

اولویت بندی ارزش های شخصی و ویژگی های فردی حسابداران: نقدی بر آموزش حسابداران

حسن فرج زاده دهکردی *

استادیار گروه حسابداری موسسه آموزش عالی رجا

کبری نورشاهی **

کارشناس حسابداری مدیریت دفتر تالیف و کتب درسی فنی و حرفه ای و کاردانش سازمان پژوهش و برنامه ریزی آموزشی

* نویسنده عهده دار مکاتبات

گروه حسابداری موسسه آموزش رجا

قزوین بلوار نوروزیان

۸۵۶۴۱۰۸۰

پست الکترونیک: ha.farajzadeh@yahoo.com

** خیابان قرنی سازمان پژوهش و برنامه ریزی آموزشی

۸۸۸۴۳۲۵۱ تا ۹ داخلی ۳۰۴

پست الکترونیک: norshahi_2005@yahoo.com

اولویت‌بندی ارزش‌های شخصی و ویژگی‌های فردی حسابداران: نقدی بر آموزش حسابداران

چکیده

در این مقاله رابطه بین ارزش‌های شخصی و خصوصیات فردی حسابداران بررسی می‌شود. بررسی این رابطه از آن جهت اهمیت دارد که گرایش حسابداران به سوی ارزش‌های شخصی خاص، می‌تواند رفتار آنها را در موقعیت‌های معین توضیح دهد. به طور مثال پژوهش‌های انجام شده در زمینه تفکر اخلاقی نشان داده‌است که علی‌رغم آموزش اصول و موازین اخلاقی به حسابداران، افراد این حرفه در مقایسه با جامعه، میانگین امتیاز اخلاقی پایینی کسب می‌کنند. یکی از دلایل احتمالی این پدیده، می‌تواند تاکید بیش از حدی باشد که در آموزش حسابداری بر لزوم تبعیت حسابداران از اصول و استانداردهای پذیرفته شده حسابداری وجود دارد. در نتیجه این فرایند آموزشی، مجموعه ارزش‌های تبعیت (انطباق) در حسابداران تقویت می‌شود و این درحالی است که آزمون‌های تفکر اخلاقی به این ارزش‌های تبعیت توجهی ندارند. تحقیق حاضر در سال ۱۳۹۰ با استفاده از نمونه‌ای متشکل از ۲۰۳ دانشجوی حسابداری و مدیریت به آزمون تاثیر ویژگی‌های فردی (جنسیت، سن، رشته، مقطع تحصیلی، سابقه کار، آشنایی با آیین رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی و...) بر اولویت‌بندی ارزش‌های شخصی می‌پردازد. نتایج تحقیق نشان می‌دهد که دانشجویان رشته حسابداری در مقایسه با دانشجویان مدیریت، اهمیت بیشتری برای ارزش‌های تبعیت قائل هستند. همچنین خصوصیات مانند جنسیت و سن تاثیرات با اهمیتی بر اولویت‌بندی ارزش‌های شخصی در دانشجویان داشته است.

واژگان کلیدی: ارزش‌های شخصی، ویژگی‌های فردی حسابداران، تئوری رفتاری حسابداری

مقدمه

روکیچ^۱ (۱۹۷۳) در کتاب وزین خود بیان می‌کند که ارزش‌ها جایگاه اساسی در شناخت ساختار افراد داشته و رفتارها و نگرش افراد را تحت تاثیر قرار می‌دهد. او ارزش را این گونه تعریف می‌کند «یک باور پایدار بدین مفهوم که رفتار معینی از دیدگاه فردی یا اجتماعی بر رفتار مغایر آن ترجیح داده می‌شود». روکیچ بیان می‌کند که ارزش‌ها را می‌توان از سایر ساختارها، نظیر نگرش‌ها، متمایز کرد زیرا ارزش‌ها، باورهای پایداری هستند که فراتر از موقعیت‌های معین قرار می‌گیرند [۱]. به اعتقاد وی ارزش‌های فردی از نظر تعداد، انگشت شمارند و اصولاً اشخاص مجموعه ارزش‌های مشابهی دارند، تنها با این تفاوت که افراد مختلف در مورد هر یک از این ارزش‌ها تاکید/ اولویت‌بندی متفاوتی دارند. ایده اصلی پرسش‌نامه ارزش‌های روکیچ^۲ (RVS) نیز بر همین اولویت‌بندی متفاوت ارزش‌ها قرار دارد. پرسش‌نامه ارزش‌های روکیچ متشکل از ۱۸ "ارزش غایی"^۳ و ۱۸ "ارزش ابزاری"^۴ است (به جدول ۱ نگاه کنید). ارزش‌های غایی، به باورها (اعتقاد) به سرانجام مطلوب، مربوط می‌شوند، درحالی‌که ارزش‌های ابزاری، باورهایی هستند که به طرز رفتار مطلوب مربوط می‌باشند.

ارزش‌های روکیچ، موضوع پژوهش‌های گسترده‌ای بوده است. این پژوهش‌ها نشان داده‌اند که ارزش‌های شخصی بر نگرش افراد نسبت به موضوعاتی نظیر حقوق شهروندی، مسائل بین‌المللی و ادیان و رفتارهای معینی نظیر میزان مذهبی بودن، گرایش‌های سیاسی، تقلب در امتحانات و انتخاب رشته تحصیلی، تاثیرگذارند (میتون و همکاران، ۱۹۹۴). تفاوت در اولویت‌بندی ارزش‌ها در میان فرهنگ‌های مختلف نیز مورد توجه قرار گرفته است (هافستد و باند، ۱۹۸۴). همچنین پژوهش‌های گذشته رابطه بین اولویت‌بندی ارزش‌ها و تصمیم‌گیری مدیریت را مورد توجه قرار داده‌اند (لیرند و همکاران، ۲۰۰۹؛ انگلند، ۲۰۰۷؛ هانت و ویتل، ۲۰۱۱). نتیجه این پژوهش‌ها از وجود رابطه معنادار میان اولویت‌بندی ارزش‌ها و رفتارها حکایت دارد (راولین و مگلینو، ۲۰۱۰). به صورت کلی، نتایج پژوهش‌های پیشین نشان می‌دهد افرادی که اولویت بالاتری برای ارزش‌های فردی (خود شکوفایی) یا ارزش‌های شایستگی (متکی به نفس) قائل هستند، ممکن است تمایل بیشتری به رفتارهای غیر اخلاقی داشته باشند (وبر، ۲۰۰۳؛ برایف و همکاران، ۲۰۰۸).

اما چه چیزی اولویت‌بندی ارزش‌ها را در افراد تعیین می‌کند؟ به اعتقاد محققانی نظیر کار (۲۰۰۶) و لدن و همکاران (۲۰۰۶) مهمترین عوامل تعیین کننده اولویت ارزش‌ها در ذهن افراد، تربیت (به واسطه آموزش‌های خانوادگی و همچنین آموزش‌های پیش از تحصیلات دانشگاهی)، وضعیت زندگی، تحصیلات دانشگاهی و تجربه‌های شغلی است. هرچند، اولویت‌بندی ارزش‌ها با تربیت فرد درون خانواده آغاز می‌شود، با این وجود، آموزش‌های عمومی و دانشگاهی در شکل‌گیری اولویت‌ها و پایدار شدن این اولویت‌ها از تاثیر اساسی برخوردارند، چرا که آموزش فرد را در موقعیت سنجش ارزش‌ها و خودباوری قرار می‌دهد. ارزش‌هایی مورد توجه فرد قرار می‌گیرد که فراتر از محیط خانواده قرار دارند و به آنها ارزش‌های اجتماعی اطلاق می‌شود. بنابراین، آموزش‌های دانشگاهی دانشجویان حسابداری باید در شکل‌گیری اولویت‌بندی ارزش‌های شخصی آنان تاثیر اساسی داشته باشد.

¹ Rokeach

² Rokeach Values Survey

³ Terminal Values

⁴ Instrumental values

ماهیت حرفه حسابداری به گونه‌ای است که بر اساس اعتماد جامعه (ارائه خدمات اطمینان‌دهی) به حیات خود ادامه می‌دهد و انتظار می‌رود که حسابداران از نظر توسعه اخلاقی در سطوح بالایی قرار داشته باشند. همچنین، نگرش کلی جامعه نسبت به حسابداران (از بعد اخلاقی) مطلوب است. حال آن‌که، پژوهش‌های انجام شده در زمینه تفکر اخلاقی نشان داده‌است که حسابداران در مقایسه با جامعه، امتیاز اخلاقی پایینی کسب می‌کنند (پونمون و همکاران، ۲۰۰۳). وجود این تناقضات، پژوهش‌گران حسابداری رفتاری را بر آن داشت تا دلایلی در توضیح امتیاز اخلاقی پایین حسابداران ارائه کنند.

