

# مطالعه تاثیر عوامل محیطی بر ویژگیهای کیفی اطلاعات حسابداری (قابلیت مقایسه)

مجتبی چاوشانی<sup>۱</sup>  
بابک جمشیدی<sup>۲</sup>

تاریخ دریافت: ۱۳۹۰/۶/۱۰

تاریخ پذیرش: ۱۳۹۰/۸/۲۵

## چکیده

تاکنون مطالعات جالبی در عرصه حسابداری و عوامل محیطی تاثیرگذار بر آن در جهان صورت گرفته است که این موضوع شاید نشأت گرفته از اهمیت هماهنگی استانداردهای حسابداری بین المللی با حسابداری ملی کشورهای مختلف جهان می باشد. گری (Gray) با تلفیق ارزش های فرهنگی مطرح شده توسط هوفستد و تعیین ابعاد ارزشهای حسابداری، مدلی را برای بررسی تاثیرگذاری بر سیستم های حسابداری ارائه نمود. هدف این پژوهش نیز در واقع کشف این موضوع است که آیا بین عوامل محیطی و قابلیت مقایسه که یکی از ویژگیهای کیفی اطلاعات حسابداری می باشد رابطه وجود دارد یا خیر. برای دسترسی به اهداف این پژوهش از روش SEM استفاده شده است که یک تکنیک تحلیل چند متغیری بسیار کلی و نیرومند از خانواده رگرسیون چند متغیری و به بیان دقیق تر بسط "مدل خطی کلی" است. که به پژوهشگر امکان می دهد مجموعه ای از معادلات رگرسیون را به گونه هم زمان مورد آزمون قرار دهد. نتایج تحلیل های فوق بیانگر این موضوع است که بین ویژگی قابلیت مقایسه با ارزشهای فرهنگی هوفستد (فاصله قدرت، عدم اطمینان به آینده، فردگرایی، مردمنشی و افق دید افراد از جامعه) روابط زیر برقرار است: بین یکنواختی و متغیر فاصله قدرت رابطه مستقیم وجود دارد اما با متغیرهای مردمنشی و افق دید افراد از جامعه رابطه معکوس حاکم است و بین همسانی رویه ها با متغیر فردگرایی، رابطه منفی برقرار است ولی با متغیر عدم اطمینان به آینده ارتباط مستقیم و معناداری مشاهده گردید.

واژگان کلیدی: قابلیت مقایسه - ارزشهای فرهنگی - فاصله قدرت - عدم اطمینان از آینده - فردگرایی - مردمنشی

## ۱- مقدمه

سرمایه گذاران و اعتباردهندگان امکانات و فرصت های مختلف سرمایه گذاری و اعطای اعتبار دارند. تصمیمات آنان نیز بعضاً بر مبنای مقایسه عملکرد (۱) واحد تجاری مورد نظر در طول زمان (چندین سال) و (۲) چندین واحد تجاری برای دوره یا دوره های زمانی یکسان اتخاذ می شود. این مقایسه هنگامی مفهوم خواهد بود که اطلاعات ارائه شده کیفیت قابلیت مقایسه را داشته باشند. ویژگی قابلیت مقایسه مبتی بر مفاهیم (۱) رعایت یکنواختی و (۲) همسانی رویه ها است.

تاکنون مطالعات جالبی در عرصه حسابداری و عوامل محیطی تاثیرگذار بر آن در جهان صورت گرفته است که همگی آنها ارتباط بین محیط و حسابداری را تایید نموده اند.

(Muller, ۱۹۶۷; Nobes, ۱۹۸۴; Hofstede, ۱۹۶۷; schreuder, ۱۹۶۷; Belkaoui, ۱۹۸۴-۱۹۸۵-۱۹۸۸-

۱۹۸۹; Pereera & Mathewes, ۱۹۸۷)

تئوری مطرح شده به وسیله هوفستد (۱۹۸۰-۱۹۹۰) را می توان به عنوان بزرگترین پارادایم موجود در توسعه تشریح روند یکی از عوامل محیطی (فرهنگی) جوامع قلمداد کرد. به اعتقاد هوفستد، پنج بُعد فرهنگی (شامل فاصله قدرت، اجتناب از بی اطمینانی، فردگرایی، مردمنشی و افق دید افراد جامعه) قادرند تفاوت های فرهنگی موجود در ملل مختلف را تبیین کنند. از سوی دیگر، فرهنگ هر جامعه به طور ناخودآگاه بر نحوه طراحی و اجرای سیستم های اطلاعاتی و ویژگی های کیفی اطلاعات حسابداری موجود در

