدف از تدوین فرضیه سوم بررسی این نکته است که آیا درستکاری حسابداران مدیریت بر صحیح بودن اطلاعات حسابداری تأثیر دارد. باتوجه به نتایج، مشاهده می‌شود که میانگین پاسخ‌ها به سؤالات برابر است با عدد ۳/۵۶ که از عدد ۳ بیشتر است. همچنین با توجه به نتایج ارائه شده در

جدول ۶. نتایج تحلیل سؤال فرضیه سوم

رتبه بندی	نتیجه	آماره t (معناداری)	انحراف معیار	میانگین پاسخ‌ها	طیف					مؤلفه
					(۵) خیلی زیاد	(۴) زیاد	(۳) متوسط	(۲) کم	(۱) خیلی کم	
۷	پذیرش	۳/۳۵۳ (۰/۰۰۲)	۱/۱۸۰	۳/۵۶	٪۲۲	٪۴۰	٪۱۶	٪۱۶	٪۶	درستکاری حسابداران مدیریت بر صحیح بودن اطلاعات حسابداری

جدول ۷ فرضیه صفر با آماره ۲/۹۰۵ در سطح اطمینان ۹۵ درصد (سطح معنی داری ۰/۰۰۵) رد شده و فرض مقابل پذیرفته می‌شود لذا نتیجه می‌گیریم درستکاری حسابداران مدیریت بر به موقع بودن اطلاعات حسابداری تأثیر معنی دار دارد.

هدف از تدوین فرضیه چهارم بررسی این نکته است که آیا درستکاری حسابداران مدیریت بر به موقع بودن اطلاعات حسابداری تأثیر دارد. باتوجه به نتایج، مشاهده می‌شود که میانگین پاسخ‌ها به سؤالات برابر است با عدد ۳/۵۲ که از عدد ۳ بیشتر است. همچنین با توجه به نتایج ارائه شده در

توجه به نتایج ارائه شده در جدول ۸ فرضیه صفر با آماره

جدول ۷. نتایج تحلیل سؤال فرضیه چهارم

رتبه بندی	نتیجه	آماره t (معناداری)	انحراف معیار	میانگین پاسخ‌ها	طیف					مؤلفه
					(۵) خیلی زیاد	(۴) زیاد	(۳) متوسط	(۲) کم	(۱) خیلی کم	
۶	پذیرش	۲/۹۰۵ (۰/۰۰۵)	۱/۲۶۵	۳/۵۲	٪۲۴	٪۳۶	٪۱۸	٪۱۲	۱۰	درستکاری حسابداران مدیریت بر به موقع بودن اطلاعات حسابداری

۲/۱۸۷ در سطح اطمینان ۹۵ درصد (سطح معنی داری ۰/۰۰۳۴) رد شده و فرض مقابل پذیرفته می‌شود لذا نتیجه می‌گیریم شایستگی و صلاحیت حرفه‌ای حسابداران مدیریت بر مربوط بودن اطلاعات حسابداری تأثیر معنی دار دارد.

هدف از تدوین فرضیه پنجم بررسی این نکته است که آیا شایستگی و صلاحیت حرفه‌ای حسابداران مدیریت بر مربوط بودن اطلاعات حسابداری تأثیر دارد. باتوجه به نتایج، مشاهده می‌شود که میانگین پاسخ‌ها به سؤالات برابر است با عدد ۳/۳۴ که از عدد ۳ بیشتر است. همچنین با

جدول ۸. نتایج تحلیل سؤال فرضیه پنجم

رتبه بندی	نتیجه	آماره t (معناداری)	انحراف معیار	میانگین پاسخ‌ها	طیف					مؤلفه
					(۵) خیلی زیاد	(۴) زیاد	(۳) متوسط	(۲) کم	(۱) خیلی کم	
۱۳	پذیرش	۲۱/۸۷ (۰/۰۳۴)	۱/۰۹۹	۳/۳۴	٪۱۲	٪۴۲	۱۸٪	٪۲۴	٪۴	شایستگی و صلاحیت حرفه‌ای حسابداران مدیریت بر مربوط بودن اطلاعات حسابداری

نتایج ارائه شده در جدول ۴-۸ فرضیه صفر با آماره ۳/۶۲۳ در سطح اطمینان ۹۵ درصد (سطح معنی‌داری ۰/۰۰۱) رد شده و فرض مقابل پذیرفته می‌شود لذا نتیجه می‌گیریم شایستگی و صلاحیت حرفه‌ای حسابداران مدیریت بر کامل بودن اطلاعات حسابداری تأثیر معنی‌دار دارد.

