

تأثیر عوامل فرهنگی بر اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

مریم بنائی خلیل آباد*، زهرا پورزمانی**

تاریخ دریافت: ۹۶/۰۱/۲۰

تاریخ پذیرش: ۹۶/۰۴/۱۴

چکیده

فرهنگ هر جامعه به طور ناخودآگاه بر نحوه طراحی و اجرای سیستم‌های اطلاعاتی موجود در شرکت‌ها و سازمان‌های مختلف آن جامعه تأثیر می‌گذارد. بدیهی است حسابداری که بخشی از عملکرد تجاری واحدهای اقتصادی به شمار می‌رود، بسیار تحت تأثیر فرهنگ ملی و سازمانی قرار دارد. از سوی دیگر نیاز به جهانی شدن و یکسان سازی گزارشگری مالی و استفاده از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی از مدت‌ها پیش مطرح بوده است. در این راستا هدف این تحقیق تأثیر عوامل فرهنگی بر اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی می‌باشد. این پژوهش، از نظر هدف کاربردی است و از نظر شیوه گردآوری و تحلیل اطلاعات از نوع تحقیقات توصیفی و پیمایشی است. جامعه آماری مورد بررسی این پژوهش کارگزاران بورس، حساب‌رسان ارشد، کارشناسان بانک‌ها و دانشجویان دکتری حسابداری می‌باشد. داده‌های جمع‌آوری شده بر اساس پرسشنامه و مدل معادلات ساختاری با استفاده از نرم‌افزار SPSS و LISREL مورد تحلیل قرار گرفت. یافته‌های پژوهش حاکی از آن است که از میان ابعاد فرهنگی، فرهنگ اجتناب از عدم اطمینان بر اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی تأثیری معنی‌دار و مثبت دارد.

واژه‌های کلیدی: عوامل فرهنگی، استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، گزارشگری مالی

طبقه‌بندی موضوعی: F23, F60, M41.

کد DOI: 10.22051/jera.2017.14869.1642

* کارشناس ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکزی، (maryambanaee91@yahoo.com)

** دانشیار حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد تهران مرکزی، گروه حسابداری، نویسنده مسئول،

(zahra.poorzamani@yahoo.com)

مقدمه

ایجاد همگرایی بین‌المللی در استانداردهای حسابداری، بعنوان یکی از مباحث روز رشته حسابداری مطرح و در دستور کار نهادها و مجامع عمده بین‌المللی همانند هیات استانداردهای بین‌المللی حسابداری، هیات استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و بیمه و فدراسیون بین‌المللی حسابداری قرار گرفته است. نگاهی به محیط تجارت جهانی و شرایط اقتصادی روز دنیا علت این عزم جهانی را روشن می‌سازد. با گسترش روزافزون شرکت‌های چند ملیتی و افزایش شمار موسسات حسابرسی بین‌المللی و همچنین بیشتر شدن موارد تامین مالی بین‌المللی، ایجاد همگرایی در استانداردهای حسابداری در راستای کاهش رویه‌های متنوع حسابداری، بعنوان زیر بنای انکار ناپذیر چنین محیطی مطرح می‌گردد (نورنابی، ۲۰۱۵).

مجموعه استانداردهای بین‌المللی این امکان را فراهم می‌کند تا زمینه فعالیت شرکت در سطح بالاتری از جذب سرمایه‌گذار خارجی و در نتیجه افزایش نقدینگی بوجود آید، چرا که اطلاعات صورت‌های سود و زیان و ترازنامه در بین کشورهای مختلف، یکنواختی بیشتری خواهند یافت. تهیه مجموعه استانداردهای یکنواخت به منظور کاهش هزینه‌های تولید و توزیع اطلاعات یکنواخت و قابل اطمینان در بازار سرمایه صورت می‌گیرد.

اما باید به این نکته توجه داشت که ترویج و گسترش یک استاندارد جدید موجب بروز بحث‌های ضد و نقیض در مرحله عمل و در حوزه آموزشی خواهد شد (بلکویی، ۲۰۰۰). به طور کلی در جوامع انسانی بین منابع انسانی و غیرانسانی واکنش‌های متقابل و تعاملاتی به وجود می‌آید. حال با توجه به اینکه فرهنگ بر منابع انسانی تأثیر می‌گذارد و حسابداری نیز یک فعالیت اجتماعی است که پیوند دهنده و در برگیرنده منابع انسانی و غیرانسانی می‌باشد، می‌توان ادعا کرد که فرهنگ بر حسابداری و رویه‌ها، روش‌ها و استانداردهای آن تأثیرگذار است (نیکومرام و محمدی، ۱۳۹۱).

از سوی دیگر، فرهنگ هر جامعه به طور ناخودآگاه بر نحوه طراحی و اجرای سیستم‌های اطلاعاتی موجود در شرکت‌ها و سازمانهای مختلف آن جامعه تأثیر می‌گذارد. به عبارت دیگر، اختلافات فرهنگی موجود در جوامع را می‌توان موجب تفاوت‌های موجود در فرهنگ‌های سازمانی دانست که خود عامل اصلی تأثیرگذار بر عملکرد تجاری آن سازمان (یا شرکت)

است. بدیهی است حسابداری که بخشی از عملکرد تجاری واحدهای اقتصادی به شمار می‌رود، سخت تحت تأثیر فرهنگ ملی و سازمانی قرار دارد (احدیان پور، ۱۳۹۳).

پژوهش‌های دو دهه گذشته نشان می‌دهد ایجاد چارچوب استانداردهای جهانی حسابداری با به رسمیت شناختن فرهنگ سازگار است. زیرا تفاوت‌های فرهنگی، بر اجماع نهایی ملت‌ها درباره استانداردهای حسابداری تأثیر خواهد گذاشت. در این راستا برخی از محققان ادعا می‌کنند که جهانی شدن به یک فرهنگ جهانی مشترک منجر می‌شود. در حالی که تعدادی از تحقیقات نشان می‌دهد ارزش‌های افراد با تکیه بر فرهنگ آنها کاملاً ثابت و معتبر است. این ارزش‌ها متغیر اصلی شناخت شباهتها و تفاوت‌های فرهنگی در بین ملت‌ها یا یک جامعه می‌باشد (حاجیها و سلطانی، ۱۳۹۳). بنابراین حرکت به سمت استانداردهای بین‌المللی فقط با انگیزه‌های فنی و سیاسی صورت نمی‌گیرد، بلکه تنوع در عوامل فرهنگی نیز، عاملی در دستیابی به این حرکت محسوب می‌شود (دینگ و همکاران، ۲۰۰۵؛ رامانا و اسلتن، ۲۰۰۹). بنابراین هدف کلی این تحقیق بررسی چگونگی تأثیر عوامل فرهنگی بر اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی قرار گرفته است.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

تاکنون مطالعات زیادی در عرصه حسابداری و عوامل محیطی تأثیرگذار بر آن در جهان صورت گرفته است که همگی موید تقابل و تعامل حسابداری و محیط بر یکدیگرند (هافستد، ۱۹۸۷). نتایج این تحقیقات نشان می‌دهد که توسعه و تکامل حسابداری تحت تأثیر عوامل محیطی مختلفی قرار دارد که یکی از مهمترین این عوامل "فرهنگ" می‌باشد. دینگ و همکاران (۲۰۰۵) مقاومت در برابر اجرایی شدن استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را مرتبط با عوامل فرهنگی معرفی می‌کنند.