یکی از توضیحاتی که در این خصوص می‌توان ارائه داد آن است که پرسش‌نامه‌های سنجش تفکر اخلاقی به رفتارهایی امتیاز می‌دهند که در سطوح بالای تفکر اخلاقی (پس سنتی) قرار گیرند.^۱ این سطوح مربوط به زمینه‌هایی مانند حقوق بشر و عدالت است. حال آن‌که حسابداران در طول نظام‌های آموزشی رسمی و حرفه‌ای خود، در خصوص لزوم پیروی از اصول و استانداردهای پذیرفته‌شده حسابداری آموزش‌های متعددی می‌بینند. بنابراین، حسابداران گرایش رفتاری به سمت پیروی از قانون و مقررات دارند که این گرایش رفتاری در سطح "سنتی" توسعه اخلاقی قرار می‌گیرد. بنابراین امتیاز پایین تفکر اخلاقی حسابداران بیانگر عدم گرایش حسابداران به مسائل اخلاقی نیست، بلکه ماهیت حسابداری (آموزش‌های در قالب رشته تحصیلی و فعالیت‌های حرفه‌ای) به دلیل لزوم رعایت استانداردها و اصول پذیرفته شده حسابداری، به گونه‌ای است که گرایش به "ارزش‌های تبعیت" را در آنان تقویت می‌کند. تحقیق حاضر الویت‌بندی ویژگی‌های فردی دانشجویان حسابداری را با دانشجویان رشته مدیریت مقایسه می‌کند و به بررسی این موضوع می‌پردازد که آیا حسابداران در مقایسه با گروه‌های مشابه تاکید بیشتری بر ارزش‌های تبعیت دارند؟

طبقه‌بندی ارزش‌های شخصی

روکیچ (۱۹۷۳) ارزش‌های غایی را به دو دسته "ارزش‌های فردی" (برای مثال، زندگی مرفه) و "ارزش‌های اجتماعی" (مانند، مساوات) تقسیم می‌کند. مبنای این طبقه‌بندی، "فرد محور" و یا "جامعه محور" بودن هر یک از ارزش است. به صورت مشابه، روکیچ (۱۹۷۳)، ارزش‌های ابزاری را به دو دسته "ارزش‌های شایستگی" (برای نمونه، بلند همتی) و ارزش‌های اخلاقی (مانند، صداقت) تقسیم می‌کند. ارزش‌های اخلاقی بر روابط بین افراد تمرکز دارد (تخطی از آن‌ها موجب احساس گناه می‌شود) و ارزش‌های شایستگی درون فردی است (تخطی از آنها موجب احساس سرافکنندگی یا بی‌کفایتی می‌شود). کراسبی و همکاران (۱۹۹۰) طبقه‌بندی معتبر دیگری از ارزش‌های شخصی روکیچ فراهم آوردند که در آن ارزش‌های ابزاری به سه عامل "ارزش‌های تبعیت"، "ارزش‌های اخلاقی" و "ارزش‌های اعتماد به نفس" طبقه‌بندی می‌شوند. همچنین، ارزش‌های غایی را به چهار عامل "ارزش‌های آرمان‌گرایی"، "ارزش‌های امنیتی"، "ارزش‌های خود شکوفایی" و "ارزش‌های رفاه طلبی" تقسیم می‌کنند. ارزش‌های شخصی و طبقه‌بندی آنها در جدول (۱) ارائه شده‌است. در تحقیق پیش-

۱. برای مطالعه بیشتر مراجعه کنید به:

Kohlberg, L. 1981. *The Philosophy of Moral Development: Moral Stages and The Idea of Justice*. San Francisco: Harper & Row.

رو، علاوه بر بررسی مجزای هر یک از ارزش‌های شخصی، از دو طبقه‌بندی بحث شده در بالا نیز برای تحلیل‌های بیشتر استفاده شده‌است.

مروری بر ادبیات تحقیق

پژوهش‌های اندکی به ارزیابی ارزش‌های شخصی و رابطه‌ی آنها با رفتار یا تفکر اخلاقی حسابداران پرداخته‌اند. بیکر (۲۰۰۶) پرسش‌نامه ارزش‌های روکیچ را برای نمونه‌ای از دانشجویان مقطع کارشناسی در یکی از دانشگاه‌های بزرگ ایالات متحده بکار گرفت. این تحقیق بر تفاوت اولویت‌بندی ارزش‌ها میان دانشجویان حسابداری و دانشجویان مدیریت تمرکز داشت. او دریافت که دانشجویان حسابداری اولویت بالاتری را به ارزش‌هایی مانند "زندگی مرفه"، "آسایش خاطر خانوادگی"، "مسئولیت‌پذیری" و "بلند همتی" می‌دهند. شافر و همکاران (۲۰۰۱) دریافتند که حساب‌برسان باتجربه، ارزش‌هایی نظیر آسایش خاطر خانوادگی و مسئولیت‌پذیری را ترجیح می‌دهند. سایر پژوهش‌های حسابداری بر تاثیر اولویت ارزش‌های شخصی بر قضاوت یا رفتار پرداخته‌اند. برای مثال برایف و همکاران (۲۰۰۸) رابطه بین ارزش‌های شخصی و تقلب در گزارشگری مالی را بررسی کردند. این محققان همبستگی مثبت ضعیفی بین گرایش به مشارکت در گزارشگری مالی متقلبان و تقدم اولویت ارزش‌های "زندگی مرفه" و "خوش بودن" و همچنین همبستگی منفی و پایینی با "عزت نفس" یافتند.

به طور مشابه، مک‌کارثی (۲۰۰۷)، در یک تحقیق با حضور ۶۰۰ دانشجوی حسابداری رابطه بین سطوح مختلف آشنایی با آیین رفتار حرفه‌ای حسابداری (شامل اخلاق حرفه‌ای) و اولویت ارزش‌های شخصی را مورد آزمون قرار داد که نتایج تحقیق حاکی از عدم وجود رابطه معنادار میان آن‌ها بود. در آیین رفتار حرفه‌ای حسابداران بر ارزش‌های اخلاقی و حرفه‌ای مانند صداقت، امانت‌داری و حفظ اسرار، تاکید زیادی می‌شود. این یافته مک‌کارثی می‌توان نشان دهنده عدم آموزش صحیح اصول و موازین اخلاق حرفه‌ای در فرایندهای آموزشی حسابداران باشد. رایت و همکاران (۲۰۰۷) رابطه بین ارزش‌های شخصی و شدت گرایش‌های اخلاقی را آزمون کردند. این محققان به پیروی از جونز (۱۹۹۱) بیان کردند که هنگامی که هر چه شدت گرایش‌های اخلاقی یک فرد، بیشتر باشد، احتمال بیشتری نیز وجود دارد که او جزء اخلاقی موضوع را تشخیص داده از چارچوبی اخلاقی برای تصمیم‌گیری در رابطه با آن موضوع استفاده کند.

رایت و همکاران (۲۰۰۷) رابطه ارزش‌های شخصی و گرایش‌های اخلاقی را برای نمونه‌ای از دانشجویان سال آخر حسابداری بررسی کردند. نتایج این تحقیق نشان داد که بین ارزش‌های فردی و شدت گرایش‌های اخلاقی همبستگی منفی و میان ارزش‌های اجتماعی و اخلاقی و شدت گرایش‌های اخلاقی، همبستگی مثبت وجود دارد. همچنین در این پژوهش میان ارزش‌های شایستگی و شدت گرایش‌های اخلاقی رابطه‌ای یافت نشد. علاوه، نتایج این تحقیق نشان داد که تنها در زمان پایین بودن سطح شدت گرایش‌های اخلاقی، ارزش‌ها با آن رابطه دارند. به صورت مشابه، شافر و همکاران (۲۰۰۱) رابطه بین ارزش‌های شخصی و تصمیم‌گیری اخلاقی حساب‌برسان را بررسی کردند. نتایج این تحقیق رابطه معکوس و معناداری میان شدت گرایش‌های اخلاقی و قضاوت اخلاقی را نشان داد. در این میان ارزش‌های شخصی و شدت گرایش‌های اخلاقی، رابطه‌ای یافت نشد. عبدالمحمدی و بیکر (۲۰۰۶) به بررسی رابطه بین ارزش‌های

شخصی و تفکر اخلاقی حسابداران پرداختند. نتایج این تحقیق نشان داد که رابطه معکوس و کاملاً معناداری میان ارزش‌های تبعیت و تفکر اخلاقی وجود دارد.