هدف از تدوین فرضیه ششم بررسی این نکته است که آیا شایستگی و صلاحیت حرفه‌ای حسابداران مدیریت بر کامل بودن اطلاعات حسابداری تأثیر دارد. باتوجه به نتایج، مشاهده می‌شود که میانگین پاسخ‌ها به سؤالات برابر است با عدد ۳/۳۴ که از عدد ۳ بیشتر است. همچنین با توجه به

جدول ۹. نتایج تحلیل سؤال فرضیه ششم

رتبه بندی	نتیجه	آماره t (معناداری)	انحراف معیار	میانگین پاسخ‌ها	طیف					مؤلفه
					(۵) خیلی زیاد	(۴) زیاد	(۳) متوسط	(۲) کم	(۱) خیلی کم	
۱۰	پذیرش	۳/۶۲۳ (۰/۰۰۱)	۱/۰۱۴	۳/۵۲	٪۱۴	٪۴۶	٪۲۰	٪۱۸	٪۲	شایستگی و صلاحیت حرفه‌ای حسابداران مدیریت بر کامل بودن اطلاعات حسابداری

مدیریت بر صحیح بودن اطلاعات حسابداری تأثیر معنی‌دار دارد.

هدف از تدوین فرضیه هفتم بررسی این نکته است که آیا شایستگی و صلاحیت حرفه‌ای حسابداران مدیریت بر صحیح بودن اطلاعات حسابداری تأثیر دارد. باتوجه به نتایج، مشاهده می‌شود که میانگین پاسخ‌ها به سؤالات برابر است با عدد ۳/۵۰ که از عدد ۳ بیشتر است. همچنین با توجه به نتایج ارائه شده در جدول ۱۰ فرضیه صفر با آماره

۳/۰۸۲ در سطح اطمینان ۹۵ درصد (سطح معنی‌داری ۰/۰۰۳) رد شده و فرض مقابل پذیرفته می‌شود لذا نتیجه می‌گیریم شایستگی و صلاحیت حرفه‌ای حسابداران

جدول ۱۰. نتایج تحلیل سؤال فرضیه هفتم

رتبه بندی	نتیجه	آماره t (معداری)	انحراف معیار	میانگین پاسخ‌ها	طیف					مؤلفه
					(۵) خیلی زیاد	(۴) زیاد	(۳) متوسط	(۲) کم	(۱) خیلی کم	
۱۲	پذیرش	۳/۰۸۲ (۰/۰۰۳)	۱/۱۴۷	۳/۵۰	٪۱۶	٪۴۶	٪۱۸	٪۱۲	٪۸	شایستگی و صلاحیت حرفه‌ای حسابداران مدیریت بر صحیح بودن اطلاعات حسابداری

هدف از تدوین فرضیه هشتم بررسی این نکته است که آیا شایستگی و صلاحیت حرفه‌ای حسابداران مدیریت بر به‌موقع بودن اطلاعات حسابداری تأثیر دارد. باتوجه به نتایج، مشاهده می‌شود که میانگین پاسخ‌ها به سؤالات برابر است با عدد ۳/۵۲ که از عدد ۳ بیشتر است. همچنین با توجه به نتایج ارائه شده در جدول ۱۱ فرضیه صفر با آماره ۳/۴۲۵ در سطح اطمینان ۹۵ درصد (سطح معنی‌داری ۰/۰۰۱) رد شده و فرض مقابل پذیرفته می‌شود لذا نتیجه می‌گیریم شایستگی و صلاحیت حرفه‌ای حسابداران مدیریت بر به‌موقع بودن اطلاعات حسابداری تأثیر معنی‌دار دارد.

هدف از تدوین فرضیه هشتم بررسی این نکته است که آیا شایستگی و صلاحیت حرفه‌ای حسابداران مدیریت بر به‌موقع بودن اطلاعات حسابداری تأثیر دارد. باتوجه به نتایج، مشاهده می‌شود که میانگین پاسخ‌ها به سؤالات برابر است با عدد ۳/۵۲ که از عدد ۳ بیشتر است. همچنین با توجه به نتایج ارائه شده در جدول ۱۱ فرضیه صفر با آماره

جدول ۱۱. نتایج تحلیل سؤال فرضیه هشتم

رتبه بندی	نتیجه	آماره t (معداری)	انحراف معیار	میانگین پاسخ‌ها	طیف					مؤلفه
					(۵) خیلی زیاد	(۴) زیاد	(۳) متوسط	(۲) کم	(۱) خیلی کم	
۱۱	پذیرش	۳/۴۲۵ (۰/۰۰۱)	۱/۰۷۳	۳/۵۲	٪۱۶	٪۴۲	٪۲۶	٪۱۰	٪۶	شایستگی و صلاحیت حرفه‌ای حسابداران مدیریت بر به‌موقع بودن اطلاعات حسابداری

جدول ۴-۱۱ فرضیه صفر با آماره ۴/۰۳۹ در سطح اطمینان ۹۵ درصد (سطح معنی‌داری ۰/۰۰۰) رد شده و فرض مقابل پذیرفته می‌شود لذا نتیجه می‌گیریم رازداری حسابداران مدیریت بر مربوط بودن اطلاعات حسابداری تأثیر معنی‌دار دارد.