تحقیقات هافستد (۱۹۸۰) و (۲۰۰۱) اولین پژوهشی بود که بر مبنای نمونه‌ای وسیع انجام شد و نسبت به زمان خود تحلیل آماری و طرح پژوهشی پیشرفته‌ای در آن به کار گرفته شد. در میان مطالعات میان فرهنگی انجام شده، اثر هافستد، که شامل ارائه یک سیستم ارزشی پنج بعدی است و توسط آن نقشه فرهنگی جهان در قالب مقایسه ۵۳ کشور یا منطقه ترسیم شده است، یکی از جامع‌ترین تحقیقات در نوع خود است. این تعداد منطقه تا سال ۲۰۰۱ به ۷۴

کشور گسترش پیدا کرد. حاصل این تلاش‌ها مجموعه مختصری از شاخص‌های کمی برای تعریف و دسته‌بندی کشورها در چند بعد فرهنگی شده است. این موارد مدلی ساده و بسیار قابل فهم از تفاوت‌های فرهنگی را ارائه می‌دهد و نیز مسیری را برای هدایت آسان قیاسهای فرهنگی بین کشورها ایجاد می‌کند. با این حال، عمومیت و نیاز به چنین مدلی با شاخصهای فرهنگی کمی آن، امری انکارناپذیر است و به نظر می‌رسد بررسی این شاخص‌ها در هر فرهنگی به صورت جداگانه لازم است.

گری (۱۹۸۸) با تلفیق ارزش‌های فرهنگی مطرح شده توسط هافستد (فاصله قدرت، فردگرایی و جمع‌گرایی، مرد منشی و زن منشی، عدم اجتناب از اطمینان) مدلی را برای بررسی تأثیر فرهنگ بر سیستم‌های حسابداری ارائه داد که روابط بین ارزش‌های فرهنگی و عملکردهای حسابداری را به نمایش گذاشت. وی ثابت کرد سیستم‌های ارزش حسابداری با هم مرتبطند و از ارزش‌های اجتماعی منحصر بفرد هر کشور منشا گرفته‌اند. از آنجایی که ارزش‌های حسابداری خود بر سیستم‌های حسابداری اثرگذار هستند؛ لذا فاکتورهای فرهنگی بطور مستقیم بر توسعه سیستم‌های گزارشگری و حسابداری مالی در سطح هر کشور اثرگذار است.

بلکویی (۱۹۸۹) در تحقیق خود، چهار فرضیه بر اساس مدل گری مورد آزمون قرار داد. ۱- هر چه فاصله قدرت در جامعه بیشتر باشد، میزان حرفه‌ای‌گری در آن جامعه کمتر می‌شود، ۲- هر چه اجتناب از عدم اطمینان در جامعه بیشتر باشد، میزان حرفه‌ای‌گری در آن جامعه کمتر می‌شود، ۳- هر چه فردگرایی در جامعه بیشتر باشد، میزان حرفه‌ای‌گری در آن جامعه کمتر می‌شود، ۴- هر چه پدرسالاری در جامعه بیشتر باشد، میزان حرفه‌ای‌گری در آن جامعه بیشتر خواهد شد. بلکویی این چهار فرضیه را در سطح بین‌المللی و در ۲۸ کشور از کشورهای آزمون کرد که گری سیستم حسابداری آنها را بررسی کرده بود. نتیجه تحقیق نشان داد میزان حرفه‌ای‌گری تا حد زیادی تحت تأثیر ابعاد فرهنگی جامعه می‌باشد.

تحقیقات نشان می‌دهد وجود گروه‌های فرهنگی مختلف در دنیای حسابداری باعث ایجاد برداشتها و قضاوت‌های متفاوتی در مورد روابط و مفاهیم حسابداری خواهد شد. نسبی بودن فرهنگ حسابداری، یکنواختی و هماهنگی در قضاوت، تفسیر و بکارگیری استانداردهای حسابداری و حسابرسی را تحت تأثیر قرار خواهد داد. حتی در صورت پذیرش استانداردهای

یکسان توسط گروه‌های مختلف، به دلیل تفاوت‌های فرهنگی حسابداران گروه‌های مختلف استانداردهای حسابداری و حسابرسی به گونه‌های متفاوتی تفسیر و بکار گرفته خواهد شد. بنابراین کسب شناخت از چگونگی تأثیر فرهنگ بر تفسیرها، برداشتها و قضاوت‌های حسابداران، به تلاش برای دستیابی به کاهش تنوع واقعی و عملی در رویه‌های حسابداری و حسابرسی کمک خواهد نمود (نورونابی، ۲۰۱۵).

بر اساس نظر پرا (۱۹۸۹)، هر سیستم حسابداری محصول محیط و شرایط خاص است و توسعه و تکامل حسابداری در هر جامعه تابعی از عوامل محیطی و اجتماعی آن جامعه است. به عبارت دیگر حسابداری فعالیتی انسانی است که تحت تأثیر برداشتها، تفسیرها و قضاوت‌های مربوط به نحوه بکارگیری مفاهیم و استانداردهای حسابداری قرار می‌گیرد.

مالا (۲۰۱۴) اعتقاد دارد حسابداری توسط عوامل محیطی و بطور خاص فرهنگ، تحت تأثیر قرار می‌گیرد. فرهنگ از طریق هنجارها و ارزش‌های حاکم بر اعضای سامانه حسابداری، رویه حسابداری را تحت تأثیر قرار می‌دهد.

ذاکاری (۲۰۱۴) به بررسی چالش‌های اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در لیبی پرداخته است. این تحقیق بویژه به تحلیل اثر سازه‌های حقوقی، اقتصادی، آموزش حسابداری آموزش و فرهنگ بر اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در لیبی می‌پردازد. نتایج حاصل از این مطالعه نشان می‌دهد که اجرای این توسط شرکت‌های لیبی با برخی موانع مانند آموزش حسابداری و موضوعات اقتصادی روبرو است.

کاردونا و همکاران (۲۰۱۴) به بررسی اثرات فرهنگ و دیگر عوامل اقتصادی بر تصمیم یک کشور برای پیاده سازی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی پرداختند. نتایج تحقیق نشان داد هیچیک از ابعاد فرهنگی تأثیر معناداری بر تصمیم یک کشور برای اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ندارند. البته آنها نتوانستند داده‌های مربوط به بعد فرهنگی افق دید بلند مدت را بدست آورند بنابراین این بعد را حذف کردند. همچنین یافته‌های تحقیق تأثیر آنها معکوس عوامل اقتصادی بر اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را نشان می‌دهد.

رودریگز و کریج (۲۰۰۶) نیز موانعی را جهت هماهنگ‌سازی استانداردهای بین‌المللی حسابداری مطرح کرده‌اند که عبارتند از مشکلات محیطی و تفاوت در آیین، تاریخ، دین،

فرهنگ، اقتصاد سیاسی، دیدگاه پست مدرن، استفاده کنندگان عمده، تفاوت‌های اجتماعی اقتصادی و دیدگاه برخی اعضاء حرفه حسابداری در خصوص عدم نیاز به هماهنگ‌سازی.

نوروش و دیانتی (۱۳۸۱)، تأثیر فرهنگ بر ارزش‌های حسابداری در ایران را بررسی نموده‌اند. هدف تحقیق بررسی ارتباط ابعاد فرهنگی با ارزش‌های حسابداری در کشور ایران است. تحلیل‌های آماری صورت گرفته در این پژوهش مبین پایین بودن قدرت توضیحی عوامل فرهنگی در کشور ایران است.

رحمانی و علیپور (۱۳۸۹) در بررسی موانع پذیرش استانداردهای بین‌المللی حسابداری در ایران پرسشنامه‌ای طراحی و از دو گروه حرفه‌ای و دانشجویی نظرسنجی کردند. ۱۲ عامل در این پرسشنامه بعنوان مانع پذیرش در ایران مورد بررسی قرار گرفت. تحلیل داده‌ها ۱۰ عامل را بعنوان مانع در پذیرش استانداردهای بین‌المللی حسابداری نشان می‌دهد که به ترتیب اهمیت عبارتند از عدم آموزش استانداردهای بین‌المللی در دانشگاه‌ها، عدم حضور موثر در مجامع حرفه‌ای حسابداری و بازارهای مالی، عدم گسترش بازار سرمایه بعنوان یک بورس بین‌المللی و موانع سرمایه‌گذاری خارجی در ایران، سیستم و قوانین مالیاتی کشور، پایین بودن سطح مبادلات بین‌المللی به خصوص از لحاظ تامین منابع مالی، نگرانی از عدم درک کامل ذینفعان ناشی از تغییرات، فقدان زیرساخت‌های اقتصاد توسعه یافته مانند بازارهای متشکل در کشور و تفاوت محیط کسب و کار، ساختار سرمایه و مالکیت در کشور، فقدان آشنایی حسابداران، استفاده کنندگان و حساب‌رسان با استانداردهای بین‌المللی حسابداری، نفوذ برخی از شرکت‌های بزرگ و بانک‌ها در کشور.