رویایی و بیات (۱۳۹۰) اثر آموزش های اخلاقی و همچنین تاثیر انگیزش اخلاقی بر روی رفتار اخلاقی دانشجویان حسابداری را مورد بررسی قرار دادند. نتایج این تحقیق نشان داد که دانشجویان در دو سطح فردی و سازمانی دارای رفتار اخلاقی تقریباً مشابهی هستند؛ همچنین بین انگیزش اخلاقی و تصمیم گیری در موقعیت های فردی رابطه معنی داری وجود ندارد، ولی بین ایجاد انگیزش اخلاقی و تصمیم گیری مرتبط با سازمان و محیط کار رابطه معنی دار قوی وجود دارد. همچنین، نتایج این تحقیق از نصیحت کردن و ارائه الگوهای اخلاقی برای افزایش انگیزه اخلاقی نزد دانشجویان حسابداری حمایت می کند.

همتی و همکاران (۱۳۹۳) به بررسی و شناسایی نگرش حاکم بر آموزش حسابداری در دانشگاه های آزاد اسلامی، پیام نور و جامع علمی کاربردی ۵ استان کشور پرداختند. نتایج تحقیق نشان می دهد که رویکرد حاکم بر آموزش حسابداری در دانشگاه های مورد بررسی، رویکرد سنتی بوده و آموزش حسابداری در این دانشگاه ها با دیدگاه اخلاقی و پژوهشی صورت نمی گیرد. همچنین بین رویکرد حاکم بر آموزش حسابداری در دانشگاه های مختلف، تفاوت معناداری وجود ندارد.

۳. فرضیه‌های تحقیق

در این تحقیق رابطه بین ارزش‌های شخصی و برخی خصوصیات فردی (خصوصیات جمعیت شناسی) دانشجویان حسابداری و مدیریت بررسی شد. بر اساس تئوری‌های رفتاری پیش‌بینی می‌شد افرادی با خصوصیات فردی متفاوت دارای اولویت‌بندی متفاوتی نسبت به ارزش‌های شخصی باشند. این خصوصیات عبارتند از: جنسیت، سن، رشته تحصیلی، مقطع تحصیلی، سال تحصیلی، معدل، سابقه کار حرفه ای و آشنایی با آیین رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی.

۱,۳. ارزش‌های شخصی و جنسیت

فرضیه نخست تحقیق رابطه بین جنسیت و ارزش‌های شخصی را بررسی می‌کند. تئوری‌های رفتاری از این فرضیه که جنسیت عاملی تعیین‌کننده در اولویت ارزش‌های شخصی است، حمایت می‌کند. از آنجا که مردها در مقایسه با زن‌ها سلطه‌جو تر و هدف‌گراتر هستند، انتظار می‌رود که به ارزش‌هایی مانند استقلال اهمیت بیشتری بدهند، از سوی دیگر، زن‌ها احساساتی‌تر و اجتماعی‌ترند و ارزش‌هایی مانند "دوست‌داشتنی بودن" را ترجیح می‌دهند (اسپنس، ۱۹۸۴). می‌توان تاثیر جنسیت را از دیدگاه "میزان اجتماعی بودن" نیز بررسی کرد. بر اساس این دیدگاه، از آنجا که معمولاً مردها نان‌آور خانواده‌ها هستند، می‌توان انتظار داشت مادی‌گراتر، موفقیت‌طلب‌تر و راحت‌طلب‌تر باشند. حال آنکه، زن‌ها بواسطه خصوصیات اجتماعی خود، ظاهراً تمایل بیشتری به ارزش‌های دینی و احساسی مانند دنیایی فارغ از تضاد دارند.

بر اساس مباحث بالا انتظار بر این است که مردها اهمیت بیشتری بر ارزش‌هایی مانند آزادی، منزلت اجتماعی، زندگی لذت بخش، بلند همت و متکی به نفس قائل باشند. درحالی‌که در مورد زن‌ها می‌توان انتظار داشت بر ارزش‌هایی مانند بلوغ عشقی، نظم فکری، دوست داشتنی بودن، بخشنده بودن، مفید بودن، صادق بودن و مودب بودن، تاکید بیشتری داشته باشند.

۲,۳. ارزش‌های شخصی و سن و سطح تحصیلات

تئوری توسعه شناخت اخلاقی مبین این مطلب است که رابطه‌ای مستقیم میان رشد اخلاقی فرد و سن وجود دارد. به این ترتیب که با افزایش سن، افراد به سطوح بالاتر شناخت اخلاقی دست می‌یابند. همچنین این فرضیه نیز وجود دارد که توسعه اخلاقی افراد بی بازگشت است. یعنی شناخت اخلاقی افراد تنها می‌تواند سیر صعودی داشته باشد و امکان اینکه شناخت اخلاقی به سطحی پایین‌تر نزول کند امکان‌پذیر نیست (کولبرگ، ۱۹۸۱). فرضیه شناخت اخلاقی نیز استدلال مشابهی در مورد رابطه تحصیلات و سطح شناخت اخلاقی فرد دارد. با افزایش سطح تحصیلات، افراد به سطوح بالاتر شناخت اخلاقی دست می‌یابند. به این ترتیب می‌توان انتظار داشت که با افزایش سن و سطح تحصیلات، تاکید بر ارزش‌های فردی و مادی کاهش یافته و بر اهمیت ارزش‌های اجتماعی و اخلاقی افزوده شود.

۳,۳. ارزش‌های شخصی و رشته تحصیلی

حسابداران موظف و مقید هستند که در فعالیت‌های خود استانداردهای لازم الاجرای حسابداری و یا حسابرسی را رعایت نمایند. به طور مثال تخطی از استانداردهای حسابرسی مسئولیت سنگینی را متوجه حساب‌برسان خواهد کرد. در صورتی که در اثر اهمال در اجرای استانداردهای حسابرسی زیانی متوجه ذینفعان گردد، حساب‌برسان مکلف به جبران خسارات وارده خواهند بود. وجود استانداردهای حسابداری می‌تواند افراد فعال در این حرفه را به سوی ارزش‌های از نوع تبعیت سوق دهد. عبدالمحمدی و بیکر (۲۰۰۶) تمایل حسابداران به ارزش‌های تبعیت را از مهمترین عواملی می‌دانند که باعث پایین بودن امتیاز اخلاقی حسابداران در مقایسه با میانگین جامعه می‌شود. از آنجا که رشته‌های حسابداری و مدیریت از جهات زیادی مشابه می‌باشند، مقایسه اولویت ارزش‌های این دو می‌تواند این فرضیه را آزمون کند که حسابداران گرایش به ارزش‌هایی تبعیت دارند.

۴,۳. ارزش‌های شخصی سال تحصیلی و سابقه کار

همان‌طور که پیش از این بیان شد بر اساس فرضیه‌های رفتاری، ماهیت حسابداری سبب می‌شود که حسابداران تمایل بیشتری به ارزش‌های تبعیت داشته باشند. دانشجویان حسابداری در سال‌های ابتدایی تحصیل خود مقاومت بیشتری در مقابل تغییرات ارزش‌های شخصی خواهند داشت. با گذشت زمان تمایل به ارزش‌های تبعیت در ذهن دانشجویان این رشته رسوخ می‌کند و این افراد این ارزش‌ها را به عنوان ارزش‌هایی با اولویت بالا در زندگی خود خواهند یافت.

فعالیت افراد در حرفه حسابداری سبب تشدید و تسریع فرایند مطرح شده در بالا خواهد شد. زیرا همان‌طور که پیش از این بیان شد، در فعالیت‌های رسمی حسابداران، رعایت استانداردهای حسابداری و حسابرسی الزامی است و تخطی از آن‌ها برای حسابداران مسئولیت‌های

سنگینی را در پی خواهد داشت. بنابراین انتظار بر این است که با افزایش سال تحصیلی و سابقه کار، دانشجویان حسابداری تمایل بیشتری به ارزش‌های تبعیت پیدا کنند.

۵,۳. ارزش‌های شخصی و آشنایی با آیین رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی

آیین رفتار حرفه‌ای جامعه حسابداران رسمی حاوی رهنمودها و دستورالعمل‌هایی برای اعضا (حسابداران رسمی) برای حفظ تشخص حرفه‌ای و اعمال رفتار به گونه‌ای است که کیفیت ضوابط حرفه حسابداری بهبود یابد. آیین رفتار حرفه‌ای حسابداران علاوه بر الزام آنها جهت رعایت استانداردها و ضوابط حرفه حاوی الزاماتی درباره نحوه عمل حسابداران در جهت حفظ منافع جامعه، درستکاری، بی‌طرفی، صداقت است. به این ترتیب این آیین، اعضای خود را به سمت ارزش‌هایی از نوع اخلاقی و غیرمادی سوق می‌دهد. انتظار می‌رود که آشنایی با آیین رفتار حرفه‌ای موجب تمایل افراد به سمت ارزش‌هایی از این قبیل شود.

