

# واکاوی تأثیر نقش حرفه‌ای حسابداران بر جهت‌گیری اخلاقی

ترجمه و تلخیص:

## ۱. مقدمه

تعیین ارزش فعل اخلاقی از مباحث مهم در فلسفه اخلاق است. به‌طور کلی رفتارهای اخلاقی را می‌توان به دو دسته نسبی‌گرایی (غایت‌گرا) و ایده‌آل‌گرایی (وظیفه‌گرایانه) تقسیم کرد. دیدگاه نسبی‌گرا به هدف و غایت رفتار نظر دارد و ارزش اخلاقی را براساس نتیجه خارجی آن تفسیر می‌کند

و دیدگاه ایده‌آل‌گرایی به رفتار انسان فارغ از هدف و نتیجه آن نظر دارد (اکبری و جهانشاد، ۱۳۹۹). حسابداران و حسابرسان، تعهدات اخلاقی زیادی به سهامداران، اعتبار دهندگان، کارکنان و آحاد مردم دارند و اطلاعات ارائه شده توسط حرفه حسابداری اثر به‌سزایی بر تصمیمات افراد مختلف دارد. از این رو، اعضای حرفه

سید حامد فیض جوادیان مهدی مهدوی خو



تنزل سطح رعایت تعهدات اخلاقی آنها خواهد شد. هرچند دیرزمانی است که مجامع حرفه‌ای حسابداری در کشورهای مختلف با هدف ملزم کردن حسابداران به مسئولیت‌پذیری در قبال منافع عموم و رعایت اخلاق حرفه‌ای، اقدام به تدوین آیین رفتار حرفه‌ای کرده‌اند اما گویا آیین‌نامه رفتار حرفه‌ای به‌تنهایی نمی‌تواند مشکلات موجود را حل کند و همچنان رسوایی‌های حرفه حسابداری در گوشه و کنار جهان به وقوع می‌پیوندد. با توجه به اینکه در سال‌های اخیر حرفه حسابداری و حسابرسی به‌طور جدی آسیب‌دیده است، برای جلب اطمینان جامعه، تبیین و آموزش مستمر و مداوم اصول اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران و حسابرسان در محیط‌های آموزشی و مجامع حرفه‌ای مدنظر قرار گیرد (مهدوی خو، ۲۰۱۲). با توجه به اینکه حسابرسان و حسابداران با محدودیت‌های محیطی مختلفی مواجه هستند، لازم است پیامدهای

ناشی از تصمیمات اخلاقی برای کاهش لغزش در قضاوت حرفه‌ای بیشتر مورد توجه قرار گیرد. بدیهی است حسابرسان ملزم به استقلال از مشتریان‌شان هستند درحالی‌که حسابداران مطیع صاحب‌کاران خود هستند. کدهای انجمن حسابداران رسمی بیان می‌کند که یک عضو که حسابرسی صورت‌های مالی یا سایر خدمات گواهی‌دهی را انجام می‌دهد باید به‌طور ظاهری و واقعی مستقل باشد (-۱۱۱۱، ۲۰۱۱) اما این استقلال در حسابداران الزامی نبوده است و حتی به‌نوعی وابسته به نظرات و دیدگاه‌های مدیریت است یا در امور مشاوره مالیاتی مشاوران مسئولیت حمایت از پرداخت‌کننده مالیات را دارند. حسابرسان در موقعیت شغلی حسابرسان به خاطر تردید حرفه‌ای و الزام به پایبندی به کدهای اخلاق حرفه‌ای واکنش متفاوتی نسبت به موقعیت شغلی حسابدار یا مشاوره مالیاتی نشان می‌دهند و به نظر می‌رسد که نقش حرفه‌ای بر تصمیم‌گیری

### جدول ۱- طبقه‌بندی دو وجهی اخلاق فردی

نسبی گرایایی پایین	نسبی گرایایی بالا	
<p><b>مطلق‌گرایی:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- پذیرش کدهای اخلاقی</li> <li>- تصمیمات اخلاقی نباید به دیگران آسیب بزند</li> <li>- اخلاق وظیفه‌گرا</li> </ul>	<p><b>اقتضاکرایی:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- نپذیرفتن کدهای اخلاقی</li> <li>- تحلیل شخصی از اقدامات در هر موقعیتی</li> <li>- تردید آرمان‌گرایانه</li> </ul>	<p><b>ایده‌آل‌گرایی بالا</b></p>
<p><b>استثناگرایی:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- نپذیرفتن کدهای اخلاقی اما با استثنا</li> <li>- پیامدهای مطلوب برای همه پیش نمی‌آید</li> <li>- اخلاق نتیجه‌گرایی و مطلوبیت‌گرایی</li> </ul>	<p><b>ذهن‌گرایی:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- نپذیرفتن کدهای اخلاقی</li> <li>- ارزش‌های شخصی تعیین‌کننده قضاوت هستند.</li> <li>- کدهای غیر فراگیر</li> <li>- اگوئیسم اخلاقی که فرد را مرکز تصمیمات اخلاقی می‌داند</li> </ul>	<p><b>ایده‌آل‌گرایی پایین</b></p>

باید تا حدّ توان از اصول اخلاقی تعیین شده تبعیت کنند و حرفه را از آسیب‌های رفتاری و اخلاقی حفظ کنند (مهدوی خو، ۲۰۱۱). اگرچه ممکن است تأثیر رفتارهای غیرحرفه‌ای و لغزش‌های اخلاقی از دیدگاه برخی از افراد کم اهمیت تلقی شود اما در مواردی فروپاشی بزرگ‌ترین شرکت‌های جهان را به دنبال دارد و باعث از دست رفتن صدها میلیارد دلار ارزش سرمایه سهامداران می‌شود. همچنین، این رسوایی‌ها باعث از بین رفتن اعتبار و شهرت صدها هزار نفر افرادی می‌شود که زمان خود را صرف رعایت امانت و انجام صحیح کارها کرده‌اند و منجر به

اخلاقی افراد شاغل در حرفه حسابداری تأثیر به‌سزایی دارد.

