

ارزش‌های فرهنگی هافستد در حسابداری

دکتر حسن همتی / عضو هیئت علمی مؤسسه‌ی آموزش عالی رجا
محمد گراوند / کارشناس ارشد حسابداری، مدرس دانشگاه

فرهنگ مجموعه‌ای از باورها و اعتقاداتی است که میان اعضای یک گروه، جامعه و سازمان مشترک است. فرهنگ از جمله عواملی است که تأثیر به‌سزایی بر حسابداری می‌گذارد. از جمله‌ی این تأثیرات می‌توان به هماهنگ‌سازی استانداردهای حسابداری، هموارسازی سود، سیستم‌های مالیاتی و ارزش‌های حسابداری اشاره کرد. در این مقاله سعی شده است تا کاربرد ارزش‌های فرهنگی هافستد در حسابداری مورد بررسی قرار گیرد و از حوزه‌ی فرهنگی هافستد به حسابداری نگاه شده است. در این راستا چهار بُعد فرهنگی هافستد (فردگرایی و جمع گرایی، فاصله‌ی قدرت، ابهام‌گریزی، مردگرایی و زن‌گرایی) و تأثیر آن بر حسابداری مورد بررسی قرار داده شد. نتایج بررسی‌ها نشان داد که میان ارزش‌های فرهنگی هافستد و ارزش‌های حسابداری و ارزش‌های مالیاتی ارتباط وجود دارد.

مقدمه

فرهنگ مجموعه‌ی مشترکی از باورها، ارزش‌ها، مفروضات بنیادین، نمادها، آداب و رسوم، سنن، اسطوره‌ها، زبان، علوم، رفتارها و مصنوعات یک سیستم اجتماعی است که اعضا آن را برای انطباق با دنیای پیرامون و در ارتباط با یکدیگر به کار می‌برند و از نسلی به نسل دیگر منتقل می‌کنند. اگرچه فرهنگ متشکل از رفتارهای اکتسابی است اما شرایط فیزیولوژیک و زیست‌شناختی بر رفتارها اثر می‌گذارند. برخی بیان داشته‌اند «فرهنگ الگویی است از مفروضات بنیادین که گروهی خاص برای مقابله با مشکلات و سازگاری با محیط خارجی و نیل به یکپارچگی و انسجام داخلی، ابداع، کشف یا ایجاد می‌کنند، این الگو در صورت کفایت، سودمندی و کارساز بودن، اعتبار می‌یابد و در نتیجه به عنوان شیوه‌ی درست ادراک، پندار، تفکر، احساس و رفتار در مقابله با مشکلات به اعضای جدید آموخته می‌شود. صفت مشخصه‌ی فرهنگ، مشترک بودن عناصر آن بین اعضای یک سیستم اجتماعی است.

فرهنگ سازمانی ترکیبی از ارزش‌ها، اعتقادات، مفروضات، معانی و انتظاراتی است، که میان اعضای یک سازمان مشخص، گروه یا زیرگروه مشترک می‌باشد و آنها از آن به عنوان الگویی برای حل مشکل و شیوه رفتار استفاده می‌کنند

نوشتارهای نظری فرهنگ

محققانی نظیر هافستد^۱ مشاهده کردند که فرهنگ مانند «چسب» عمل می‌کند و افراد موجود در یک سازمان یا جامعه را به یکدیگر مرتبط و متصل می‌سازد. (نوروش، سپاسی، ۱۳۸۴)

فرهنگ سازمانی نشان‌دهنده‌ی شخصیت سازمان است. فرهنگ دربرگیرنده‌ی پنداشت‌ها، ارزش‌ها و هنجارها و نمادهای ملموس اعضای سازمان و اعتقاداتشان است. اعضای یک سازمان فرهنگ خاص یک سازمان را ایجاد می‌کنند. فرهنگ واژه‌ای است که به طور روشن و واضح بیان کردنش دشوار است، اما هرکس که آن را احساس می‌کند، درکش می‌نماید.