۱. دانشگاه آزاد اسلامی، واحد قصر شیرین

۲. دانشگاه آزاد اسلامی، واحد کرمانشاه

شرکتها و سازمانهای مختلف آن جامعه تاثیر می‌گذارد. به عبارت دیگر، اختلافات فرهنگی موجود در جوامع را می‌توان موجد تفاوت‌های موجود در فرهنگهای سازمانی دانست که خود عامل اصلی تاثیرگذار بر عملکرد تجاری آن سازمان (یا شرکت) است. بدیهی است حسابداری که بخشی از عملکرد تجاری واحدهای اقتصادی به شمار می‌رود، سخت تحت تاثیر عوامل محیطی ملی و سازمانی قرار دارد و نتایج این تحقیق حاکی از تاثیر گذاری عوامل محیطی بر ویژگیهای کیفی اطلاعات حسابداری است.

## ۲- مرور ادبیات

در این مقاله پس از تعریف فرهنگ، ابعاد فرهنگی از دیدگاه هوفستد، ترنر و ترامپنرز (۱۹۹۳) مطرح و مقایسه می‌شود و سپس روابط تنوریک بین ارزشهای فرهنگی و ویژگیهای کیفی اطلاعات حسابداری مورد توجه قرار می‌گیرد.

## ۳- تعریف فرهنگ

پروفسور هوفستد (Hofstede, ۱۹۹۱) معتقد است فرهنگ، برنامه‌ریزی جمعی است، که اعضای یک گروه را از دیگر گروهها متمایز می‌کند. ویولت (Violet, ۱۹۹۳) با بررسی منابع مردم‌شناسی، فرهنگ را این‌گونه تعریف کرده است: "فرهنگ سیستمی یکپارچه از الگوهای رفتاری آموخته شده است که ویژگی خاص اعضای هر جامعه را تشکیل می‌دهد و خاستگاه آن فیزیولوژیکی یا ارثی نیست. بنابراین، فرهنگ رفتاری اکتسابی و محصول طبیعی فعالیت‌های بشر است.

## ۴- ابعاد ارزشهای فرهنگی از دیدگاه هوفستد

هوفستد (۱۹۸۰ و ۱۹۹۱) با بررسی‌هایی که در ۵۳ کشور انجام داد، ۵ بُعد برای ارزشهای فرهنگی مطرح کرد که بر آن اساس می‌توان ملت‌های جهان را به گروه‌های مختلف دسته‌بندی کرد. این ابعاد عبارتند از:

فاصله قدرت،

اجتناب از بی‌اطمینانی به آینده و بلا تکلیفی،

فردگرایی در برابر جمع‌گرایی،

مردمنشی در برابر زن‌منشی،

افق دید درازمدت در برابر کوتاه مدت.

فاصله قدرت: فاصله قدرت معیاری است که اختلافات موجود در توزیع قدرت میان افراد جامعه (افراد فرادست و فرودست) را نشان می‌دهد و منعکس کننده دامنه نابرابری‌ها در توزیع قدرت از دیدگاه افراد ضعیف موجود در سازمان‌ها است. اجتناب از بی‌اطمینانی به آینده و بلا تکلیفی: اجتناب از بی‌اطمینانی معیاری است که میزان نگرانی و اضطراب افراد جامعه یا سازمان را در رابطه با وضعیت‌های نامشخص و نامعلوم آینده نشان می‌دهد و به معنی علاقه افراد جامعه به کاهش ابهام‌ها است.

فردگرایی در برابر جمع‌گرایی: فردگرایی در جوامعی وجود دارد که در آنها رابطه بین افراد بسیار ضعیف و کم‌رنگ شده است. در این جوامع افراد تنها مراقبت از خود و خانواده درجه یکشان را وظیفه خود می‌دانند. جمع‌گرایی در جوامعی وجود دارد که در آنها مردم از همان ابتدای زندگی، خود را در بین جمعی پیوسته و متحد از افراد می‌بینند و حمایت و مراقبت از آنان را وظیفه همیشگی خود می‌دانند.