جدول ۱: ارزش‌های شخصی و طبقه‌بندیهای ۴ عامله و ۷ عامله

ارزش‌های غایی *		طبقه‌بندی ۴ عامله *	طبقه‌بندی ۷ عامله **	ارزش‌های ابزاری *	طبقه‌بندی ۴ عامله *	طبقه‌بندی ۷ عامله **
۱	احساس مفید بودن	فردی	خود شکوفایی	۱	با ادب	اخلاقی
۲	امنیت ملی	اجتماعی	امنیت	۲	بخشاینده	اخلاقی
۳	آزادی (استقلال و آزادی انتخاب)	فردی	آرمان گرایی	۳	بلند همت	شایستگی
۴	آسایش خاطر خانوادگی	فردی	امنیت	۴	پاکیزه (تمیز و آراسته)	اخلاقی
۵	بلوغ عشقی (رابطه جنسی و عاطفی)	فردی	خود شکوفایی	۵	پایدار بر اعتقادات و باورها	اخلاقی
۶	خوش بودن (زندگی شاداب و آسوده)	فردی	رفاه طلبی	۶	فروتن	اخلاقی
۷	دنیایی از زیبایی (زیبایی طبیعی و هنر)	اجتماعی	آرمان گرایی	۷	خردمند	شایستگی
۸	دنیایی در صلح و آرامش	اجتماعی	امنیت	۸	خلاق	شایستگی
۹	دوستی حقیقی	فردی	خود شکوفایی	۹	خوبشستن دار	اخلاقی
۱۰	رستگاری	فردی	خود شکوفایی	۱۰	دوست‌داشتنی	شایستگی
۱۱	زندگی مرفه (زندگی راحت)	فردی	رفاه طلبی	۱۱	روشن فکر (دارای فکر وسیع)	شایستگی
۱۲	زندگی مهیج (زندگی پویا)	فردی	رفاه طلبی	۱۲	شایسته (با کفایت؛ موثر)	شایستگی
۱۳	سلامتی (تندرستی ذهنی و جسمی)	فردی	رفاه طلبی	۱۳	صادق (بی ریا و راستگو)	اخلاقی
۱۴	عزت نفس (مناعت طبع)	فردی	خود شکوفایی	۱۴	متکی به نفس	اخلاقی
۱۵	کمال (شناخت کامل از زندگی)	فردی	خود شکوفایی	۱۵	مسئولیت‌پذیر	شایستگی
۱۶	مساوات (برادری و فرصت برابر برای همه)	اجتماعی	آرمان گرایی	۱۶	مفید	اخلاقی
۱۷	منزلت اجتماعی	فردی	رفاه طلبی	۱۷	منطقی	شایستگی
۱۸	نظم فکری (نداشتن اغتشاش ذهنی)	فردی	خود شکوفایی	۱۸	وفادار	اخلاقی

* روکیچ (۱۹۷۳)، وبر (۱۹۹۰) و رایت و همکاران (۲۰۰۷)

** کراسبی و همکاران (۱۹۹۰) و شیفر و همکاران (۲۰۰۱)

۴. روش تحقیق

۱.۴. نمونه آماری

در این پژوهش به منظور تعیین حجم نمونه از جامعه آماری نامحدود از فرمول کوکران استفاده شده است. بر اساس این فرمول تعداد نمونه مورد نیاز برای دستیابی به سطح اطمینان منطقی با حداکثر احتمال خطا، به ۳۸۴ پاسخ‌دهنده نیاز است. به منظور افزایش اطمینان نتایج و قابلیت تعمیم آن، در این پژوهش از ۵۰۳ پرسش‌نامه تکمیل شده استفاده شده است که سطح خطای احتمالی را به حدود ۴٪ کاهش داده است. جدول ۲ اطلاعات مربوط به نمونه تحت بررسی را نمایش می‌دهد. نمونه متشکل از ۵۰۳ دانشجوی رشته‌های حسابداری و مدیریت در پنج دانشگاه مستقر در تهران (دانشگاه‌های الزهرا، تربیت مدرس، تهران، شهید بهشتی و علوم اقتصادی) است. ترکیب جنسی نمونه (جدول ۲، بخش الف) به این صورت است که ۷۶٪ دانشجویان (۳۸۲ نفر) زن و ۲۴٪ (۱۱۸ نفر) مرد هستند. در بخش ب جدول ۲، اطلاعات مربوط به سن، رشته تحصیلی، مقطع تحصیلی و سال تحصیلی، و در بخش ج، اطلاعات مربوط به معدل دانشجویان، سابقه کار و آشنایی با آیین رفتار حرفه ای حسابداران رسمی ارائه شده است.

جدول ۲: خصوصیات نمونه تحت بررسی

بخش الف: ترکیب جنسی نمونه										
جنسیت	الزهرا	تربیت مدرس	تهران	شهید بهشتی	علوم اقتصادی	کل				
زن (۱)	۶۸ (٪۱۰۰)	۸ (٪۳۲)	۹۱ (٪۷۴)	۶۵ (٪۴۶)	۸۷ (٪۶۰)	۳۸۲ (٪۷۶)				
مرد (۲)	-	۱۷ (٪۶۸)	۳۲ (٪۲۶)	۷۷ (٪۵۴)	۵۸ (٪۴۰)	۱۱۸ (٪۲۴)				
کل	۶۸ (٪۱۴)	۲۵ (٪۵)	۱۲۳ (٪۲۴)	۱۴۲ (٪۲۸)	۱۴۵ (٪۲۹)	۵۰۳				

بخش ب: اطلاعات مربوط به سن، رشته تحصیلی، مقطع تحصیلی و سال تحصیلی

گروه‌ها	سن			مقطع تحصیلات		رشته تحصیلی		سال تحصیلی		
	۱	۲	۳	۱	۲	۱	۲	۱	۲	۳
تعریف	تا ۲۰	تا ۲۳	تا ۲۴	لیسانس	فوق لیسانس	حسابداری	مدیریت	سال اول	سال دوم	سال سوم و چهارم
فراوانی	۲۴۸	۱۷۴	۸۱	۴۵۱	۵۲	۲۹۷	۲۰۶	۲۶۳	۱۰۷	۱۳۳
درصد	۴۹,۳	۳۴,۵	۱۶,۲	۸۹,۶	۱۰,۴	۵۹,۱	۴۰,۹	۵۲,۲	۲۱,۲	۲۶,۶

بخش ج: اطلاعات مربوط به معدل، سابقه کار حرفه ای و آشنایی با آیین رفتار حرفه ای حسابداران رسمی

گروه‌ها	معدل			سابقه کار حرفه ای		آشنایی با آیین رفتار حرفه ای	
	۱	۲	۳	۱	۲	۱	۲
تعریف	تا ۲۰	تا ۱۷	تا ۱۴	خیر	بله	بله	خیر
فراوانی	۱۸۹	۲۶۳	۵۱	۴۲۶	۷۷	۱۹۸	۳۰۵
درصد	۳۷,۵	۵۲,۲	۱۰,۳	۸۴,۷	۱۵,۳	۳۹,۴	۶۰,۶

۲.۴. روش گردآوری داده‌ها

اطلاعات مورد نیاز این تحقیق با استفاده از پرسش‌نامه گردآوری شده است. پرسش‌نامه مورد استفاده در دو بخش تنظیم شد. بخش نخست پرسش‌نامه، ویژگی‌های فردی تکمیل‌کننده پرسش‌نامه (جدول ۲) و بخش دوم پرسش‌نامه شامل ارزش‌های شخصی (جدول ۱) بود. به این ترتیب که، دو فهرست مجزا متشکل از ۱۸ ارزش غایی و ۱۸ ارزش ابزاری در اختیار تکمیل‌کننده پرسش‌نامه قرار گرفت. ترتیب ارائه ارزش‌ها بر اساس حروف الفبا بود و این نکته در راهنمای تکمیل پرسش‌نامه نیز ذکر شد. طبق راهنمای تکمیل پرسش‌نامه از دانشجویان خواسته شد که در هر فهرست ارزش‌ها، اعداد ۱ تا ۱۸ را به ترتیب در مقابل پراهمیت‌ترین تا کم‌اهمیت‌ترین ارزش قرار دهند.