محمودی و هادیان (۱۳۹۰) به بررسی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، تفسیر آن و قابلیت مقایسه شرکت‌ها پرداختند. نتایج تحقیق آنها نشان می‌دهد هماهنگ‌سازی استانداردها نیاز به زمان طولانی داشته و دو عامل فرهنگ و زبان (تفاوت‌های فرهنگی و زبانی) می‌تواند چگونگی کاربرد و تفسیر مناسب استانداردها را خدشه دار نموده، بر ارزش‌های حسابداری تأثیر گذاشته و در نتیجه قابلیت مقایسه صورت‌های مالی کشورها را تحت تأثیر قرار دهد.

نیکومرام و محمدی (۱۳۹۱) در تحقیقی به طراحی و ارائه مدل مفهومی ارزیابی نقش فرهنگ در تدوین استانداردهای حسابداری پرداختند. در این پژوهش با استفاده از استنتاج

فازی، اقدام به شناخت و تعیین عوامل فرهنگی تأثیرگذار در فرایند تدوین استانداردهای حسابداری در قالب مؤلفه‌های فرهنگی هافستد شد.

آقایی و همکاران (۱۳۹۱) در تحقیقی به بررسی مزایا و معایب پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بعنوان استانداردهای حسابداری ایران پرداخت. جامعه آماری تحقیق، حسابداران رسمی شاغل در موسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار تهران و اعضای هیئت علمی دانشگاه‌های شهر تهران با درجه دکتری حسابداری می‌باشد. نتایج آزمون نشان می‌دهد مزایای به کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بعنوان استانداردهای حسابداری ایران بیشتر از معایب این استانداردها ارزیابی شده است.

احمدپور و همکاران (۱۳۹۱) به بررسی چالش‌های بکارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در کشورهای اسلامی پرداخته‌اند. آنها نشان دادند تلاش‌های بسیاری در جهت هماهنگ‌سازی استانداردهای حسابداری و حسابرسی در سطح دنیا صورت گرفته است. در بررسی‌های تجربی زیادی افزایش مقایسه‌پذیری صورت‌های مالی شرکت‌ها پس از بکارگیری استانداردهای گزارشگری مالی مزبور مستند شده است. در تدوین این استانداردها عمدتاً عواملی همچون محیط اجتماعی، اقتصادی و سیاسی و حتی عوامل فرهنگی مد نظر قرار گرفته است. به واسطه تأثیر مذهب و دیگر سیستم‌های اعتقادی در شکل دادن به ارزشهای فرهنگی، بررسی تأثیر مذهب بر مسائل حسابداری بعنوان یکی از موضوعات بنیادی در مطالعات حسابداری تلقی می‌شود. اما آنچه در فرآیند جهانی سازی استانداردها مشاهده می‌شود نقش کم رنگ عناصر مذهبی و اعتقادی کشورهاست و این مسئله بعنوان چالشی در پذیرش کامل استانداردهای مزبور تلقی می‌شود. با توجه به اینکه محوریت فرهنگی در خاور میانه و کشورهای حاشیه خلیج فارس مذهب اسلام می‌باشد، لازم است در تدوین استانداردهای مزبور دیدگاهها و منافع نمایندگان این حوزه نیز مدنظر قرار گیرد.

حاجیها و سلطانی (۱۳۹۳) در تحقیق خود به شناخت حوزه‌ها و مولفه‌های فرهنگی و ابعاد ارزشی و تأثیر آن بر حسابداری پرداختند. در این راستا، در این پژوهش رابطه حسابداری، یعنی علمی که بدون خرده ارزش‌های فرهنگی در تمامی جوامع شکل یکسانی دارند و فرهنگ که یکی از عوامل ایجاد تفاوت در شیوه‌های عمل حسابداری است، در قالب پژوهش‌های گوناگون مورد بررسی قرار گرفت.

روش‌شناسی پژوهش

در این تحقیق از دو روش گردآوری اطلاعات: روش کتابخانه‌ای و روش پیمایشی استفاده شده است. مطالعات و بررسی‌های لازم درباره مبانی نظری تحقیق، ادبیات موضوعی تحقیق، سوابق مسئله و موضوع تحقیق با استفاده از روش کتابخانه‌ای (مطالعه کتب، مقاله‌ها، پایان‌نامه‌ها و تحقیقات مرتبط با موضوع) انجام شده است. به منظور گردآوری داده‌های اولیه تحقیق از روش پیمایشی (پرسشنامه‌ای) استفاده شده است. پرسشنامه امکان جمع‌آوری اطلاعات را در جامعه آماری فراهم می‌سازد. جامعه آماری تحقیق شامل کارگزاران بورس، حسابرسان ارشد، کارشناسان بانکها و دانشجویان دکتری حسابداری می‌باشد.

با استفاده از فرمول برآورد حداقل حجم نمونه برای جامعه معین که در ادامه آورده می‌شود تعداد نمونه تحقیق انتخاب می‌گردد. فرمول بشرح زیر است.

$$n \geq \frac{N(Z^2 \cdot (pq))}{N(d^2) + Z^2 \cdot (Pq)}$$

که در آن:

n = حجم نمونه

Z = مقدار متغیر نرمال استاندارد، که در سطح اطمینان ۹۵٪ برابر ۱/۹۶ می‌باشد.

P = احتمال تأثیر عنصر مستقل بر متغیر وابسته اگر در اختیار نباشد می‌توان آن را ۰/۵ در نظر گرفت.

q = احتمال عدم تأثیر متغیر مستقل بر متغیر وابسته

d = دقت مورد نظر برای نمونه‌گیری

با در نظر گرفتن $Z=1/96$ ، $p=0/5$ ، $Td=0/05$ ، حجم نمونه تقریباً برابر ۱۳۸ می‌باشد.

در این تحقیق تعداد ۴۰ پرسش با استفاده از پرسشنامه نگرش‌های فرهنگی هافستد (۲۰۰۱ vsm) و پرسشنامه موانع اجرایی استانداردهای بین‌المللی (رحمانی و علیپور، ۱۳۸۹) تهیه شد. همچنین از طیف لیکرت برای سنجش متغیرها استفاده شده است. ۹ سوال اول مربوط به مردگرایی، سوالات ۱۰-۱۴ مربوط به فردگرایی، سوالات ۱۵-۱۹ مربوط به اجتناب از عدم

اطمینان، سوالات ۲۰-۲۵ مربوط به فاصله قدرت، سوالات ۲۶-۳۰ مربوط به افق دید بلندمدت و سوالات ۳۱-۴۰ مربوط به شاخص‌های اجرای استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی می‌باشد.

داده‌ها پس از کدگذاری با استفاده از نرم‌افزار SPSS22 و LISREL مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. آزمون فرضیه‌های تحقیق از طریق مدل‌یابی معادلات ساختاری انجام شده است.

فرضیه‌های پژوهش

فرضیه‌های تحقیق با توجه به مبانی نظری و ابعاد فرهنگی هافستد به شرح ذیل تدوین شده‌اند. فرضیه اصلی: عوامل فرهنگی بر اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی تأثیر دارد. هافستد (۲۰۰۱) اعتقاد دارد در یک جامعه مردگرا، عواید و پولدارای دارای اهمیت است. سیستم حسابداری در جوامع با درجه بالای مردگرایی، به دنبال دستیابی به اهداف مالی و نمایش نتایج عملیات یک مدیر مسئول به مانند یک قهرمان هستند. کلمنتس و همکاران (۲۰۱۰) نشان دادند کشوری با ویژگی مردگرایی با ویژگی اعتماد به نفس و استقلال مشخص می‌گردد، در حالی که کشوری با ویژگی زن‌گرایی بیشتر وابسته به دیگران است. بر این اساس فرضیه تحقیق تدوین می‌گردد:

فرضیه فرعی اول: بعد فرهنگی مردگرایی بر اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی تأثیر دارد.