مردمنشی در برابر زنمنشی: مردمنشی معیاری است که میزان گرایش افراد جامعه به داشتن رفتاری جسورانه در برابر برخورد متواضعانه را نشان می‌دهد. به عبارت دیگر، مردمنشی به معنای گرایش افراد جامعه به برتری‌طلبی، قهرمان‌پروری و دلاوری است. در مقابل، زنمنشی به معنای گرایش افراد جامعه به برقراری ارتباط، تواضع و فروتنی و بهبود کیفیت زندگی است. در جوامع مردمنش، مردان بیشتر به دنبال کسب موفقیت‌های شغلی در بیرون از منزل و زنان علاقه‌مند به مراقبت از خانه و کودکان (از دیدکلی، دیگران) هستند. در چنین شرایطی مرد موفقیت خود را منوط به تقویت حس برتری‌طلبی و رقابت‌جویی خود می‌داند و زن به دنبال تعلیم و تربیت فرزندان و فراهم ساختن محیط زندگی مطلوب برای خود و خانواده خویش است. افق دید درازمدت در برابر کوتاه مدت: افق دید (دراز و کوتاهمدت) نشانگر میزان اتکای جوامع به ظرفیت‌های تجزیه و ترکیبی ایشان است. در جوامع دارای افق دید درازمدت، سعی می‌شود بخش‌های مختلف به طریق مستحکم و تعدیل‌پذیر با یکدیگر ترکیب شوند. افراد چنین جامعه‌ای با صبر و بردباری زیاد حاضر به پذیرش روند کند ترکیب بخش‌های مختلف با یکدیگر هستند. اما در جوامع دارای افق دید کوتاه مدت، سعی می‌شود تا کل به اجزای آن شکسته شود. در این جوامع، برحفظ سنتها، پایداری به تعهدات اجتماعی صرف‌نظر از بهای آنها، پایداری برای باقی ماندن در وضعیت اجتماعی برابر با دیگران، پایین بودن میزان پس‌انداز و دستیابی سریع به نتایج امور تاکید می‌شود.

#### ۵- ابعاد ارزش‌های فرهنگی از دیدگاه ترنر و ترامپنرز

ترنر و ترامپنرز (Trampners Turner, ۱۹۹۳) تحقیقی مشابه با تحقیق هوفستد در ۱۲ کشور انجام دادند. البته تمرکز اصلی تحقیق آنان بر ارزش‌های زیربنایی فرهنگ در ۷ کشور دارای نظام سرمایه‌داری (امریکا، انگلستان، سوئد، هلند، آلمان، فرانسه و ژاپن) بوده است. ترنر و ترامپنرز با تحقیق خود هفت ارزش فرهنگی برای جوامع سرمایه‌داری معرفی کردند که به شرح زیر است: عام‌گرایی در برابر خاص‌گرایی، تجزیه در برابر ترکیب، فردگرایی در برابر جمع‌گرایی، درون‌مداری در برابر برون‌مداری، توالی زمانی در برابر تقارن زمانی، توجه به وضعیت اکتسابی در برابر توجه به وضعیت انتسابی افراد، برابری در برابر سلسله مراتب طبقاتی.

#### ۶- مقایسه مدل هوفستد و مدل ترنر و ترامپنرز

کاملاً مشهود است که پنج بعد ارزشی مطرح شده به‌وسیله هوفستد و هفت بعد ارزشی بیان شده از سوی ترنر و ترامپنرز تا حد زیادی دارای ماهیت یکسان بوده و برهم منطبق‌اند.

#### ۷- روابط تئوریک بین ارزش‌های فرهنگی و ارزش‌های حسابداری

گری (Gray, ۱۹۸۸) با تلفیق ارزش‌های فرهنگی مطرح شده از سوی هوفستد و تعیین چهار بعد ارزشی حسابداری شامل حرفه‌گرایی، یکنواختی، محافظه‌کاری و پنهانکاری، مدلی را برای بررسی تاثیر فرهنگ بر سیستم‌های حسابداری ارائه داد که مورد استقبال محققان قرار گرفت. هر چند ۱۵ سال از ارائه این مدل می‌گذرد، با این حال هنوز از آن به عنوان الگویی برای انجام تحقیقات در سطح بین‌المللی استفاده می‌شود، و حتی مدل‌های جدیدی نیز با الهام از مدل‌گری هوفستد برای تفسیر تاثیر فرهنگ بر توسعه و تغییر حسابداری در کشورهای مختلف جهان ارائه شده است (Gray Verma, ۱۹۹۷).

مدل‌گری، در واقع بسط مدل هوفستد در رابطه با الگوهای فرهنگی است که در آن ارزشها و عملکردهای حسابداری، به عنوان یک زیرمجموعه به ارزش‌های اجتماعی و پیامدهای نهادی اضافه شده است. گری (Gray) در تشریح این مدل بیشتر به نقش آن در پیش بینی تاثیر فرهنگ بر ارزشها و عملکرد حسابداری پرداخته است. او می‌گوید، چون ارزش‌های حسابداری زیرمجموعه‌ای از ارزش‌های اجتماعی است، بنابراین می‌توان آنها را همچون مدلی از ارزش‌های وسیعتر اجتماعی دانست که ابعادشان در گزارش‌های مالی و استانداردهای حسابداری نمایان می‌شود.