مطالعات هافستد در مورد فرهنگ

در اواخر دهه‌ی ۱۹۶۰، هافستد مطالعات و تحقیقاتی با هدف اثبات نقش و تأثیر تفاوت‌های فرهنگی بر مدیریت انجام داد. هافستد برای انجام این تحقیق از ۱۱۶۰۰۰ نفر از کارکنان شرکت IBM در ۴۰ کشور مختلف دنیا نظرسنجی کرد. در این نظر سنجی از پرسش‌شوندگان درخواست می‌شد که نظر خود را درباره‌ی بهترین شیوه‌ی مدیریت و محیط کاری بیان کنند. وی در زمینه‌ی اختلافات فرهنگی تحقیق جامعی انجام داد. او در این تحقیق متوجه وجود اختلاف بین دو کشور می‌شد، می‌توانست آن را به حساب فرهنگ ملی کشور مزبور بگذارد و نوع قضاوت هم کاملاً معتبر بود. هافستد بر اساس یافته‌های این نظر

سنجی چهار بُعد ارزشی را مشخص ساخت. این چهار بُعد عبارتند از:

۱- فاصله‌ی قدرت: فاصله قدرت را می‌توان بدین صورت تعریف کرد: میزانی که اعضای ضعیف‌تر نهادها و یا سازمان‌ها در یک کشور انتظار و پذیرش قدرتی را دارند که به طور یکسان توزیع نشده است. بر طبق یافته‌های هافستد فاصله‌ی قدرت در کشورها به عواملی مانند عرض



وضعیت مبهم و ناشناخته احساس ترس و دلهره دارند و تا چه اندازه عقاید و تشکیلاتی را برای اجتناب از عدم اطمینان به وجود می‌آورند. به طور کلی، ابهام‌گریزی به میزان تحمل ابهام اشاره دارد. (هدایتی، ۱۳۸۵، ۱۸۵)

۳- فردگرایی در مقابل جمع‌گرایی (گروه‌گرایی): فردگرایی وابستگی اندک بین افراد در یک گروه، سازمان یا جامعه است. اما بر عکس آن جمع‌گرایی وابستگی شدید بین افراد یک گروه، سازمان یا جامعه است. (رضازاده، ۱۳۸۱، ۳۳)

۴- مردسالاری (مردگرایی) در مقابل زن‌سالاری (زن‌گرایی): سازمان یا جامعه‌ای مردگرا تلقی می‌شود که در آن نقش اجتماعی مردم بر حسب جنسیت به روشنی تفکیک شده است. جامعه‌ای زن‌گرا تلقی می‌گردد که در آن‌ها نقش اجتماعی مردم از نظر جنسیت هم‌پوشانی دارد. (هدایتی، ۱۳۸۵، ۱۸۳)

تأثیر فرهنگ بر حسابداری

از جمله تأثیراتی که فرهنگ بر حسابداری دارد، می‌توان به موارد زیر اشاره کرد:

بحث یکنواختی در مقابل انعطاف‌پذیری استانداردهای حسابداری تا سال‌های اخیر تنها به سطح ملی محدود بود. اما با افزایش جریان سرمایه و تجارت بین‌المللی در دو دهه‌ی گذشته، این بحث به سطح بین‌المللی کشیده شد و همانند اغلب مباحث، ادبیات مربوط به این موضوع به سرعت به دو نظرگاه متفاوت انجامید؛ گروهی که ادعا دارد

جغرافیایی کشور (عرض جغرافیایی بالاتر، فاصله‌ی قدرت کم‌تر)، حجم جمعیت (جمعیت بیش‌تر، فاصله‌ی قدرت بیش‌تر)، ثروت (ثروت بیش‌تر، فاصله‌ی قدرت کم‌تر) بستگی دارد. (اعرابی، ۱۳۸۸، ۷۰)

۲- پرهیز از ناشناخته‌ها (ابهام‌گریزی یا احتیاط): فرهنگ ابهام‌گریزی عبارت است از این‌که تا چه اندازه اعضای یک فرهنگ از شرایط و

رویه‌های بین‌المللی حسابداری باید استاندارد شود، بر این استدلال است که چون نیازهای استفاده‌کنندگان اطلاعات مالی جهانی است، رویه‌ها و اصول حسابداری نیز برای پاسخ‌گویی به این نیاز باید جهانی باشد. از سوی دیگر مخالفان همگرایی ادعا می‌کنند از آن‌جا که حسابداری تحت تأثیر محیط‌های فرهنگی، قانونی، سیاسی و اقتصادی کشورهای مختلف قرار می‌گیرد، استاندارد کردن رویه‌های بین‌المللی حسابداری بسیار مشکل خواهد بود. (نوروش، ۱۳۸۱)