طبق نظر هافستد (۲۰۰۱) در محیطی با فردگرایی بالا، اطلاعات سیستم حسابداری ارزشمندتر از کشورهای با محیط جمع‌گرا است. بررسی ادبیات تحقیق، نتایج مختلفی را در رابطه با تأثیر بعد فرهنگی فردگرایی/جمع‌گرایی بر اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی نشان می‌دهد. کالن و همکاران (۲۰۱۱) دریافتند که مدیریت سود به نظر می‌رسد رابطه معکوس با بعد فردگرایی یک کشور داشته باشد. هان و همکاران (۲۰۱۰) متذکر می‌شوند که کشورهای با سطوح بالاتری از فردگرایی با سطوح بالاتری از دقت گزارش سود برخوردار هستند. بر این اساس فرضیه تحقیق تدوین می‌گردد:

فرضیه فرعی دوم: بعد فرهنگی فردگرایی بر اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی تأثیر دارد.

هافستد معتقد است (۱۹۸۰، ۲۰۰۱) در جامعه‌ای با درجه بالاتر از اجتناب از عدم اطمینان، مدیر با احتمال کمتری تصمیمات ریسک پذیر اتخاذ می‌کند. با توجه به نتایج تحقیق کلمنتس و همکاران (۲۰۱۰)، یک کشور با درجه بالایی از اجتناب از عدم اطمینان، ترجیح می‌دهد مانع تغییرات در قوانین و مقررات از جمله استانداردهای حسابداری خود شود و تمایلی به پذیرش تغییر استانداردهای گزارشگری شناخته شده خود به استانداردهای جدید (ناشناخته) نخواهد داشت. بر این اساس فرضیه تحقیق تدوین می‌گردد:

فرضیه فرعی سوم: بعد فرهنگی اجتناب از عدم اطمینان بر اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی تأثیر دارد.

از نظر هافستد (۲۰۰۱) سیستم حسابداری در کشورهای با درجه بالای فاصله قدرت، اغلب در جهت مقاصد تصمیم‌گیری صاحبان قدرت در سازمان‌ها مورد استفاده قرار می‌گیرد. چان و همکاران (۲۰۰۳) در تحقیقی دریافته‌اند که یک شرکت فعال در کشوری با درجه بالای فاصله قدرت، مانند تمرکز قدرت در دست تعدادی محدود از افراد، نادیده گرفتن کنترل مدیریت و کارکنانی با صلاحیت کمتر، ممکن است خطاهای حسابداری بزرگی را به نمایش بگذارند. این وضعیت می‌تواند نیاز به استفاده از دستورالعمل‌های حسابداری ساختار یافته‌تری را ایجاد نماید. بر این اساس فرضیه تحقیق تدوین می‌گردد:

فرضیه فرعی چهارم: بعد فرهنگی فاصله قدرت بر اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی تأثیر دارد.

بعد فرهنگی افق دید بلندمدت بعنوان کنفوسیوس پویا نیز نامیده می‌شود که مطرح می‌کند جهت‌گیری افراد ممکن است به سمت کوتاه‌مدت و یا به سمت بلندمدت باشد. به اعتقاد هافستد (۲۰۰۱) دیدگاه کوتاه مدت یعنی احترام به سنت، سطح اندک پس اندازها، ترجیح نتیجه‌گیری سریع‌تر، مطرح کردن خود و اهمیت به ظاهر که بهتر است جهت‌گیری به سمت بلندمدت وجود داشته باشد. حرکت از جهت‌گیری کوتاه مدت به سوی جهت‌گیری بلندمدت نه تنها از دیدگاه رشد اقتصادی، بلکه از ضرورت بقاء با افزایش

جمعیت جهان در دنیایی با منابع محدود مطلوب به نظر می‌رسد. بر این اساس فرضیه تحقیق تدوین می‌گردد:

فرضیه فرعی پنجم: بعد فرهنگی افق دید بلند مدت بر اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی تأثیر دارد.

متغیرهای تحقیق

فرهنگ

در نگاهی دقیق محیط فرهنگی را یک سیستم ملی (یا بومی و محلی) می‌شناسند که در بردارنده‌ی زبان، مذهب، اخلاقیات، ارزش‌ها، نگرش‌ها، قانون، تعلیم و تربیت، سیاست، سازمان‌هایی اجتماعی، تکنولوژی و فرهنگ بنیادی است. فرهنگ را می‌توان «برنامه‌ریزی جمعی از تفکراتی که اعضای یک گروه انسانی را از دیگران متمایز می‌کند» تعریف کرد (هافستد، ۱۹۸۰).

در این تحقیق، پنج مولفه معرفی شده توسط هافستد (۱۹۸۰ و ۲۰۰۱) مورد استفاده قرار می‌گیرد.

۱- مردگرایی:

مردگرایی 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 برتری طلبی، قهرمان پروری و دلاوری است. در جوامع مردگرا، مردان بیشتر به دنبال کسب موفقیت‌های شغلی در بیرون از منزل در چنین شرایطی مرد موفقیت خود را منوط به تقویت حس برتری طلبی و رقابت‌جویی خود می‌داند.

۲- فردگرایی:

عبارت است از وابستگی اندک در افراد یا اعضای یک گروه یا کارکنان یک سازمان و یا مردم یک جامعه. در فردگرایی انتظار بر این است که هر کس به فکر منافع خود و یا منافع خانواده خود باشد لذا کمتر به مسائل اخلاقی در این خصوص توجه می‌کند در چنین جوامعی

حقوق اجتماعی افراد کمتر مورد توجه قرار می‌گیرد و منافع اجتماع و جمع در مرحله دوم قرار دارد.

۳- اجتناب از عدم اطمینان:

به میزانی از احساس تهدید و خطر گفته می‌شود که اعضای جامعه و یا سازمان در قبال اوضاع نامطمئن و ناشناخته دارند. به طور معمول، این احساس از طریق فشار عصبی و اعلام نیاز به قابل پیش‌بینی بودن رویدادهای آتی و به عبارت بهتر از طریق احساس نیاز به قوانین و مقررات کتبی و غیر کتبی، اظهار می‌شود. به طور کلی، اجتناب از عدم اطمینان به میزان تحمل ابهام اشاره دارد و گریز از بی‌اطمینانی منجر به کاهش ابهام می‌گردد

۴- فاصله قدرت:

اختلاف‌های موجود در توزیع قدرت میان افراد جامعه افراد (فرا دست و فرو دست) را نشان می‌دهد و منعکس کننده دامنه نابرابری‌ها در توزیع قدرت از دیدگاه افراد ضعیف موجود در سازمان‌ها است.

۵- افق دید بلند مدت:

جهت‌گیری افراد ممکن است به سمت بلندمدت و یا به سمت کوتاه مدت باشد. دیدگاه کوتاه مدت یعنی احترام به سنت، سطح اندک پس‌اندازها، ترجیح نتیجه‌گیری سریع‌تر، مطرح کردن خود و اهمیت به ظاهر در حالی که جهت‌گیری بلندمدت دیدگاه بلندمدت را در نظر گرفته و به پس‌انداز و آینده‌نگری اهمیت می‌دهد.

استاندارد بین‌المللی حسابداری

قوانین و استانداردهای بین‌المللی حسابداری اولین بار در سال ۱۹۷۳ بوسیله کمیته تدوین استانداردهای بین‌المللی (IASB) که خود یک سازمان مستقل در لندن بود، انتشار یافت. هدف آن ایجاد استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IAS) بود که در کل جهان مورد استفاده قرار گیرد. در آوریل ۲۰۰۱ هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IASB) جایگزین این کمیته گشت که دارای استقلال بیشتری نسبت آن بود. استانداردهای تدوین شده توسط این هیئت استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) نام گرفت و استانداردهای تدوین

شده قبلی نیز تا زمانی که توسط (IFRS) تغییر داده نشده‌اند معتبر هستند. به این ترتیب IAS و IFRS امروزه تحت عنوان استانداردهای بین‌المللی حسابداری عنوان می‌شوند (داینیک و پیرا، ۲۰۱۲).

