

## تطبیق گزاره‌های اخلاق در متون اسلامی و متون حسابداری<sup>۱</sup>

مصطفی عبدی<sup>۲</sup>، مهدی کاظمی علوم<sup>۳</sup>، علیرضا اکبری امامی<sup>۴</sup>

تاریخ دریافت: ۹۴/۰۹/۲۶

تاریخ پذیرش: ۹۵/۰۱/۱۵

### چکیده

پژوهش‌های انجام شده در حوزه اخلاق و حسابداری عمدتاً به موضوعات جانبی پرداخته است. پژوهش‌های اندکی نیز به بررسی ریشه‌های اخلاقی حسابداری پرداخته اند. این تحقیق سعی در برداشتن گامی جدید در زمینه اثبات فرض اخلاقی بودن حسابداری دارد. طبق آموزه‌های دینی، ملاک نهایی اخلاقی بودن، رعایت حقوق انسان‌ها و رضایت خداوند می‌باشد. هر منشی که مقرب به خدا باشد، شاخص خوبی و فضیلت است. این پژوهش، در گام اول به معرفی گزاره‌های مشهور اخلاقی از قبیل عدالت، انصاف و افضاء، تقوا و حقیقت‌گویی، پاسخگویی و حساب‌دهی و شناسایی عادلانه سود در متون اسلامی، قرآن، نهج‌البلاغه و سایر احادیث پرداخته و سپس به نظرات اندیشمندان حسابداری رجوع شده است. در این پژوهش تلاش شده است تا به روش تحلیلی و توصیفی به تایید فرض اخلاقی بودن عمل حسابداری با تطبیق گزاره‌های اخلاقی در متون اسلامی و متون حسابداری پرداخته شود. یافته‌های پژوهش حاضر حاکی از انطباق گزاره‌های اخلاقی موجود در متون اسلامی و متون حسابداری دارد. این پژوهش یک رویکرد جدید در تایید اخلاقی بودن حسابداری است.

واژه‌های کلیدی: اخلاق، اسلام، حسابداری، تطبیق، گزاره.

طبقه‌بندی موضوعی: A10, D80

<sup>۱</sup> کد DOI مقاله: 10.22051/ijar.2016.2529

<sup>۲</sup> دانشجوی دکتری حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی قزوین، نویسنده مسئول، (abdi.accounting@yahoo.com)

<sup>۳</sup> دانشجوی دکتری حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی قزوین، (mkolum1361@gmail.com)

<sup>۴</sup> دانشجوی دکتری حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی قزوین، (ar.akbary@gmail.com)

### مقدمه

اخلاق یعنی رعایت اصول معنوی و ارزش‌هایی که بر رفتار شخص حاکم است و مبنی بر این که درست چیست و نادرست کدام است. ارزش‌های اخلاقی تعیین‌کننده استانداردهایی هستند مبنی بر این که از نظر رفتار و تصمیم‌گیری چه چیزی خوب یا بد است (دفت، ۱۳۸۰).

برخی اخلاق را از جنبه مذهبی و خدایی آن می‌بینند و معتقدند که رفتار اخلاقی را قواعد مذهبی شکل می‌دهند و شامل دستورالعمل‌هایی است که چگونگی رفتار را دیکته می‌کند، اما تاریخ نشان داده است که در اغلب مذاهب، تعیین چنین قواعدی خودش موضوع بحث قابل توجهی بوده است (گافکین، ۲۰۰۷).

بی‌شک بحث‌های اخلاقی از زمانی که انسان گام بر روی زمین گذاشته است، آغاز شد، زیرا اعتقاد بر این است که حضرت آدم علیه‌السلام پیامبر خدا بود. نه تنها فرزندان را با دستورهای اخلاقی آشنا ساخت، بلکه خداوند از همان زمانی که او را آفرید و ساکن بهشت ساخت، مسائل اخلاقی را با اوامر و نواهی‌اش به او آموخت. سایر پیامبران الهی یکی پس از دیگری به تهنیت نفوس و تکمیل اخلاق که خمیرمایه سعادت انسان‌ها است، پرداختند تا نوبت به حضرت مسیح علیه‌السلام رسید که بخش عظیمی از دستوراتش را مباحث اخلاقی تشکیل می‌دهد و همه پیروان و علاقه‌مندان، او را به عنوان معلم اخلاق می‌شناسند. اما بزرگترین معلم اخلاق پیامبر اسلام صلی‌الله‌علیه‌وآله‌بود که با شعار "اخلاق" مبعوث شد و خداوند درباره او فرموده است: "اخلاق تو بسیار عظیم و شایسته است" (سوره قلم، آیه ۴). به هر حال بعد از پیامبر اسلام صلی‌الله‌علیه‌وآله، امامان معصوم علیهم‌السلام به گواهی روایات اخلاقی گسترده‌ای که از آنان نقل شده، بزرگترین معلمان اخلاق بودند.

اخلاق در اسلام مورد تاکید فراوان بوده و یکی از مهمترین اهداف پیامبران از نظر قرآن کریم مسئله اخلاق است، زیرا اعتلا و سعادت انسان‌ها در گرو پابندی و آراستگی به اخلاق الهی است (حاجی بابائیان امیری، ۱۳۸۸). دین اسلام بطور مستقیم با همه ابعاد زندگی، همچون چگونگی انجام معامله و تجارت مرتبط است. شریعت نه تنها آیین اسلامی را پوشش می‌دهد، بلکه بسیاری از جنبه‌های زندگی روزمره، همچون جنبه‌های اقتصادی، بانکداری، تجارت یا قوانین اجتماعی را نیز دربر دارد. مسلمانان موظف‌اند، فعالیت‌های خود را مطابق با قوانین اسلام و

شریعت اسلامی انجام دهند. به عنوان نمونه دستیابی به صداقت، امانت داری و خدمت به دیگران، بخشی از این فعالیت‌ها می‌باشد.

تناقضاتی در بین تعریف اخلاق در بین مذاهب وجود دارد. بنابراین انتظار می‌رود، تغییر در دین و مذهب افراد، منجر به تغییر نگرش افراد نسبت به گزاره‌های اخلاقی گردد.