## ۲. مبانی نظری

### توسعه فلسفه اخلاق فردی

بیشتر نظریه‌پردازان اخلاق در این مورد به اجماع رسیده‌اند که وقتی افراد با برخی مسائل اخلاقی مواجه می‌شوند ممکن است از رهنمودهای اخلاقی یا فلسفه اخلاقی خودشان به‌عنوان معیاری برای سنجیدن درستی یا نادرستی یک تصمیم اخلاقی استفاده کنند (فرل و گرشام، ۱۹۸۵). یکی از اختلاف‌های بین تئوری‌های وظیفه‌گرایی، نتیجه‌گرایی و تردیدگرایی، میزان و حدود نسبی‌گرایی یا عدم نسبی‌گرایی آنها است. به‌طور کلی بسیاری از تئوری‌های اخلاقی، فلسفه اخلاق فردی را به‌عنوان یکی از عناصر مهم در فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی فرد شناخته می‌شوند. (فورسیت و نی، ۱۹۹۰). از این رو، هانت و ویتل (۱۹۸۶) فلسفه اخلاق فردی را به‌عنوان هسته توسعه چهارچوب فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی

ذکر کرده‌اند.

فورسیت (۱۹۸۰) بیان کرد که تفاوت‌های افراد در قضاوت‌های اخلاقی ناشی از دو بعد از فلسفه اخلاق فردی یعنی نسبی‌گرایی و ایده‌آل‌گرایی نشأت می‌گیرد و برای فلسفه اخلاق یک طبقه‌بندی دو وجهی براساس این دو بعد ارائه کرد. این طبقه‌بندی در شکل ۱، همراه با خلاصه‌ای از ویژگی‌های مطلق‌گرایی، اقتضاگرایی، ذهن‌گرایی و استثناگرایی ارائه شده است.

فورسیت (۱۹۹۲) یک مدل تقابلی به اسم موقعیت X برای هر شخص، جهت نشان دادن تفاوت در فرایند تصمیم‌گیری ایجاد کرد. او بیان کرد که این مدل، ارزیابی فرد را از یک مسأله اخلاقی به‌عنوان جلوه یا حالتی از سیستم جامع اخلاقی فرد نشان می‌دهد. او سیستم جامع اخلاقی را فلسفه اخلاق فردی یا ایدئولوژی اخلاقی نامید. طبق گفته او عقاید اخلاقی یک فرد، نگرش‌ها و ارزش‌ها در فلسفه اخلاقی او قرار دارند. فلسفه اخلاق فردی، رهنمودهایی برای قضاوت اخلاقی، راه‌حلی برای مسائل اخلاقی و دستورالعمل‌هایی برای نحوه عمل

در شرایط اخلاقی تأمین می‌کند و شامل عناصر مشخص ایجاد شده به‌وسیله تجربه قبلی در مواجهه و حل مسائل اخلاقی است. مدل فلسفه اخلاقی در مقابل مدل توسعه اخلاقی کولبرگ، افراد را فقط براساس اصول استدلال اخلاقی طبقه‌بندی نمی‌کند. مدل فلسفه اخلاق فردی یک مدل کلی‌تر است و بنابراین می‌تواند مخصوصاً در قضاوت‌های اخلاقی خیلی مفید باشد.

همان‌طور که فورسیت (۱۹۸۰) بیان کرد، نسبی‌گرایی میزان و درجه عدم پذیرش قواعد اخلاقی فراگیر به‌عنوان رهنمودهای مناسب برای تصمیمات اخلاقی است. نسبی‌گرایی ادعا دارد که مطلق‌گرایی اخلاقی مورد پذیرش نیست و قواعد اخلاقی برای یک شرایط اقتضایی از زمان، محل و فرهنگ مطرح هستند. فردی که نسبی‌گرایی بالایی دارد چون باید عوامل وابسته به شرایط را در نظر بگیرد اعتقاد خواهد داشت که هنگام قضاوت اخلاقی کدهای اخلاقی فراگیر یا اصول اخلاقی فراگیر مهم نیستند. درحالی‌که فردی با







نسبی‌گرایی پایین تأکید زیادی بر اهمیت کدهای اخلاقی سفت و سخت و مطلق بودن اخلاق هنگام قضاوت اخلاقی خواهد داشت (فورسیت، ۱۹۹۲).