یافته‌های تحقیق

ارزیابی مدل اندازه‌گیری

برای بررسی برازش مدل‌های اندازه‌گیری از آلفای کروناخ، استفاده می‌شود. ضرایب آلفای کروناخ بیانگر میزان توانایی سئوالات در تبیین مناسب ابعاد مربوط به خود است. نتایج این آزمون در نگاره شماره ۱ آورده شده است. کروناخ (۱۹۵۱) مقدار آلفای کروناخ بالاتر از ۰/۷ را جهت پایایی قابل قبول پرسشنامه معرفی کرد.

نگاره (۱): آلفای کروناخ

آلفای کروناخ	سازه‌ها	آلفای کروناخ	سازه‌ها
۰/۷۰۱	فرهنگ فاصله قدرت	۰/۸۳۸	فرهنگ مردگرایی
۰/۷۷۵	فرهنگ افق دید بلندمدت	۰/۷۵۴	فرهنگ فردگرایی
۰/۷۹۲	استاندارد بین‌المللی	۰/۷۴۵	فرهنگ اجتناب از عدم اطمینان

آزمون نرمال بودن داده‌ها

برای استفاده از تکنیک‌های آماری ابتدا باید مشخص شود که داده‌های جمع‌آوری شده از توزیع نرمال برخوردار است یا غیر نرمال. چون در صورت نرمال بودن توزیع داده‌های جمع‌آوری شده برای آزمون فرضیه‌ها می‌توان از آزمون‌های پارامتریک استفاده نمود. با توجه به نگاره ۲ نتایج آزمون کولموگروف-اسمیرنوف برای هر یک از متغیرهای فرهنگ‌سازمانی و استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به ترتیب نشان داده شده است. از آنجایی که مقدار سطح معنی‌داری برای تمامی متغیرها بزرگ‌تر از ۰/۰۵ است پس فرض صفر یعنی نرمال بودن توزیع تمامی متغیرها در سطح اطمینان ۹۵ درصد تأیید می‌شود.

تکرار (۲): نتیجه آزمون نرمال بودن متغیرها

نتیجه	سطح معناداری	کولموگروف-اسمیرنوف	متغیرها
نرمال است	۰/۷۷۶	۰/۶۶	فرهنگ سازمانی
نرمال است	۰/۵۴	۰/۸۰۳	بعد فرهنگی مردگرایی
نرمال است	۰/۲۸۲	۰/۹۸۹	بعد فرهنگی فرد گرایی
نرمال است	۰/۳	۲/۱۶۰	بعد فرهنگی اجتناب از عدم اطمینان
نرمال است	۰/۱۳۴	۱/۱۶۲	بعد فاصله قدرت
نرمال است	۰/۰۵۳	۱/۳۸۷	بعد فرهنگی افق دید بلندمدت
نرمال است	۰/۰۷۵	۱/۲۸	و استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

آزمون T تک نمونه‌ای

در این آزمون فرض می‌گردد توزیع جامعه نرمال است و تفاوت بین میانگین نمونه مورد بررسی را با یک مقدار مفروض مورد آزمون قرار می‌دهد. مولفه‌های فرهنگ سازمانی و استانداردهای بین‌المللی این تحقیق دارای مقیاس فاصله ای و مطابق با طیف پنج گزینه ای لیکرت می‌باشند. گزینه‌ها در پنج طیف؛ کاملاً موافقم (۵)، موافقم (۴)، نظری ندارم (۳)، مخالفم (۲) و کاملاً مخالفم (۱) تقسیم بندی شده‌اند. با توجه به این که میانگین امتیازات فوق عدد ۳/۰۰ می‌باشد، این عدد بعنوان میانگین مورد انتظار برای جامعه فرض گردیده است. به عبارت دیگر آیا به‌طور متوسط می‌توان ادعا نمود میانگین متغیر مورد بررسی از عدد ۳ بیشتر است. این آزمون در سطح آلفای ۰/۰۵ انجام شده است. در این آزمون ساختار آزمون بصورت زیر می‌باشد:

$$\begin{cases} H_0: \mu = 3 \\ H_1: \mu \neq 3 \end{cases}$$

نتایج بررسی مولفه‌های فرهنگ سازمانی و استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در نگاره‌های ۳ و ۴ آورده شده است.

نگاره (۳): شاخص‌های آماری بررسی مولفه‌های فرهنگ سازمانی و استاندارد بین‌المللی

تخمین فاصله میانگین عامل فرهنگ	حد بالای اطمینان	حد پایین اطمینان	میانگین	انحراف استاندارد	فرهنگ سازمانی
	۳/۴۹۷	۳/۳۹۱			
تخمین فاصله میانگین بعد فرهنگی مردگرایی	حد بالای اطمینان	حد پایین اطمینان	میانگین	انحراف استاندارد	بعد فرهنگی مردگرایی
	۳/۱۳۷	۲/۸۹۳			
تخمین فاصله میانگین بعد فرهنگی فردگرایی	حد بالای اطمینان	حد پایین اطمینان	میانگین	انحراف استاندارد	بعد فرهنگی فردگرایی
	۳/۷۲۶	۳/۵۴۲			
تخمین فاصله میانگین بعد فرهنگی اجتناب از عدم اطمینان	حد بالای اطمینان	حد پایین اطمینان	میانگین	انحراف استاندارد	بعد فرهنگی اجتناب از عدم اطمینان
	۴/۲۲۷	۴/۰۷۱			
تخمین فاصله میانگین بعد فرهنگی فاصله قدرت	حد بالای اطمینان	حد پایین اطمینان	میانگین	انحراف استاندارد	بعد فرهنگی فاصله قدرت
	۲/۸۲۳	۲/۶۶۱			
تخمین فاصله میانگین عامل بعد فرهنگی افق دید بلندمدت	حد بالای اطمینان	حد پایین اطمینان	میانگین	انحراف استاندارد	بعد فرهنگی افق دید بلندمدت
	۳/۷۴۹	۳/۶۱			
تخمین فاصله میانگین استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی	حد بالای اطمینان	حد پایین اطمینان	میانگین	انحراف استاندارد	استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی
	۳/۸۲۱	۳/۷۱۲			

با توجه به نگاره ۳ می‌توان بیان نمود که با ۹۵ درصد اطمینان، میانگین مولفه‌های فرهنگ سازمانی و متغیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بالاتر از حد متوسط (میانگین مورد انتظار پرسشنامه = ۳) می‌باشد. همچنین در ادامه نتایج آزمون T حاصل از تحلیل داده‌های پرسشنامه در نگاره ۳ خلاصه شده است.

نگاره (۴): نتایج آزمون T استیودنت

نام متغیر	T محاسبه شده	درجه آزادی	سطح معناداری	سطح خطا	نتیجه آزمون
فرهنگ سازمانی	۱۲۹/۰۴۱	۱۳۷	۰/۰۰۰	۰/۰۵	رد H0
بعد فرهنگی مردگرایی	۴۸/۹۶	۱۳۷	۰/۰۰۰	۰/۰۵	رد H0
بعد فرهنگی فرد گرایی	۷۸/۰۹۷	۱۳۷	۰/۰۰۰	۰/۰۵	رد H0
بعد فرهنگی اجتناب از عدم اطمینان	۱۰۴/۸۵۵	۱۳۷	۰/۰۰۰	۰/۰۵	رد H0
بعد فاصله قدرت	۶۶/۸۳۴	۱۳۷	۰/۰۰۰	۰/۰۵	رد H0
بعد فرهنگی افق دید بلندمدت	۱۰۴/۸۰۶	۱۳۷	۰/۰۰۰	۰/۰۵	رد H0
استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی	۱۳۵/۶۹۹	۱۳۷	۰/۰۰۰	۰/۰۵	رد H0

با توجه به نگاره ۴ از آنجاییکه سطح معنی داری کوچکتر از سطح خطا است، لذا فرض H_0 رد می شود. به عبارت دیگر در سطح اطمینان ۹۵ درصد می توان گفت که داده های نمونه دلالت کافی بر تایید H_0 ندارند. لذا با ۹۵ درصد اطمینان می توان گفت که مولفه های فرهنگ سازمانی و متغیر استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی بالاتر از حد متوسط (میانگین مورد انتظار پرسشنامه = ۳) می باشد.