این مقاله با رجوع به متون اسلامی و تمرکز بر متون حسابداری، سعی در تطبیق گزاره‌های اخلاق اسلامی و اخلاق حسابداری دارد. یافته‌های مقاله حاضر می‌تواند حاکی از این باشد که اگر به حسابداری از دریچه گزاره‌های عمل اخلاقی در متون اسلامی نگریسته شود، حسابداری می‌تواند آن گزاره‌ها را برآورده سازد یا خیر؟

### روش پژوهش

این پژوهش در گام اول به روش تحلیلی و توصیفی و با بررسی متون معتبر و مشهور اسلامی سعی در رسیدن به گزاره‌هایی که نمایانگر اخلاق در دین اسلام باشد، می‌پردازد. به این منظور، قرآن کریم، نهج البلاغه و سایر احادیث که به نقل از ائمه اطهار (ع) در کتب معتبر نقل شده است را مورد واکاوی و بررسی قرار می‌دهد. در گام دوم گزاره‌های مشهور در متون اسلامی استخراج و فهرست بندی گردید. از بین گزاره‌های بدست آمده تعداد پنج گزاره انتخاب و برای تطبیق گزاره‌های اخلاق اسلامی و حسابداری بر روی آنها تمرکز شد. در مرحله پایانی، پس از انتخاب گزاره‌های اخلاقی از دیدگاه متون اسلامی به نظرات اندیشمندان و پژوهش‌های تجربی نویسندگان بنام حسابداری، کتب و مقالات معتبر رشته حسابداری رجوع و سعی در تطبیق گزاره‌های اخلاق اسلامی با گزاره‌ها و کارکردهای حسابداری شد.

### یافته‌های پژوهش

برای بحث بیشتر بر روی یافته‌های پژوهش، در ابتدا چگونگی تعیین معیار فضیلت اخلاقی از دیدگاه عام و خاص اسلام معرفی می‌شود و سپس در قسمت هر گزاره، متون مورد نظر حسابداری نیز ارائه می‌شود.

### چگونگی تعیین معیار فضیلت اخلاقی

در تعیین فضیلت، ابتداء لازم است به این مسئله پرداخته شود که کمال حقیقی انسان در چیست؟ زیرا در صورتی امری فضیلت به حساب می‌آید که کمالی را بر کمالات انسان بیفزاید و او را در راستای رسیدن به کمال لایق وی یاری رساند. به عبارتی هر فعل و صفتی به هر اندازه که انسان را در رسیدن به کمال واقعی و نهائی یاری رساند یا زمینه را برای وصول به آن فراهم کند از ارزش اخلاقی برخوردار است. بنابراین می‌توان چنین نتیجه گرفت که چون کمال انسان امری واقعی و صفتی وجودی است، بنابراین افعال و صفاتی که بین آنها و کمال نهایی انسانی رابطه علی و معلولی وجود داشته باشد، آن افعال و صفات دارای ارزش اخلاقی بوده و در ردیف فضایل اخلاقی محسوب می‌گردند. چنانچه مکاتب دیگر نیز به این امر توجه داشته، اما در تشخیص کمال حقیقی انسان به خطا رفته‌اند (مصباح یزدی، ۱۳۹۰).

### فضائل اخلاقی بر اساس نظام اخلاقی اسلام

انسان فطرتاً گرایش به سمت کمال دارد و برای رسیدن به کمال مطلق آفریده شده است، زیرا هر چه در مسیر کمال پیش می‌رود خواهان بدست آوردن درجات بالاتری از آن است. بر اساس تعلیم دین اسلام وجود بی نهایت کمال مطلق، وجود خداوند متعال است، بنابراین کمال انسان و مطلوب نهائی او در هر چه نزدیک‌تر شدن به سرچشمه هستی و پروردگار می‌باشد. آیات قرآن و روایات معصومین نیز شاهد گویائی بر این مطلب هستند. خداوند در قرآن کریم بالاترین درجات کمال بنده را لقاء پروردگار و بازگشت به سوی حق معرفی کرده است: «ای نفس مطمئن به حضور پروردگارت بازای که تو خشنود و او راضی از توست، در صف بندگان خاص من درآی و در بهشت من داخل شو» (سوره فجر، آیه ۲۷-۳۰). «آنها که به دیدار ما امیدوار نیستند و به زندگی پست دنیا دلخوش داشته‌اند، آنها از آیات و نشانه‌های ما غافلند و به سبب کردارشان در دوزخ جای می‌گیرند.» (سوره یونس، آیه ۷-۸).

حال با توجه به اینکه کمال نهایی انسان وصول به مقام قرب الهی است، در نتیجه هر فعل و صفتی که انسان را در رسیدن به این مرتبه یاری کند و سبب ارتقاء انسان در مراتب قرب پروردگاری باشد و یا زمینه را برای سیر الی الله فراهم نماید، فضیلت محسوب می‌شود (مصباح یزدی، ۱۳۹۰). بنابراین در نظام اخلاقی اسلام، هر آنچه که موجب تقرب انسان به پروردگار و

وصول به کمال مطلق باشد و با انگیزه خداجویانه و کسب رضای الهی صورت پذیرد، دارای ارزش اخلاقی خواهد بود و فضیلت به حساب می‌آید.

با استناد به قرآن و احادیث می‌توان برخی از احکام و گزاره‌های اخلاقی که منجر به تقرب انسان‌ها (مبتنی بر مصباح یزدی، ۱۳۹۰) به خداوند می‌گردد را بیان نمود. در نتیجه گزاره‌های زیر را می‌توان به عنوان شاخصی برای اعمال اخلاقی از نظر متون اسلامی در نظر گرفت.

### گزاره‌های اخلاقی

شاخصه‌های مهم و کاربردی اخلاق در اسلام شامل تقوی، انصاف و عدالت، صداقت، رازداری و امانت داری، پابندی به قراردادهای و وفای به عهد، اجتناب از زیان زدن، ادب، اجتناب از تبعیض، احترام اصیل و نامشروط، اختیار و آزادی و... است (خرم آبادی و همکاران، ۱۳۹۱). در این پژوهش بر روی گزاره‌های عدالت، انصاف و افساء، تقوا و حقیقت‌گویی، پاسخگویی و حسابداری و شناسایی عادلانه سود تمرکز شده است.