«آرپن» و «ردباگ» در سال ۱۹۸۵ به بیان یک‌سری روابط نظری بین ارزش‌های فرهنگی و حسابداری پرداخت، که به طور خلاصه عبارتند از:

- ۱- حرفه‌گرایی با فردگرایی رابطه مثبت و با فاصله قدرت و اجتناب از بی‌اطمینانی رابطه منفی دارد.
- ۲- یکنواختی با فردگرایی رابطه مثبت و با فاصله قدرت و اجتناب از بی‌اطمینانی رابطه منفی دارد.
- ۳- محافظه‌کاری با اجتناب از بی‌اطمینانی رابطه مثبت و با فردگرایی و مردمنشی رابطه منفی دارد.
- ۴- پنهان کاری با اجتناب از بی‌اطمینانی و فاصله قدرت رابطه مثبت و با مردمنشی و فردگرایی رابطه منفی دارد.

## ۸- آزمون تجربی مدل‌گری

مدل‌گری (Gray, ۱۹۸۸) چارچوب و مبنایی را برای انجام تحقیقات تجربی در زمینه بررسی تاثیر فرهنگ بر حسابداری فراهم ساخت. بر این اساس، محققان بسیاری به آزمون تجربی مدل او پرداختند (Eddie, ۱۹۸۹) و (Belkaoui, ۱۹۸۹) و (Salter, ۱۹۹۵)، (Salter Doupink) و (Niswander Salter, ۱۹۹۵) و (Vint Gray, ۱۹۹۵) و (Eddie, Zaisekei, ۱۹۹۶) با انتخاب نمونه‌ای ۱۳ تایی از کشورهای آسیا و اقیانوسیه، به آزمون مدل‌گری پرداخت. تحقیق او شامل سه مرحله بود؛ در مرحله اول، «ادی» شاخص‌هایی را برای اندازه‌گیری ارزشهای حسابداری (حرفه‌گرایی، یکنواختی، محافظه‌کاری و پنهانکاری) طراحی کرد. در مرحله دوم، ارقام مربوط به این شاخص‌ها برای هر یک از ۱۳ کشور مورد مطالعه محاسبه و در مرحله سوم، ارقام شاخص‌های محاسبه شده برای ارزشهای حسابداری با ارقام شاخص‌های مربوط به ارزش‌های فرهنگی (که قبلاً به وسیله هوفستد اندازه‌گیری شده بود) مقایسه شده است. نتایج این بررسی موید صحت روابط تئوریک مطرح شده از سوی گری (در رابطه با نحوه ارتباط ارزش‌های فرهنگی با ارزش‌های حسابداری) بود.

بلکویی (Belkaoui, ۱۹۸۹) در تحقیق خود، چهار فرضیه زیر را که مبتنی بر مدل پیشنهادی گری است، مورد آزمون قرار داد:

- ۱- هر چه فاصله قدرت در جامعه‌ای بیشتر باشد، میزان حرفه‌گرایی در آن جامعه کمتر می‌شود.
  - ۲- هر چه اجتناب از بی‌اطمینانی در جامعه‌ای بیشتر باشد، میزان حرفه‌گرایی در آن جامعه کمتر می‌شود.
  - ۳- هر چه فردگرایی در جامعه‌ای بیشتر باشد، میزان حرفه‌گرایی در آن جامعه کمتر می‌شود.
  - ۴- هر چه مردمنشی در جامعه‌ای بیشتر باشد، میزان حرفه‌گرایی در آن جامعه بیشتر خواهد شد.
- بلکویی این چهار فرضیه را در سطح بین‌المللی و در ۲۸ کشور از کشورهای آزمون کرد که گری و همکارانش سیستم حسابداری آنها را بررسی کرده بودند (Gray others, ۱۹۸۴). نتیجه این تحقیق نشان داد که میزان حرفه‌گرایی تا حد زیادی تحت تاثیر ابعاد فرهنگی هر جامعه (بخصوص فردگرایی، اجتناب از بی‌اطمینانی و مردمنشی) قرار دارد. سالتر و نیسوندر (Salter, ۱۹۹۵) با داده‌های جمع‌آوری شده از ۲۹ کشور جهان، به آزمون مدل‌گری پرداختند و به این نتیجه رسیدند که این مدل به