موافقان بر این باورند که پذیرش استانداردهای بین‌المللی حسابداری کاهش هزینه‌های دستیابی به

اطلاعات، کاهش عدم تقارن اطلاعاتی بین معامله‌گران داخلی و خارجی، جذب سرمایه‌گذاری خارجی و امکان انتقال سرمایه در سطح بین‌المللی را فراهم می‌آورد، اما مخالفان، تفاوت‌های فرهنگی و اقتصادی و نیازهای متفاوت استفاده‌کنندگان (با توجه به فضای کسب‌وکار کشور) را دلایلی بر رد هماهنگ‌سازی می‌دانند. (رحمانی، علیپور، ۱۳۹۰)

از جمله تأثیرات دیگر می‌توان به تأثیر ارزش‌های فرهنگی هافستد بر ارزش‌های حسابداری اشاره کرد. گری^۲ در تحقیق خود چهار ارزش حسابداری را که از بررسی نظریه و عمل حسابداری استخراج و به شرح زیر معرفی کرد:

- ۱- حرفه‌گرایی در مقابل کنترل قانونی
 - ۲- یکنواختی در مقابل انعطاف‌پذیری
 - ۳- محافظه‌کاری در مقابل خوش‌بینی
 - ۴- محرمانه بودن در مقابل شفافیت (نوروش، ۱۳۸۱)
- گری عنوان کرد که می‌توان ارزش‌های حسابداری را از ارزش‌های فرهنگی استخراج کرد. براساس نظر وی، ارزش‌های فرهنگی یک کشور بر تصمیمات حسابداری مانند تمایل مدیریت به هموارسازی سود تأثیر دارد. (نوروش، سپاسی ۱۳۸۴)
- در جدول یک، ماتریس ارتباط میان ارزش‌های فرهنگی هافستد و ارزش‌های حسابداری بیان شده است.

جدول شماره ۱- ماتریس ارتباط ارزش‌های حسابداری با ارزش‌های فرهنگی هافستد

ارزش‌های حسابداری	ارزش‌های اجتماعی (اصلی)	حرفه‌گرایی	کنترل قانونی	یکنواختی	انعطاف‌پذیری	محافظه‌کاری	خوش‌بینی	محرمانه بودن	شفافیت
فردگرایی	+	-	-	-	+	-	+	-	+
جمع‌گرایی	-	+	+	+	-	+	-	+	-
فاصله زیاد قدرت	-	+	+	+	-	رابطی ندارد	رابطی ندارد	+	-
فاصله کم قدرت	+	-	-	-	+	رابطی ندارد	رابطی ندارد	-	+
گریز شدید از نامعلومی	-	+	+	+	-	+	-	+	-
گریز ضعیف از نامعلومی	+	-	-	-	+	-	+	-	+
خلق و خوی مردانه (برتری طلبی)	+	رابطی ندارد	رابطی ندارد	رابطی ندارد	رابطی ندارد	+	-	-	+
خلق و خوی زنانه (برابری)	-	رابطی ندارد	رابطی ندارد	رابطی ندارد	رابطی ندارد	-	+	+	-

ارتباط ارزش‌های فرهنگی و ارزش‌های مالیاتی (سیستم‌های مالیاتی): همانند تأثیرات فرهنگ در سیستم حسابداری انتظار می‌رود فرهنگ در سیستم مالیاتی هر کشوری تأثیرگذار باشد. در این بحث با استفاده از چارچوب فرهنگی هافستد و مدل گری، مدلی نظری برای تأثیر فرهنگ بر سیستم‌های مالیاتی، با استفاده از آزمایش تجربی فرضیات، ارائه شده است. ارزش‌های کلیدی سیستم‌های مالیاتی مطرح در هر جامعه‌ای عبارتند از:

(۱) عدالت: یک اولویت برای سیستم‌های مالیاتی این است که مبالغ توزیع‌شده بین افراد مختلف جامعه به‌عنوان مالیات براساس توان پرداخت آنان بوده و عادلانه و منصفانه توزیع شود.

(۲) صراحت و سادگی: قوانین مالیاتی در یک سیستم مالیاتی باید ساده باشند همچنان که کاربرد آن‌ها نیز باید واضح و صریح باشد.

(۳) بی‌طرفی: سیستم‌های مالیاتی باید

به‌گونه‌ای طراحی شوند که اثرات خاصی را بر تصمیمات گروه خاصی نداشته باشند تا تسهیم منابع، دچار انحراف نشود.