#### ۱. گزاره عدالت<sup>۲</sup>

عدالت یکی از صفات خداوند متعال است که انسان‌ها اجرای آن را در طول تاریخ بطور مطلق هرگز نتوانسته‌اند انجام دهند. عدالت اجتماعی به مفهوم عام حفظ حقوق مادی و معنوی، انسان‌ها را توأماً در برداشته و حسابداری نیز به دلیل سروکار داشتن با داده‌های مالی و کمیت‌های پولی، بیشتر با جنبه مادی عدالت اجتماعی همخوانی دارد. رعایت اخلاق در حوزه‌های مالی و کسب و کار باعث افزودن ارزش به سهامداران شده که ابزاری برای دستیابی به هدف بیشینه کردن سود و ثروت است، هرچند می‌توان گفت که سازمان‌ها باید گذشته از ملاحظات مالی و اخلاق کسب و کار، به دلیل آنکه ماهیت این کار درست است، آنرا رعایت نمایند. بشر همواره در برخورد با مسائل اجتماعی و اخلاقی خواه ناخواه به نوعی به ارزیابی می‌پردازد. در ارزیابی خود برای آن مسائل درجات و مراتب، یعنی ارزش‌های مختلف قائل می‌شود. عدالت یکی از مسائلی است که به وسیله اسلام، به حیات و زندگی ارزش فوق‌العاده‌ای می‌دهد. از نظر امام علی (ع) آن اصلی که می‌تواند تعادل اجتماع را حفظ کند و همه را راضی نگه دارد، به پیکر اجتماع سلامت و به روح اجتماع آرامش بدهد، عدالت است. امام علی (ع) عدالت را یک تکلیف و وظیفه الهی، بلکه یک ناموس الهی می‌داند (مطهری، ۱۳۸۶). عدالت اقتصادی، از مهمترین اصول و

والاثرین اهداف اسلام است. تبیین تحقق عدالت در توزیع ثروت، که اسلام بر آن تاکید فراوان دارد، دو هدف زیر را دنبال می‌کند:

اول: نفی افراط و تفریط مالی و از میان برداشتن فقر و زیاده خواهی، زیرا عدالت در توزیع و جلوگیری از انباشت ثروت نزد عده‌ای خاص و نابودی پدیده فقر را در پی دارد. امام کاظم (ع) می‌فرماید: «اگر در میان مردم عدالت انجام می‌شد، به راستی، بی‌نیاز می‌شدند» (کلینی، ۱۳۷۹).

دوم: برخورداری همه مردم از همه امکانات مادی، به گونه‌ای که رفاه و آسایش، ویژه اقلیتی ثروتمند نباشد، چنان که قرآن کریم، هنگام سفارش به استفاده از نعمتها، همگان را مخاطب قرار می‌دهد و ثروت‌ها و منابع را در خدمت تمام انسان‌ها می‌داند (بقره، آیه ۲۲؛ اعراف، آیه ۱۰؛ ابراهیم، آیه ۳۲).

با رجوع به متون حسابداری و جستجو درباره این گزاره می‌توان به جملات جالبی از نظر نویسندگان حسابداری رسید. به عنوان نمونه، اسکات (۱۹۴۱) عدالت را بدین معنی می‌داند که با همه گروه‌های ذینفع رفتاری برابر شود و این از طریق گزارش‌های حسابداری می‌تواند صورت گیرد. همچنین گسترش عدالت از طریق اطلاعات و قانون‌گذاری خواهد بود و حسابداری نیز مهمترین ابزار تهیه، ارائه و تحلیل اطلاعات است. بلکویی (۲۰۰۰) بیان می‌کند که در حسابداری کاربرد تئوری عدالت (یعنی توزیع برابر همه کالاها و خدمات اقتصادی) بیانگر این است که همه سازمانها، مستلزم انتخاب نوعی نظام حسابداری هستند که در نهایت راه حل‌هایی را ارائه نماید که بی طرفانه، مطلوب و از دیدگاه اجتماعی منصفانه باشد.

لیتلتون (۱۹۵۲) بیان می‌کند که سیر تاریخی حسابداری و رابطه آن با قانون و قانون‌گذاری بیانگر این واقعیت است که حسابداری کمک‌های شایانی به مقررات‌گذاری (تحقق عدالت) داشته است. حسابداری بطور مستقیم یا غیر مستقیم در تدوین و وضع آنها نقش داشته است. برای توصیف عدالت هم از واژه عدالت توزیعی استفاده می‌شود که توزیع مطلوبیهای اجتماعی را شامل می‌شود. قانون اگر بخواهد عدالت توزیعی داشته باشد باید امکان‌های خاصی هم داشته باشد، اما نکته دیگری که در این زمینه مطرح می‌شود عدالت مبادله‌ای است، به این معنی که کار با دستمزد کار تناسب داشته باشد، زیرا اگر کار با دستمزد تناسب نداشته باشد نوعی بی عدالتی صورت گرفته است. سوالی که می‌توان در اینجا مطرح نمود این می‌باشد که آیا

حسابداری برای ارائه گزارش‌های مالی، منافع عموم یا منافع گروه‌های خاص را در نظر داشته است؟

عدالت اقتصادی شامل رفاه عمومی و ایجاد تعادل و توازن در ثروت و درآمدها و جلوگیری از انباشتگی ثروت در یک طبقه اقلیت است. به این بیان که نظام اقتصادی تحقق عدالت در عرصه اقتصاد را از دو طریق دنبال می‌کند:

۱. دادن حق به تمام افراد جامعه تا از یک زندگی متعارف و آبرومند انسانی برخوردار باشند.
۲. با اتخاذ احکام و روش‌هایی به دنبال متوازن کردن ثروت‌ها و درآمدها است.

درباره موضوع اول (دادن حق به تمام افراد جامعه)، مشایخی و آژنگ (۱۳۹۲) بیان می‌دارند که در زمینه‌ی مسائل مالی و حسابداری، حسابداران دادگاهی و کارشناسان دادگستری می‌توانند ابعاد تخصصی رویداد مورد دعوی را برای دادگاه روشن و شفاف کنند تا دادگاه با داشتن اطلاعات لازم بتواند مطابق با قوانین و ضوابط حکم صادر کند. با بهبود کیفیت خدمات حسابداران دادگاهی و کارشناسان دادگستری و در نتیجه‌ی آن، شرح و تبیین بهتر مسئله تخصصی مورد مناقشه برای دادگاه، درک دادگاه از ماهیت این مسائل تخصصی افزایش می‌یابد و حکم صادرشده توسط دادگاه تناسب بهتری با واقعیت مسئله خواهد داشت. در واقع حسابداری از این طریق می‌تواند در ایفای حقوق افراد جامعه موثر عمل کند.

درباره موضوع دوم نیز، رضاپور و ثقفی (۱۳۹۲) با بررسی نظریه عدالت رالز به استانداردهای حسابداری اشاره می‌کنند و هدف از فرآیند تدوین این استانداردها را کمک به ایجاد رویه‌هایی برای متوازن کردن ثروت در جامعه می‌داند. به عبارت دیگر استانداردهای حسابداری ابزاری برای برقراری عدالت در جامعه می‌باشد. این موضوع نیز در راستای تحقق عدالت در عرصه اقتصاد است. در پایان این بخش می‌توان بیان نمود که اندیشمندان حسابداری به این موضوع اعتقاد دارند که حسابداری، عدالت را در برابر تک تک افراد و هم در برابر جامعه رعایت می‌نمایند. این نقش پررنگی برای حسابداری است. این نقش (رعایت عدالت) در متون اسلامی به عنوان یک فضیلت در نظر گرفته شده است. در نتیجه یک شاخص اخلاقی می‌باشد. بنابراین می‌توان بیان کرد که حسابداری به صورت اخلاقی عمل می‌کند.