۳,۴. آزمون‌های آماری

جهت تحلیل اطلاعات گردآوری شده توسط پرسش‌نامه از دو دسته آزمون‌های آماری استفاده شد. در نخستین روش با استفاده از تحلیل‌های همبستگی ناپارامتریک (اسپیرمن) رابطه میان ارزش‌های شخصی و خصوصیات دانشجویان تحلیل شد. جهت انجام تحلیل‌های دقیق‌تر به آزمون‌های آماری نیاز است تا بتوان گروه‌ها (مانند زن‌ها در مقابل مردها و رشته‌های تحصیلی) را مقایسه کرد. در این تحقیق برای آزمون فرضیه‌های تحقیق از آزمون‌های من-ویتی (برای مقایسه دو گروه) و کروسکال-والیس (برای مقایسه چند گروه) استفاده شد. از آنجا که این آزمون‌ها ناپارامتریک است، از آریب‌های ناشی از عدم تساوی واریانس گروه‌ها جلوگیری می‌کند.^۱

۵. نتایج

۱,۵. آمار توصیفی

جدول ۳ نتایج آماری توصیفی را نمایش می‌دهد. ستون‌های بخش الف جدول ۳، میانگین اولویت ارزش‌های غایی گروه‌های مختلف را به صورت مقایسه‌ای نمایش می‌دهد. از نکات قابل توجه در این جدول می‌توان به موارد زیر اشاره کرد:

سلامتی (جسمی و روحی) مهمترین ارزش است و از این لحاظ مردها و زن‌ها مشترکند. به طور متوسط برای زن‌ها سلامتی دارای اولویت پنجم و برای مردها اولویت ششم است. همچنین در مورد دومین ارزش با بیشترین اهمیت نیز زن‌ها و مردها نظر مشترک دارند. عزت نفس برای زن‌ها و مردها به طور متوسط اولویت هفتم را دارد و پس از سلامتی مهمترین ارزش است.

ستون سن این بخش هم نتایج قابل توجهی را نمایش می‌دهد. با افزایش سن^۲ بر اهمیت ارزش‌هایی مانند احساس مفید بودن، آزادی، آسایش خاطر خانوادگی، بلوغ عشقی، عزت نفس و نظم فکری افزوده می‌شود. در این روند برای ارزش‌هایی مانند خوش بودن، دنیایی از زیبایی، زندگی مرفه، سلامتی و منزلت اجتماعی معکوس بوده و با افزایش سن از اهمیت این ارزش‌ها کاسته می‌شود. در مقایسه اولویت‌بندی ارزش‌ها توسط دانشجویان دو رشته حسابداری و مدیریت این نکته نمایان می‌شود که تفاوت زیادی بین اهمیت ارزش‌ها وجود ندارد. تنها تفاوت قابل توجه در مورد ارزش "خوش بودن" نمایان می‌شود. دانشجویان مدیریت در مقایسه با دانشجویان حسابداری اهمیت بیشتری برای خوش بودن قائل هستند. بین مقاطع تحصیلی (لیسانس و فوق لیسانس) و اولویت‌بندی ارزش‌ها تفاوت چندانی به چشم نمی‌خورد. تنها ارزش بلوغ عشقی دارای تفاوت اولویت قابل توجهی بین دو گروه است. دانشجویان فوق لیسانس اهمیت بیشتری به این ارزش می‌دهند که علت آن می‌تواند بالاتر بودن سن دانشجویان مقطع فوق لیسانس باشد (در ستون سن نیز همین روند مشاهده می‌شود).

^۱ رایج‌ترین آزمون در این زمینه، آزمون مقایسه میانگین دو جامعه t است. این آزمون بر اساس مفروضات آمار پارامتریک (نرمال بودن توزیع گروه‌های مورد بررسی) استوار است و به شدت نسبت به فرض مساوی بودن واریانس گروه‌های مقایسه شونده حساس است و در صورتی که واریانس گروه مساوی نباشد احتمال گمراه کننده بودن نتایج آن بسیار زیاد خواهد بود. در تحقیق حاضر، آزمون‌های تساوی واریانس نشان داد که در مورد برخی گروه‌ها این فرض برقرار نیست.

^۲ گروه‌های مورد مقایسه با استفاده از اعداد مشخص شده‌اند. تعریف این گروه‌ها در جدول ۲ ارائه شده است.

بخش ب جدول ۳ میانگین اولویت ارزش‌های ابزاری را برای گروه‌های مختلف نمایش می‌دهد. زن‌ها و مردها بیشتری اهمیت را در این گروه برای ارزش صادق بودن (بی‌ریا و راستگو بودن) قائل هستند. زن‌ها در مقایسه با مردها برای ارزش‌هایی نظیر با ادب بودن، بلندهمتی، پایداری بر باورها و شایستگی، اهمیت بیشتری قائل هستند. از طرف دیگر مردها بر ارزش‌هایی مانند فروتنی، خلاق بودن و وفادار بودن تاکید بیشتری دارند. با افزایش سن بر اهمیت ارزش‌هایی مانند وفاداری، شایسته بودن و بلند همتی افزوده می‌شود. همچنین در مورد ارزش‌هایی مانند پایداری بر باورها، خردمند بودن، متکی به نفس بودن و دوست داشتنی بودن با افزایش سن از اهمیت آن‌ها کاسته می‌شود. به نظر می‌رسد در مورد اولویت ارزش‌های ابزاری (در مقایسه با ارزش‌های غایی) تفاوت‌های بیشتری بین رشته‌های حسابداری و مدیریت وجود دارد. به طوری که در ستون رشته، بین میانگین اولویت ارزش‌های وفادار بودن، مسئولیت پذیر بودن، دوست داشتنی بودن، خردمند بودن و بلند همتی تفاوت‌های قابل توجهی وجود دارد.

۲.۵. همبستگی‌ها

در این پژوهش از تحلیل‌های ناپارامتریک همبستگی به منظور شناسایی روابط معنادار بین ارزش‌های شخصی و خصوصیات پاسخ‌دهندگان استفاده شده است.^{۱۱} نتایج آزمون‌های همبستگی نشان می‌دهد، ویژگی جنسیت نسبت به سایر ویژگی‌ها، همبستگی‌های بیشتر و معنادارتری با ارزش‌های شخصی دارد. نخستین همبستگی معنادار میان ویژگی جنسیت و اولویت ارزش آزادی است. این ارزش دارای همبستگی منفی و معناداری با جنسیت است. به این معنی که مردها نسبت به زن‌ها برای آزادی (استقلال و آزادی انتخاب) اهمیت بیشتری قائل هستند. این یافته تحقیق با تئوری‌های رفتاری کاملاً سازگار است (اسپنس، ۱۹۸۴). همچنین، زن‌ها بر ارزش‌های آسایش خاطر خانوادگی، دنیایی در صلح و پایداری بر باورها، سلامتی و اعتقادات تاکید بیشتری دارند. از سوی دیگر مردها به ارزش‌هایی مانند فروتن بودن و منطقی بودن بهای بیشتری می‌دهند.

با افزایش سن بر اهمیت ارزش‌هایی مانند مسئولیت‌پذیر بودن، بلوغ عشقی و آزادی افزوده شده و از اهمیت ارزش‌های خوش بودن، دنیایی در صلح و سلامتی کاسته می‌شود. معنادار بودن این همبستگی‌ها یافته‌های شهودی در بخش پیش را تایید می‌کند. از نتایج قابل توجه، همبستگی منفی میان مقطع تحصیلی و منزلت اجتماعی است. به این معنی که دانشجویان فوق لیسانس نسبت به دانشجویان لیسانس، منزلت اجتماعی بالاتری را جستجو می‌کنند و به آن اهمیت بیشتری می‌دهند. رابطه میان معدل (به عنوان معیاری از هوش) و اولویت ارزش‌ها چندان مشخص نیست. تئوری‌های رفتاری نیز بر این مطلب تاکید دارند که رابطه صریحی میان هوش و اولویت ارزش‌ها وجود ندارد. به بیان دیگر افراد باهوش دارای مجموعه اولویت‌های مشابهی با افراد عادی هستند.

از آنجا که اولویت ارزش‌های مختلف درون گروه‌های ارزش‌ها ترکیب شده‌اند، رابطه میان گروه ارزش‌ها و خصوصیات افراد چندان صریح نیست. تحلیل عاملی انجام شده (نتایج این آزمون ارائه نشده است) نتوانست هیچ یک از طبقه‌بندی‌های ۴ عامله و ۷ عامله را تایید کند. جنسیت تنها با عامل امنیت (شامل ارزش‌های امنیت ملی، آسایش خاطر خانوادگی، دنیایی در صلح و آرامش) در طبقه‌بندی ۷ عامله همبستگی مثبت دارد. یعنی، زن‌ها در مقایسه با مردها به عامل امنیت اهمیت بیشتری می‌دهند. در طبقه‌بندی ۷ عامله خودشکوفایی (شامل ارزش‌هایی مانند بلوغ عشقی، عزت نفس، کمال و...) با سن همبستگی منفی دارد (با افزایش سن بر اهمیت این عامل افزوده می‌شود).

^{۱۱} به منظور کاهش حجم متن از ارائه جدول نتایج صرف نظر شده است.