ایده‌آل‌گرایی شامل نگرانی یک فرد در مورد رفاه دیگران و میزان باور فرد به ایجاد نتایج خوشایند با انجام عمل صحیح است. یک ایده‌آل‌گرا اعتقاد دارد که اقدامات اخلاقی صحیح ممکن است پیامدهای منفی و همچنین مثبت ایجاد کند و نگرانی افراد را در مورد رفاه دیگران شرح می‌دهد. افراد با ایده‌آل‌گرایی بالا اعتقاد دارند که آسیب زدن به دیگران همیشه قابل پیشگیری است و این افراد حتی کمترین آسیب ممکن از بین دو گزینه که منجر به پیامد منفی به دیگران شود را نیز قابل قبول نمی‌دانند (کارانده و همکاران، ۲۰۰۲). در حقیقت، آنهایی که درجه ایده‌آل‌گرایی کمتری دارند احساس می‌کنند برای ایجاد منافع گاهی آسیب زدن به دیگران لازم است. ایده‌آل‌گرایی براساس مطلق‌گرایی اخلاقی نیست بلکه شامل ارزش‌هایی مرتبط با نوع دوستی و یک حس خوش‌بینی در واکنش به مسائل اخلاقی است. از این رو ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی به‌طور مفهومی، مستقل هستند و افراد شاید در هر دو بُعد بالا یا پایین باشند (کارانده و همکاران، ۲۰۰۲).

مدل فلسفه اخلاق فردی فورسیت به جای اینکه فرض کند افراد، وظیفه‌گرا یا نتیجه‌گرا هستند فرض می‌کند افراد می‌توانند در تأکید بر اصول یا در تأکید بر نتایج در درجه بالا یا درجه پایین قرار بگیرند و مدل چهار حوزه فلسفه اخلاق فردی را تعریف کرده است. (فورسیت، ۱۹۹۲).

- **اقتضاگرایی:** نسبی‌گرایی بله و ایده‌آل‌گرایی بله
- **ذهنی‌گرایی:** نسبی‌گرایی بله اما ایده‌آل‌گرایی خیر
- **مطلق‌گرایی:** ایده‌آل‌گرایی بله اما نسبی‌گرایی خیر
- **استثناگرایی:** ایده‌آل‌گرایی خیر و نسبی‌گرایی خیر

براساس یافته‌های محققان قبلی این موضوع نتیجه‌گیری شد که تفاوت‌ها در فلسفه اخلاق فردی به‌طور ویژه‌ای درخصوص مسائل اخلاقی بحث‌انگیز مخصوصاً در زمینه اخلاق تجاری بر افراد اثر می‌گذارد. یافته‌های قبلی نشان داده‌اند که فلسفه اخلاق فردی (اعتقاد در مورد مبنایی که تصمیمات اخلاقی باید انجام گیرد) یک عنصر مهم در گرایش نسبت به مسائل اخلاقی گوناگون است.

### چهارچوب تصمیم‌گیری اخلاقی

بیشتر مدل‌های تصمیم‌گیری اخلاقی

براساس چهارچوب رست (۱۹۸۶) ساخته شده‌اند که شامل چهار جزء اصلی فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی شامل تعیین مسأله اخلاقی ایجاد شده، ایجاد قضاوت اخلاقی، ایجاد قصد و نیت اخلاقی و اجرای اقدام اخلاقی است. (چان، ۲۰۱۱)

در همین راستا، تصمیم‌گیری اخلاقی نیز از دو سطح استدلال اخلاقی: ۱- سطح شهودی شامل احساس شخصی و ایده‌های یک فرد راجع به درست و غلط بودن یک موقعیت خاص و احساس ناشی از عقاید شکل گرفته از دانش و تجربه شخصی و ۲- سطح ارزیابی انتقادی که شامل قضاوت‌های منطقی و ارزیابی شرایط ناشی می‌شود. همزمان با به‌کارگیری استدلال اخلاقی در یک موقعیت مشخص، واکنش شهودی یک فرد همیشه فوری و شخصی و عقیده اولیه ما یا قوه احساس ما است و به ما می‌گوید که چه چیز درست یا نادرست است. (چان، ۲۰۱۱)

از طرف دیگر، سطح ارزیابی انتقادی

دوم یعنی مرحله قضاوت فرد زمینه‌های گوناگون عمل را برای مسائلی را که از نظر اخلاقی درست هستند یا از نظر اخلاقی نادرست هستند ارزیابی می‌کند. در مرحله سوم فرد یک زمینه عمل را برای انجام انتخاب می‌کند و در مرحله آخر فرد در عمل اخلاقی یا غیراخلاقی درگیر می‌شود.

### رابطه فلسفه اخلاق فردی و تصمیم‌گیری اخلاقی

از سال ۱۹۲۰ به بعد محققان شروع به مطالعه شخصیت و روان افراد برای یافتن یک ابزار بهتر در سنجش و توضیح تفاوت‌های بین افراد برحسب تفکر اخلاقی آنها کردند و مطالعه رهنمودهای اخلاقی که این رهنمودها به‌عنوان پایگاهی برای اثر بر تصمیم‌گیری و رفتار اخلاقی خدمت می‌کنند زیرا تئوری‌های اخلاقی بدون تعیین استانداردهای اخلاقی دستوری از فلسفه اخلاق و توسعه چهارچوب تصمیم‌گیری اخلاقی غیرممکن است (فرل و گرشام، ۱۹۸۵). از این رو، فلسفه اخلاق می‌تواند به‌عنوان متغیر مهمی برای اثرگذاری بر تصمیمات اخلاقی یک فرد به شمار آید. وقتی افراد مواجه با مسأله اخلاقی می‌شوند رهنمودهای اخلاقی را براساس فلسفه اخلاقی شخصی به‌کار خواهند گرفت. فلسفه اخلاق شخصی به‌عنوان یک فاکتور مهم در اثر بر تصمیم اخلاقی افراد است و رابطه بین فلسفه اخلاق فردی و تصمیم‌گیری اخلاقی یک فاکتور مهم در ایجاد اخلاق حرفه‌ای است. (هانت و ویتل، ۱۹۸۶). علاوه بر آن، جهت‌گیری اخلاقی افراد ممکن است بر استقلال که از مؤلفه‌های اصلی اخلاق حرفه‌ای