مدل سازی معادلات ساختاری

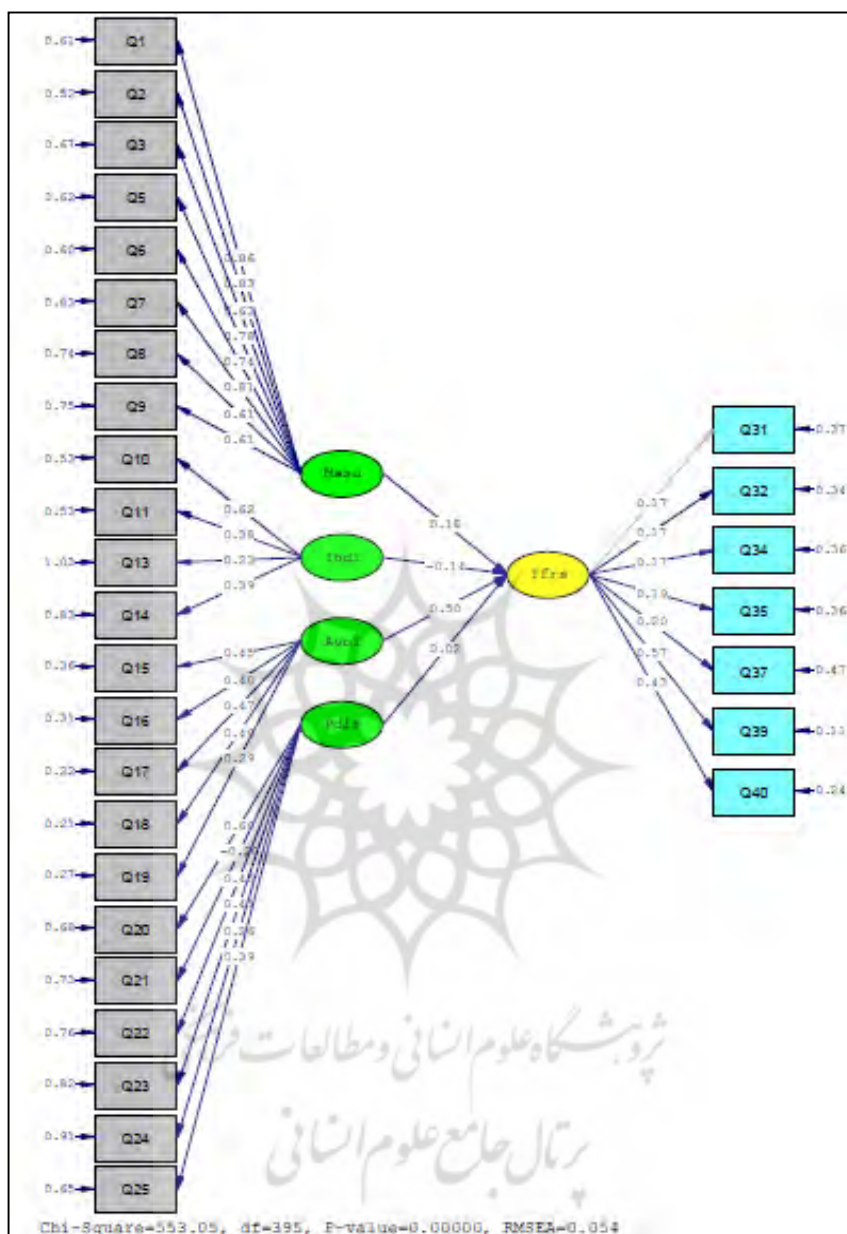
با توجه به این که آزمون K-S نشان داد که توزیع مربوط به تمامی متغیرها در هر دو فرهنگ سازمانی و استانداردهای گزارشگری مالی بین المللی نرمال است، می توان از آزمون های پارامتری از جمله مدل سازی معادلات ساختاری که از شاخه رگرسیون است، ضریب همبستگی و تحلیل عاملی تأییدی جهت تحلیل داده ها و آزمون فرضیات تحقیق استفاده کرد.

تحلیل مسیر (مدل ساختاری) تکنیکی است که روابط بین متغیرهای تحقیق (مستقل، میانجی و وابسته) را بطور همزمان نشان می دهد. هدف از تحلیل مسیر، شناسایی علیت (تأثیر) بین متغیرهای مدل مفهومی تحقیق است. برای سنجش هر یک از ابعاد، ۹ سوال اول مربوط به مردگرایی، سوالات ۱۰-۱۴ مربوط به فردگرایی، سوالات ۱۵-۱۹ مربوط به اجتناب از عدم

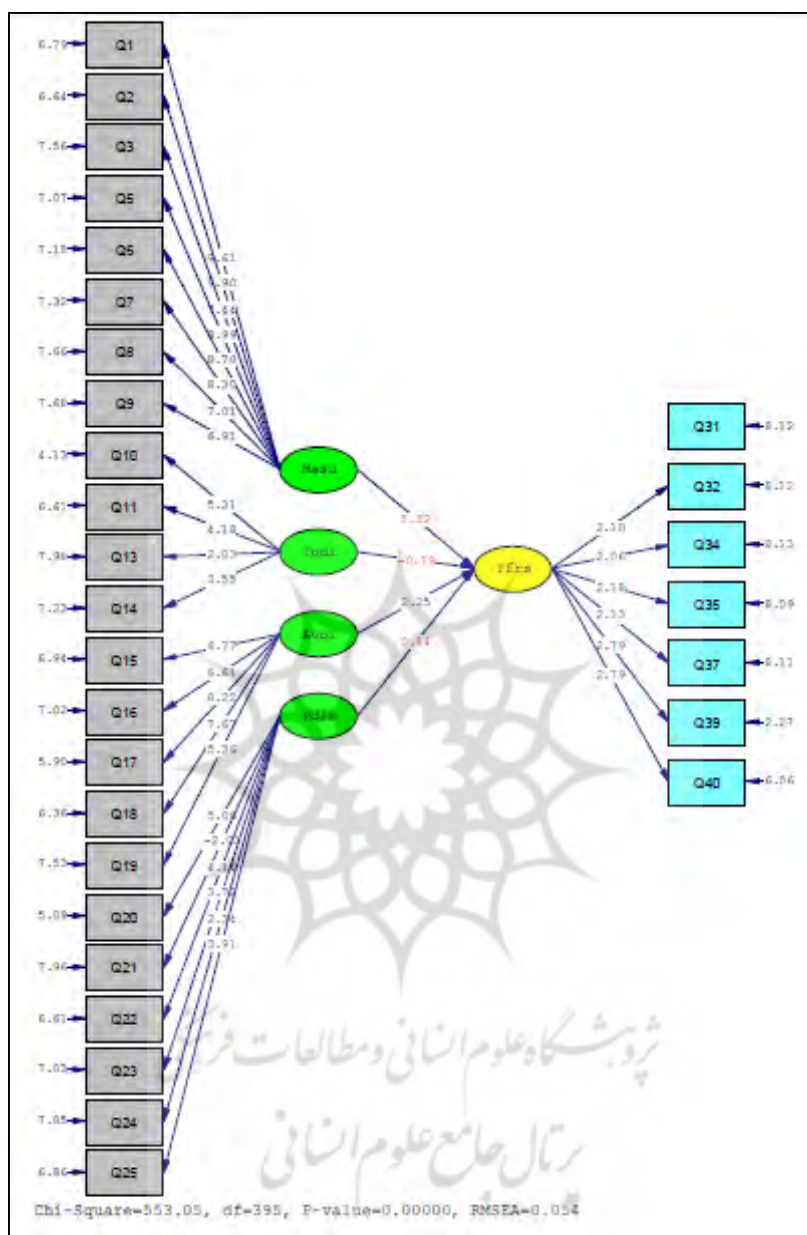
اطمینان، سوالات ۲۰-۲۵ مربوط به فاصله قدرت، سوالات ۲۶-۳۰ مربوط به افق دید بلندمدت و سوالات ۳۱-۴۰ مربوط به شاخص‌های اجرای استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی طراحی شده است.