هدف از تدوین فرضیه نهم بررسی این نکته است که آیا رازداری حسابداران مدیریت بر مربوط بودن اطلاعات حسابداری تأثیر دارد. باتوجه به نتایج، مشاهده می‌شود که میانگین پاسخ‌ها به سؤالات برابر است با عدد ۳/۶۴ که از عدد ۳ بیشتر است. همچنین با توجه به نتایج ارائه شده در

جدول ۱۲. نتایج تحلیل سؤال فرضیه نهم

رتبه بندی	نتیجه	آماره t (معماری)	انحراف معیار	میانگین پاسخ‌ها	طیف				مؤلفه	
					(۵) خیلی زیاد	(۴) زیاد	(۳) متوسط	(۲) کم		(۱) خیلی کم
۱	پذیرش	۴/۰۳۹ (۰/۰۰۰)	۱/۱۲۰	۳/۴۴	%۲۲	%۴۲	%۲۰	%۱۰	%۶	رازداری حسابداران مدیریت بر مربوط بودن اطلاعات حسابداری

جدول ۴-۱۲ فرضیه صفر با آماره ۲/۸۳۷ در سطح اطمینان ۹۵ درصد (سطح معنی‌داری ۰/۰۰۷) رد شده و فرض مقابل پذیرفته می‌شود لذا نتیجه می‌گیریم رازداری حسابداران مدیریت بر کامل بودن اطلاعات حسابداری تأثیر معنی‌دار دارد.

هدف از تدوین فرضیه دهم بررسی این نکته است که آیا رازداری حسابداران مدیریت بر کامل بودن اطلاعات حسابداری تأثیر دارد. باتوجه به نتایج، مشاهده می‌شود که میانگین پاسخ‌ها به سؤالات برابر است با عدد ۳/۴۶ که از عدد ۳ بیشتر است. همچنین با توجه به نتایج ارائه شده در

جدول ۱۳. نتایج تحلیل سؤال فرضیه دهم

رتبه بندی	نتیجه	آماره t (معماری)	انحراف معیار	میانگین پاسخ‌ها	طیف				مؤلفه	
					(۵) خیلی زیاد	(۴) زیاد	(۳) متوسط	(۲) کم		(۱) خیلی کم
۱۴	پذیرش	۳/۸۳۷ (۰/۰۰۷)	۱/۱۴۶	۳/۴۶	%۱۸	%۳۸	%۲۲	%۱۶	%۶	رازداری حسابداران مدیریت بر کامل بودن اطلاعات حسابداری

جدول ۱۴ فرضیه صفر با آماره ۳/۵۲۹ در سطح اطمینان ۹۵ درصد (سطح معنی‌داری ۰/۰۰۱) رد شده و فرض مقابل پذیرفته می‌شود لذا نتیجه می‌گیریم رازداری حسابداران مدیریت بر صحیح بودن اطلاعات حسابداری تأثیر معنی‌دار دارد.

هدف از تدوین فرضیه یازدهم بررسی این نکته است که آیا رازداری حسابداران مدیریت بر صحیح بودن اطلاعات حسابداری تأثیر دارد. باتوجه به نتایج، مشاهده می‌شود که میانگین پاسخ‌ها به سؤالات برابر است با عدد ۳/۵۸ که از عدد ۳ بیشتر است. همچنین با توجه به نتایج ارائه شده در

جدول ۱۴. نتایج تحلیل سؤال فرضیه یازدهم

رتبه بندی	نتیجه	آماره t (معناداری)	انحراف معیار	میانگین پاسخ‌ها	طیف					مؤلفه
					(۵) خیلی زیاد	(۴) زیاد	(۳) متوسط	(۲) کم	(۱) خیلی کم	
۴	پذیرش	۳/۵۲۹ (۰/۰۰۱)	۱۱۱۶۲	۳/۵۸	٪۱۶	٪۵۴	٪۱۲	٪۸	٪۱۰	رازداری حسابداران مدیریت بر صحیح بودن اطلاعات حسابداری

جدول ۱۵ فرضیه صفر با آماره $۳/۰۳۱$ در سطح اطمینان ۹۵ درصد (سطح معنی‌داری $۰/۰۰۴$) رد شده و فرض مقابل پذیرفته می‌شود لذا نتیجه می‌گیریم رازداری حسابداران مدیریت بر به‌موقع بودن اطلاعات حسابداری تأثیر معنی‌دار دارد.