همکاران، ۲۰۰۹).  
تصمیم‌گیری اخلاقی روشی برای حل تناقض‌هایی است که مسائل اخلاقی ایجاد می‌کنند (لین ، ۲۰۰۸). مدل ۴ بخشی اخلاقی رست که فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی را توضیح می‌دهد شاید پذیرفته شده‌ترین مدل اقدام اخلاقی در روانشناسی است (جونز ، ۱۹۹۱). از طریق این مدل اقدام اخلاقی از چهار متغیر: آگاهی اخلاقی، قضاوت اخلاقی، قصد و نیت اخلاقی و رفتار اخلاقی تشکیل شده است.  
اولین جزء مدل آگاهی اخلاقی است و در این مرحله فرد یک موقعیت دارای ماهیت اخلاقی را شناسایی می‌کند. در این مرحله فرد تشخیص می‌دهد که او می‌تواند آنچه را که ممکن است اثر بگذارد بر منافع، رفاه یا انتظارات دیگران انجام دهد (مک ماهون ، ۲۰۰۶). در مرحله

تصمیمی است که ما با به‌کارگیری تئوری‌های اخلاقی، اصول اخلاقی، قواعد حرفه‌ای، استانداردها، کدها و قوانین برای یک موقعیت خاص که باید تصمیم‌گیری شود به آن دست می‌یابیم. اخلاق تجاری، قوانین استانداردها و اصولی است که رهنمودهایی را برای رفتار درست اخلاقی تأمین می‌کند. چون ارزش‌ها و اخلاق برای افراد، گروه‌ها و تصمیمات شرکتی خیلی مهم هستند بنابراین وقتی ۲ یا بیشتر از دو شخصیت حقوقی، افراد یا گروه‌ها اهداف مشترکی را دنبال می‌کنند مهم است که آنها ساختار ارزشی یکسان داشته باشند. تفاوت در اخلاق به معنای تفاوت در ساختار ارزش‌های زیربنایی است که به تناقض‌های بالقوه در خصوص تصمیمات و اقدامات مناسب منجر می‌شود. بسیاری از این قواعد زمانی به‌کار می‌روند که فردی ملزم به تصمیم‌گیری باشد (کارلسون و

جدول شماره ۲: آماره‌های توصیفی پاسخگویان			
متغیرها	گزینه‌ها	تعداد	درصد
جنسیت	مرد	۹۶	۶۴
	زن	۵۴	۳۶
	کل	۱۵۰	۱۰۰
تحصیلات	دیپلم	۳۲	۲۲
	کاردانی	۵۹	۳۳
	کارشناسی	۴۷	۲۲
	کارشناسی ارشد	۱۲	۲۲
	کل	۱۵۰	۱۰۰
شغل	حسابداران	۷۵	۵۰
	حسابرسان	۷۵	۵۰
	کل	۱۵۰	۱۰۰
سابقه شغلی	کمتر از ۵ سال	۳۳	۲۲
	۶ تا ۱۰ سال	۵۰	۳۳,۳
	۱۰ تا ۱۵ سال	۳۴	۲۲,۷
	بالاتر از ۱۵ سال	۳۳	۲۲
	کل	۱۵۰	۱۰۰

جدول ۳: نتایج توزیع رتبه‌ای متغیرهای اصلی تحقیق				
متغیرها	گزینه‌ها	فراوانی	درصد	درصد تجمعی
ایده‌آل‌گرایی	موافقم	۳۷	۲۵	۲۵
	کاملاً موافقم	۱۱۱	۷۵	۱۰۰
	کل	۱۴۸	۱۰۰	-
نسبی‌گرایی	کاملاً مخالفم	۱۱	۷,۴	۷,۴
	مخالفم	۴۳	۲۹,۱	۳۶,۵
	نظری ندارم	۳۸	۲۵,۷	۶۲,۲
	موافقم	۴۶	۳۱,۱	۹۳,۲
	کاملاً موافقم	۱۰	۶,۸	۱۰۰
کل	۱۴۸	۱۰۰	-	



حسابرسان است تأثیر به‌سزایی داشته باشد. نتایج پژوهش مولایی‌نژاد و همکاران (۱۴۰۱) نشان می‌دهد جهت‌گیری اخلاقی (تجربه و عینیت (بی‌طرفی) و آرمان‌گرایی) حسابرسان با استقلال حسابرسان رابطه معناداری دارد.

همان‌طور که فورسیت (۱۹۹۲) نشان داد دو بعد مدل فلسفه اخلاق فردی از سطوح مختلفی از ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی اخلاقی منشعب می‌شوند. فورسیت بیان کرد که هم در مطلق‌گرایی (ایده‌آل‌گرایی بالا و نسبی‌گرایی پایین) و هم در استثناگرایی (ایده‌آل‌گرایی پایین و نسبی‌گرایی پایین) قضاوت افراد، کدهای اخلاقی را نقض می‌کند. درحالی‌که در مطلق‌گرایی و موقعیت‌گرایی (ایده‌آل‌گرایی بالا و نسبی‌گرایی پایین) افراد به اقدامات با پیامد منفی پاسخ قاطع خواهند داد.

