



## میزان دستیابی به اهداف اخلاقی آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران برمبنای مکاتب اخلاقی ساختارگرا (با استفاده از تکنیک دلفی - فازی)

فرزاد تارپوردی<sup>۱</sup>

گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران

دکتر زهرا پورزمانی<sup>۲</sup> ©

گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران

(تاریخ دریافت: ۸ شهریور ۱۴۰۰؛ تاریخ پذیرش: ۱۳ آذر ۱۴۰۰)

حسابداران در صورتی نتایج کارشان قابل اعتماد و اتکا خواهد بود که خدمات حرفه‌ای خود را با رعایت آیین رفتار حرفه ای انجام دهند. همچنین حسابداران باید علاوه بر دانش، مهارت و تجربه از درستکاری و صداقت، واقع بینی، استقلال و بی طرفی و حفظ منافع عمومی برخوردار باشند. بنابراین در این تحقیق هدف اصلی، بررسی میزان دستیابی به اهداف اخلاقی آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران برمبنای مکاتب اخلاقی ساختارگرا (با استفاده از تکنیک دلفی - فازی) می‌باشد. جامعه آماری، شامل خبرگان حوزه حسابداری، اساتید و اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران می‌باشد. ابزار گردآوری داده‌ها در این تحقیق، پرسشنامه است که داده‌های جمع‌آوری و تلخیص شده با استفاده از آزمون‌های آماری توسط نرم‌افزار SPSS و منطق فازی با استفاده از نرم‌افزار Matlab مورد بررسی قرار گرفته است. آزمون فرضیات تحقیق نشان می‌دهد تدوین‌کنندگان آیین اخلاق و حرفه حسابداران رسمی ایران تمایل مشخصی به استفاده از دیدگاه‌های مکاتب ساختارگرا داشته و اهداف آن دیدگاه اخلاقی در پس زمینه تدوین آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران پررنگ‌تر می‌باشد. مؤلفه‌های اخلاقی موردنظر مکاتب ساختارگرا اعم از پاسخگویی، شفافیت، رازداری و واقع بینی، بخش عمده‌ای از مؤلفه‌های اخلاقی مدنظر در آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران ایران را پوشش می‌دهد.

**واژه‌های کلیدی:** اخلاق، مکاتب ساختارگرا، آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران، منطق دلفی - فازی.

<sup>1</sup> ft.tt.ba@gmail.com

<sup>2</sup> zahra.poorzamani@yahoo.com

## مقدمه

یک حسابدار رسمی به‌عنوان یک متخصص یا حرفه‌ای متوجه مسئولیتی است که در برابر مردم، صاحب‌کار، همکاران یا هم حرفه‌ای‌های خود دارد و می‌کوشد رفتار شرافتمندانه‌ای داشته باشد. دلیل اصلی داشتن چنین رفتاری به‌وسیله یک حرفه‌ای یا متخصص این است که مردم به کیفیت کار و خدماتی را که این حرفه ارائه می‌کند اعتماد دارند. اگر مردم به خدمات حسابدار رسمی اعتماد نکنند توانائی آن‌ها در ارائه خدمات به مردم به شیوه قابل‌ملاحظه‌ای کاهش می‌یابد. مهم‌ترین مسئولیت حسابداری به‌عنوان رشته‌ای از دانش بشری، تهیه اطلاعات مالی به‌عنوان مبنایی برای فراهم ساختن امکان پاسخگویی مدیران و مباشران سازمان‌ها و بنگاه‌های عمومی و خصوصی به اشخاص ذی‌حق، ذی‌نفع و ذی‌علاقه است. نقش حسابداران رسمی، اعتباربخشی به اطلاعات مالی فوق، در قالب گزارش‌های مختلف حسابرس مستقل و بازرسی قانونی، بررسی اجمالی و ... می‌باشد. حسابداران رسمی که چنین خدماتی را ارائه می‌دهند، در صورتی نتایج کارشان قابل‌اعتماد و اتکا خواهد بود که علاوه بر دانش، مهارت، تجربه و آموزش مستمر از فضیلت‌های اخلاقی چون درستکاری و صداقت، واقع‌بینی، استقلال و بی‌طرفی و حفظ منافع عمومی برخوردار باشند و خدمات حرفه‌ای خود را با رعایت آیین رفتار پذیرفته‌شده‌ای، انجام دهند [۱۴].

گزارش‌های مالی به دلیل اهمیتی که برای استفاده‌کنندگان و به‌خصوص سرمایه‌گذاران برای اتخاذ تصمیمات اقتصادی دارد، همواره موردتوجه انجمن‌های مختلف حسابداری بوده است. از سوی دیگر، نقش گزارشگری مالی در تهیه اطلاعات مفید برای انجام تصمیمات اقتصادی و تجاری پس از بروز بحران‌ها و ورشکستگی‌های اخیر، با انتقادهای شدیدی روبرو بوده که این به‌نوبه خود منجر به تقاضا برای تدوین استانداردهای حسابداری و حسابرسی و نیز تقاضای وجود سازو کاری برای تعیین و به‌کارگیری استانداردها گردیده است [۲۳].

نقش حسابداران حرفه‌ای در اقتصاد جوامع و لزوم رعایت منافع عمومی ایجاب می‌کند ضوابط مدونی در زمینه اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران تدوین و به اجرا گذارده شود تا اعتماد عمومی نسبت به این حرفه جلب و حفظ شود [۲۱].

از دیدگاه حرفه حسابداری، منافع عمومی عبارت است از سعادت و رفاه جمعی اشخاص و مؤسساتی که حسابداران حرفه‌ای به آن‌ها خدمت می‌کنند و به‌طور مشخص درستکاری و بی‌طرفی حسابداران حرفه‌ای در انجام خدمت و فراهم کردن زمینه کارکرد منظم عملیات تجاری اتکا می‌کنند. به‌این ترتیب، مسئولیت حسابداران حرفه‌ای به تأمین نیازهای یک صاحب‌کار یا کارفرما منحصر نمی‌شود [۲۱].