بهترین نحو قادر به تشریح عملکردهای گزارشگری مالی در محیط واقعی است. اما در توضیح ساختارهای حرفه‌ای و قانونی بسیار ضعیف است. به علاوه، آنان دریافته‌اند که اگر میزان توسعه یافتگی بازارهای مالی و سطوح مالیاتی را به این مدل بیفزایند، قدرت توضیحی مدل افزایش می‌یابد. زیسکی (Zaisekei, 1996) با کمک مدل‌گری سعی کرد به این سؤال پاسخ دهد که آیا فرهنگ آنقدر بر حسابداری تأثیر دارد که تلاش برای یکسان سازی بین‌المللی رویه‌های حسابداری را بی‌نتیجه سازد؟ او متوجه شد که فرهنگ بر رویه‌های افشای شرکت‌های درون مرزی تأثیر می‌گذارد، ولی شرکت‌هایی که در سطح بازارهای جهانی فعالیت می‌کنند به مراتب اطلاعات بیشتری را نسبت به آنچه در کشورشان اجباری شناخته شده است، منتشر می‌کنند. شاید دلیل این کار، جذب منابع در سطح بین‌المللی و به صرفه بودن انجام مخارج افشا در این حوزه باشد.

## ۹- قابلیت مقایسه

ویژگی قابلیت مقایسه مبتنی بر مفاهیم (۱) رعایت یکنواختی و (۲) همسانی رویه‌ها است که به عنوان اجزا یا ویژگی‌های وابسته به قابلیت مقایسه هر یک در زیر تشریح می‌گردد:

۱- رعایت یکنواختی: استفاده کنندگان صورتهای مالی با مقایسه عملکرد سالهای مختلف یک واحد تجاری می‌توانند روندها را شناسایی و با توجه به نتایج گذشته، وضعیت آتی را پیش بینی می‌کنند. این مقایسه هنگامی با مفهوم و معتبر خواهد بود که واحد تجاری مورد نظر روش‌ها و تکنیک‌های اندازه‌گیری مشابهی را در سالهای مختلف به طور یکنواخت بکار گرفته باشد. به طور کلی بکارگیری یکنواخت اصول و رویه‌های حسابداری و استفاده از اصطلاحات یکسان و طبقه‌بندی‌های مشابه در سالهای مختلف، کیفیت قابلیت مقایسه اطلاعات ارائه شده را بالا می‌برد و تحلیل صورتهای مالی دوره‌های مختلف را برای آگاهی از روندهای مساعد و نامساعد تسهیل میکند.

۲- همسانی رویه‌ها: قابلیت مقایسه نتایج گزارش شده بین دو یا چند واحد تجاری شاغل در یک صنعت در یک مقطع یا مقاطع زمانی یکسان، اشاره دارد. تنوع روشهای پذیرفته شده در حسابداری در زمینه‌های مختلف حسابداری برای اندازه‌گیری رویدادها، عملیات و وضعیتهای مشابه نظیر ارزشیابی موجودیها و محاسبه استهلاک داراییهای سرمایه‌ای، قابلیت مقایسه بین واحدهای تجاری را تضعیف می‌کند و تصمیم‌گیری‌های سرمایه‌گذاران یا اعطای اعتبار توسط سرمایه‌گذاران یا اعتباردهندگان را با مشکل مواجه می‌سازد.

اما از آنجا که واحدهای بزرگ به دلیل برخورد با شرایط و وضعیتهای گوناگون ناگزیر از بکارگیری رویه‌های متفاوت می‌باشند، همسانی رویه‌ها معمولاً دست نیافتنی است و حتی در پاره‌ای موارد نیز نمی‌تواند مطلوب باشد. بنابراین دستیابی به قابلیت مقایسه صورتهای مالی واحدهای تجاری مختلف و حتی شاغل در یک صنعت مشخص، مشکل به نظر میرسد.

## ۱۰- فرضیات تحقیق

فرضیه اول: فاصله قدرت در جامعه منجر به کاهش یکنواختی در حسابداری می‌شود.

فرضیه دوم: عدم اطمینان به آینده منجر به افزایش همسانی رویه‌ها در حسابداری می‌شود.

فرضیه سوم: فرد گرایی در جامعه منجر به کاهش همسانی رویه‌ها در حسابداری می‌شود.

فرضیه چهارم: مردمنشی در جامعه منجر به کاهش یکنواختی در حسابداری می‌شود.

فرضیه پنجم: افق دید افراد از جامعه منجر به افزایش یکنواختی در حسابداری می شود.