(۴) شفافیت: سیستم‌های مالیاتی باید از مفهوم پاسخ‌گویی به عموم برخوردار باشند و به‌طور کامل و صحیح اندازه‌گیری و فشار مالیاتی وارده بر مردم را افشا کنند.

با تلفیق ارزش‌ها و ابعاد فرهنگی هافستد و ارزش‌های مالیاتی، ارتباط آن‌ها از طریق فرضیه‌هایی آزمون‌شده در جدول دو خلاصه شده است.

پس از آزمون فرضیات پایین در ۴۲ کشور که ترکیبی از کشورهای در حال توسعه و توسعه‌یافته بودند نتایج زیر حاصل شد:

- فردگرایی ارتباط بااهمیتی باتمامی ارزش‌های مالیاتی دارد.

- فاصله‌ی قدرت ارتباط بااهمیتی با عدالت، بی‌طرفی و شفافیت دارد.

- اجتناب از عدم اطمینان ارتباط بااهمیتی با صراحت و سادگی،

بی‌طرفی و شفافیت دارد.
- مردم‌نشی با هیچ‌کدام از ارزش‌های فرهنگی رابطه ندارد.

حال با استفاده از این نتایج و تحلیل و ریشه‌یابی رد یا تأیید فرضیات می‌توان به اثربخشی و کارایی وب هتر شدن سیستم‌های مالیاتی در بُعد کلان امیدوار بود. (شیپوریان، سعید، ۱۳۸۹)

تأثیر فرهنگ بر ارزش‌های حسابداری در ایران

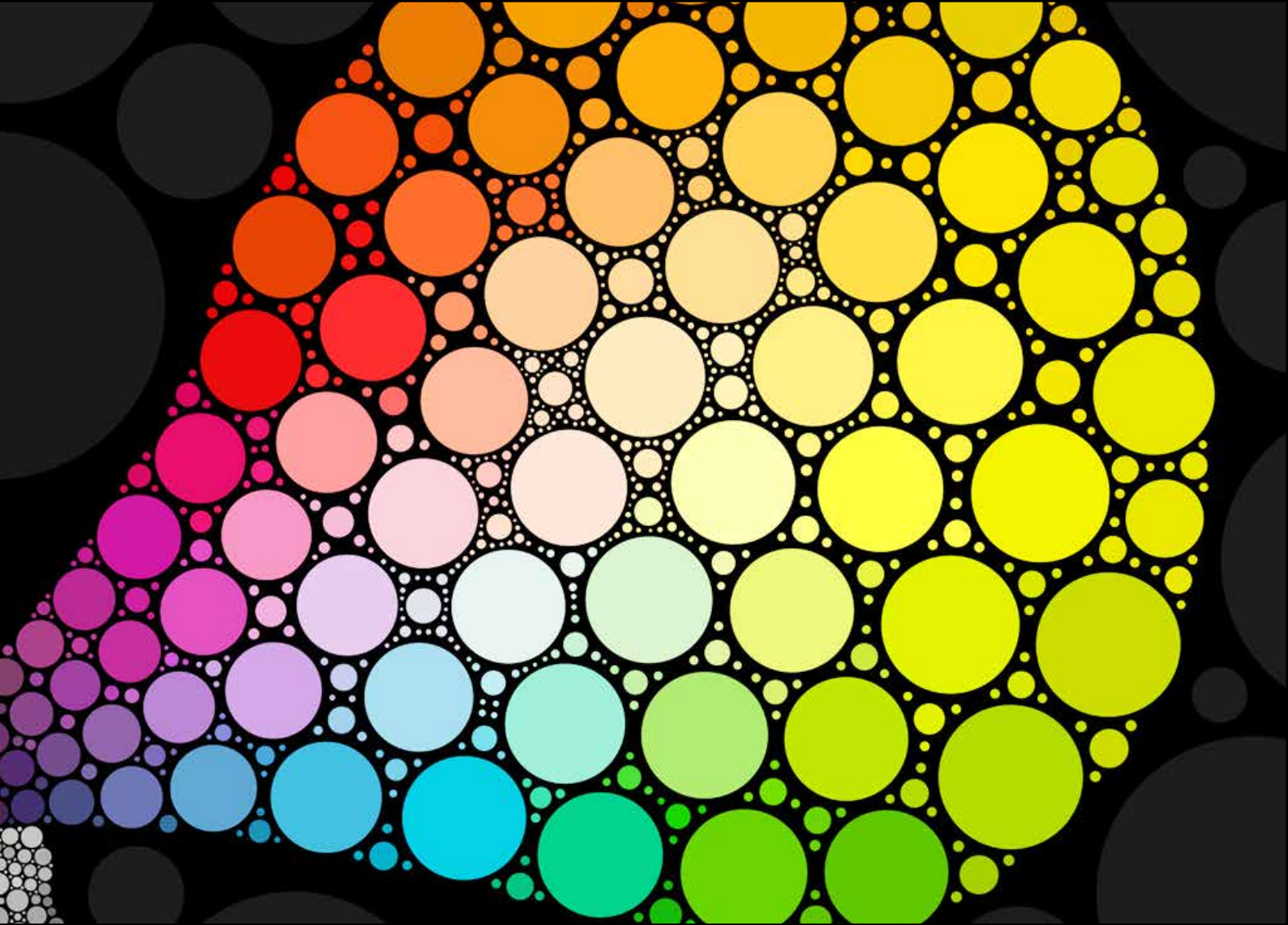
- پور جلالی و میک در یک مقاله‌ی تحلیلی - نظری به بررسی تغییرات فرهنگی ایجاد شده در کشور ایران قبل و بعد از انقلاب و تأثیرات آن بر ارزش‌های حسابداری پرداختند. (نوروش، دیانتی، ۱۳۸۲)