ماهیت کار انجام شده توسط حسابداران و حسابرسان نیاز به سطح بالایی از اخلاق دارد. شناخت اخلاق می‌تواند حسابداران و حسابرسان را برای غلبه بر معضلات اخلاقی کمک کند، همچنین به آن‌ها برای انتخاب صحیح کمک می‌کند، اگرچه ممکن است به نفع شرکت نباشد، اما برای سرمایه‌گذاران و ذینفعانی که از این اطلاعات استفاده می‌کنند، مفید است [۹]. اخلاق حسابداری یا اخلاق حرفه‌ای در

حسابداری در درجه اول یک زمینه‌ای از اخلاق کاربردی، مطالعه ارزش‌های اخلاقی و قضاوت می‌باشد که در حسابداری و حسابرسی اعمال می‌شود. این یک نمونه از اخلاق حرفه‌ای است. با توجه به وقایع اتفاق افتاده در دنیای حسابداری که پایه عدم رعایت اخلاق حرفه‌ای دارد بحث اخلاق با در نظر گرفتن جهانی‌شدن و استانداردهای لازم‌الاجرا می‌تواند بحث مهمی در این زمینه باشد. نکته مهم دیگر این موضوع است که تدوین‌کنندگان آئین‌نامه‌های اخلاقی و رفتار حرفه‌ای کشورها تحت تأثیر کدام مکاتب اخلاقی بوده است. جریان‌های فکری تدوین‌کننده آیین‌نامه‌های اخلاق و رفتار حرفه‌ای می‌توانند وام‌دار مکاتب فکری مهمی باشند، لذا این مکاتب در نحوه تدوین و پیدایش و گسترش آیین‌های رفتار حرفه‌ای مؤثر باشند. یکی از این مکاتب که تأثیر به‌سزایی در دیدگاه رفتاری و حرفه‌ای تشکل‌های حسابداری سایه افکنده است، مکاتب اخلاقی ساختارگرا می‌باشد. پیش‌فرض‌های ساختارگرایی عبارتند از وجود قواعد حاکم بر رویدادها، توان انسان در یافتن و ترسیم آن‌ها، عمل به باورهای ذهنی از ساختار خارجی، پیچیدگی فزاینده ساختارها و تفکیک ساختاری و لزوم توجه به سطح تحلیل و بزرگ‌تر بودن کل نسبت به اجزا.

### بحث و بررسی

#### بیان مسئله و اهمیت آن

کیفیت گزارشگری مالی، دقت اطلاعات گزارش‌شده برای تشریح بهتر عملکرد شرکت است [۱۸]. با تمرکز اهالی حرفه حسابداران در سراسر جهان بر استانداردهای یکپارچه، انتظار می‌رود شفافیت گزارشگری مالی به میزان زیادی ارتقا پیدا کند [۱۷]. در خصوص عوامل تأثیرگذار بر کیفیت اطلاعات مالی و افشا، به‌کارگیری استانداردهای حسابداری باکیفیت و ساختار گزارشگری مناسب، استفاده بهینه از فناوری اطلاعات در تهیه و افشای اطلاعات، استفاده از خدمات حسابرسی باکیفیت و استفاده از نیروی انسانی متخصص و متعهد به آیین رفتار حرفه‌ای، از جمله عوامل مؤثر بر کیفیت اطلاعات مالی و افشا هستند [۲۲]. رعایت این مسئولیت‌ها و رعایت اخلاق حرفه‌ای به تداوم ارائه خدمت به جامعه می‌گردد. اخلاق حرفه‌ای جزئی از اخلاق عمومی است.

در ایران بر اساس آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای به جهت ایجاد وحدت رویه و تعیین اصول و ضوابط حرفه‌ای به‌منظور دستیابی به اهداف اخلاقی مشخص‌شده نسبت به تهیه و تدوین آئین‌نامه اخلاق و رفتار حرفه‌ای جامعه حسابداران رسمی اقدام نموده‌اند که در این پژوهش به میزان دستیابی اهداف اخلاقی آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای بر اساس نوع نگرش مکاتب اخلاقی ساختارگرا توضیح داده شده است.

#### مروری بر پیشینه تحقیق

بر اساس تحقیقات و پژوهش‌های صورت گرفته، نتایج حاصل نسبت به بررسی میزان دستیابی به اهداف اخلاقی آیین اخلاق و رفتار حسابداران رسمی ایران بر اساس مکاتب ساختارگرا اقدام گردیده است.

نرگس رضاپور، علی ثقفی، (۱۳۹۲) در پژوهشی با عنوان عدالت در تدوین استانداردهای حسابداری به این نتیجه دست یافتند که عدالت به عنوان یکی از مهم‌ترین موضوعات اخلاق نسبی است لذا در مورد عادلانه بودن استانداردهای حسابداری نمی‌توان به نتیجه قاطع و مشخصی دست یافت اما در نهایت شاید بتوان چنین گفت که استانداردهای حسابداری در حسابداری به طور نسبی شرایط عدالت رالز را تامین می‌کند [۷].

محمود لاری دشت بیضایی و همکاران (۱۳۹۶) در پژوهشی با عنوان رفتار اخلاقی حسابداران تفاوت‌های بین عقاید و عمل، موضوع اخلاق حرفه‌ای حسابداران را مورد بررسی قرار داده و تاکید آن را بر روی اخلاق فردی و استفاده از آن در عمل، مطابق نظریه اخلاقی پست مدرن بیان می‌دارند. طبق نتایج حاصله در این پژوهش، آنچه افراد به آن اعتقاد دارند با آنچه که در محیط حرفه‌ای خود به آن عمل می‌کنند متفاوت است و این تفاوت نشان دهنده استفاده کمتر از اخلاقیات در عمل می‌باشد [۱۵].

میر حافظ امیر آزاد (۱۳۹۷) در تحقیق با عنوان الگوی مفهومی عوامل مؤثر بر کیفیت گزارشگری مالی در ایران به روش نظریه‌پردازی زمینه بنیان، با بررسی عوامل مؤثر بر کیفیت گزارشگری مالی از دیدگاه گروه‌های مختلف مرتبط با گزارشگری مالی به این نتیجه دست یافته است که هزینه‌های سیاسی، فشار بازار سرمایه و اجتناب مالیاتی عوامل اصلی و شرط علی اولیه در کیفیت گزارشگری مالی شناسایی شده است [۱].