## ۱۱- روش تحقیق

روش تحقیق حال حاضر از نظر هدف کاربردی است و ملاحظه می شود بر حسب نوع داده‌ها همبستگی وجود دارد و روش انجام این پژوهش توصیفی پس رویدادی می باشد با بررسی رویه‌های بکارگرفته شده توسط شرکت‌ها در طی زمان، می توان میزان یکنواختی و ثبات رویه‌ها موجود در گزارشات مالی را اندازه‌گیری نمود. شرکت‌هایی که هیچگونه تغییر حسابداری نداشته‌اند، دارای ثبات رویه بالایی می‌باشند. بعلاوه اگر در یک دوره زمانی، رویه‌های یکسانی توسط شرکت‌های مختلف بکار گرفته شده باشد، قابلیت مقایسه گزارشات مالی در شرکت‌ها زیاد است. به کمک موارد مندرج در گزارش حسابرسان مستقل نظیر عدم رعایت ماده ۱۵۱ قانون مالیات‌ها در مورد استهلاک، تغییر رویه‌های حسابداری، عدم اصلاح و ارائه مجدد صورتهای مالی مقایسه ای، عدم ارائه صورتهای مالی مطابق با اصول حسابداری، عدم رعایت اصول و روش‌ها در تهیه صورت گردش وجوه نقد، عدم رعایت صورتهای مالی مطابق با اصول حسابداری، عدم رعایت اصول و روش‌ها در تهیه صورت گردش وجوه نقد، عدم رعایت رهنمودهای حسابداری ایران میتوان میزان یکنواختی موجود در رویه‌های حسابداری را متوجه شد. بر این اساس در پژوهش حاضر، از متغیر زیر برای اندازه‌گیری ثبات رویه‌ها و میزان یکنواختی در عملکرهای حسابداری استفاده شده است:

- میزان ثبات رویه بکار رفته توسط شرکت‌ها Y۷ مقادیر مربوط به متغیرهای فوق با توجه به محتوای صورتهای مالی جمع آوری خواهد گردید.

## ۱۲- روش تحلیل داده‌ها

برای آزمون فرضیات تحقیق با استفاده از روش‌های مناسب آماری، داده‌ها مورد تحلیل قرار گرفتند روش‌های آماری «آزمون آماری T»<sup>۳</sup>، «تکنیک SEM»<sup>۴</sup> از جمله روش‌های تحلیلی بودند که در این تحقیق مورد استفاده قرار گرفتند. تکنیک SEM به پژوهشگر امکان می دهد مجموعه ای از معادلات رگرسیون را به گونه هم زمان مورد آزمون قرار دهد. مدل یابی معادله ساختاری یک رویکرد جامع برای آزمون فرضیه‌هایی درباره روابط متغیرهای مشاهده شده و مکنون است که گاه تحلیل ساختاری کوواریانس نیز نامیده شده است اما اصطلاح غالب در این روزها، مدل یابی معادله ساختاری یا به گونه خلاصه SEM است. (هومن ، ۱۳۸۴)

از نظر آذر (۱۳۸۱) نیز یکی از قوی ترین و مناسب ترین روش‌های تجزیه و تحلیل در تحقیقات علوم رفتاری و اجتماعی، تجزیه و تحلیل چند متغیره است زیرا این گونه موضوعات چند متغیره بوده و نمی توان آنها را با شیوه دو متغیری (که هر بار یک متغیر مستقل با یک متغیر وابسته در نظر گرفته می شود) حل نمود.

«تجزیه و تحلیل ساختارهای کوواریانس» یا همان «مدل یابی معادلات ساختاری»، یکی از اصلی ترین روش‌های تجزیه و تحلیل ساختار داده‌های پیچیده و یکی از روش‌های نو برای بررسی روابط علت و معلولی است و به معنی تجزیه و تحلیل متغیرهای

---

۳. T-Test

۴. General linear mode

مختلفی است که در یک ساختار مبتنی بر تئوری، تاثیرات همزمان متغیرها را به هم نشان می دهد. از طریق این روش می توان قابل قبول بودن مدل های نظری را در جامعه های خاص با استفاده از داده های همبستگی، غیر آزمایشی و آزمایشی آزمود. این روش ضمن آنکه ضرایب مجهول مجموعه معادلات ساختاری خطی را برآورد می کند برای برآزش مدلهایی که شامل متغیرهای مکنون، خطاهای اندازه گیری در هر یک از متغیرهای وابسته و مستقل، علیت دو سویه، هم زمانی و وابستگی متقابل می باشد طرح ریزی گردیده است. اما این روش را می توان به عنوان موارد خاصی برای روشهای تحلیل عاملی تاییدی، تحلیل رگرسیون چند متغیری، تحلیل مسیر، مدلهای اقتصادی خاص داده های وابسته به زمان، مدلهای برگشت پذیر و برگشت ناپذیر برای داده های مقطعی / طولی، مدلهای ساختاری کوواریانس و تحلیل چند نمونه ای (مانند آزمون فرضیه های برابری ماتریس کوواریانس های، برابری ماتریس همبستگی ها، برابری معادلات و ساختارهای عاملی و غیره) نیز به کار گرفت.