- جواد رضا زاده در سال ۱۳۸۱ طی یک تحقیق پیمایش مقطعی، رابطه‌ی بین ارزش‌های اجتماعی مبتنی بر فرهنگ شامل (فاصله‌ی قدرت، اطمینان‌طلبی، فردگرایی و

جدول شماره ۲- ماتریس ارتباط ارزش‌های مالیاتی با ارزش‌های فرهنگی هافستد

شفافیت	بی طرفی	صراحت و سادگی	عدالت	ارزش‌های مالیاتی / ارزش‌های فرهنگی
+	+	+	+	فرد گرایی
-	-	+	-	فاصله قدرت
-	-	-	-	اجتناب از عدم اطمینان
-	-	رابطه ندارد	رابطه ندارد	مردم‌نشی

اعلامت (+) نشان دهنده ارتباط مستقیم، علامت (-) نشان دهنده ارتباط معکوس بین ارزش‌های فرهنگی و ارزش‌های مالیاتی دارد. / منبع: شیپوریان ۱۳۸۹



مردگرایی) را با ارزش‌های حسابداری (محافظه‌کاری و پنهان‌کاری) مورد بررسی قرار داده است. در نهایت این نتیجه حاصل شد که برخلاف نظریه‌ی گری، با وجود افزایش مردگرایی در شرکت‌های ایرانی میزان پنهان‌کاری آن‌ها کاهش یافته است که این امر در واقع قابلیت تعمیم الگویی واحد از ارزش‌های فرهنگی و حسابداری در کشور را با تردید مواجه می‌سازد. یکی از اشکالات اساسی تحقیق رضازاده استفاده از دو شاخص (P/E) ، (P/B) برای سنجش میزان محافظه‌کاری است. در حالی که در کشوری مانند ایران که دارای نرخ تورم بالا و بازار سرمایه‌ی غیرکارا است قطعاً شاخص‌های یادشده نمی‌توانند معیارهای مناسبی برای

سنجش میزان محافظه‌کاری تلقی شوند. (نوروش، دیانتی، ۱۳۸۲) - بررسی تأثیر فرهنگ بر ارزش‌های حسابداری در ایران: براساس این تحقیق در می‌یابیم مدل گری در حقیقت بسط‌یافته‌ی مدل هافستد در زمینه‌ی الگوهای فرهنگی است که در آن ارزش‌ها و عملکردهای حسابداری به عنوان یک زیرمجموعه به ارزش‌های اجتماعی و پیامدهای نهادی اضافه شده‌اند. تحلیل‌های آماری صورت گرفته در این پژوهش مبین پایین‌بودن قدرت توضیحی مدل گری در کشور ایران است که آن نیز شاید بدین خاطر باشد که حسابداری در ایران به‌طور تدریجی و در نتیجه‌ی نیازهای جامعه تکامل نیافته است و در واقع روش‌ها و

رویه‌های حسابداری مورد استفاده در این کشور از روش‌ها و رویه‌هایی اقتباس شده که در کشورهای توسعه‌یافته‌ی دنیا ابداع شده و مورد استفاده قرار گرفته‌اند.