هدف از تدوین فرضیه دوازدهم بررسی این نکته است که آیا رازداری حسابداران مدیریت بر به‌موقع بودن اطلاعات حسابداری تأثیر دارد. باتوجه به نتایج، مشاهده می‌شود که میانگین پاسخ‌ها به سؤالات برابر است با عدد $۳/۶۰$ که از عدد ۳ بیشتر است. همچنین با توجه به نتایج ارائه شده در

جدول ۱۵. نتایج تحلیل سؤال فرضیه دوازدهم

رتبه بندی	نتیجه	آماره t (معناداری)	انحراف معیار	میانگین پاسخ‌ها	طیف					مؤلفه
					(۵) خیلی زیاد	(۴) زیاد	(۳) متوسط	(۲) کم	(۱) خیلی کم	
۳	پذیرش	۳/۰۳۱ (۰/۰۰۴)	۱۳۹۹	۳/۶۰	٪۲۶	٪۴۸	٪۴	٪۴	٪۱۸	رازداری حسابداران مدیریت بر به‌موقع بودن اطلاعات حسابداری

نتایج ارائه شده در جدول ۱۶ فرضیه صفر با آماره $۳/۴۲۵$ در سطح اطمینان ۹۵ درصد (سطح معنی‌داری $۰/۰۰۱$) رد شده و فرض مقابل پذیرفته می‌شود لذا نتیجه می‌گیریم عینیت و بی‌طرفی حسابداران مدیریت بر مربوط بودن اطلاعات حسابداری تأثیر معنی‌دار دارد.

هدف از تدوین فرضیه سیزدهم بررسی این نکته است که آیا عینیت و بی‌طرفی حسابداران مدیریت بر مربوط بودن اطلاعات حسابداری تأثیر دارد. باتوجه به نتایج، مشاهده می‌شود که میانگین پاسخ‌ها به سؤالات برابر است با عدد $۳/۵۲$ که از عدد ۳ بیشتر است. همچنین با توجه به

جدول ۱۶. نتایج تحلیل سؤال فرضیه سیزدهم

رتبه بندی	نتیجه	آماره t (معماداری)	انحراف معیار	میانگین پاسخ‌ها	طیف					مؤلفه
					(۵) خیلی زیاد	(۴) زیاد	(۳) متوسط	(۲) کم	(۱) خیلی کم	
۷	پذیرش	۳/۴۲۵ (۰/۰۰۱)	۱/۰۷۳	۳/۵۲	٪۱۶	٪۴۲	٪۲۶	٪۱۰	٪۶	عینیت و بی‌طرفی حسابداران مدیریت بر مربوط بودن اطلاعات حسابداری

ارائه شده در جدول ۱۷ فرضیه صفر با آماره ۲/۷۵۳ در سطح اطمینان ۹۵ درصد (سطح معنی‌داری ۰/۰۰۸) رد شده و فرض مقابل پذیرفته می‌شود لذا نتیجه می‌گیریم عینیت و بی‌طرفی حسابداران مدیریت بر کامل بودن اطلاعات حسابداری تأثیر معنی‌دار دارد.

هدف از تدوین فرضیه چهاردهم بررسی این نکته است که آیا عینیت و بی‌طرفی حسابداران مدیریت بر کامل بودن اطلاعات حسابداری تأثیر دارد. با توجه به نتایج مشاهده می‌شود که میانگین پاسخ‌ها به سؤالات برابر است با عدد ۳/۴۶ که از عدد ۳ بیشتر است. همچنین با توجه به نتایج

جدول ۱۷. نتایج تحلیل سؤال فرضیه چهاردهم

رتبه بندی	نتیجه	آماره t (معماداری)	انحراف معیار	میانگین پاسخ‌ها	طیف					مؤلفه
					(۵) خیلی زیاد	(۴) زیاد	(۳) متوسط	(۲) کم	(۱) خیلی کم	
۱۵	پذیرش	۲/۷۵۳ (۰/۰۰۸)	۱/۱۸۱	۳/۹۶	٪۱۶	٪۴۶	٪۱۴	٪۱۶	٪۸	عینیت و بی‌طرفی حسابداران مدیریت بر کامل بودن اطلاعات حسابداری

ارائه شده در جدول ۱۸ فرضیه صفر با آماره ۳/۴۸۷ در سطح اطمینان ۹۵ درصد (سطح معنی‌داری ۰/۰۰۱) رد شده و فرض مقابل پذیرفته می‌شود لذا نتیجه می‌گیریم عینیت و بی‌طرفی حسابداران مدیریت بر صحیح بودن اطلاعات حسابداری تأثیر معنی‌دار دارد.