رویا دارابی، احمد مخملباف (۱۳۹۷) در تحقیقی با عنوان جایگاه اخلاق در پیاده‌سازی استانداردهای بین‌المللی حسابداری با بررسی جایگاه اخلاق در استانداردهای گزارشگری مالی به این نتیجه دست یافتند که اخلاق در تمامی مراحل پیاده‌سازی دخیل می‌باشد؛ می‌توان در نوشتاری کوتاه اهمیت جایگاه اخلاق در پیاده‌سازی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را چنین بیان کرد که، رعایت اصول، ارزش‌ها و هنجارهای اخلاقی در تمامی مراحل پیاده‌سازی این استانداردها، امری ضروری است که می‌توان آن را از طریق آموزش‌های اخلاقی تئوری و حرفه‌ای، نهادینه نمود [۵].

فرزانه حیدرپور (۱۳۹۸) در تحقیقی با عنوان بررسی امکان ارائه چارچوب نظری گزارشگری مالی اسلامی بر پایه منصفانه بودن؛ همگرا با استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی (IFRS) امکان تعدیل چارچوب فعلی گزارشگری متناسب با اهداف حسابداری - اسلامی و انطباق فرآیند شناخت و گزارش رویدادهای مالی با شریعت مورد مطالعه قرار داده که در برخی از مؤلفه‌های چهارچوب نظری گزارشگری مالی بین‌الملل در دو بخش فقهی و تخصصی راجع به استفاده از ارزش‌های منصفانه به جای ارزش‌های تاریخی و کنار گذاشتن روش‌های محافظه‌کارانه و بیان صادقانه وضعیت مالی اجماع و اتفاق نظر وجود دارد [۳].

شکراله خواجه‌بوی و سرمدی (۱۳۹۹) در تحقیق دیگری با عنوان چارچوب مفهومی مبتنی بر اخلاق برای حسابداری و گزارشگری مالی با تأکید بر چارچوب مفهومی فعلی مورد استفاده نهادهای استاندارد گذار بر منافع گروه‌های معدودی از استفاده‌کنندگان و ضرورت توجه به تأثیر مطلوب ارزش‌های اخلاق بر حسابداری و گزارشگری مالی ارائه یک چارچوب مفهومی برای حسابداری و گزارشگری مالی است که

مبنتی بر ارزش‌های اخلاقی مدنظر قرار داده که نتیجه بیانگر این بوده است که مینا قرار دادن ارزش‌های اخلاقی در حسابداری و گزارشگری مالی می‌تواند منجر به ایفای نقش اصلی حسابداری، یعنی شفاف‌سازی، شود [۴].

رودی و همکاران (۲۰۰۹) در تحقیقی با موضوع کیفیت استانداردهای گزارشگری به این نتیجه رسیدند که مجموعه واحدی از استانداردهای گزارشگری مالی باکیفیت بالا و پذیرفته در سطح دنیا به بهبود گزارشگری مالی در میان شرکت‌های موجود در سطح جهان می‌انجامد. از دید رودی و همکاران اگر روش‌های حسابداری بر پایه بهترین متغیرها بنا شود که بیشترین واکنش را در دنیا داشته باشد کیفیت گزارشگری مالی را افزایش می‌دهد و از آنجایی که درآمد خالص بر مبنای استانداردهای گزارشگری مالی بین‌الملل بیشتر از درآمد شناسایی شده بر مبنای استانداردهای امریکا است در نتیجه استانداردهای گزارشگری مالی بین‌الملل دارای کیفیت بالایی است [۲۴].

کیم برلینگ و یوجینگ (۲۰۲۰) در تحقیق با عنوان IFRS و کیفیت حسابداری: شواهد تکمیلی از کره با بررسی کیفیت حسابداری در کره جنوبی پس از تغییر استانداردهای حسابداری کشور در سال ۲۰۱۱ از استانداردهای حسابداری داخلی به استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی (IFRS) به این نتیجه دست‌یافته‌اند که تأیید و گسترش تحقیقات اولیه نشان می‌دهد که IFRS اثرات مثبتی بر بازارهای سرمایه کره و محیط حسابرسی آن داشته است.

#### ادبیات و چارچوب نظری

اخلاق از تمامی جنبه‌های فلسفی و آرمانی و مذهبی و اجتماعی و فرهنگی در تمامی علوم مورد بررسی و ارزیابی قرار گرفته است. به طوری که بخش مهمی از هر علم به بحث اخلاق و آمیزه‌های اخلاقی اختصاص یافته است. داشتن صفات خوب و بد در تمامی انسان‌ها از ابتدای خلقت نهادینه شده است و تفکیک نحوه رفتار هر یک از اشخاص بر اساس دیدگاه‌های آن‌ها و همچنین برداشت آن‌ها از واژه خوب و بد بوده است.

سقراط جز اولین کسانی بود که دانش را مبنایی برای تعیین یک مبنای منطقی برای تعیین رفتارهای صحیح و اخلاقی تأکید نمود. سقراط معتقد بود دانش یک فضیلت است و اگر انسان بفهمد فضیلت چیست وارسته خواهد شد. به نظر وی (سقراط) کسی که دارای قوه استدلال باشد برخلاف آنچه خوب می‌داند عمل نمی‌کند. و اگر کسی چنین کند، دیگر علم ندارد و عمل بد تنها بر اثر جهل صورت می‌گیرد. اما این نظر سقراطی بالاعیان با واقعیات ناهماهنگ است [۱۳].

فلسفه اخلاق، یکی از رویکردهای علم اخلاق است و بدون در نظر گرفتن نقش و اهمیت آن، و پیش کشیدن سؤالاتی که این حوزه از فلسفه، مطرح می‌کند، نمی‌توان فهم کاملی از اخلاق و اخلاقیات، کسب کرد [۱۲].