جدول ۳، بخش الف: میانگین اولویت ارزش‌های غایی (انفرادی) بر اساس خصوصیات جمعیت‌شناسی*

گروه‌ها	جنسیت		سن			رشته		مقطع		سال			معدل			تجربه کاری		آیین رفتار حرفه ای	
	زن	مرد	۱	۲	۳	۱	۲	۱	۲	۱	۲	۳	۱	۲	۳	۱	۲	۱	۲
احساس مفید بودن	7.8	7.3	8.3	7.2	7.1	8.1	7.4	7.9	6.7	7.9	7.9	7.8	7.9	7.4	7.5	7.8	7.7	7.0	8.2
امنیت ملی	10.7	10.3	11.1	10.2	11.9	11.3	10.2	10.6	10.5	10.6	10.7	10.8	9.9	10.6	10.8	11.8	10.6	10.2	10.9
آزادی	9.7	7.7	9.6	9.1	9.0	9.7	8.9	9.3	9.3	9.3	9.4	9.4	8.3	8.9	9.4	9.8	9.2	9.0	9.3
آسایش خانوادگی	6.8	8.4	7.2	7.7	6.0	7.2	7.1	7.3	7.4	7.3	6.7	8.0	7.6	6.1	8.0	6.7	7.0	7.3	7.1
بلوغ عشقی	13.1	12.0	13.4	12.9	10.7	13.3	12.6	13.2	10.4	13.2	13.0	13.0	12.7	12.8	12.8	13.0	13.1	12.3	13.2
خوش بودن	10.6	9.6	9.6	11.3	10.1	9.0	11.2	10.3	10.2	10.3	9.4	10.4	12.1	10.2	10.2	7.2	10.6	10.7	10.0
دنیایی از زیبایی	12.9	13.1	12.6	13.2	13.3	12.9	13.0	12.8	12.7	12.8	13.0	13.0	12.8	12.0	13.4	12.5	13.0	12.9	12.9
دنیایی در صلح	10.7	11.8	10.8	10.9	11.7	11.3	10.7	10.7	11.9	10.7	11.7	11.7	10.6	11.0	11.1	11.0	10.7	11.2	10.8
دوستی حقیقی	11.0	10.7	10.7	11.2	11.4	11.0	10.8	10.9	10.2	10.9	10.7	11.4	10.9	11.1	10.4	10.8	10.9	10.8	10.9
رستگاری	6.5	8.0	6.6	6.8	7.6	6.8	7.0	6.9	7.2	6.9	6.8	6.8	7.4	7.0	7.1	8.3	6.8	7.7	6.4
زندگی مرفه	11.9	11.1	11.6	12.0	12.1	11.4	12	11.8	11.9	11.8	11.6	11.1	12.5	11.2	12.3	11.8	11.8	12.3	11.3
زندگی مهیج	12.5	12.0	12.6	12.4	11.4	12.9	12.1	12.4	12.2	12.4	13.0	10.6	12.4	12.4	12.3	9.8	12.5	11.8	12.8
سلامتی	5.0	5.8	4.7	5.8	5.5	5.1	5.2	5.2	5.3	5.2	4.8	5.2	5.7	5.6	4.7	6.8	5.1	5.3	5.1
عزت نفس	6.5	6.5	6.9	5.5	5.8	6.3	6.6	6.4	7.9	6.4	6.7	7.0	5.6	6.6	6.5	5.2	6.4	6.7	6.4
کمال	7.3	7.9	7.5	6.8	7.7	7.4	7.7	7.3	8.9	7.3	8.0	6.7	7.1	8.1	7.4	6.3	7.2	8.0	7.1
مساوات	11.0	10.6	11.2	10.4	11.4	10.8	11.1	10.9	10.1	10.9	10.9	11.3	10.5	11.4	10.2	12.7	10.8	11.1	10.8
منزلت اجتماعی	8.8	9.1	8.8	8.9	9.4	8.6	9.1	8.9	7.6	8.9	8.6	9.1	9.1	9.4	8.8	11.5	9.1	8.3	9.2
نظم فکری	8.5	8.1	8.3	7.2	7.1	8.8	8.1	8.2	9.6	8.2	8.8	8.5	7.8	7.9	8.7	8.3	8.4	7.6	8.9

* به این نکته توجه داشته باشید که میانگین بالاتر اولویت نشان دهنده کم اهمیت‌تر بودن ارزش مورد نظر است.

جدول ۳، بخش ب: میانگین اولویت ارزش‌های ابزاری (انفرادی) بر اساس خصوصیات جمعیت‌شناسی

گروه‌ها	جنسیت		سن			رشته		مقطع		سال			معدل			تجربه کاری		آیین رفتار حرفه ای	
	مرد	زن	۱	۲	۳	۱	۲	۱	۲	۱	۲	۳	۱	۲	۳	۱	۲	۱	۲
با ادب	9.2	8.3	8.1	9.2	8.5	8.0	8.8	8.4	9.5	8.1	8.1	9.3	8.5	8.5	10.3	8.4	8.7	8.9	8.2
بخش‌اینده	10.4	10.9	11.0	10.8	10.2	10.8	10.7	10.9	9.3	10.3	10.6	11.6	11.0	11.0	9.3	10.8	11.0	11.3	10.4
بلند همت	9.6	8.4	8.9	8.6	7.9	8.6	9.2	8.3	7.2	8.7	8.5	8.6	8.4	9.2	5.8	8.9	6.9	8.5	8.7
پاکیزه	11.5	10.9	10.9	11.2	11.8	11.2	10.9	11.2	11.6	10.9	11.8	10.9	11.3	11.7	12.7	11.1	10.9	10.9	11.1
پایدار بر باورها	10.4	8.1	8.7	8.2	9.8	8.2	9.0	8.4	9.7	8.8	9.4	7.8	9.1	8.7	6.5	8.5	9.8	8.8	8.5
فروتن	14.6	15.9	15.6	15.5	15.0	15.5	15.7	15.5	15.6	15.5	15.7	15.6	15.5	16.3	16.2	15.5	15.9	15.3	15.7
خردمند	7.5	7.9	7.2	8.9	8.2	7.1	8.4	7.7	8.1	7.7	7.0	8.8	8.1	8.1	9.2	8.0	7.2	8.7	7.2
خلاق	9.5	10.3	9.4	10.8	9.7	9.7	10.3	9.9	10.4	10.0	9.6	10.4	10.1	10.0	8.5	10.2	9.0	10.0	10.2
خویش‌ن‌دار	10.6	10.8	10.9	10.0	11.6	11.0	10.6	11.0	12.5	11.3	10.9	9.5	10.0	10.6	10.7	10.6	11.7	10.8	10.6
دوست‌داشتنی	10.5	9.6	9.5	10.1	10.5	8.9	10.5	8.9	10.3	9.8	10.6	10.3	9.4	9.9	10.2	9.8	9.8	9.9	9.8
روشن‌فکر	9.2	9.6	9.5	9.5	9.0	9.5	10.0	9.2	9.4	9.5	7.9	9.6	8.7	9.6	10.8	9.5	10.0	9.1	9.8
شایسته	11.8	10.5	11.2	11.0	9.7	11.0	10.6	10.9	9.5	11.0	13.2	10.2	10.0	11.3	13.8	11.0	9.2	11.1	10.5
صادق	6.3	6.1	6.2	6.6	5.6	6.2	6.1	6.2	5.5	5.8	6.5	6.7	6.4	5.5	5.0	6.2	6.0	6.1	6.1
متکی به نفس	8.4	8.3	8.7	7.5	9.4	8.5	8.2	8.5	9.5	8.1	7.5	7.7	7.9	7.9	10.2	8.2	8.6	8.4	8.3
مسئولیت‌پذیر	8.1	7.7	8.5	6.0	8.4	6.0	8.9	7.0	8.0	7.7	8.6	6.2	7.9	7.9	6.0	7.6	8.7	7.0	8.3
مفید	9.5	9.9	10.0	9.8	9.8	9.8	10.2	9.8	9.7	9.8	9.4	9.6	10.2	9.1	12.8	9.6	11.0	9.7	9.9
منطقی	7.0	8.0	7.8	7.4	8.1	7.8	7.7	7.8	7.5	7.8	7.3	7.2	7.5	7.6	7.2	7.8	7.7	7.7	7.8
وفادار	8.3	9.6	9.6	9.3	8.2	8.5	9.9	8.5	8.2	9.5	10.8	10.1	10.2	9.1	6.0	9.4	8.8	9.8	9.0

جدول ۳، بخش ج: میانگین اولویت گروه ارزش‌ها (طبقه‌بندی بر اساس طبقه‌های چهار و هفت عامله) بر اساس خصوصیات جمعیت‌شناسی