هدف از تدوین فرضیه پانزدهم بررسی این نکته است که آیا عینیت و بی‌طرفی حسابداران مدیریت بر صحیح بودن اطلاعات حسابداری تأثیر دارد. با توجه به نتایج مشاهده می‌شود که میانگین پاسخ‌ها به سؤالات برابر است با عدد ۳/۵۲ که از عدد ۳ بیشتر است. همچنین با توجه به نتایج

جدول ۱۸. نتایج تحلیل سؤال فرضیه پانزدهم

رتبه بندی	نتیجه	آماره t (معماداری)	انحراف معیار	میانگین پاسخ‌ها	طیف			مؤلفه
					(۵) خیلی زیاد	(۴) زیاد	(۳) متوسط	
۸	پذیرش	۳/۴۸۷ (۰/۰۰۱)	۱/۰۵۴	۳/۵۲	٪۱۶	٪۴۰	٪۳۰	عینیت و بی‌طرفی حسابداران مدیریت بر صحیح بودن اطلاعات حسابداری

نتایج ارائه شده در جدول ۱۹ فرضیه صفر با آماره ۲/۰۴۹ در سطح اطمینان ۹۵ درصد (سطح معنی‌داری ۰/۰۴۶) رد شده و فرض مقابل پذیرفته می‌شود لذا نتیجه می‌گیریم عینیت و بی‌طرفی حسابداران مدیریت بر به‌موقع بودن اطلاعات حسابداری تأثیر معنی‌دار دارد.

هدف از تدوین فرضیه شانزدهم بررسی این نکته است که آیا عینیت و بی‌طرفی حسابداران مدیریت بر به‌موقع بودن اطلاعات حسابداری تأثیر دارد. باتوجه به نتایج، مشاهده می‌شود که میانگین پاسخ‌ها به سؤالات برابر است با عدد ۳/۳۰ که از عدد ۳ بیشتر است. همچنین با توجه به

جدول ۱۹. نتایج تحلیل سؤال فرضیه شانزدهم

رتبه بندی	نتیجه	آماره t (معماداری)	انحراف معیار	میانگین پاسخ‌ها	طیف			مؤلفه
					(۵) خیلی زیاد	(۴) زیاد	(۳) متوسط	
۱۶	پذیرش	۲/۰۴۹ (۰/۰۴۶)	۱/۰۳۵	۳/۳۰	٪۱۰	٪۳۸	٪۲۸	عینیت و بی‌طرفی حسابداران مدیریت بر به‌موقع بودن اطلاعات حسابداری

t، هر چهار فرضیه مورد پذیرش قرار گرفته‌اند. فرضیه‌های پنجم تا هشتم تأثیر شایستگی و صلاحیت حرفه‌ای حسابداران مدیریت را بر ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت مورد سنجش قرار می‌دهند. میانگین پاسخ‌ها برای کامل بودن و به‌موقع بودن به میزان ۳/۵۲ و برای مربوط بودن و صحیح بودن به ترتیب ۳/۳۴ و ۳/۵ می‌باشد. با توجه به عدد به‌دست‌آمده از آزمون *T-test* برای هر یک از این فرضیات این چهار فرض نیز مورد پذیرش قرار گرفته‌اند. فرضیات نهم تا دوازدهم مربوط به تأثیر رازداری حسابداران مدیریت بر ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت می‌باشد؛ که ٪۱۶ پاسخ‌دهندگان گزینه‌های کم و خیلی کم را برای ویژگی مربوط بودن، ٪۱۸ پاسخ‌دهندگان گزینه‌های کم و خیلی کم را برای ویژگی صحیح بودن و ٪۲۲ پاسخ‌دهندگان این