### ۳. گزاره انصاف و افشاء<sup>۲</sup>

امام صادق (ع) می‌فرماید: "سخت‌ترین چیزی که خداوند آن را به بندگان خود واجب نموده است، انصاف دادن میان خود و مردم است". با دقت بر این حدیث می‌توان متوجه شد که اگر کسی بتواند از عهده چنین کاری (انصاف) برآید، یک فضیلت و در نتیجه یک عمل اخلاقی را انجام داده است. پیامبر اکرم (ص) می‌فرماید: "سرور اعمال، انصاف دادن مردم از خود است. کسی که در مال خود با دیگران مساوات کند و با مردم به انصاف رفتار نماید، او مومن حقیقی است".

انصاف یکی از گزاره‌های مهم در آموزه‌های دینی می‌باشد و به معنی تعیین و تخصیص درست منابع می‌باشد. در ارتباط با گزاره انصاف، نخستین پیشنهاد به وسیله اسکات (۱۹۴۱) ارائه شد و این مفهوم را به عنوان یک اصل حسابداری بیان کرد «مقررات و رویه‌ها در حسابداری باید عاری از سوگیری و بی طرفانه باشد و نباید منافع گروه خاصی را تأمین کند». پاتیلو (۱۹۶۵) از این دیدگاه پیروی نمود و رعایت انصاف را به عنوان موضوع یک کتاب درآورد و آن را در ردیف استاندارد اصلی قرار داد.

نیاز به گسترش دادن سیستم افشای اطلاعات تکیه بر رعایت انصاف به صورت متعارف در اجرای اصول پذیرفته شده حسابداری و در راستای ارائه اطلاعات موجب بروز برخی از محدودیت‌ها و بی‌انصافی در ارائه گزارش‌ها و افشای اطلاعات شده است. نمونه‌هایی از افشای اطلاعات حسابداری جدید، در اجرای اصل «رعایت انصاف در افشای اطلاعات» شامل موارد زیر می‌شود:

- گزارش ارزش افزوده
- گزارش اطلاعاتی درباره کارکنان
- حسابداری منابع انسانی
- حسابداری و گزارشگری اجتماعی
- افشای اطلاعات مربوط به بودجه
- حسابداری و گزارشگری جریان نقدی



پاتیلو (۱۹۶۵) "انصاف" را یک استاندارد اصولی می‌داند که برای ارزیابی یا قضاوت در مورد سایر استانداردها مورد استفاده قرار می‌گیرد، زیرا این تنها استاندارد است که معنی ملاحظات اخلاقی<sup>۴</sup> دارد. اسپی سک (۱۹۵۹) در بیان مفهوم انصاف یک گام فراتر رفته و می‌گوید «رعایت انصاف در حسابداری و گزارشگری مالی باید برای مردم باشد و این مردم نماینده بخش‌های مختلف جامعه هستند». انصاف، عدالت، حقیقت و برابری شاخص‌های اصلی هستند که اسکات (۱۹۴۱) برای ارائه تئوری حسابداری مورد توجه قرار داد. اسکات عدالت را بدین معنی می‌داند که با همه گروه‌های ذینفع رفتاری برابر شود. حقیقت را به عنوان صورت‌های حسابداری دقیق و حقیقی می‌داند و انصاف را به منزله ارائه گزارش‌هایی می‌داند که بدون یک سونگری و تعصب باشد و در این گزارش‌ها اعمال نظر شخصی نشده باشد (ریاحی بلکویی، ۲۰۰۰). بیمز و فرتیگ در زمره کسانی هستند که مسئله ضرورت نهادینه کردن هزینه‌های اجتماعی و منافع اجتماعی ناشی از فعالیت‌های شرکت‌های تجاری را مطرح کرده‌اند. لد، لیتلتون و زیمرمن در چندین مورد ابراز می‌کنند که حسابداری باید منافع مردم را تامین نماید و در مسیر تکاملی خود، دیدگاه اقلیت‌ها، خواست مردم و حتی اختلاف نظر گروه‌ها را مورد توجه قرار دهد (ریاحی بلکویی، ۲۰۰۰). به عقیده هندریکسن و ون بردا (۱۹۹۲)، "مفاهیم انصاف و بی طرفی بکار رفته در در چارچوب نظری بدان معنی است که نباید استانداردها را به صورتی درآورد که در جهت خاصی تقویت شود و در حالی که این موضوع واقعیت دارد که هیئت استانداردهای حسابداری مالی و نهادهای پیشین آن چندین بار در برابر امواج بسیار تند مربوط به نتایج اقتصادی و گروه‌های خاصی تسلیم شده‌اند، اما از سوی دیگر این امر هم واقعیت دارد که نمی‌توان آنرا سیاست هیئت استانداردهای حسابداری مالی دانست (هندریکسون و ون بردا، ۱۹۹۲).

حسابداری یعنی تشخیص اینکه کدام انتخاب شود و ملاک آن اخلاق است و بعبارتی اخلاق آن اقتصادی است. اطلاعاتی باید افشا شود که منافعی بیشتر از هزینه‌های آن باشد و منافع سرمایه‌گذاران و ذینفعان تامین شود. منافع سرمایه‌گذاران یک مکتب اخلاقی و منافع ذینفعان یک مکتب اخلاقی دیگر می‌باشد. حسابداری این وظیفه اخلاقی را انجام می‌دهد.

رویایی و ابراهیمی (۱۳۹۴) اشاره می‌دارند که برخی از شرکت‌ها داوطلبانه اقدام به افشای اطلاعات می‌نمایند و برخی دیگر از شرکت‌ها پا را فراتر گذاشته و اقدام به افشای داوطلبانه

اخلاق می‌کنند تا اثبات نمایند که موارد عدالت و انصاف، حقوق و منافع عموم را رعایت می‌کنند.

یکی از تئوری‌های مشهور در حسابداری، تئوری مشروعیت می‌باشد. این تئوری اشاره به این دارد که یک قرارداد اجتماعی در خصوص وضعیت مشروعیت سازمان، بین سازمان و جامعه‌ای که در آن عمل می‌کند وجود دارد. طبق مفهوم قرارداد اجتماعی سازمان باید عملیات خود را مطابق با انتظارات و هنجارهای کل جامعه و نه فقط هنجارها و انتظارات سرمایه‌گذاران هدایت نماید. تنها زمانی جامعه به سازمان اجازه ادامه فعالیت را می‌دهد که سازمان مطابق با انتظارات و هنجارهای جامعه باشد (ایزدی نیا و همکاران، ۱۳۹۳).