رفتار حرفه‌ای قاعدتاً در شاخه اخلاق کاربردی قرار می‌گیرد و حاوی یک نظام ارزشی است که بر اساس آن، بد و خوب، و درست و نادرست رفتار صاحبان یک حرفه تعریف و بیان می‌شود. [۱۱].

از دیدگاه لوی استراوس، پدر ساختارگرایی، رمز گوناگونی اخلاقی را باید در ساختارهای شناختی یعنی همان الگوهایی که ذهن بشر بر واقعیت تحمیل می‌کند باز جست [۲].

از دیدگاه لوی استراوس، ساختار یعنی مدل‌های ذهنی که به وسیله آن می‌توان به ساخت‌های نهفته اجتماع پی برد. به نظر می‌رسد، در تعریف استراوس ترکیبی از همبستگی اجزاء یک مجموعه با هدف مهم‌ترین پیش‌فرض‌های معین (مفهومی اعتباری و ذهنی) مدنظر باشد [۱۰]. مهم‌ترین پیش‌فرض‌ها جهت تعیین اهداف اخلاقی مکتب ساختارگرا عبارتند از: شفافیت، رازداری، پاسخگویی و واقع‌بینی است. (بوشمن و همکاران، ۲۰۰۴) شفافیت گزارشگری مالی را به‌عنوان: دسترسی گسترده به اطلاعات مربوط و قابل استناد در مورد عملکرد دوره، موقعیت مالی، فرصت‌های سرمایه‌گذاری، راهبری، ارزش و ریسک شرکت‌هایی که مورد مبادله عموم قرار می‌گیرند" تعریف کرده‌اند [۲۰].

اصول اخلاقی حسابداری که کم‌وبیش مورد توافق نظر همه انجمن‌های حرفه‌ای حسابداری بوده و رعایت آن‌ها، موجب تأمین اهداف این حرفه می‌گردد به شرح زیر است [۸].

رازداری عبارت است از اینکه حسابدار حرفه‌ای باید به محرمانه بودن اطلاعاتی که در جریان ارائه خدمات حرفه‌ای خود به دست می‌آورد توجه کند و نباید چنین اطلاعاتی را بدون مجوز صریح صاحب‌کار یا کارفرما، استفاده یا افشا کند؛ مگر آنکه از نظر قانونی یا حرفه‌ای حق و یا مسئولیت افشای آن را داشته باشد.

واقع‌بینی عبارت است از اینکه حسابدار رسمی نباید اجازه دهد که جانب‌داری، تضاد منافع یا نفوذ نابجای دیگران، بر قضاوت حرفه‌ای یا کار او تأثیر بگذارد [۱۶].

از نظر اوکانل (O,Connell, 2005) پاسخگویی زمانی وجود دارد که خدمات بخش عمومی دارای کیفیت بالایی با کمترین هزینه باشد و به شکل دقیقی انجام شود. کانسیدین (Considine, 2002) پاسخگویی را مبتنی بر مسئولیت‌پذیری و واکنش‌گری می‌داند. کوپل (Koppell, 2005) که از استفاده‌های متعدد از مفهوم پاسخگویی به‌خوبی آگاه است پاسخگویی را حداقل به ۵ بعد تقسیم می‌کند شفافیت تعهد کنترل‌پذیری مسئولیت‌پذیری و واکنش‌گری [۱۹].

### پرسش‌ها

سؤال اصلی و سؤالات فرعی به شرح زیر است:

تا چه میزان آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با مکاتب اخلاق محور ساختارگرا سازگاری دارد؟

### سؤالات فرعی

تا چه میزان پاسخگویی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا سازگاری دارد؟

تا چه میزان شفافیت در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا سازگاری دارد؟

تا چه میزان رازداری در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا سازگاری دارد؟

تا چه میزان واقع‌بینی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا سازگاری دارد؟

#### فرضیه های پژوهش

با توجه به ادبیات ذکر شده، فرضیه‌های این پژوهش به دو گروه اصلی و فرعی تقسیم می‌شوند که فرضیه اصلی عبارت است از «اهداف اخلاقی آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با مکاتب اخلاق محور ساختارگرا سازگاری دارد» و ۴ فرضیه فرعی به ترتیب: پاسخگویی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا سازگاری دارد.

شفافیت در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا سازگاری دارد.

رازداری در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا سازگاری دارد.

واقع‌بینی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا سازگاری دارد.

#### روش‌شناسی تحقیق

با توجه به هدف انجام این تحقیق، در راستای بررسی میزان دستیابی به اهداف اخلاقی آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران از منظر مکاتب اخلاقی ساختارگرا می‌باشد، لذا با توجه به اتفاق نظر جمعی از اساتید، این تحقیق مبتنی بر استدلال‌ها و تحلیل‌های منطقی اقدام به ارائه الگوی نوین از ویژگی‌های اخلاقی در آئین رفتار حرفه‌ای نموده که به مجموعه دانش در این حوزه می‌افزاید پس می‌توان آن را از حیث روش دارای متدولوژی توسعه دانست و از حیث اجرا از نوع تحقیق عملی یا مدل‌سازی پیمایشی (Action Study) دانست.

همچنین پژوهش حاضر از لحاظ روش گردآوری داده‌ها از نوع پیمایشی و از نظر زمانی جزو تحقیقات پیمایشی طولی بوده و از نظر نوع تحقیق، بنیادی نظری می‌باشد.

در این تحقیق سؤالات از نوع چند ارزشی (طیف لیکرت) است. جامعه آماری این تحقیق در فرآیند استخراج مدل مفهومی، اعتبارسنجی آن و همچنین طراحی سیستم استنتاج فازی شامل ۲۳ نفر از خبرگان در حوزه حسابداری و اعضای جامعه رسمی حسابداران می‌باشد. روش‌های گردآوری اطلاعات اولیه در این تحقیق آمیزه‌ای از روش‌های تحقیق کتابخانه‌ای و میدانی است. ابزار گردآوری داده‌ها در این تحقیق، پرسشنامه می‌باشد که جهت پیاده‌سازی عملی مدل در تکمیل پرسشنامه نهایی از نظر خبرگان حوزه حسابداری و اساتید و اعضای جامعه رسمی حسابداران ایران استفاده گردیده است.