آیین رفتار حرفه ای		تجربه کاری		معدل			سال			مقطع		رشته		سن			جنسیت		گروه‌ها	
118	117	115	118	117	117	119	118	119	116	114	118	117	118	114	118	118	116	118	فردی	طبقه‌بندی ۴ عامله
45	45	47	45	48	45	45	44	45	46	45	45	47	45	48	45	46	46	45	اجتماعی	
89	91	91	90	87	89	93	92	92	88	89	90	91	89	88	91	89	90	90	اخلاقی	
71	71	68	71	73	72	69	69	70	72	69	70	71	70	71	69	71	72	70	شایستگی	
61	60	61	61	60	60	61	58	61	62	61	61	62	60	59	58	62	61	61	خود شکوفایی	طبقه‌بندی ۷ عامله
29	29	31	28	30	30	28	28	28	29	30	29	30	28	30	29	29	31	28	امنیت	
33	33	33	33	35	33	33	32	34	33	32	33	34	33	34	33	33	31	34	آرمان‌گرایی	
48	48	45	49	47	49	49	52	47	47	47	49	47	50	48	50	47	48	49	رفاه طلبی	
52	52	53	52	51	53	54	52	54	52	53	53	54	49	52	51	53	52	52	تبعیت	
36	37	38	36	37	35	37	38	37	36	35	37	36	37	36	37	37	37	36	اخلاقی	
82	83	80	83	83	84	80	80	81	84	84	82	83	82	83	82	82	84	82	اعتماد به نفس	

همبستگی منفی میان رفاه طلبی و رشته نشان می‌دهد که دانشجویان حسابداری در مقایسه با دانشجویان مدیریت، تاکید بیشتری بر ارزش‌هایی مانند زندگی مرفه و خوش بودن دارند. از طرف دیگر دانشجویان حسابداری بر ارزش‌های تبعیت (مانند وفادار بودن و مسئولیت-پذیر بودن) تاکید بیشتری دارند. دو عامل اخلاقی (با ادب بودن، بخشنده بودن و ...) و شایستگی (بلند همتی، مسئولیت پذیر بودن و ...) در طبقه‌بندی ۴ عامله، با سال به ترتیب دارای همبستگی مثبت (با افزایش سال تحصیلی از اهمیت این عامل کاسته می‌شود) و همبستگی منفی (با افزایش سال تحصیلی به اهمیت این عامل افزوده می‌شود) می‌باشند. کاسته شدن اهمیت عامل اخلاقی با افزایش سال تحصیلی با تئوری شناخت اخلاقی چندان سازگار نیست زیرا مطابق این تئوری افزایش سطح تحصیلات (به تبع با افزایش سن) افراد به سطوح بالاتر شناخت اخلاقی دست می‌یابند. به عبارت دیگر بر اساس تئوری شناخت اخلاقی با افزایش سال تحصیلی بر اهمیت ارزش‌های اخلاقی باید افزوده شود.

۳,۵. آزمون‌های من-ویتنی و کروسکال-والیس

برای تحلیل دقیق تفاوت میان گروه‌های مختلف از نظر اولویت‌های ارزش‌ها از آزمون‌های ناپارامتریک من-ویتنی (برای مقایسه میانگین دو جامعه) و کروسکال-والیس (برای مقایسه میانگین بیش از دو جامعه) استفاده شده‌است. این آزمون‌ها معنادار بودن تفاوت میانگین یک ارزش را در دو یا چند گروه منعکس می‌کنند و معیار صریحی برای آزمون فرضیات تحقیق فراهم می‌آورند (نتایج این آزمون‌ها ارائه نشده‌است).

فرضیه نخست تحقیق بیان می‌کرد که باید بین عامل جنسیت و ارزش‌ها ارتباط معناداری وجود داشته باشد بخصوص مردها به ویژگی‌هایی مانند آزادی (استقلال) بیشتر اهمیت بدهند و در مقابل، زن‌ها به ارزش‌هایی مانند آسایش خاطر خانوادگی تاکید داشته باشند. نتایج آزمون من-ویتنی فرضیه نخست تحقیق را تایید می‌کند. به طور کلی بر اساس نتایج تحقیق زن‌ها در مقایسه با مردها بر ارزش‌های اجتماعی (مانند دنیای در صلح و آرامش) و عامل امنیت (مانند آسایش خاطر خانوادگی) تاکید دارند. به عنوان یک نتیجه کلی می‌توان مدعی شد نتایج تحقیق در مورد رابطه اولویت ارزش‌ها و عامل جنسیت با تئوری‌های رفتاری سازگار است. فرضیه دوم تحقیق براساس تئوری شناخت اخلاقی مدعی بود که با افزایش سن و سطح تحصیلات بر اهمیت ارزش‌های اخلاقی افزوده می‌شود. نتایج تحقیق شواهدی در رابطه با تایید یا رد این فرضیه فراهم نمی‌آورد. به بیان دیگر رابطه‌ای میان سن و سطح تحصیلات با ارزش‌های اخلاقی یافت نشد. اما در رابطه با ارزش‌های غایی، نتایج نشان می‌دهد که ارزش بلوغ عشقی با سن رابطه مستقیمی دارد.

فرضیه سوم تحقیق بیان می‌کرد که بر اساس ماهیت رشته حسابداری و تاکید بر افراد این رشته بر پیروی از استانداردهای حسابداری و حسابرسی، انتظار می‌رود که بر ارزش‌های تبعیت (مانند مسئولیت‌پذیری) در رشته حسابداری تاکید بیشتری شود. هرچند تمامی ارزش‌های مشخص شده در این گروه دارای رابطه کاملاً معناداری با رشته تحصیلی نیستند، اما نتیجه کلی (حاصل جمع اولویت تمامی ارزش‌های این عامل) و آزمون من-ویتنی نشان داد که تفاوت کاملاً معناداری میان میانگین ارزش‌های تبعیت در دو رشته حسابداری و مدیریت وجود دارد. مقایسه میانگین این گروه ارزش در جدول ۳ نشان داد که دانشجویان رشته حسابداری اهمیت بیشتری برای ارزش‌های تبعیت قائل هستند. نتیجه مشابهی توسط عبدالحمیدی و بیکر (۲۰۰۶) با استفاده از نمونه‌ای از دانشجویان در یکی از دانشگاه‌های ایالات متحده گزارش شده است. بنابراین فرضیه سوم مبنی بر اولویت بالاتر دانشجویان حسابداری بر ارزش‌های تبعیت تایید شد.

فرضیه چهارم تحقیق وجود رابطه معنادار میان سال‌های تحصیل و سابقه کار با ارزش‌های تبعیت را پیش‌بینی می‌کرد. بر اساس این فرضیه انتظار می‌رفت با افزایش سال‌های تحصیل و وجود سابقه کار تاکید بر ارزش‌های تبعیت افزایش یابد. نتایج حاصل از همبستگی‌ها و

همچنین نتایج آزمون‌های ناپارامتریک من-ویتنی (وجود تفاوت بین میانگین اولویت‌بندی ارزش‌های تبعیت دانشجویان با سابقه کار و دانشجویان بدون سابقه کار) و کروسکال-والیس (برای مقایسه میانگین اولویت‌بندی ارزش‌های تبعیت دانشجویان با سال‌های تحصیلی مختلف) نشان داد که تفاوت معناداری میان میانگین گروه‌های مختلف مورد اشاره وجود ندارد. بنابراین فرضیه چهارم تحقیق رد شد. فرضیه پنجم تحقیق بیانگر این مطلب بود که به علت ماهیت آیین رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی و تاکید آن بر مسائل اخلاقی انتظار می‌رود دانشجویان آشنا با آیین رفتار حرفه‌ای به ارزش‌های تاکید بیشتری بنمایند. نتایج همبستگی فرضیه فوق را تنها در مورد ارزش بخشاینده بودن تایید کرد. در سایر ارزش‌های این گروه، همبستگی‌ها معنادار و قابل اتکا نبود. سطح معناداری آزمون من-ویتنی که تفاوت میانگین اولویت‌بندی ارزش‌های اخلاقی در دو گروه را مورد بررسی قرار می‌دهد نیز مبین این مطلب است که اگر چه میانگین ارزش‌های اخلاقی در گروه آشنا با آیین رفتار حرفه‌ای پایین‌تر است اما این تفاوت در سطح اهمیت‌های قابل قبول معنادار نیست. بنابراین فرضیه پنجم تحقیق نیز رد شد.