سخن آخر

بررسی ادبیات و تحقیقات صورت گرفته در حوزه‌ی حسابداری و فرهنگ، بیانگر این امر است که فرهنگ از جهات گوناگون حسابداری را تحت تأثیر قرار می‌دهد. از جمله‌ی آن‌ها می‌توان به تأثیر آن بر هماهنگ‌سازی استانداردهای حسابداری، هموارسازی سود، سیستم‌های مالیاتی و همچنین ارزش‌های فرهنگی هافستد بر ارزش‌های حسابداری اشاره کرد.

ارزش‌های فرهنگی هافستد (فردگرایی با ابعاد فردگرایی و گریز از نامعلومی و سادگی، بی‌طرفی و شفافیت) تأثیر و جمع‌گرایی، فاصله‌ی قدرت، (ابهام‌گریزی) و همچنین فاصله‌ی کم ابهام‌گریزی و مردگرایی و زن‌گرایی) بر ارزش‌های حسابداری (حرفه‌ای‌گرایی، کنترل قانونی، یکنواختی و انعطاف‌پذیری، محافظه‌کاری و خوش‌بینی، محرمانه بودن و شفافیت) تأثیر می‌گذارد. حرفه‌گرایی ارزش‌های مالیاتی (عدالت، صراحت از سوی دیگر ارزش‌های فرهنگی بر ارزش‌های مالیاتی (عدالت، صراحت تحمیل شود. تا یک کنترل قانونی بر فرایند تدوین و نظارت بر استانداردهای حسابداری می‌گذارد.

پی‌نوشت

- 1-Hofstede
- 2-Gary Equity
- 3-Simplicity
- 4-Neutrality
- 5-Visibility

منابع

۱. اعرابی، سیدمحمد، هدایتی، سیدهاشم (۱۳۸۱). فرهنگ‌ها و سازمان‌ها: نرم افزار ذهن. تهران، انتشارات علم.
۲. رحمانی، علی، علیپور، شراره (۱۳۹۰). دیدگاه جامعه حسابداری ایران در مورد پذیرش استانداردهای بین‌المللی حسابداری، فصلنامه حسابداری رسمی، ۱۴، ۵۶-۶۱.
۳. رضازاده، جواد (۱۳۸۱). رابطه فرهنگ با ارزش‌های حسابداری (محافظه‌کاری و پنهان‌کاری). رساله دکتری، دانشگاه علامه طباطبائی.
۴. شیپوریان، سعید (۱۳۸۹). بررسی ارتباط بین ابعاد فرهنگی با ارزش‌های سیستم‌های مالیاتی. پایان‌نامه کارشناسی ارشد. دانشگاه آزادکاشان.
۵. نوروش، ایرج، (۱۳۸۱). بررسی ارزش‌های فرهنگی در ایران و امکان دستیابی به هدف ارائه به نحو مطلوب استانداردهای بین‌المللی حسابداری، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۳۰، ۷۹-۵۹.
۶. نوروش، ایرج، سپاسی، سحر (۱۳۸۴). بررسی رابطه ارزش‌های فرهنگی با هموارسازی سود در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس تهران. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۴۰، ۸۱-۹۶.
۷. نوروش، ایرج، دیان‌تی دیلمی، زهرا (۱۳۸۲). بررسی تأثیر فرهنگ بر ارزش‌های حسابداری در ایران (آزمون تجربی مدل گری). بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۳۳، ۳-۴۰.
۸. هدایتی، هاشم (۱۳۸۵). اثره مدل تدوین استراتژی مبتنی بر فرهنگ سازمانی (مورد ایران) رساله دکتری، موسسه عالی آموزش و پژوهش مدیریت و برنامه‌ریزی.

- 9- Banutu-Gomez, Dr. Michael Ba, And G. Rohrer, William. (2011). The Influence Of The Leadership Practice "Inspiring A Shared Vision" On Group Norms In The Organizational Culture Of Financial Institutions, In The Gambia, West Africa. The Journal Of American Academy Of Business, Cambridge , 1,156-167.
- 10- Hodge, B.J , and Anthony, WilliamP.(1998). Organization theory (3 th ed.). Allyn and Bacon, Inc.