۷- نتیجه‌گیری و بحث

هدف اصلی این تحقیق بررسی اصول بنیادی آئین رفتار حرفه‌ای حسابداران مدیریت و تاثیر آن بر محتوای اطلاعات حسابداری مدیریت است. جامعه آماری این پژوهش حسابداران شاغل که با مفاهیم مختلف حسابداری مدیریت آشنا هستند می‌باشد. ابزار گردآوری داده‌ها در این پژوهش پرسشنامه می‌باشد که از روایی و پایایی لازم برخوردار می‌باشد. برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از آزمون *T-test* استفاده شده است. در فرضیه‌های اول تا چهارم میزان تأثیرگذاری درستکاری حسابداران مدیریت به ترتیب بر مربوط بودن، کامل بودن، صحیح بودن و به‌موقع بودن سنجیده شده است؛ که در هر چهار فرضیه بیش از نیمی از پاسخ‌دهندگان گزینه‌های زیاد و خیلی زیاد را انتخاب کرده‌اند و با توجه به میانگین و عدد به‌دست‌آمده از آماره

دارند. نتیجه این پژوهش همچنین با پژوهش نمازی (۱۳۸۷) مطابقت دارد؛ که از نتایج مهم پژوهش نمازی این بود که حسابداران مدیریت باید خود را برای آینده از نظر توانایی‌های فنی و شایستگی‌های حرفه‌ای و اخلاقی در ارائه اطلاعات مالی و غیرمالی آماده سازند. در غیر این صورت مدیران، از روی اجبار به سایر اشخاصی مراجعه خواهند کرد که توانایی در عرصه اطلاعات مربوط و به هنگام دارند. در این حالت، آینده حسابداری مدیریت از نظر قدرت و ارتقای سازمانی به شدت به خطر خواهد افتاد و آنان جایگاه رفیع امروز را از دست خواهند داد.

با توجه به نتایج پژوهش حسابداران مدیریت مسئولیت دارند ویژگی رازداری را به طور کامل رعایت کنند. همچنین با افزایش دانش و مهارت خود از نظر شایستگی حرفه‌ای همواره در سطح مناسبی باقی بمانند. در انجام وظایف حرفه‌ای خود، قوانین، مقررات و استانداردهای فنی را رعایت کنند. پس از تجزیه و تحلیل اطلاعات مربوط و قابل اعتماد، گزارش‌های کامل و شفاف را تهیه و پیشنهادات مناسبی را ارائه کنند. اطلاعات را به صورت منصفانه و ضمن رعایت بی‌طرفی گزارش کنند. اکنون وقت آن رسیده که این نظام لجام‌گسیخته سرمایه‌داری را به سبب زیر پا گذاشتن بسیاری از امور از جمله اخلاقیات تقبیح نموده و با جا دادن مفهوم مسئولیت عمومی و اخلاق در متن تحصیلات حسابداری و بازرگانی، انواع مهارت‌های موردنیاز جامعه را به رهبران آتی تجارت بیاموزیم. آینده حرفه حسابداری به رهبری اخلاقی توسط حسابداران حرفه‌ای و رهبران این حرفه بستگی دارد. این رهبران باید کاروران و دانشجویان را به کمالات انسانی دعوت نمایند. لازم است تا آنها با تبیین اهمیت معیارهای اخلاقی والا و آموزش درستکاری فردی، حسابداران فعلی و آتی را به سوی شرافتمندی سوق دهند. بدیهی است با انجام این کار این اطمینان محقق خواهد شد که در آینده حرفه حسابداری می‌تواند به نقش تاریخی خود در رشد عادلانه اقتصادی و موفقیت و رفاه ملت‌ها ادامه دهد.

با توجه به نتیجه پژوهش که نشان‌دهنده تاثیر ابعاد اخلاق حرفه‌ای بر ویژگی‌های کیفی می‌باشد پیشنهاد

گزینه‌ها را برای ویژگی‌های کامل بودن و به موقع بودن در پاسخ به تاثیر رازداری بر ویژگی‌های کیفی انتخاب کرده‌اند. این فرضیات نیز با توجه به میانگین پاسخ‌ها و آماره t به دست آمده مورد پذیرش قرار گرفته‌اند.

چهار فرضیه آخر که بر اساس عینیت و بی‌طرفی حسابداران مدیریت بر ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری هستند با توجه به پاسخ پاسخ‌دهندگان و محاسبات انجام شده مورد پذیرش قرار گرفته‌اند.