کاراننده و همکاران (۲۰۰۲) نشان دادند که ایده‌آل‌گرایی اثر مثبت و نسبی‌گرایی بر درک شدت اخلاق اثر معکوس دارند. مطالعات تجربی نشان می‌دهد که ایده‌آل‌گرایی بالا و نسبی‌گرایی پایین نسبت به ایده‌آل‌گرایی پایین و نسبی‌گرایی بالا به ارائه درستکاری و راستی بیشتر منجر می‌شود. اگرچه رعایت محافظه‌کاری در بروز رفتارها نیز می‌تواند از اثرات جهت‌گیری اخلاقی افراد نشأت گیرد. به‌طور مثال، در مطالعه دراجی و همکاران (۱۳۹۸)، یافته‌های تحقیق حاکی از آن است که آرمان‌گرایی با محافظه‌کاری اجتماعی رابطه‌ای معنی‌دار دارد. اما نسبی‌گرایی رابطه‌ای با محافظه‌کاری اجتماعی ندارد. همچنین میان نوع شغل، محل اشتغال و جنسیت رابطه‌ای معنی‌دار با سطح محافظه‌کاری اجتماعی وجود دارد.



جدول شماره (۴-۱) رابطه شغل با ایده آل گرای و نسبی گرای			
متغیر	آماره‌ها	ایده آل گرای	نسبی گرای
حسابداران	میانگین	۴۱.۶	۲۹.۶
	تعداد	۷۵	۷۵
	انحراف معیار	۵.۹۲	۹.۶۳
حسابرسان	میانگین	۴۶.۷۶	۲۲.۷۲
	تعداد	۷۵	۷۵
	انحراف معیار	۲.۶۳	۱۰.۰۱
کل	میانگین	۴۴.۱۹	۲۶.۱۶
	تعداد	۱۵۰	۱۵۰
	انحراف معیار	۵.۲۴	۱۰.۳۸

جدول شماره (۴-۲) نتایج آزمون شغل با ایده آل گرای و نسبی گرای						
مدل		آزمون F	سطح معنی داری	آزمون T	درجه آزادی	سطح معنی داری
ایده آل گرای	فرض یکنواختی واریانس‌ها	۸۰.۳۳	۰.۰۰	-۶.۸۵	۱۴۸	۰.۰۰
	فرض عدم یکنواختی واریانس‌ها	-	-	-۶.۸۵	۱۰۲.۲۸	۰.۰۰
نسبی گرای	فرض یکنواختی واریانس‌ها	۰.۲۲	۰.۶۳	۴.۲۸	۱۴۸	۰.۰۰
	فرض عدم یکنواختی واریانس‌ها	-	-	۴.۲۸	۱۴۷.۷۸	۰.۰۰



جدول شماره (۴-۳) نتایج رابطه جنسیت با ایده آل گرای و نسبی گرای			
متغیر	آماره‌ها	ایده آل گرای	نسبی گرای
مرد	میانگین	۴۴.۱۱	۲۶.۶۱
	تعداد	۹۶	۹۶
	انحراف معیار	۵.۳۳	۱۰.۰۱
زن	میانگین	۴۴.۳۳	۲۵.۳۵
	تعداد	۵۴	۵۴
	انحراف معیار	۵.۱۲	۱۱.۰۶
کل	میانگین	۴۴.۱۹	۲۶.۱۶
	تعداد	۱۵۰	۱۵۰
	انحراف معیار	۵.۲۴	۱۰.۳۸

جدول شماره ۲-۳: نتایج آزمون جنسیت با ایده آل گرای و نسبی گرای						
مدل		آزمون F	سطح معنی داری	آزمون T	درجه آزادی	سطح معنی داری
ایده آل گرای	فرض یکنواختی واریانس‌ها	۰.۳۱	۰.۵۷	-۰.۲۴	۱۴۸	۰.۸
	فرض عدم یکنواختی واریانس‌ها	-	-	-۰.۲۴	۱۱۳.۶۶	۰.۸
نسبی گرای	فرض یکنواختی واریانس‌ها	۱.۵۲	۰.۲۱	۰.۷۱	۱۴۸	۰.۴۷
	فرض عدم یکنواختی واریانس‌ها	-	-	۰.۶۹	۱۰۱.۱۸	۰.۴۸





جدول شماره (۱-۵) رابطه تحصیلات با ایده آل گرای و نسبی گرای			
متغیر	آماره‌ها	ایده آل گرای	نسبی گرای
دیپلم	میانگین	۴۳,۵	۲۸,۶۵
	تعداد	۳۲	۳۲
	انحراف معیار	۵,۱۲	۱۰,۹۷
کاردانی	میانگین	۴۲,۹۳	۲۶,۸۳
	تعداد	۵۹	۵
	انحراف معیار	۶,۰۸	۹,۲
کارشناسی	میانگین	۴۵,۴	۲۵,۹۳
	تعداد	۴۷	۴۷
	انحراف معیار	۴,۰۱	۱۰,۷۸
کارشناسی ارشد	میانگین	۴۷,۵	۱۷,۰۸
	تعداد	۱۲	۱۲
	انحراف معیار	۲,۷۴	۸,۸۴
کل	میانگین	۴۴,۱۹	۲۶,۱۶
	تعداد	۱۵۰	۱۵۰
	انحراف معیار	۵,۲۴	۱۰,۳۸