### ۱۳- تجزیه و تحلیل و نتایج داده ها

آزمون مدل SEM (فرضیات ۱ تا ۵)

نتایج آزمون فرضیات تحقیق

آزمون فرضیه یک

H<sub>0</sub>: فاصله قدرت در جامعه منجر به کاهش یکنواختی در حسابداری نمی شود

H<sub>1</sub>: فاصله قدرت در جامعه منجر به کاهش یکنواختی در حسابداری می شود

(فرضیه ۱)

« فاصله قدرت در جامعه منجر به کاهش یکنواختی در حسابداری می شود »

با توجه به نتایج آماری فرضیه ( سوال ۱) که در می یابیم که بین فاصله قدرت و یکنواختی رابطه مثبت و معنا داری وجود دارد. (t=۱.۲۶ و t=۳.۴۱) می توان گفت که فرضیه ۱ در سطح اطمینان ۰/۹۵ رد می شود به عبارت دیگر با ۹۵ درصد اطمینان می توان ادعا نمود که بین فاصله قدرت در جامعه و یکنواختی در حسابداری رابطه مستقیم وجود دارد.

آزمون فرضیه دو

H<sub>0</sub>: عدم اطمینان به آینده منجر به افزایش همسانی رویه ها در حسابداری نمی شود.

H<sub>1</sub>: عدم اطمینان به آینده منجر به افزایش همسانی رویه ها در حسابداری می شود.

(فرضیه ۲)

« عدم اطمینان به آینده منجر به افزایش همسانی رویه ها در حسابداری می شود. »

با توجه به نتایج آماری فرضیه ( سوال ۲) که در می یابیم که بین عدم اطمینان به آینده و همسانی رویه ها در حسابداری رابطه مستقیم وجود دارد. (t=۱.۴۰ و t=۳.۰۴) می توان گفت که فرضیه ۲ در سطح اطمینان ۰/۹۵ پذیرفته می شود به عبارت دیگر با ۹۵ درصد اطمینان می توان ادعا نمود که بین فاصله قدرت در جامعه و یکنواختی در حسابداری رابطه مستقیم و معناداری وجود دارد.

### آزمون فرضیه سه

H<sub>0</sub>: فرد گرایی در جامعه منجر به کاهش همسانی رویه‌ها در حسابداری نمی‌شود.

H<sub>1</sub>: فرد گرایی در جامعه منجر به کاهش همسانی رویه‌ها در حسابداری می‌شود.

(فرضیه ۳): «فرد گرایی در جامعه منجر به کاهش همسانی رویه‌ها در حسابداری می‌شود».

با توجه به نتایج آماری فرضیه (سوال ۳) که در می‌یابیم که بین فرد گرایی در جامعه و همسانی رویه‌ها در حسابداری رابطه معکوس و معناداری وجود دارد. ( $t = -2.05$  و  $r = -2.66$ ) می‌توان گفت که فرضیه ۳ در سطح اطمینان ۰/۹۵ پذیرفته می‌شود به عبارت دیگر با ۹۵ درصد اطمینان می‌توان ادعا نمود که بین فرد گرایی در جامعه و همسانی رویه‌ها در حسابداری رابطه معکوس وجود دارد.

### آزمون فرضیه چهار

H<sub>0</sub>: مردمنشی در جامعه منجر به کاهش یکنواختی در حسابداری نمی‌شود..

H<sub>1</sub>: مردمنشی در جامعه منجر به کاهش یکنواختی در حسابداری می‌شود..

(فرضیه ۴):

«مردمنشی در جامعه منجر به کاهش یکنواختی در حسابداری می‌شود».

با توجه به نتایج آماری فرضیه (سوال ۴) که در می‌یابیم که بین مردمنشی در جامعه و یکنواختی در حسابداری رابطه معکوس وجود دارد. ( $t = -1.98$  و  $r = -2.12$ ) می‌توان گفت که فرضیه ۴ در سطح اطمینان ۰/۹۵ پذیرفته می‌شود به عبارت دیگر با ۹۵ درصد اطمینان می‌توان ادعا نمود که بین مردمنشی در جامعه و یکنواختی در حسابداری رابطه معکوس وجود دارد.

### آزمون فرضیه پنجم

H<sub>0</sub>: افق دید افراد از جامعه منجر به افزایش یکنواختی در حسابداری نمی‌شود.