نتایج حاصل از تحلیل عاملی تاییدی هر یک از متغیرهای پژوهش به صورت جداگانه برای هر متغیر برآورد شد. بارهای عاملی در حالت تخمین استاندارد میزان تأثیر هر کدام از متغیرها و یا گویه‌ها را در توضیح و تبیین واریانس نمرات متغیر یا عامل اصلی نشان می‌دهد. به عبارت دیگر بار عاملی نشان‌دهنده میزان همبستگی هر متغیر مشاهده‌گر (سوال پرسشنامه) با متغیر مکنون (عاملها) می‌باشد. نتیجه آزمون نشان داد بار عاملی سه گویه پرسشنامه (۲۷، ۲۸، ۲۹) بعد فرهنگی افق دید بلند مدت، کمتر از آستانه مورد قبول می‌باشد، لذا این بعد فرهنگ از مدل حذف شد و مدل مجدداً با ابعاد باقیمانده مورد آزمون قرار گرفت.

مدل ساختاری که در شکل ۱ و ۲ نشان داده شده است، رابطه بین ابعاد فرهنگی بر اجرای استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی را نشان می‌دهد. همانطور که در شکل ۱ نشان داده شده است، بعد فرهنگی مردگرایی به میزان ۰/۱۸، بعد فرهنگی فردگرایی به میزان ۰/۱۴-، بعد فرهنگی اجتناب از عدم اطمینان به میزان ۰/۵ و بعد فرهنگی فاصله قدرت به میزان ۰/۰۲ بر اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی تأثیر دارند. بعد اجتناب از عدم اطمینان دارای بیشترین در صد همبستگی (۰/۵) با اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی می‌باشد. همچنین در شکل ۲ نشان داده شده است تنها بعد اجتناب از عدم اطمینان بر استانداردهای اجرای گزارشگری مالی بین‌المللی تأثیر دارد. زیرا چنانچه ضرایب معناداری بیشتر از ۱/۹۶ و یا کوچکتر از ۱/۹۶- باشند فرض صفر رد و فرض یک یعنی وجود ارتباط معناداری تایید می‌شود.



شکل (۱): مدل ساختاری در حالت تخمین استاندارد



شکل (۲): مدل ساختاری در حالت معناداری

برازش مدل

شاخص‌های برازش مدل به بررسی این امر می‌پردازد که داده‌های جمع‌آوری شده تا چه اندازه مدل مفهومی را حمایت می‌کند.

شاخص‌های نسبت کای دو بر درجه ی آزادی: یکی از بهترین شاخص‌های بررسی نیکویی برازش مدل، بررسی نسبت آماره ی کای دو بر درجه ی آزادی است. البته حد استاندارد برای مناسب بودن میزان این شاخص وجود ندارد. اما بسیاری از اندیشمندان بر این عقیده‌اند که این شاخص باید کمتر از ۳ باشد.

شاخص میانگین مجذور خطاهای مدل (RMSEA): این شاخص براساس خطاهای مدل ساخته شده است. این شاخص باید کمتر از ۰/۰۸ باشد.

نگاره (۵): ارزیابی برازش کلی الگوی مفهومی پژوهش

شاخص‌های برازش الگوی مفهومی	مقادیر محاسبه شده شاخص‌ها	شاخص‌های برازش الگوی مفهومی	مقادیر محاسبه شده شاخص‌ها
Chi Square/ DF	۱/۴۰	RMSEA	۰/۰۵۴

نگاره ۵ نشان می‌دهد مقدار شاخص‌های نسبت کای دو بر درجه ی آزادی و میانگین مجذور خطاهای مدل بترتیب ۱/۴۰ و ۰/۰۵۴ می‌باشد که بیانگر مناسب بودن مدل استخراج شده با توجه به داده‌ها است

آزمون فرضیه‌های پژوهش

نگاره ۶ نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها را در قالب ضریب مسیر و آماره تی و در ارتباط فرضیه‌های پژوهش نشان می‌دهد. لذا، برای آزمون فرضیه‌ها اگر مقدار آماره تی از ۱/۹۶ در سطح اطمینان ۹۵ درصد بیشتر باشد، مسیر و ضریب مسیر مورد نظر معنادار بوده و فرضیه مورد نظر تایید می‌گردد، در غیر اینصورت فرضیه مربوط نیز رد می‌شود.

مطابق نگاره (۴) از بین پنج فرضیه فرعی تنها فرضیه فرعی سوم آماره تی آن از ۱/۹۶ بزرگتر است. بنابراین معنادار بودن این مسیر و مناسب بودن مدل ساختاری را نشان می‌دهد. درحالی‌که آماره تی مربوط به سه بعد دیگر کمتر از ۱/۹۶ است.

نگاره (۶): آزمون فرضیه‌های پژوهش

نتیجه	آماره T	ضریب مسیر β	متغیرها
تایید نشد	-۱/۵۲	۰/۱۸	فرهنگ-مردگرایی ← استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی
تایید نشد	-۰/۷۹	۰/۱۴	فرهنگ فردگرایی ← استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی
تایید شد	۲/۲۵	۰/۵	فرهنگ اجتناب از عدم اطمینان ← استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی
تایید نشد	-۰/۰۱۴	۰/۰۲	فرهنگ فاصله قدرت ← استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی
کنار گذاشته شد	-۱/۸۶		فرهنگ افق دید بلندمدت ← استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

بحث و نتیجه‌گیری

به‌طور کلی هماهنگ‌سازی استانداردها فرآیندی است که سعی در شناسایی و رفع مغایرت حسابداری مالی موجود در کشورها و جوامع مختلف دارد. از آنجایی که هر کشوری فرهنگ ملی منحصر بفرد خود را دارد، حتی با وجود الگوهای فراگیری که که تو سطها فاستد و گری مطرح شده‌اند نمی‌توان رابطه‌ای را بیان نمود که برای تمامی جوامع به صورت کامل مصداق داشته باشد. با این حال می‌توان با استفاده از همین تفاوت فرهنگی، اختلافات میان شیوه‌های عمل حسابداری در هر جامعه را تشریح کرده و حتی با نهادینه کردن خرده ارزش‌های فرهنگی جدید بین افراد، جامعه و شرکت‌ها استفاده از شیوه‌های حسابداری جدید را پایه‌گذاری نمود. در این راستا در این تحقیق به تأثیر ابعاد مختلف فرهنگ‌ها فاستد بر اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی پرداخته شده است.

نتایج حاصل از آزمون فرضیه اول نشان می‌دهد بعد فرهنگی مردگرایی بر اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی تأثیر معنی‌داری ندارد. این امر بیانگر این مطلب است که رفتار جسورانه و قدرت‌طلبی بر اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

بی تأثیر است. نتیجه این پژوهش با پژوهش کاردونا و همکاران (۲۰۱۴) همسو و با پژوهش حاجیها و سلطانی (۱۳۹۳) و نکونام (۱۳۹۱) غیر همسو می باشد.

همچنین بین بعد فرهنگی فرد گرایی و اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی رابطه معنی داری وجود ندارد. این امر بیانگر این مطلب است اگر کار به صورت جمعی یا فردی انجام شود بر اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی تأثیری ندارد. زمانی که فرد گرایی در جامعه ای بالا باشد تصمیم گیری های بیشتری توسط خود فرد انجام می شود. زمانی که فرد گرایی در یک جامعه و سازمان غالب باشد مدیران، آزادی عمل بیشتری از نظر حرفه ای و انعطاف پذیری در اندازه گیری دارند. فرهنگ فرد گرایی بالا بر خودمداری و استقلال و دستاوردهای فردی تأکید می کند. نتیجه این پژوهش با پژوهش کاردونا و همکاران (۲۰۱۴) همسو و با پژوهش حاجیها و سلطانی (۱۳۹۳) و نکونام (۱۳۹۱) غیر همسو می باشد.