جدول شماره (۲-۵) نتایج آزمون تحصیلات با ایده آل گرای و نسبی گرای						
معنی داری	F آزمون	میانگین مربعات	درجه آزادی	مجموع مربعات	واریانس	
۰,۰۰۹	۳,۹۷	۱۰۳,۱۱	۳	۳۰۹,۳۴	درون گروهی	ایده آل گرای
-	-	۲۵,۹۵	۱۴۶	۳۷۹۰,۰۴	بین گروهی	
-	-	-	۱۴۹	۴۰۹۹,۳۹	کل	
۰,۰۰۹	۳,۹۸	۴۰۵,۶۳	۳	۱۲۱۶,۹۱	درون گروهی	نسبی گرای
-	-	۱۰۱,۷۷	۱۴۶	۱۴۸۵۹,۲۴	بین گروهی	
-	-	-	۱۴۹	۱۶۰۷۶,۱۶	کل	

### فرضیه‌های تحقیق

**فرضیه اول:** بین نقش حرفه‌ای با ایده آل گرای و نسبی گرای رابطه معنی داری وجود دارد.

**فرضیه دوم:** بین جنسیت با ایده آل گرای و نسبی گرای رابطه معنی داری وجود دارد.

**فرضیه سوم:** بین سطح تحصیلات با ایده آل گرای و نسبی گرای رابطه

معنی داری وجود دارد.

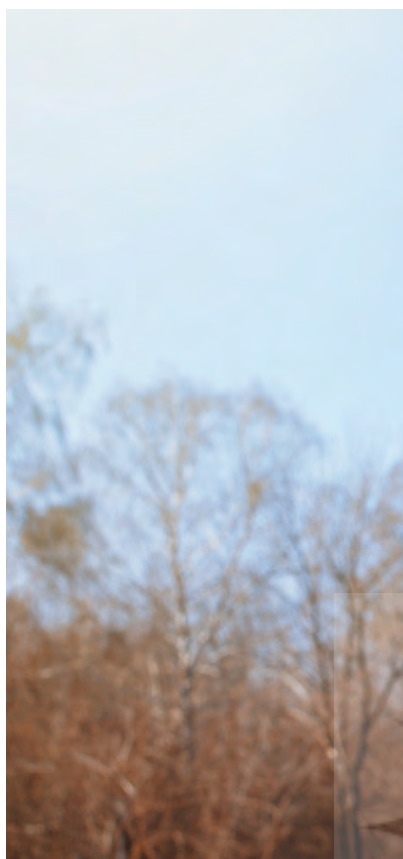
**فرضیه چهارم:** بین سابقه شغلی با ایده آل گرای و نسبی گرای رابطه معنی داری وجود دارد.

### روش تحقیق:

- جامعه و نمونه آماری  
جامعه آماری این تحقیق شامل حسابداران

شاغل در بخش‌های مالی شرکت‌ها با نقش حرفه‌ای حسابدار و حسابداران رسمی شاغل در موسسات حسابرسی با نقش حرفه‌ای حسابرس می‌باشند. روش نمونه‌گیری در این پژوهش روش نمونه‌گیری در دسترس بوده که گاهی اوقات نمونه‌گیری اتفاقی یا تصادفی نیز نامیده می‌شود و این روش در تحقیقاتی مورد استفاده قرار می‌گیرد





جدول شماره (۶-۱) رابطه سابقه شغلی با ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی			
متغیر	آماره‌ها	ایده‌آل‌گرایی	نسبی‌گرایی
کمتر از ۵ سال	میانگین	۴۱,۷۲	۲۳,۸۱
	تعداد	۳۳	۳۳
	انحراف معیار	۵,۹۲	۹,۲۴
۶ تا ۱۰ سال	میانگین	۴۳,۹	۲۶,۷
	تعداد	۵۰	۵۰
	انحراف معیار	۵,۲۸	۱۱,۲۱
۱۰ تا ۱۵ سال	میانگین	۴۵,۳۲	۲۷,۱۷
	تعداد	۳۴	۳۴
	انحراف معیار	۴,۶۴	۹,۵۸
بالاتر از ۱۵ سال	میانگین	۴۵,۹۳	۲۶,۶۳
	تعداد	۳۳	۳۳
	انحراف معیار	۴,۱۲	۱۱,۰۴
کل	میانگین	۴۴,۱۹	۲۶,۱۶
	تعداد	۱۵۰	۱۵۰
	انحراف معیار	۵,۲۴	۱۰,۳۸

جدول شماره (۶-۲) نتایج آزمون سابقه شغلی با ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی						
معنی‌داری	F آزمون	میانگین مربعات	درجه آزادی	مجموع مربعات	واریانس	
۰,۰۴	۲,۸۴	۷۵,۳۶	۳	۲۲۶,۰۸	درون گروهی	ایده‌آل‌گرایی
-	-	۲۶,۵۳	۱۴۶	۳۸۷۳,۳۱	بین گروهی	
-	-	-	۱۴۹	۴۰۹۹,۳۹	کل	
۰,۰۱	۳,۹۱	۳۹۸,۷۸	۳	۱۱۹۶,۳۴	درون گروهی	نسبی‌گرایی
-	-	۱۰۱,۹۱	۱۴۶	۱۴۸۷۹,۸۱	بین گروهی	
-	-	-	۱۴۹	۱۶۰۷۶,۱۶	کل	

در این تحقیق برای اندازه‌گیری سطح ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی اخلاقی حسابداران و حسابرسان از پرسشنامه ۲۰ سؤالی استاندارد موقعیت اخلاقی فورسیت (۱۹۸۰) استفاده شده است که در آن ۱۰ سؤال اول ایده‌آل‌گرایی و ۱۰ سؤال دوم

حسابدار رسمی (حسابرس) جهت اعلام نظر نسبت به پرسش‌های مندرج در پرسشنامه تحقیق به‌طور تصادفی انتخاب شدند.