با توجه به نتایج تحلیل داده‌ها در فصل قبل به این نتیجه می‌رسیم که اخلاق حرفه‌ای حسابداری مدیریت بر ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت در تمام ابعاد مؤثر است و این موضوع نشان‌دهنده اهمیت اخلاق حرفه‌ای در واحدهای مالی و حسابداری در کنار سایر فاکتورهای مؤثر می‌باشد. در بین تاثیر ابعاد اخلاق حرفه‌ای حسابداران مدیریت بر ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت با توجه به این پژوهش و از نقطه نظر پاسخ‌دهندگان سه رتبه اول به ترتیب مربوط به تاثیر رازداری حسابداران مدیریت بر مربوط بودن اطلاعات حسابداری، تاثیر درستکاری حسابداران مدیریت بر مربوط بودن اطلاعات حسابداری و تاثیر رازداری حسابداران مدیریت بر به موقع بودن اطلاعات حسابداری می‌باشد؛ و سه رتبه آخر به ترتیب مربوط به تاثیر رازداری حسابداران مدیریت بر کامل بودن اطلاعات حسابداری، تاثیر عینیت و بی‌طرفی حسابداران مدیریت بر کامل بودن اطلاعات حسابداری و تاثیر عینیت و بی‌طرفی بر به موقع بودن اطلاعات حسابداری می‌باشد. نتیجه این پژوهش با پژوهش نیکو مرام و همکاران (۱۳۹۱) در تاثیر ابعاد اخلاق حرفه‌ای حسابداری مدیریت بر ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مطابقت دارد؛ اما در رتبه‌بندی ابعاد اخلاق حرفه‌ای تفاوت‌هایی وجود دارد، به این صورت که در پژوهش حاضر از نقطه نظر پاسخ‌دهندگان ابتدا رازداری بر مربوط بودن اطلاعات و در انتها عینیت و بی‌طرفی بر به موقع بودن اطلاعات حسابداری تاثیر دارند، اما در پژوهش نیکو مرام و همکاران ابتدا صلاحیت حرفه‌ای بیشترین و سپس عینیت و بی‌طرفی تاثیر بسزایی بر ویژگی‌های کیفی

شرکت‌های آب. پایان‌نامه کارشناسی ارشد حسابداری دانشگاه تهران.

مکرمی، یدالله. (۱۳۷۲). سیستم‌های هزینه‌یابی، تکنیک‌های پیشرفته تولید. بررسی‌های حسابداری، سال اول، شماره ۴.

مؤمنی، هوشنگ. (۱۳۸۷). کتاب سیستم‌های اطلاعات مدیریت. ص ۲۹.

نظری مقدم. (۱۳۸۰). بررسی علل عمده استفاده غیر مؤثر از اطلاعات حسابداری مدیریت. انتشارات دانشگاه پیام نور، ص ۸۵-۹۷.

نمازی، محمد. (۱۳۸۷). آینده حسابداری مدیریت. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، شماره ۲۹، ص ۱-۳۴. یزدانی، شهنیسا. (۱۳۸۲). بررسی موانع و مشکلات موجود در بهره‌برداری از اطلاعات حسابداری مدیریت در سطح مدیران شرکت‌های سهامی شیلات ایران. پایان‌نامه کارشناسی ارشد دانشگاه تهران.

Charles Tomas Horngren. (1965). *Accounting For Management Control: An Introduction*. Publisher Landan, Landan.

Chester I. Bernard. (2006). *The Functions of The Executive*.

Colson CH. (1989). *Against the night*, Ann Arbor, MI: *Servant publications*, p.67, USA Today, 5/3/2006.

Duska RF., Duska BS. (2003). *Accounting Ethics*. Eight published. Blackwell publishing. India. Pp: 5-25.

Ethics in accounting. *Encyclopedia of business and finance*. Ed. Allison Mc clitic Marion. Gale Cengage, (2001). Enotes.com. available at: <http://www.enotes.com/business-finance-encyclopedia/ethics-accounting>.

Gerard L.S. Shackle, (1961). *Economics As an Art of Thought*. 3.

Greenfield, AC. (2008). *The effect of ethical orientation and professional commitment on earnings management behavior*. *Journal Of Business Ethics*, 83, 419-434.

Hendriksen, E. (1992). *Accounting theory*, IRWIN, Fifth edition.

Jinseok S. Chun Yuhyung Shin, Jin Nam Choi and Min Soo Kim. (2019). *How does corporate ethics contribute to firm financial performance? The mediation role of collective*

می‌شود که از حسابدارانی که شایستگی، درستکاری، بی‌طرفی و رازداری آنها اثبات شده است استفاده شود. همچنین پیشنهاد می‌شود که برای ارتقای اخلاق حرفه‌ای یک درس مستقل اخلاق حرفه‌ای برای دانشجویان گنجانده شود تا از زمان آشنایی با حسابداری، به اخلاق حاکم بر محیط حسابداری نیز آگاهی یابند. پیشنهاد می‌شود که در یک تحقیق مستقل به بررسی میزان رعایت اخلاق حرفه‌ای حسابداران مدیریت در جامعه ایرانی انجام گردد.