سازمان با بهره‌گیری از تخصص حسابداری و دانش حسابداری، اطلاعاتی را افشاء می‌کنند که جامعه بتوانند میزان رعایت هنجارها توسط سازمان‌ها را ارزیابی نماید. یکی از وظایف مهم حسابداری تعیین و تخصیص حق گروه‌های مختلف جامعه می‌باشد. در راستای اجرای این وظیفه خطراتی وجود دارد. نمونه‌ای از این خطرات، تعیین و تخصیص کمتر یا بیشتر از واقع می‌باشد. حسابداری باید وظیفه اخلاقی خود در این فرآیند را رعایت کند و آن چیزی جز رعایت انصاف و افشای کافی در این فرآیند نیست.

#### ۴. گزاره تقوا<sup>۵</sup> و حقیقت‌گویی<sup>۶</sup>

تقوا به عنوان شاخص‌ترین گزاره اخلاق در قرآن و سخنان ائمه علیهم‌السلام جایگاه ویژه‌ای دارد. در آیات بسیاری از قرآن کریم سفارش به تقوا شده است. خداوند در قرآن هدایت را ویژه‌ی متقین می‌داند و اوصاف متقین را بر می‌شمارد.

خداوند متعال تقوا را بهترین توشه برای خردمندان ذکر می‌کند (سوره بقره آیه ۳ و ۲) و می‌فرماید: "و برای خود توشه بگیرید که در حقیقت بهترین توشه، پرهیزکاری است وای خردمندان، از من پروا کنید." (سوره بقره آیه ۱۹۷). این نمونه‌ها، همگی کاربردهای عملی تقوا و اسباب و لوازم آن در زندگی بشر در ارتباط با جامعه می‌باشد.

با توجه به معارف و علوم اسلامی و به خصوص قرآن کریم تقوا به عنوان مهمترین گزاره در اخلاق حرفه‌ای اسلامی مطرح بوده و تمام اصول اخلاقی دیگر در ارتباط با تقوا معنی می‌شوند. امام علی (ع) می‌فرماید، تقوی در راس همه ارزش‌های اخلاقی است (نهج البلاغه، حکمت

۴۱۰. تقوا یعنی پرهیزکاری و به عبارت دیگر تقوا یعنی یک روش عملی منفی پرهیز از بدی‌ها است. هرچه پرهیز بیشتر باشد تقوا کاملتر است. داشتن تقوا، رابطه مستقیمی با عمل حقیقت‌گویی دارد. انسانی که دارای درجه پرهیز بالاتری است، دارای درجات نفسانی بالاتری نیز خواهد بود. چنین افرادی همواره سعی می‌نمایند که در ارتباط با یک پدیده، حقیقت را منعکس نمایند. این پدیده می‌تواند در ارتباط با موضوعات اجتماعی، فرهنگی، اقتصادی و هر موضوع دیگری باشد.

در متون حسابداری نیز، دلسان و آرمسترانگ (۱۹۹۵) از تئوری اخلاق تقوا در آموزش اخلاق حسابداری و با توصیف چهار ویژگی اساسی این تئوری، از آن حمایت می‌کنند. تقوای پذیرفته شده به صورت عمومی، جامعه فعال، قضاوت اخلاقی مناسب، و الگوها یا مدل‌های نقشی اخلاقی<sup>۷</sup> چهار ویژگی تئوری اخلاق تقوا می‌باشد. منظور جامعه فعال، جامعه‌ای می‌باشد که بدانند چه عملی خوب و چه عملی ناصحیح می‌باشد و علاوه بر درک صحیح بودن و یا غیر صحیح بودن اعمال اخلاقی، آنها را به صورت واقعی رعایت نمایند. مینتز (۱۹۹۵) تقوا در حسابداری را مورد تحلیل قرار می‌دهد که به باور او در ارتباط با الزامات آئین رفتار حرفه‌ای، مورد اعتماد بودن، نیک‌خواهی، نوع دوستی، امانتداری، درستی، بی‌طرفی، عدم داشتن تعصب، قابلیت اتکاء، وابستگی، وفاداری و صداقت می‌باشد. اسکات (۱۹۴۱) در حسابداری حقیقت را به عنوان صورت‌های مالی دقیق و حقیقی می‌داند. لیتلتون (۱۹۵۲) در حسابداری معتقد است حقیقت در حسابداری، هم حقیقت اقتصادی و هم حقیقت آماری است. یافتن حقیقت و منعکس کردن آن، بخش‌های با اهمیتی از وظیفه اجتماعی حسابداری می‌باشد و مهم‌ترین وظیفه حسابداران این است که در جهت واقعیت بخشیدن به آن وظیفه اجتماعی بکوشند و این مورد، کار اخلاقی حسابداری است.

برزیده و غلامزاده لداری (۱۳۸۷) با اشاره به ماهیت حسابداری بیان می‌دارند که استانداردهای حسابداری دارای کارکردهای اجتماعی نیز می‌باشند. برای مثال مبنای محاسبه مالیات، اقلامی هستند که بر اساس استانداردهای حسابداری ثبت و گزارش شده‌اند. تدوین کنندگان استاندارد در فرآیند تدوین دو رویکرد اصلی را پیش روی دارند:

- روش مبتنی بر ارائه صادقانه و مطلوب اطلاعات
- روش مبتنی بر توجه به پیامدهای اقتصادی اطلاعات

روش نخست طرفدار گزارشگری بی طرفانه و صداقت در ارائه اطلاعات است. در روش دوم پذیرش استانداردهایی مورد توجه قرار می‌گیرد که بر رفاه اجتماعی اثر مثبت داشته باشد یا لاقبل اثر منفی نداشته باشد.

در هر دو روش سعی و تلاش بر ارائه اطلاعات دقیق می‌باشد. به عبارتی دیگر تلاش برای منعکس کردن حقیقت و درست‌نمایی توسط مراجع تدوین‌کنندگان استانداردهای حسابداری وجود دارد. حسابداری و حسابداران نیز این استانداردها را در عمل اجرا می‌کنند تا حقیقت را بازگو نمایند. با واکاوی یادداشت‌های نویسندگان حسابداری می‌توان به این نتیجه رسید که حسابداری رشته‌ای علمی است که مفروضات حقیقت‌گویی و تقویرارعايت می‌نماید. در نتیجه شاید بنابر مفروضات فوق بتوان بیان نمود که حسابداری عملی اخلاقی می‌باشد.