- ابزار گردآوری اطلاعات تحقیق

که سایر روش‌های نمونه‌گیری هزینه‌بر هستند و نیاز به زمان زیادی دارند. در این روش اعضای جامعه تحقیق، براساس دسترسی نسبی انتخاب می‌شوند و در این تحقیق پرسشنامه تحقیق بین حسابداران و حسابرسان توزیع و ۷۵ حسابدار و ۷۵



نسبی‌گرایی اخلاقی افراد را مورد سنجش قرار می‌دهد. پرسشنامه مذکور به صورت طیف لیکرت ۵ گزینه‌ای تهیه و توزیع شده است و متغیرهای تعدیل‌کننده نظیر جنسیت، سطح تحصیلات، نقش حرفه‌ای و سابقه شغلی نیز به آن اضافه شده است.

#### متغیرهای عمومی تحقیق

جنسیت، تحصیلات، شغل و سابقه شغلی، متغیرهای عمومی تحقیق هستند که تعداد و درصد آنان در جدول شماره ۲ آورده شده است و فراوانی کل تحقیق ۱۵۰ است و مواردی که تعداد کم است پاسخگویان گزینه را خالی گذاشته‌اند.

متغیرهای اصلی تحقیق: توزیع رتبه‌ای متغیرهای اصلی تحقیق یعنی ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی در جدول شماره ۳ ارائه شده است. این جدول نشان می‌دهد که افراد پاسخگو در کل ایده‌آل‌گراتر هستند.

#### آزمون فرضیه‌های تحقیق

**فرضیه اول:** بین نقش حرفه‌ای با ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی رابطه معنی‌داری وجود دارد.

رابطه متغیر نقش حرفه‌ای با ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی نشان می‌دهد که حساب‌برسان نسبت به حسابداران ایده‌آل‌گراتر هستند و حسابداران نسبت به حساب‌برسان نسبی‌گراتر هستند. جدول شماره (۱-۴) نتایج را دقیق‌تر نشان می‌دهد. نتایج آزمون تی (T-test) در جدول (۲-۴) نشان می‌دهد تفاوت بین حساب‌برسان و حسابداران در ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی معنادار است.

**فرضیه دوم:** بین جنسیت با ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی رابطه معنی‌داری وجود دارد.

رابطه متغیر جنسیت با ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی نشان می‌دهد که مردها و زن‌ها در ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی برابرند

رابطه متغیر سابقه شغلی با ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی نشان می‌دهد که سابقه شغلی بالاتر نسبت به سابقه شغلی پایین ایده‌آل‌تر هستند و سطح سابقه شغلی پایین‌تر نسبت به سابقه شغلی بالاتر نسبی‌گراتر هستند. جدول شماره (۱-۶) نتایج را دقیق‌تر نشان می‌دهد. نتایج تحلیل واریانس یک طرفه (one way analysis) در جدول (۲-۶) نشان می‌دهد که تفاوت در بین سابقه‌های شغلی در ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی معنادار است.

#### بحث و نتیجه‌گیری

هر حرفه از طریق تدوین و ارائه کدهای رفتاری و اخلاقی مورد نیاز، بایدها و نبایدهای حاکم بر رفتار اعضاء را تعیین و اعضاء را ملزم به رعایت مؤلفه‌ها و خط مشی رفتاری ضروری برای حفظ و اعتدالی حرفه می‌کند. اخلاق در زمینه تجاری به دو شاخه اصلی اخلاق دستوری و اخلاق توصیفی تقسیم می‌شوند. اخلاق دستوری راهنمایی برای بینش افراد است که

هرچند به نسبت کمی زن‌ها ایده‌آل‌گراتر و مردها نسبی‌گراتر هستند. نتایج آزمون تی (T-test) در جدول (۳-۴) نیز نشان می‌دهد که تفاوت بین مرد و زن در ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی معنادار نیست. فرضیه سوم: بین سطح تحصیلات با ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی رابطه معنی‌داری وجود دارد.

رابطه متغیر تحصیلات با ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی نشان می‌دهد که تحصیلات بیشتر نسبت به تحصیلات پایین ایده‌آل‌تر و افراد با سطح تحصیلات پایین‌تر نسبت به تحصیلات بالاتر نسبی‌گراتر هستند. جدول شماره (۱-۵) نتایج را دقیق‌تر نشان می‌دهد. نتایج تحلیل واریانس یک طرفه (one way analysis) در جدول (۲-۵) نشان می‌دهد که تفاوت در بین سطوح تحصیلی در ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی معنادار است.

**فرضیه چهارم:** بین سابقه شغلی با ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی رابطه معنی‌داری وجود دارد.



چگونه باید رفتار کنند درحالی که اخلاق توصیفی به توضیح و پیش‌بینی اخلاق فردی مربوط است. در زمان مواجهه با یک موقعیت اخلاقی اصول و کدهای اخلاق حرفه‌ای از یک سو و فلسفه اخلاق فردی از سوی دیگر موجب جهت دهی افراد به سمت اتخاذ تصمیم اخلاقی می‌شود. نتایج تحقیقات پیشین نشان می‌دهد که افراد هنگام رویارویی با یک موضوع اخلاقی از فلسفه اخلاق شخصی خود نیز کمک می‌گیرند و منجر به تصمیمات اخلاقی می‌شود (فرل و گرشام، ۱۹۸۵ و هانت و ویتل، ۱۹۸۶).