H<sub>1</sub>: افق دید افراد از جامعه منجر به افزایش یکنواختی در حسابداری می‌شود.

(فرضیه ۵):

«افق دید افراد از جامعه منجر به افزایش یکنواختی در حسابداری می‌شود».

با توجه به نتایج آماری فرضیه (سوال ۵) که در می‌یابیم که بین افق دید افراد از جامعه و یکنواختی در حسابداری رابطه معکوس وجود دارد. ( $t = -2.02$  و  $r = -2.78$ ) می‌توان گفت که فرضیه ۵ در سطح اطمینان ۰/۹۵ رد می‌شود به عبارت دیگر با ۹۵ درصد اطمینان می‌توان ادعا نمود که بین افق دید افراد از جامعه و یکنواختی در حسابداری رابطه معکوس وجود دارد.

### ۱۴- نتیجه گیری

نتایج این تحقیق بیانگر تاثیر گذاری عوامل محیطی بر ویژگیهای کیفی اطلاعات حسابداری (قابلیت مقایسه) می باشد همانطور که اثبات گردید متغیرهای فاصله قدرت و اجتناب از عدم اطمینان به آینده تاثیر مستقیم بر روی ویژگیهای کیفی اطلاعات حسابداری خواهند داشت و سایر متغیرهای مطرح شده توسط هوفستد تاثیر معکوس بر روی ویژگی قابلیت مقایسه در حسابداری را از خود



نماینگر ساختند با توجه به یافته‌های این تحقیق میتوان استنباط نمود که فرهنگ بر روی ویژگی کیفی قابلیت مقایسه اطلاعات در حسابداری نقش بسزایی دارد.

## ۱۵- منابع و ماخذ

۱. **Arpan, S. J. & L. H. Radebaugh.** ۱۹۸۵. International Accounting and Multinational Enterprise, New York: John Wiley.
۲. **Belkaoui, Ahmad.(a)** ۱۹۸۵. International Accounting, Westport, CT; Green Wood Press.
۳. **Belkaoui, Ahmad.(b)** ۱۹۸۸. The New Environment in International Accounting. Westport, CT. Quorum Book.
- Belkaoui, Ahmad.(c)** ۱۹۸۴. Public Policy and Problems and Practices of Accounting. CT; Greenwood Press.
۴. **Belkaoui, Ahmad.(d)** ۱۹۸۹. International Accounting tehor Westport. CT; GreenWood Press
۵. **Hofsted, G.(a).** [sage] ۱۹۸۰. Culture Consequences. Hofsted, G.(a). ۱۹۹۱. culteres and Organizations; Software of The Mind. New York: McGraw-Hill.
۶. **Hofsted, G.(c).** ۲۰۰۱. Cultures Consequences; Comparing Values, Behaviors, Intitu Organization Across Nations. sage Publication, Inc.
۷. **Hofsted, G.(d).** ۱۹۸۷. The Cultural Context of Accounting ,accounting and Culture, Edited by Cusing, Barry E. Sarasota, FL; American Accounting Association. PP. ۱-۱۱.
۸. **Hendriksen, E.S. & breda, M.F.** Accounting Theory. ۱۹۹۲. IRWIN, Fifth Edition. p. ۱۴۸.
- Gray, S.J.** ۱۹۸۸. Towards A Theory of Cultural Influence on The Development of Accounting Systems Internationally .ABACUS. Vol. ۲۴, NO. ۱.
۹. **Muller, Gerhard, G.** ۱۹۶۷. International Accounting, New York; macmillan
۱۰. **Nobes, C.W.** ۱۹۸۴. International Classification of Financial Reporting. croom Helm.
۱۱. **Perera, M.H.B. and .M. R. Mathewes.** ۱۹۸۷. The Interrelationship of Culture and Accounting With Particular Reference to Social Accounting. Discussion Paoyer No. ۵۹. Massey University Department of Accounting and Finance.
۱۲. **Salter, S.B. & Nisawander, F.** (۱۹۹۵). cultural influence on the development of accounting Systems intemationally: A test of Gray (۱۹۸۸) theory. journal of International Business Studies, ۲۶(۲), ۳۷۹-۳۹۷.
۱۳. **Schreuder, Hein.** ۱۹۸۷. Accounting research, Practice and Culture; A European Perspactive. Accounting An Culture, Edited by cusing, Barry, E. (Sarasota. FL; American Accounting Association). pp. ۱۲-۲۲.
۱۴. **Gray, S.J.** ۱۹۸۸. Towards A thory of Cultural Influece on The Development of accounting of Accounting Systems Internationally. Abacus. ۲۴, pp. ۱-۱۵.