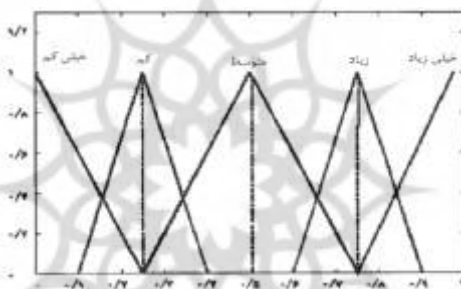
با عنایت به این که حداقل ضریب پایایی با استفاده از روش آلفای کروناخ حداقل ۰/۷ می‌باشد، که در تحقیق حاضر، ضریب آلفای به دست آمده برای تک تک متغیرها بیشتر از ۰/۷ است و این نشان دهنده این است که همسانی درونی بالایی بین پرسش‌ها (پایایی مطلوب) وجود دارد.

لذا به منظور جمع‌بندی نمودن اطلاعات و نهایی کردن شاخص‌ها از تکنیک دلفی فازی استفاده گردید که برای این کار مراحل زیر انجام پذیرفته است.

الف) تعریف متغیر زبانی:

از خبرگان خواسته شد تا از طریق متغیرهای کلامی نظیر خیلی کم، کم، متوسط، زیاد و خیلی زیاد موافقت خود را ابراز نمایند. از آنجایی که خصوصیات متفاوت افراد بر تعابیر ذهنی آن‌ها نسبت به متغیرهای کیفی اثرگذار است لذا با تعریف دامنه متغیرهای کیفی، خبرگان با ذهنیت یکسان به سؤال‌ها پاسخ داده‌اند. این متغیرها با توجه به (جدول ۱) و (شکل ۱) به اعداد فازی مثلثی تعریف شده‌اند.

(شکل ۱) متغیرهای زبانی در الگوی منطق فازی



(جدول ۱) اعداد فازی مثلثی و متغیرهای کلامی

متغیرهای کلامی	عدد فازی مثلثی	عدد فازی قطعی شده
خیلی زیاد	(۰, ۰/۲۵, ۱)	۰/۹۳۷۵
زیاد	(۰, ۰/۷۵, ۰/۱۵, ۰/۱۵)	۰, ۷۵
متوسط	(۰, ۰/۵, ۰/۲۵, ۰/۲۵)	۰, ۵
کم	(۰, ۰/۲۵, ۰/۱۵, ۰/۱۵)	۰, ۲۵
خیلی کم	(۰, ۰, ۰/۲۵)	۰, ۰۶۲۵

در جدول فوق اعداد فازی قطعی شده با استفاده از فرمول مینکوسکی محاسبه شده‌اند.

ب) نظرسنجی مرحله نخست

در این مرحله مؤلفه‌های انتخاب شده به خبرگان و اساتید و اعضاء جامعه حسابداری ارسال گردیده و میزان موافقت آن‌ها با هر کدام از مؤلفه‌ها اخذ شده و نقطه نظرات پیشنهادی و اصلاحی جمع‌بندی شده است. با توجه به نتایج میانگین فازی هر کدام از مؤلفه‌ها محاسبه شده است.



ج) نظرسنجی مرحله دوم

در این مرحله ضمن اعمال تغییرات لازم در مؤلفه‌های اخلاق و آیین رفتار حرفه‌ای، پرسشنامه دومی تهیه گردید و همراه با نقطه‌نظر قبلی هر فرد و میزان اختلاف آن‌ها با میانگین دیدگاه سایرین مجدداً به اعضای گروه خبره ارسال شد. پس از اجرای نظرسنجی مرحله دوم، با توجه به دیدگاه‌های ارائه‌شده در مرحله اول و مقایسه آن‌ها با نتایج این مرحله، از آنجائی که اختلاف بین دو مرحله کمتر از حد آستانه (۰/۱ و ۰) بود، فرآیند نظرسنجی متوقف می‌شود.

تحلیل اطلاعات و بحث در یافته‌های پژوهش

استنتاج فازی (FIS) میزان سازگاری اهداف اخلاقی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا

FIS سازگاری اهداف اخلاقی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا دارای ۴ ورودی است که عبارت‌اند از:

جدول ۲ ورودی‌های سازگاری اهداف اخلاقی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا

کد	ورودی‌ها
StrmoralIran1	میزان سازگاری پاسخگویی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا
StrmoralIran2	میزان سازگاری شفافیت در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا
StrmoralIran3	میزان سازگاری رازداری در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا
StrmoralIran4	میزان سازگاری واقع‌بینی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا

در جدول ۳ مقادیر ورودی و خروجی مؤلفه‌های اهداف اخلاقی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا نشان داده شده است.

جدول ۳ مقادیر ورودی و خروجی اهداف اخلاقی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا

خروجی قطعی	ورودی‌ها				
	Strmoral Iran4	Strmoral Iran3	Strmoral Iran2	Strmoral Iran1	اهداف اخلاقی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا
۳,۰۹	۳,۶۲	۳,۵۹	۳,۷۱	۳,۶۲	

خروجی دیفازی شده اهداف اخلاقی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا برابر با ۳,۰۹ (از عدد ۵) می‌باشد و از آنجایی که این عدد از مرز قابل قبول در این پژوهش (۰,۶۰ درصد نمره طیف ۳) بیشتر است، لذا فرضیه اصلی تأیید می‌شود. این بدان معناست که اهداف اخلاقی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا سازگاری دارد.