##### ۵. گزاره پاسخگویی<sup>۸</sup> و حسابدهی

پاسخگویی در اسلام باید به افشاء و شفافیتی منصفانه و صحیح بیانجامد. در وهله اول پاسخگویی در برابر خداوند مطرح است. این مفهوم نشان‌دهنده این است که تمام منابعی که در دست انسان است، به صورت امانت می‌باشد و از اینرو افشای صحیح حقایق و اطلاعات بایست در داخل معاملات صورت گیرد. نکته دیگر در مورد افشاء تهیه اطلاعات کافی مورد نیاز در تصمیم‌گیری‌های صحیح مالی استفاده‌کنندگان است. این امر منجر به پرداخت زکات<sup>۹</sup> خواهد شد که یکی از فروع دین و واجب شرعی بر مسلمین است. دقت در عمل، جنبه‌ای از انصاف است و این می‌تواند در تصمیم‌گیری‌های تجاری و اقتصادی به ما کمک کند. این گزاره یکی از اصول اخلاقی قوی در سیستم‌های حسابداری اسلامی است و به ارتقای افشای مناسب و شفافیت در هر معامله تجاری کمک می‌نماید (ابن تپانچه، ۲۰۰۶). اسلام افراد را به تجارت منصفانه که پاسخگویی نهایی آن در برابر خداوند است، تشویق می‌کند و قرآن به انسان‌ها رفتار اخلاقی را برای سروکارداشتن با این گزاره تشویق می‌کند. نمونه‌هایی از این دست آیات در ادامه آورده شده است.

در آیه ۲۸۲ و ۲۸۳ سوره بقره اشاره شده:

"ای کسانی که ایمان آورده‌اید، هنگامی که بدهی مدت داری (بر اساس وام یا معامله) به یکدیگر پیدا می‌کنید، آنرا بنویسید. باید نویسنده‌ای در میان شما با عدالت منصفانه سند را

بنویسید (آیه ۲۸۲) ". " اگر در سفر بودید، و نویسنده‌ای نیافتید، وثیقه‌ای بگیرید و اگر به یکدیگر اطمینان داشته باشید، وثیقه لازم نیست و باید کسی که امین شمرده شده امانت و بدهی خود را بموقع پردازد و از خدایی که پروردگار اوست، پروا کند (آیه ۲۸۳) ".

همچنین در آیه ۴۷ سوره انبیا اشاره شده:

"ما ترازوهای عدل را در روز قیامت بر پا می‌کنیم. پس به هیچ کس کمترین ستمی نمی‌شود و اگر به مقدار سنگینی یک دانه خردل (کار نیک و بدی) باشد، ما آنرا به حساب می‌آوریم و همین کافی است که ما حسابگریم (آیه ۴۷) ".

در متون حسابداری نیز پاسخگویی و حسابداری، سابقه‌ای دیرینه دارد. به عنوان نمونه، شیرر (۲۰۰۲) بیان می‌دارد که مفهوم مسئولیت اخلاقی<sup>۱۱</sup> باید زیر بنای پاسخگویی واحد اقتصادی به جامعه باشد. رویه‌هایی از حسابداری که فاقد چنین موردی باشند، مفهوم مسئولیت پاسخگویی را نمی‌توانند برآورده سازند. پیش قراول دلایل مربوط به نیاز به پاسخگویی گسترده‌تر اقتصادی، ریشه در نماینده‌های اخلاقی جمعی<sup>۱۱</sup> دارد.

اسچویکر (۱۹۹۳) بیان می‌دارد که واحد اقتصادی مانند یک فرد از هشیاری انسانی برخوردار نیست، از این رو نسبت دادن مسئولیت اخلاقی به جمع بهتر است در ترازوی نماینده اخلاقی<sup>۱۲</sup> قرار گیرد، تا اینکه در حوزه خود شناسی نفس و روح فرد مورد بررسی قرار گیرد. حساب‌دهی<sup>۱۳</sup> یکی از فعالیت‌های نماینده اخلاقی است. حساب‌دهی به نماینده، یک شناسه<sup>۱۴</sup> (هویت) در ارتباط با دیگران و محیط فعالیت می‌باشد. لیتلتون (۱۹۶۸) بیان می‌دارد شاید زیاد دور نرفته‌ایم اگر بگوییم سهم حسابداری در تعالی اخلاقی از این راه است که کار واحد تجاری و مدیریت را در گزارش کامل، بر حسب داده‌های درخور اتکا آسان می‌کند. وی سلامت اخلاقی را در طبقه‌بندی درست و فریبکاری را در طبقه‌بندی نادرست، می‌داند. اسچویکر (۱۹۹۳) اشاره دارد حساب‌ده بودن نیز مفهومی است که توسط افراد تشکیل دهنده نمایندگی اخلاقی ایجاد شده است. لیتلتون (۱۹۶۸) نیز بر وظیفه اجتماعی حسابداری تاکید دارد. به نظر او حسابداری همیشه یک آرمان برای خود داشته و آن، کنش برای یافتن و گفتن حقیقت است. یافتن حقیقت و منعکس کردن حقیقت بخش‌های با اهمیتی از وظیفه اجتماعی حسابداری است و از مهمترین وظایف حسابداران یکی این است که در جهت واقعیت بخشیدن به آن وظیفه اجتماعی بکوشند. او موضوع حسابداری را خصلت اقتصادی و روش شناسی آن را خصلت آماری می‌داند، هرچند

وصف حسابداری را به همین دو جنبه محدود نمی‌نماید و کاربرد فراگیر حسابداری را، توضیحات معین اجتماعی و پیامدهای معین اجتماعی می‌داند. حسابداری خدمت اجتماعی خود را با فراهم آوردن طبقه‌بندی راستی نمای معاملات بر حسب موسسات، به وسیله حسابهای تحلیلی و دوره‌های زمانی وقوع رویدادهای مربوط به انجام می‌رساند. حسابداری رنگ اخلاقی دارد. حسابداری وظیفه دارد بعد از جنگیدن با ارقام و یافتن بوده‌ها، آن ارقام را چنان به هم نهد که حقیقت آنها عیان شود. همین جنبه حقیقت در حسابداری است که حالت اخلاقی بدان می‌بخشد. منظور لیتلتون از انبوه بوده‌ها همان اطلاعات مالی موجود در موسسه می‌باشد.

کردستانی (۱۳۸۶) بیان می‌دارد که پاسخگویی عمومی یک مفهوم محرک سیاسی است که می‌تواند تصویری از امانتداری، وظیفه‌شناسی، عدالت و تلاش برای مصون ماندن در برابر انتقاد باشد. البته پاسخگویی به آرامی از مرز اشتقاقی خود که همان حسابداری است فراتر رفته و دیگر مانند آن یادآور تصویری از مسائل مالی نیست. پاسخگویی با خود عدالت، انصاف، بهبود شرایط، شفافیت، شایستگی اخلاقی و جلوه‌هایی از دموکراسی را به همراه دارد. از این منظر، پاسخگویی عمومی حکومت خوب را تداعی می‌کند، اگرچه ممکن است تصاویر مبهمی از حکومت خوب را القا نماید.