۶. خلاصه و نتیجه گیری

این تحقیق با استفاده از پرسش‌نامه‌ای حاوی ارزش‌های شخصی و ویژگی‌های فردی و با مشارکت ۲۰۳ دانشجوی حسابداری و مدیریت در دانشگاه‌های تهران به بررسی تاثیر خصوصیات فردی بر اولویت‌بندی ارزش‌های شخصی پرداخت. نتایج به دست آمده نشان داد که ویژگی‌های فردی مانند جنسیت و سن می‌تواند اهمیت ارزش‌های شخصی را تحت تاثیر دهد. به طور مثال دانشجویان دختر نسبت به دانشجویان پسر بر ارزش‌های اجتماعی تاکید بیشتری دارند. برای آنان ارزش‌هایی نظیر آسایش خاطر خانوادگی، امنیت و سلامتی اهمیت بالایی دارد. از سوی دیگر دانشجویان پسر بر ارزش‌هایی نظیر آزادی و فروتنی اهمیت بیشتری قائل هستند. از طرف دیگر نتایج تحقیق نشان داد که با افزایش سن از اهمیت ارزش‌های مادی مانند سلامتی و خوش بودن کاسته می‌شود و بر اهمیت ارزش‌هایی مانند مسئولیت‌پذیری و بلوغ عشقی افزوده می‌شود. یکی از مهمترین یافته‌های این تحقیق وجود رابطه معنادار میان دانشجویان رشته حسابداری و تاکید بر ارزش‌های تبعیت است. وجود این رابطه نشان می‌دهد که امتیاز پایین تفکر اخلاقی دانشجویان حسابداری نه به سبب عدم توجه آنها به ارزش‌های اخلاقی است بلکه به این سبب است که آنها به ارزش‌های شخصی اولویت می‌دهند که رعایت قوانین و مقررات و اصول حرفه‌ای را لازم می‌دانند. با توجه به پژوهش‌های اندکی که در زمینه حسابداری رفتاری صورت گرفته است، تحقیق حاضر با روشن ساختن برخی از جنبه‌های رفتاری حسابداران (دانشجویان) می‌تواند بینش‌های جدیدی را در زمینه‌های مختلف برای پژوهش‌های آتی پدید آورد. محتوای دروس حسابداری در مقاطع مختلف و لزوم توجه بیشتر و تقویت گرایش دانشجویان حسابداری به ارزش‌ها می‌تواند رفتار حسابداران را به سویی هدایت کند که اعتماد جامعه را بیش از این جلب کند.

Prioritization of Accountants' Personal Values and Individual Characteristics: Some Criticism on Accountants Education

This paper investigates the relationship between personal values and accountants' individual characteristics. This relationship is important because accountants' conformity of some specific personal values can explain their behaviors in special situations. For example, some prior studies in the field of ethical thinking have shown despite of accountants' ethical education, these persons obtain lower ethical scores in compare of society. One possible explanation for this phenomenon could be educate accountants in a manner that they must to follow accounting principles and standards. As a result of this education system, strength conformity values in accountants. While ethical reasoning tests ignore conformity values. This study used a sample comprised of 203 students in the fields of accounting and business to examine the effects of individual characteristics (Gender, Age, Field, Degree, Experience, Familiarity Code of Ethics and etc.) on the prioritization of personal values. The results show that accounting students have higher emphasis on conformity values. Furthermore, some characteristics such as gender and age have meaningful impacts on the prioritization of personal values.

Keywords: Personal Values; Accountants' Individual Characteristics; Behavioral Accounting Theory.

منابع:

۱. رویایی، رمضانعلی و بیات، علی، (۱۳۹۰)، "آموزش اخلاق در حسابداری: بررسی تاثیر انگیزش اخلاقی بر

روی رفتار اخلاقی"، **تحقیقات حسابداری و حسابرسی**، انجمن حسابداری ایران، سال سوم، شماره ۹:

صص ۷۴-۸۷

۲. دکتر همتی، حسن، پرتوی، ناصر و ابراهیمی رومنجان، مجتبی، (۱۳۹۳)، "بررسی و شناسایی نگرش حاکم بر

آموزش حسابداری در دانشگاه ها (دیدگاه سنتی یا دیدگاه اخلاقی)"، **تحقیقات حسابداری و حسابرسی**،

انجمن حسابداری ایران، سال ششم، شماره ۲۳: صص ۵۶-۶۹.

3. Abdolmohammadi, M. J. and C. R. Baker, (2006), "Accountants' value preferences and moral reasoning", **Journal of Business Ethics**, 69(1), 11-25.

4. Baker, C. R., (2006), "An investigation of differences in values: accounting majors vs. non accounting majors", **The Accounting Review**, 51 (4): 886-893.
5. Brief, A. P., Dukerich, J. M., Brown, P. R. and Brett, J. F., (2008), "What's wrong with the Treadway Commission report? Experimental analyses of the effects of personal values and codes of conduct on fraudulent financial reporting", **Journal of Business Ethics**, 15 (2): 183-199.
6. Crosby, L. A., Bitner, M. J., and Gill, J. D., (1990), "Organizational structure of values", **Journal of Business Research**, 20: 123-34.
7. England, G. W., (2007), "Personal value systems of American managers", **Academy of Management Journal**, 10: 53-68.
8. Hofstede, G., and Bond, M. H., (1984), "Hofstede's cultural dimensions: An independent validation using Rokeach's value survey", **Journal of Cross-Cultural Personality**, 15: 417-433.
9. Hunt, S. and Vitell, S., (2011), "A general theory of marketing ethics", **Journal of Macro marketing**, 6: 5-16.
10. Jones, T. M., (1991), "Ethical decision making by individuals in organizations: an issue-contingent model", **Academy of Management Review**, 16:366-395.
11. Kohlberg, L., (1981), "The Philosophy of Moral Development: Moral Stages and The Idea of Justice", San Francisco: Harper & Row.
12. Learned, E. P., Dooley, A. R. and Katz, R. L., (2009), "Personal values and business decisions", **Harvard Business Review**, 37: 111-120.
13. Ledden, L., Kalafatis, S. P., and Samouel, P., (2007), "The relationship between personal values and perceived value of education", **Journal of Business Research**, Volume 60, Issue 9, Pages 965-974

14. Mayton, D. M, Ball-Rokeach, S. J. and Loges, W. E., (1994), "Human values and social issues: an introduction", **Journal of Social**, Issues 50: 1-8.
15. McCarthy, I. N., (2007), "Professional ethics code conflict situations: Ethical and value orientation of collegiate accounting students", **Journal of Business Ethics**, 16: 1467-1473.
16. Ponemon, L. A. and D. R. L. Gabhart, (2003), "Ethical Reasoning in Accounting and Auditing", **Research Monograph**, No. 21 (Vancouver, BC: CGA-Canada Research Foundation).
17. Ravlin, E. C. and B. M. Meglino, (2010), "Effects of value on perception and decision making: A study of alternative work value measures", **Journal of Applied Psychology**, 72 (4): 666-673.
18. Rokeach, M. J., (1973), **The Nature of Human Values**, New York: The Free Press.
19. Shafer, W. E., Morris, R. E., and Ketchand, A. E., (2001), "Effects of personal values an auditors' ethical decisions", **Accounting, Auditing and Accountability Journal**, 14 (3): 254-277.
20. Spence, J. T., (1984), "Masculinity, femininity and gender-related traits: A conceptual analysis and critique of current research", **Progress in Experimental Personality Research**, 13, 1-97.
21. Weber, J., (1990), "Managerial value orientations: a typology and assessment", **International Journal of Value Based Management**, 3: 37-54.
22. Weber, J., (2003), "Exploring the relationship between personal values and moral reasoning", **Human Relations**, 46: 37-54.

23. Wright, G., C. Cullinan and D. Blin, (2007), "The Relationship between an Individual's Values and Perceptions of Moral Intensity: An Empirical Study", **Behavioral Research in Accounting**, 9(Suppl), 26-40.

Prioritization of Accountants' Personal Values and Individual Characteristics: Some Criticism on Accountants Education

This paper investigates the relationship between personal values and accountants' individual characteristics. This relationship is important because accountants' conformity of some specific personal values can explain their behaviors in special situations. For example, some prior studies in the field of ethical thinking have shown despite of accountants' ethical education, these persons obtain lower ethical scores in compare of society. One possible explanation for this phenomenon could be educate accountants in a manner that they must to follow accounting principles and standards. As a result of this education system, strength conformity values in accountants. While ethical reasoning tests ignore conformity values. This study used a sample comprised of 203 students in the fields of accounting and business to examine the effects of individual characteristics (Gender, Age, Field, Degree, Experience, Familiarity Code of Ethics and etc.) on the prioritization of personal values. The results show that accounting students have higher emphasis on conformity values.

Furthermore, some characteristics such as gender and age have meaningful impacts on the prioritization of personal values.

Keywords: Personal Values; Accountants' Individual Characteristics; Behavioral Accounting Theory.