جدول ۴ نتایج آزمون اهداف اخلاقی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا

نتیجه	معیار	عدد خروجی (از ۵)	اهداف اخلاقی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا
تائید فرضیه	۰,۶۰	۳,۰۹	

استنتاج فازی (FIS) میزان پاسخگویی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا

FIS پاسخگویی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا دارای ۳ ورودی است که عبارت‌اند از:

جدول ۵ ورودی‌های هدف اخلاقی پاسخگویی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا

کد	ورودی‌ها
Structure respons 1	آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای جهت ارائه اطلاعات برای عموم استفاده‌کنندگان، ساختار مشخصی را ارائه می‌نماید.
Structure respons 2	مبنای ارائه اطلاعات برای گروه‌های اصلی آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران می‌باشد.
Structure respons 3	محتوای اقتصادی ارائه شده بر اساس آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای بر شکل قانونی ارجحیت دارد.

در جدول ۶ مقادیر ورودی و خروجی مؤلفه‌های پاسخگویی حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا نشان داده شده است.

جدول ۶ مقادیر ورودی و خروجی مؤلفه‌های هدف اخلاقی پاسخگویی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا

خروجی قطعی	ورودی‌ها			پاسخگویی در حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا
	Structure respons 3	Structure respons 2	Structure respons 1	
Structuralist Structure respons	۳,۶۱	۳,۷۰	۳,۵۷	
۳,۰۶				

خروجی دیفازی شده پاسخگویی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا برابر با ۳,۰۶ (از عدد ۵) می‌باشد و از آنجایی که این عدد از مرز قابل قبول در این پژوهش (۰,۶۰ درصد نمره طیف ۳) بیشتر است، لذا فرضیه فرعی اول تائید می‌شود. این بدان معناست که ادعای محقق مبنی بر اینکه پاسخگویی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا تا حدودی رعایت می‌شود.

جدول ۷ نتایج آزمون هدف اخلاقی پاسخگویی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا

نتیجه	معیار	عدد خروجی (از ۵)	پاسخگویی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا
تائید فرضیه	۰,۶۰	۳,۰۶	

استنتاج فازی (FIS) میزان شفافیت در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا

FIS شفافیت در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا دارای ۳ ورودی است که عبارت‌اند از:

جدول ۸ ورودی‌های هدف اخلاقی شفافیت در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا

کد	ورودی‌ها
Structure transparency 1	بنیان عملکرد آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران جهت شفاف‌سازی اطلاعات مالی می‌باشد.
Structure transparency 2	رعایت آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای موجب افزایش قابلیت مقایسه صورت‌های مالی می‌شود.
Structure transparency 3	نحوه ارائه اطلاعات در آئین رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران سبب تعیین فرایندها و عملیات اقتصادی بدون قضاوت نتیجه می‌باشد.
Structure transparency 4	آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای موجب ایجاد شفافیت گزارشگری مالی در راستای سلامت مالی می‌شود.

در جدول ۹ مقادیر ورودی و خروجی مؤلفه‌های شفافیت در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا نشان داده شده است.

جدول ۹ مقادیر ورودی و خروجی هدف اخلاقی شفافیت در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا

خروجی قطعی	ورودی‌ها				شفافیت در حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا
	Structure transparency 4	Structure transparency 3	Structure transparency 2	Structure transparency 1	
۳,۰۴	۳,۹۶	۳,۴۸	۳,۶۵	۳,۷۴	

خروجی دیفازی شده شفافیت در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا برابر با ۳,۰۴ (از عدد ۵) می‌باشد و از آنجایی که این عدد از مرز قابل قبول در این پژوهش (۰,۶۰ درصد نمره طیف ۳) بیشتر است، لذا فرضیه فرعی دوم تائید می‌شود. این بدان معناست که شفافیت در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا تا حدودی رعایت می‌شود.

**جدول ۱۰ نتایج آزمون هدف اخلاقی شفافیت در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا**

نتیجه	معیار	عدد خروجی (از ۵)	شفافیت آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا
تائید فرضیه	۰.۶۰	۳.۰۶	

استنتاج فازی (FIS) میزان رازداری در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا

FIS رازداری آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا دارای ۳ ورودی است که عبارت‌اند از:

**جدول ۱۱ ورودی‌های هدف اخلاقی رازداری در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا**

کد	ورودی‌ها
Structure secrecy 1	در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران از افشاء اطلاعات محرمانه ممانعت به عمل آمده و موجب حفظ اسرار می‌گردد.
Structure secrecy 2	آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران بر تبعات اجتماعی و سیاسی استفاده از استانداردها اثرگذار است.
Structure secrecy 3	آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران بر سود تأکید دارند تا به ارزش ذاتی و واقعی.

در جدول ۱۲ مقادیر ورودی و خروجی مؤلفه‌های رازداری آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا نشان داده شده است.

**جدول ۱۲ مقادیر ورودی و خروجی مؤلفه‌های هدف اخلاقی رازداری در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا**

خروجی قطعی	ورودی‌ها			رازداری در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا
	Structure secrecy 3	Structure secrecy 2	Structure secrecy 1	
۳.۱۸	۳.۴۳	۳.۷۴	۳.۶۱	

خروجی دیفازی شده رازداری در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا برابر با ۳.۱۸ (از عدد ۵) می‌باشد و از آنجایی که این عدد از مرز قابل قبول در این پژوهش (۰.۶۰) درصد نمره طیف (۳) بیشتر است، لذا فرضیه فرعی سوم تأیید می‌شود. این بدان معناست که رازداری در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا تا حدودی رعایت می‌شود.

**جدول ۱۳ نتایج آزمون هدف اخلاقی رازداری در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا**

نتیجه	معیار	عدد خروجی (از ۵)	رازداری آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا
تائید فرضیه	۰.۶۰	۳.۱۸	

میزان دستیابی به اهداف اخلاقی آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای... ۸۵.