با دقت بر تطبیق متون فوق می‌توان بدین نتیجه رسید که اگر از دیدگاه گزاره پاسخگویی هم به رفتار و عمل انسان‌ها به عنوان یک عمل اخلاقی نگریسته شود، از آنجایی که حسابداری به تحقق این گزاره در رابطه با تک تک افراد، جامعه و در نهایت خداوند متعال کمک می‌نماید، بنابراین عمل و رفتار حسابداری مطابق با این گزاره اخلاقی در اسلام است. در نتیجه حسابداری یک عمل اخلاقی می‌باشد.

#### ۶. تعیین عادلانه سود

از دیدگاه آموزه‌های دینی، نرخ سود، براساس قانون عرضه و تقاضا و به اندازه هزینه‌ها و کارهایی است که در تولید و توزیع کالا انجام می‌شود. به دیگر سخن، سود عادلانه، سودی است که به هیچ یک از دو طرف معامله، زیان و اجحافی نشود، چنانکه امیرمؤمنان (ع) می‌فرمایند: «با نرخ‌هایی که به زیان فروشنده و خریدار نباشد، داد و ستد کنید». از این رو، پیامبر اکرم (ص) و علی (ع) با درخواست برخی مردم مبنی بر نرخ‌گذاری کالاها و تعیین قیمتی

تحمیلی بر فروشندگان، سخت مخالفت می‌کردند (کلینی، ۱۳۷۹). نگاهی گذرا به متون اسلامی، نشانگر پیوند عمیق و تأثیر دو سویه دین و اقتصاد، بر یکدیگر است.

در متون حسابداری و اقتصادی نیز شواهدی مبنی بر بیان یکی از کارکردهای حسابداری به عنوان تعیین سود عادلانه می‌توان یافت. به عنوان نمونه کریستنسن و دمسکی (۲۰۰۳) بیان می‌دارند در نظریه ارزش، ایده آل آن است که حسابداری ارزش را اندازه‌گیری کند، اما شرایط آرمانی آنست که دارایی به ارزش منصفانه نشان داده شود و درآمد به ارزش منصفانه و واقعی و عملیات اقتصادی مربوط به بکارگیری خالص دارایی‌ها ارائه شود. این نکته‌ها سعی در تبیین وظیفه حسابداری در تعیین عادلانه سود واحد تجاری دارد. لیتلتون (۱۹۵۲) بیان می‌کند که انبوه بوده‌های موجود در هر موسسه‌ای که کوچک نباشد، فهمیدنی نخواهد بود مگر آنگاه که به آمایش آماری درآورده شود، چنان که فهمیدنشان ممکن گردد. حسابداری ابزاری است که به وسیله‌ی آن انبوه بوده‌های مربوط به موسسه چنان آماده می‌شود که روند معاملات فهمیدنی گردد. منظور لیتلتون از انبوه بوده‌های موسسه، همان واقعیت‌های اقتصادی، رخدادهای تجاری و ثبت‌های صورت گرفته در موسسه است. کریستنسن و دمسکی (۲۰۰۳) بیان می‌دارند که حسابداری یک سیستم رسمی تعیین ارزش اقلام مالی است. در این سیستم از یک واحد سنجش استفاده می‌شود. باید به وسیله سیستم تعیین ارزش اقلام بتوان تاریخچه مالی سازمان را ثبت کرد. سیستم تعیین ارزش اقلام باید به گونه‌ای طرح ریزی شود که بتوان رویدادهای آگاهی‌دهنده را تعیین نمود. آنان که سیستم حسابداری را طرح ریزی می‌کنند و به اجرا در می‌آورند و نیز آنان که از نتیجه‌های حاصل از این سیستم استفاده می‌نمایند به ناگزیر باید به نوعی رفتار سیستماتیک و بخردانه تکیه نمایند. همچنین لیتلتون (۱۹۵۲) اشاره می‌کند که در حسابداری علایمی نمادین مانند بدهکار و بستانکار وجود دارد، پس حسابداری می‌تواند پدیده‌های طبیعی را اندازه‌گیری و به علایم خاص خود تبدیل نماید.

اندازه‌گیری عادلانه سود شاید به خودی خود برای حسابداری یک هدف نباشد. بلکه ممکن است، این موضوع شروعی برای موارد مهم تر برای حسابداری در نظر گرفته شود. مواردی مانند جایگاه اجتماعی حسابداری و نقشی که حسابداری در اجتماع به عنوان یک ابزار توزیع ثروت در جامعه ایفا می‌کند، باشد. حسابداری اگر بتواند خرده وظیفه خود (یعنی تعیین عادلانه سود)

را با موفقیت انجام دهد، خدمت بزرگی را به جامعه انجام داده است. به بیان دیگر، حسابداری بدینوسیله توانسته است یک عمل اخلاقی را انجام دهد.

### نتیجه گیری

ملاک نهایی اخلاقی بودن، رعایت حقوق انسان‌ها و رضایت خداوند می‌باشد. هر منشی که مقرب به خدا باشد، شاخص خوبی و فضیلت و هر منشی که موجب دوری از خداوند باشد شاخص بدی و رذیلت است. امام علی (ع) مبنای ارتباط و رفتار اخلاقی را حفظ حقوق مردم دانسته و در مواضع مختلف بر آن تاکید می‌ورزند. امام علی (ع) مسئولیت پذیری فرد در رفتار ارتباطی نسبت به همه افراد اعم از دوست و دشمن، رفیق و بیگانه، مومن و کافر، و حتی با محیط و سایر موجودات را مبتنی بر تقوا و مسولیت در برابر پروردگار می‌داند. رعایت حقوق مردم، راضی نمودن حقوق مردم نیست و نباید رعایت حقوق مردم را به مفهوم رضایت مردم تقلیل داد، زیرا آنچه مبنای اخلاق است، حقوق مردم است و نه صرف رضایت آنها و آنچه ملاک اخلاق است رضایت الهی است (ماهینی، ۱۳۹۰). یکی از مهمترین هدف‌های پیامبران از نظر قرآن اخلاق است. زیرا اعتلا و سعادت انسان‌ها در گرو پابندی و آراستگی به اخلاق الهی است که هم در بعد فردی و هم در بعد اجتماعی مطرح می‌شود (حاجی بابائیان امیری، ۱۳۸۸). مهمترین گزاره‌هایی که در متون اسلامی به عنوان شاخصی برای رفتارهایی که منجر به تقرب به خداوند، رعایت حقوق انسان‌ها و رضایت خداوند می‌شوند شامل عدالت، انصاف و افشاء، تقوا و حقیقت‌گویی، پاسخگویی و حسابداری و تعیین عادلانه سود است (خرم‌آبادی و همکاران، ۱۳۹۰).