بر اساس نتایج حاصل از فرضیه فرعی سوم می توان گفت که داده های نمونه دلالت بر این دارند که رابطه مستقیم و معنی داری بین بعد فرهنگی اجتناب از عدم اطمینان و اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی وجود دارد. دلیل این نتیجه را می توان این گونه بیان کرد که برای اینکه فردی خود را به دیگران بشناساند، ناچار به افشاء موفقیت خود است. یکی از دلایل ارائه گزارشات مالی نیز آن است که شرکت ها می خواهند دیگران را از موفقیت خود آگاه کنند. در کشورهایی که فرهنگ اجتناب از عدم اطمینان در آنها زیاد است ساختاردهی فعالیت های سازمانی در آنها زیاد است. قوانین مکتوب بیشتر است و مدیران ریسک کمتری می کنند. ترک خدمت نیرو کار کم است و کارکنان از ابهام شغلی کمتری برخوردارند. نتیجه این پژوهش با پژوهش بلکویی (۱۹۸۹)، کلیمنتس و همکاران (۲۰۱۰)، نورونابی (۲۰۱۵)، هافستد (۲۰۰۱)، مالا (۲۰۱۴) و حاجیها و سلطانی (۱۳۹۳) همسو می باشد با پژوهش کاردونا و همکاران (۲۰۱۴) و غیر همسو می باشد.

نتایج بدست آمده در فرضیه فرعی چهارم بیان کننده این موضوع است که فاصله قدرت با اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی رابطه معناداری ندارد، یعنی افزایش (کاهش) این بعد فرهنگی تأثیری در اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی نمی شود. یکی از دلایل این نتیجه مهارت و سطح تحصیلات افراد است که در این بعد فرهنگی تأثیر گذار می باشد. زیرا زمانی که فاصله قدرت بین افراد کمتر باشد عدالت و انصاف بین افراد ایجاد

می‌شود. نتیجه این پژوهش با پژوهش کاردونا و همکاران (۲۰۱۴) همسو و با پژوهش حاجیها و سلطانی (۱۳۹۳) و نکونام (۱۳۹۱) غیرهمسو می‌باشد.

از آنجایی که بار عاملی بعد فرهنگی افق دید بلند مدت به دلیل اینکه سه گویه پرسشنامه ۲۷، ۲۸، ۲۹ کمتر از آستانه ی مورد قبول یعنی ۰.۳ می‌باشد، لذا این بعد از مدل حذف شد و مدل مجددا با ابعاد باقیمانده مورد آزمون قرار گرفت. نتیجه این پژوهش با پژوهش کاردونا و همکاران (۲۰۱۴) همسو می‌باشد.

منابع

- AghaiiGhohi, A. , Heidarpour, F. Maham, K. , (2012). Advantages and disadvantages of usage the International Financial Reporting Standards as Iranian accounting standards. *Journal of Empirical Researches in Accounting, 1) 3* (, 85-103.) In Persian)
- Ahadianpoor. P, D. , (2014). Cultural relativism based behavior approach with emphasis on the role of management accountants for management decision making. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge, 3) 9* (, 33-52.) In Persian)
- Ahadianpoor. P, D. , (2014). Cultural relativism based behavior approach with emphasis on the role of management accountants for management decision making. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge, 3 (9)* , 33-52.) In Persian)
- Ahmadpour, A. , Arad, H. , Akbarianfard, M. , Arad, H. , (2012). The challenges of international accounting standards adoption in Islamic countries. *The First National Conference on Accounting and Management*, Nour Branch, Islamic Azad University.) In Persian)
- Belkaoui, A. (1989). *International Accounting*. Green Wood Press.
- Callen, J. L. , Morel, M. , & Richardson, G. (2011). Do culture and religion mitigate earnings management? Evidence from a cross-country analysis. *International Journal of Disclosure and Governance, 8 (2)* , pp 103-121.
- Cardona, A. , Castro-González, K. , Ríos-Figueroa, C. , (2014). The impact of culture and economic factors on the implementation of IFRS. *Accounting & Taxation, 6 (2)* , 29° 47.
- Chan, K. Lin, K. Lai, P. , (2003). An Empirical Study on the Impact of Culture on Audit-Detected Accounting Errors. *Auditing: A Journal of Practice and Theory, 2 (22)* , 281-295.
- Clements, C. E. , Neil, J. D. , Stovall, S. O. , (2010) , Cultural Diversity, Country Size, and the IFRS Adoption Decision. [Electronic version]. *The Journal of Applied Business Research, 2 (26)* , 115-126.

- Ding, Y. , Stolowy, H. (2005). Why do national GAAP differ from IAS? The role of culture. [Electronic version]. *The International Journal of Accounting*, 40, 325-350.
- Doupnik, T & Perera, H. (2012). *International Accounting (3rd Ed.)* New York; McGraw-Hill/Irwin.
- Gray, S. J. (1988). Towards a theory of cultural influence on the development of accounting systems internationally. *Abacus*, 24, 1-15.
- Hajiha, Z. , Soltani, M. (2010). An attitude to the cultural dimension of accounting. *Journal of Accounting Research*, 4 (3) , 75-99.) In Persian)
- Hans, S. , Kang, T. , Salter, S. & Yoo, Y. K. (2010). A cross-country study on the effects of national culture on earnings management. *Journal of International Business Studies*, 41, 123-141.
- Hofstede, G. , (1980). *Culture`s consequence: international differences in work – related values*. Beverly Hills, CA: Sage Publications.
- Hofstede, G. , (2001). *Culture`s consequences: comparing values, behaviors, institutions and rganizations across nations*. 2nd edn. Sage: Thousand Oaks, CA.
- Mahmoudi, M. , Hadian, A. , (2011). International accounting standards, its interpretation and comparison of companies. *The First National Conference on Accounting and Management*.) in Persian)
- Mala, M. , (2014). Impacts of additional guidance provided on international financial reporting standards on the Judgments of Accountants. *The International Journal of Accounting*, 49, 263° 288.
- Moeinizadeh, A. , Abbaszadeh, M. , (2014). The effect of Gender on accounting students\ perception: Cross-cultural study in Iran and United Kingdom. *Journal of Empirical Researches in Accounting*, 3 (3) , 55-73.) In Persian)
- Nikoomaram, H. , Mohammadi, M. (2012). The designing and presentation a model for Cultural position evaluation on processing of accounting standards setting. *Journal of Cultural Management*, 6 (17) , 29-53.) In Persian)
- Noravesh, I. , Dianati, Z. (2003). The impact of culture on accounting values in Iran. *The Iranian Accounting and Auditing Review*, 2 (3) , 3-40.) In Persian)
- Nurunnabi, M, (2015). "The impact of cultural factors on the implementation of global accounting standards (IFRS) in a developing country", *Advances in Accounting*, 31,136-149.
- Perera, H. , (1989). Towards a framework to analyse the impact of culture on accounting. *The International Journal of Accounting*, 24, pp. 42° 56.
- Rahmani, A. , Alipour, SH. (2010). The challenges of international accounting standards adoption in Iran. *Journal of Accounting Studies*, 27, 83-108.) In Persian)

- Ramanna, K. , Sletten, E. (2009). Why Do Countries Adopt International Financial Reporting Standards? (*Working Paper 09-012*). Retrieved January 27, 2012, from <http://www.hbs.edu/faculty/PublicationFiles>.
- Rodriguse, L. , Craig, R. , (2006) , Assessing international accounting harmonization using hegelian dialectic, *isomorphism and Foucault critical perspectives on accounting*.
- Zakari, M. A. , (2014). Challenges of International Financial Reporting Standards (IFRS) adoption in Libya. *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, 4 (2) , 390° 412