استنتاج فازی (FIS) میزان واقع‌بینی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا

FIS واقع‌بینی آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا دارای ۳ ورودی است که عبارت‌اند از:

جدول ۱۴ ورودی‌های هدف اخلاقی واقع‌بینی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا

کد	ورودی‌ها
Structure Realism 1	استفاده از آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران بر توزیع عادلانه اطلاعات و در نتیجه توزیع عادلانه قدرت منتج می‌گردد.
Structure Realism 2	تأکید آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران بر رعایت حقوق اقلیت در اطلاعات مندرج در صورت‌های مالی است.
Structure Realism 3	آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران موجب کاهش عدم تقارن اطلاعات در کل جامعه می‌گردد.
Structure Realism 4	آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران تأکید بیشتری بر تئوری رویداد بر تئوری ارزش دارد.

در جدول ۱۵ مقادیر ورودی و خروجی مؤلفه‌های واقع‌بینی آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا نشان داده شده است.

جدول ۱۵ مقادیر ورودی و خروجی مؤلفه‌های هدف اخلاقی واقع‌بینی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا

خروجی قطعی	ورودی‌ها				هدف اخلاقی واقع‌بینی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا
	Structure Realism 4	Structure Realism 3	Structure Realism 2	Structure Realism 1	
۳,۱۶	۳,۴۸	۳,۷۴	۳,۵۲	۳,۷۴	

خروجی دیفازی شده واقع‌بینی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا برابر با ۳,۱۶ (از عدد ۵) می‌باشد و از آنجایی که این عدد از مرز قابل قبول در این پژوهش (۰,۶۰ درصد نمره طیف ۳) بیشتر است، لذا فرضیه فرعی چهارم تأیید می‌شود. این بدان معناست که واقع‌بینی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا تا حدودی رعایت می‌شود.

جدول ۱۶ نتایج آزمون هدف اخلاقی واقع‌بینی در آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب اخلاقی ساختارگرا

نتیجه	معیار	عدد خروجی (از ۵)	واقع‌بینی آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران با دیدگاه مکاتب ساختارگرا
تأیید فرضیه	۰,۶۰	۳,۱۶	

### نتیجه گیری

در نهایت خروجی حاصل از تحلیل‌های آماری و ضرایب همبستگی پیوسون و اعداد فازی آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای با مکاتب اخلاقی ساختارگرا و اهداف آن‌ها (پاسخگویی، شفافیت، رازداری و واقع‌بینی) نشان داد افکار و طرز تفکر تدوین‌کنندگان آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران به سمت اهداف اخلاقی مکاتب ساختارگرا تمایل دارد. قابل‌ذکر است میزان تحقق آیت‌های اخلاقی این رابطه در سطح پائینی قرار دارد، این امر نشان دهنده شکنندگی میزان دستیابی به اهداف اخلاقی این آئین‌نامه بوده و می‌بایست نسبت به تحقق حداکثری اهداف اخلاقی و رعایت آن توسط حسابداران رسمی بیشتر مدنظر قرار گرفته و یا با ایجاد تغییراتی در مؤلفه‌های اخلاقی آن حداکثر تلاش در راستای دستیابی به اهداف اخلاقی آئین‌نامه اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران هم‌زمان با توسعه کارکرد آن در حسابداری را شاهد باشیم.

### ارائه پیشنهاد

با توجه به تغییر در فرایند گزارشگری مالی به سمت استانداردهای گزارشگری مالی بین‌الملل باید پس از بی‌ریزی بستر اولیه، و ایجاد و شناسایی اهداف اخلاقی تغییر استانداردهای گزارشگری نسبت به پذیرش و پیاده‌سازی آن اقدام کرد. لذا در جهت پیاده‌سازی اهداف اخلاقی و ایجاد آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای پیشنهاد می‌گردد مراحل زیر به‌طور مستمر تکرار گردد:

- سنجش مستمر میزان تأثیرگذاری مؤلفه‌های اخلاقی در دستیابی به اهداف اخلاقی
- سنجش میزان آگاهی تهیه و تدوین‌کنندگان گزارش‌های مالی
- تحلیل شکاف و شناسایی نقاط ضعف و طراحی استراتژی و راهبردها مبتنی بر تحلیل شکاف
- اندازه‌گیری عملکرد آئین اخلاق و رفتار حرفه‌ای و آموزش مستمر و به‌روزرسانی مؤلفه‌های اخلاقی

لذا در انتها با توجه به تغییر روزافزون استانداردهای گزارشگری و به‌تبع نیاز جامعه به شفافیت و رعایت اصول اخلاقی و حرفه‌ای پیشنهاد می‌گردد تأثیر فرهنگ اجتماعی بر نحوه تدوین آئین‌نامه اخلاق و رفتار حرفه‌ای همسو با اهداف اخلاقی استانداردهای گزارشگری مالی مورد بررسی قرار گیرد.

### فهرست منابع

۱. امیر آزاد، م.، برادران حسن‌زاده، ر.، محمدی، ا.، تقی‌زاده، ه. (۱۳۹۷). الگوی مفهومی عوامل مؤثر بر کیفیت گزارشگری مالی در ایران به روش نظریه‌پردازی زمینه بنیان. "پژوهش‌های حسابداری مالی". سال دهم، شماره ۴ (پیاپی ۳۸).
۲. بیتس، دانیل، فرد، پلاگ. (۱۳۷۴). انسان‌شناسی فرهنگی. ترجمه: محسن ثلاثی. نشر: علمی.
۳. حیدرپور، ف.، حسینی‌الاصل، م.، تاروی‌وردی، ی.، (۱۳۹۸). "بررسی امکان ارائه چارچوب نظری گزارشگری مالی اسلامی بر پایه منصفانه بودن؛ همگرا با استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی (IFRS)". حسابداری ارزشی و رفتاری. شماره ۷.
۴. خواجه‌وی، ش.، ستمدی‌نیا، ع.، پورگودرزی، ع.، (۱۳۹۹). "چارچوب مفهومی مبتنی بر اخلاق برای حسابداری و گزارشگری مالی". دانش حسابداری مالی، ۷ (پیاپی ۲۴)، ص ۲۵-۴۴.
۵. دارابی، ر.، مخمل‌باف، ا.، هادی‌نیا، ف.، (۱۳۹۷). "جایگاه اخلاق در پیاده‌سازی استانداردهای بین‌المللی حسابداری". مطالعات نوین کاربردی در مدیریت اقتصاد و حسابداری، (۱)، ص ۴۹-۶۲.