در بخش‌هایی جداگانه تک تک این گزاره‌ها مورد بررسی قرار گرفت و با آوردن شواهدی مبنی بر تایید گزاره‌های فوق در متون حسابداری سعی در تایید فرض اخلاقی بودن عمل حسابداری شد. در نتیجه همانگونه که در بخش چکیده مقاله حاضر بدان اشاره شد، در این پژوهش سعی شد روش و رویکرد دیگری در اثبات اخلاقی بودن حسابداری به کار گرفته شود. این رویکرد، رویکرد تطبیق بر اساس متون حسابداری بود. نتایج یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که اگر از دیدگاه اسلامی نیز به حسابداری نگریده شود، حسابداری عملی اخلاقی می‌باشد.



این مقاله با حدیثی از امیر مؤمنان علی علیه السلام که تشویق به فضائل اخلاقی می‌کند پایان داده می‌شود. حضرت فرمود: «ارزش و کیفیت انسان به اخلاق پسندیده و اجتناب و دوری از اخلاق پست است!».

### پی نوشت

۱	ethics	۲	Justice
۳	Fairness and disclosure	۴	Ethical Considerations
۵	virtue	۶	Truth
۷	Moral Role Models	۸	Accountability
۹	Zakah	۱۰	moral responsibility
۱۱	collective moral agency	۱۲	moral agent
۱۳	giving an account	۱۴	identity

### منابع

- برزیده، فرخ، غلامزاده لداری، مسعود. (۱۳۸۷). حسابداری: حقیقت کذب یا داستان سرائی (یک بررسی فلسفی). ماهنامه حسابداری. شماره ۱۹۷. صص ۲۲-۳۷.
- ثقه الاسلام کلینی (ره)، کمره ای، محمدباقر، (مترجم)، اصول کافی، جلد ۶. (۱۳۷۴). تهران: دفتر مطالعات تاریخ و معارف اسلامی.
- حاجی بابائیان امیری، محسن. (۱۳۸۸). روش‌های تربیت اخلاق کاربردی در اسلام: انتشارات سروش. خرم‌آبادی یدالله، کاظمی علوم، مهدی و زهرا حیدری معقول. (۱۳۹۱). چارچوب نظری اخلاق حرفه‌ای در متون اسلامی، همایش ملی اخلاق حرفه‌ای و توسعه پایدار، کرمان.
- دفت، ریچارد ال، تنوری و طراحی سازمان، ترجمه پارسائیان، اعرابی. (۱۳۸۰). تهران: دفتر پژوهش‌های فرهنگی.
- رضایپور، نرگس، ثقفی، علی. (۱۳۹۲). عدالت در تدوین استانداردهای حسابداری. مطالعات حسابداری و حسابرسی. انجمن حسابداری ایران. سال دوم. شماره ۷، صص ۲۰-۴۲.
- رویایی، رمضانعلی، ابراهیمی، محمد. (۱۳۹۴). بررسی تأثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر سطح افشای داوطلبانه اخلاق. فصلنامه علمی و پژوهشی حسابداری مالی. شماره ۲۵. صص ۷۱-۸۸.
- ریاحی بلکویی، احمد، پارسائیان، علی (مترجم). (۱۳۸۱). تنوری‌های حسابداری، تهران: انتشارات ترمه.

فروغی ابری، میثم، جعفری، علیرضا، نادری بنی، رحمت الله. (۱۳۹۳). عوامل موثر بر قضاوت‌های اخلاقی در بین جامعه حسابداران رسمی. فصلنامه علمی و پژوهشی حسابداری مالی. شماره ۶. صص ۱۱۴-۱۳۳.

قرآن کریم، ترجمه آیه‌ا. مشکینی. (۱۳۶۶). قم، مرکز طبع و نشر قرآن کریم.  
کردستانی، غلامرضا. (۱۳۸۶). پاسخگویی در بخش عمومی و اطلاعات حسابداری. نشریه حسابرس. شماره ۳۹. صص ۱۹-۲۳.

لیتلتن، ای. سی، تیموری، حبیب اله (مترجم). (۱۳۸۱). ساختار تئوری حسابداری، مدیریت بررسی‌های فنی و حرفه‌ای سازمان حسابرسی.

ماهینی، سلمان. (۱۳۹۰). مبانی اخلاق حرفه‌ایی در نهج البلاغه. تهران  
مشایخی، بیتا، آژنگ، احمد. (۱۳۹۲). حسابداری دادگاهی و عدالت. ماهنامه حسابدار. شماره ۲۶۳ و ۲۶۴. صص ۳۶-۳۹.

مصباح یزدی، محمدتقی. (۱۳۹۰). فلسفه اخلاق: مشکلات، تهران: شرکت چاپ و نشر بین الملل.  
مطهری، مرتضی. (۱۳۸۶). سیری در نهج البلاغه، تهران: انتشارات صدرا.  
نهج البلاغه. (۱۳۷۹). ترجمه محمد دشتی، قم: موسسه انتشارات مشهور.

Abu-Tapanjeh. (2006). Good corporate governance mechanism and firms' operating and financial performance: insight from the perspective of Jordanian industrial companies, *Journal of King Saud University (Administrative Science) 19 (2)*, pp. 101-121.

Christensen, J. , and J. S. Demski. (2003). Accounting Theory: An Information Content Perspective. New York, NY: McGraw-Hill/Irwin

Dobson, J. , & Armstrong, M. B. (1995). Application of virtue ethics theory: a lesson from architecture. *Research on Accounting Ethics, 1*, 187-202.

Gaffkin, (2007) "Accounting Theory and Practice: the Ethical Dimension", University of Wollongong Research Online, Faculty of Business- Accounting & Finance Working Papers.

Hendriksen, Eldon S. & Micheal F. vanBreda. (1992). Accounting Theory, 5th ed. , Burr Ridge, Illinois: Richard D. Irwin

Mintz, S. M. (1995). Virtue ethics and accounting education. *Issues in Accounting Education*, fall, 247- 267.

Schweiker, W. (1993). Accounting for ourselves: accounting practice and the discourse of ethics. *Accounting Organizations and Society*, 18 (2/3) , 231 ° 252.

Scott, DR. (1941). "The Basis for Accounting Principles," *The Accounting Review* (December 1941): 341349. , "The Influence of Statistics Upon Accounting Technique and

Shearer, T (2002). Ethics and accountability: from the for-itself to the for-theother. *Accounting, Organizations and Society 27 (2002) 541 ° 573.*