در کار پژوهش نیز مانند هر کار دیگری احتمال وجود عوامل مخل و مزاحم وجود دارد که مانع از جریان عادی امور شده و نتایج تحقیق را تحت تأثیر قرار می‌دهد، عمده‌ترین محدودیت‌های پژوهش حاضر که احتمالاً می‌توانند تعمیم‌پذیری نتایج حاصل از پژوهش را تحت تأثیر قرار دهند عبارتند از: مشکل بودن دسترسی کامل به اطلاعات مربوط به حسابداری مدیریت. تعداد ۲۵ پرسشنامه از پرسشنامه‌های ارسالی برگشت داده نشد که این امر باعث کوچک شدن نمونه و اثرگذاری بر نتایج شده است.

فهرست منابع

اعتمادی، حسین و دیانتی دیلمه، زهرا. (۱۳۸۸). تأثیر دیدگاه اخلاقی مدیران مالی بر کیفیت گزارش‌های مالی شرکت‌ها. فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، سال چهارم، شماره‌های ۱ و ۲.

بهرام فر، خواجویی و ناظمی. (۱۳۸۷). شناسایی موانع توسعه حسابداری مدیریت در شرکت‌های تولیدی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. مجله توسعه و سرمایه، سال اول، شماره ۱.

بهرام فر، رسولی. (۱۳۷۷). ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت و نقش آن در تصمیم‌گیری مدیریت. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، شماره ۲۴ و ۲۵.

برم ویچ، مایکل. (۱۳۸۴). حسابداری مدیریت و قلمرو آن از دیدگاه مدیریت. تقوی دیلمانی. ص ۱۶-۱۵.

متقی، علی‌اصغر. (۱۳۷۹). بررسی مشکلات و موانع استفاده از حسابداری مدیریت به‌منظور برنامه‌ریزی در

Miller & Star. (1967). *Accounting, or generations and society*, 36-37.

Samuel, R. (1986). *Organization Decision Making*. 109-111.

Shawer TJ, Bancroft PC, Sennetti JT. (2003). *Gender differences in ethical orientation and evaluation by IPO accountants*. Working Paper 1-34.

Singhapakdi A. (1999). *Perceived importance of ethics and ethical Decisions in marketing*. *Journal Of Business Research*. Vol. 45, 89-99.

Smith LM. (2003). *A fresh look at accounting ethiscs*. *Accounting Horizons*, 17, 47-49.

organizational commit and organizational citizenship behavior. *Journal Of Management*, Vol. 23, No. 8.

Joseph L. Massic. 1964. *Essentials of management*, 35.

Liou, Tian-shy & Ching-wen Chang. (2006). *Subjective appraisal of service quality using fuzzy linguistic assessment*. *Journal of Quality & Reliability Management*, Vol, 23. No, 8.

Margaret, JR. (2005). *The Use of Management Accounting Tools by Chief Financial Officers of Baccalaureate College General and Masters Colleges and Universities II*, www.proquest.umi.com.

**Fundamental Principles of the Professional Behavior of
Management Accountants and Its effect on the Content of
Management Accounting Information**

*Hosseion Nourani**¹
*Esmail Akhlaghi Yazdinejad*²

Abstract

The main purpose of this study is to investigate the basic principles of professional behavior of management accountants and its impact on the content of management accounting information. The statistical population includes professional industrial accountants who are familiar with various concepts of management accountant. The data collection tool in this study is a questionnaire that has the necessary validity and reliability. The test of hypotheses shows that the code of conduct of management accounting professionals is effective on the quality characteristics of management accounting information in all dimensions, and this shows the importance of professional ethics in accounting and financial units along with other effective factors. According to this study, among the dimensions of the management accounting professional behavior code, respectively, confidentiality, professional competence, objectivity and integrity of management accountants have a significant impact on the quality characteristics of management accounting information. The future of the accounting profession depends on ethical leadership by professional accountants and leaders. It is necessary for them to lead current and future accountants to honor by explaining the importance of high moral standards and teaching the necessity of individual integrity. Obviously, doing so will ensure that in the future the accounting profession can continue its historic role in equitable economic growth and the success and prosperity of nations.

Keywords: *Professional Behavior Ritual, Qualitative Characteristics, Management Accounting.*

¹ *Corresponding Author, Assistant Professor of Accounting, University of Hormozgan, BandarAbbas, Iran.
(Email: h.noorani@hormozgan.ac.ir).*

² *Assistant Professor of Accounting, University of Hormozgan, BandarAbbas, Iran. (Email: esmaeil6079@gmail.com).*