۶. رحیمیان، ن.، مجدی اوغولبیک، م.، ملکی، ع.، (۱۳۹۴). "ضرورت به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در ایران و جنبه‌های مثبت آن". **حسابرس**، شماره ۸۰.
۷. رضا پور، نرگس، ثقفی، علی. (۱۳۹۲). "عدالت در تدوین استانداردهای حسابداری". **مطالعات حسابداری و حسابرسی**، انجمن حسابداری ایران، ۲(۷)، ۲۰-۳۳.
۸. رویایی، رمضانعلی و محمدی، مرتضی. (۱۳۹۴). **اخلاق حرفه‌ای در حسابداری: مفاهیم بنیادی، نظام‌های اخلاقی، چارچوب تحلیلی، بررسی موارد خاص**، انتشارات کتابخانه فرهنگ، تهران.
۹. سارویی، سمیه و محمد اصغری، مزده و طهماسبی، مریم. (۱۳۹۵). "اخلاق در حسابداری و گزارشگری اجتماعی شرکت‌ها CSR". **هفتمین کنفرانس بین‌المللی حسابداری و مدیریت و چهارمین کنفرانس کارآفرینی و نوآوری‌های باز**، تهران.
۱۰. سیف زاده، سید حسین. (۱۳۷۹). **مدرنیته و نظریه‌های جدید علم سیاست**، تهران. دادگستر.
۱۱. شلیله، محمد. (۱۳۸۳). "حرفه‌ها و حرفه‌ای‌گری‌ها". **فصلنامه حسابرس**، شماره ۲۴، صص ۶۳-۶۷.
۱۲. علیا، مسعود. (۱۳۹۷). **مبانی فلسفه اخلاق**. نویسنده: رابرت ال هولمز. نشر: ققنوس. ۶-۶۹۹-۳۱۱-۹۶۴-۹۷۸.
۱۳. فروغی محمدعلی. (۱۰۷۸). **مابعدالطبیعه، مو، سیر حکمت در اروپا**.
۱۴. فیض آبادی، ف.، طاهرآبادی، ع.، خیرالهی، ف.، (۱۳۹۶). "نقش دیدگاه اخلاقی در تعدیل اثر رهبری اصیل بر رفتارهای ناکارآمد حسابرسان". **دانش حسابرسی**، ۱۱(۶۷)، صص ۱۸۵-۲۰۹.
۱۵. لاری دشت بیضایی، م.، خادم، ح.، رستمی، ا.، لاری دشت بیضایی، ع. (۱۳۹۶). "رفتار اخلاقی حسابداران تفاوت‌های بین عقاید و عمل". **فصلنامه مطالعات حسابداری و حسابرسی**، شماره ۲۲.
۱۶. مرکز تحقیقات و آموزش حسابداری و حسابرسی حرفه‌ای، (۱۳۹۷). **آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی**. جامعه حسابداران رسمی ایران.
17. Ball, R., L. ... & ... financial statement information prepared under IFRS: Evidence from round IRR. **Journal of Accounting Research**, 53 (5), 915-963.
18. Biddle, G. C., Hilary, G., & Verdi, R. S. (2009). "How does financial reporting quality affect firm performance?". **Journal of accounting and economics**, 48 (2), 112-131.
19. Bovens M., (2010). **Two Concepts of Accountability: Accountability as a Virtue and as a Mechanism**, West European Politics, Vol. 33, No. 5, 946-967.
20. Bushman, R. and Piotroski, J. (2004). "The impact of financial reporting quality on firm valuation: cross-sectional and industry-level tests". **Journal of Accounting Research**, Vol. 42 No.
21. Ethics committee, (1996). **International Federation of accountants, Code of Ethics for professional Accountants**. IFAC.
22. A. (2007). "The influence of international financial reporting standards on the efficiency of the tax system". **Fars News** (In Persian).
23. Mokhtari, M. (2015). **The Influence of International Financial Reporting Standards in Iran on increasing the efficiency of the tax system**.
24. Rudy A. Jacob and Christian N. Madu. (2009). "International Financial Reporting Standards: an indicator of high quality?", **International journal of quality & reliability management** vol.26 no.7.



## **The achievement of the ethical goals of ethics and professional behavior of certified public accountants in Iran based on structuralism ethical schools (using Delphi-fuzzy technique)**

**Farzad Tariverdi<sup>1</sup>**

Department of Accounting, Central Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran

**Zahra Pourzamani (PhD)<sup>2</sup>©**

Department of Accounting, Central Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran

(Received: 30 August 2021; Accepted: 4 December 2021)

Accountants will be reliable and trustworthy when they perform their professional services in accordance with the code of professional conduct. Accountants must also have honesty, realism, independence and impartiality in addition to knowledge, skills and experience. The aim of the present study is to investigate the achievement of ethical goals of ethics and professional behavior of Iranian certified public accountants based on structuralism ethical schools via Delphi-fuzzy technique. To do so, a number of accounting experts, professors and members of the Iranian Society of Certified Public Accountants (N=23) participated in the research. A Likert-scale questionnaire was applied for the collection of data. Then, SPSS software was employed for summarizing and analyzing the collected data and Matlab software was used to analyze the fuzzy logic. Findings of the present action research reveal that the compilers of ethics and the profession of certified public accounting in Iran have a clear tendency to exert the structuralism schools perspectives; moreover, the goals of structuralism ethical perspective are more prominent in the context of ethics and professional conduct of certified public accountants in Iran. Finally, the results of the study indicate that a large part of the ethical components in the ethics and professional conduct of Iranian accountants comprises the Ethical Components of Structuralism Schools, including accountability, transparency, confidentiality, and realism.

**Keywords:** Ethics, Structuralism Schools, Ethics and Professional Behavior of Iranian Certified Public Accountants, Fuzzy Delphi Logic.

---

<sup>1</sup> ft.tt.ba@gmail.com

<sup>2</sup> zahra.poorzamani@yahoo.com ©(Corresponding Author)