این تحقیق با هدف بررسی اثر نقش حرفه‌ای، جنسیت و سابقه شغلی و سطح تحصیلات بر تصمیم‌گیری اخلاقی از جنبه ایده‌آل‌گرایی یا نسبی‌گرایی در میان اعضای حرفه حسابداری انجام شد. با بررسی اثر نقش حرفه‌ای بر ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی، نتایج تحقیق حاکی از آنست که حسابرسان نسبت به حسابداران ایده‌آل‌گراتر و حسابداران نسبت به حسابرسان نسبی‌گراتر هستند. رابطه متغیّر جنسیت با ایده‌آل‌گرایی و

نسبی‌گرایی نشان می‌دهد که مردها و زن‌ها در ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی برابرند هرچند به نسبت کمی زن‌ها ایده‌آل‌گراتر و مردها نسبی‌گرا هستند. همچنین رابطه متغیّر سطح تحصیلات با ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی نشان می‌دهد که سطح تحصیلات بالاتر نسبت به سطح تحصیلات پایین‌تر ایده‌آل‌گراتر و سطح تحصیلات پایین‌تر نسبت به سطح تحصیلات بالاتر نسبی‌گراتر هستند. علاوه بر آن، رابطه سابقه شغلی با ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی نشان می‌دهد که سابقه شغلی بالاتر نسبت به سابقه شغلی پایین‌تر ایده‌آل‌گراتر هستند و سطح تحصیلات پایین‌تر نسبت به سابقه شغلی پایین‌تر نسبی‌گراتر هستند. این نتایج با نتایج تحقیق مارکوس و پیرا (۲۰۰۹) مشابه بوده است و تأثیر سطح تحصیلات و سابقه شغلی و تفاوت جنسیتی در قضاوت اخلاقی در این تحقیق نیز از جنبه آرمان‌گرایی و نسبی‌گرایی مورد تأیید قرار گرفته است.

طبق نتایج تحقیق، به نظر می‌رسد به دلیل وجود استقلال و الزام به پایبندی

به اصولی مانند مراقبت حرفه‌ای و کدهای اخلاقی حرفه حسابرسی، حسابرسان غالباً ایده‌آل‌گراترند اما حسابداران با توجه به نقش حرفه‌ای خود و احتمالاً برای همسو شدن با منافع مدیریت در مواجهه با موقعیت‌های اخلاقی نسبی‌گراتر هستند. همچنین ارتقای سطح تحصیلات و آموزش اعضا، موجب آشنایی با مسئولیت‌های اجتماعی افراد شاغل در حرفه حسابداری شده و در نتیجه این موضوع دیدگاه اخلاقی ایده‌آل‌گرایی را در میان آنها تقویت می‌کند. علاوه بر آن افزایش سابقه شغلی حسابداران و حسابرسان و تأثیر محیط شغلی بر دیدگاه‌های اخلاقی افراد، مؤید افزایش سطح آگاهی و درونی شدن ارزش‌ها و اصول رفتاری حاکم بر حرفه حسابداری شده است که این مؤلفه موجب تمایل آنها به سمت ایده‌آل‌گرایی بیشتر شده است؛ لذا توصیه می‌شود با برگزاری دوره‌های مستمر آموزش اصول اخلاق حرفه‌ای در میان حسابداران و حسابرسان به تقویت آگاهی و دانش اعضای حرفه حسابداری در خصوص شناسایی و نحوه عکس‌العمل مناسب و مطلوب با موقعیت‌های اخلاقی مختلف پرداخته شود تا از این طریق قدرت تصمیم‌گیری و قضاوت اخلاقی افراد بهبود یابد. ■

#### منابع:

اکبری، رضا؛ جهانشاد، آریتا (۱۳۹۹). "جهت‌گیری اخلاقی و بی‌طرفی حسابرس". فصلنامه دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت. سال نهم. شماره ۲۶. دراجی، میترا؛ بنی مهد، بهمن؛ شگری، اعظم (۱۳۹۸). "رابطه میان محافظه‌کاری اجتماعی و جهت‌گیری اخلاقی حسابداران و حسابرسان". تحقیقات حسابداری و



- Lin, C.-Y., & Ho, Y.-H. (2008). An examination of cultural differences in ethical decision making using the multidimensional ethics scale. *Social Behavior and Personality*, 36 (9), 1213-1222.
- Mahdavihou, M., Khotanlou, M. (2011). The impact of professional ethics on financial reporting quality. *Australian Journal of Basic and Applied Sciences* 5 (11), 2092-2096.

سید حامد فیض جوادیان: گروه  
آمار، واحد کرمانشاه، دانشگاه آزاد اسلامی،  
کرمانشاه، ایران  
مهدی مهدوی خو: دانشجوی دکتری  
حسابداری، واحد کرمانشاه، دانشگاه آزاد  
اسلامی، کرمانشاه، ایران



- Copeland, J. (2005). Ethics as an imperative. *Accounting Horizons*, vol. (19), pp.35-43.
- Ferrell, O., & Gresham, L. (1985). A contingency framework for understanding ethical decision making in marketing. *The Journal of Marketing*, 87-96.
- Forsyth, D. R. (1980). A taxonomy of ethical ideologies. *Journal of Personality and Social Psychology*, 39, 175-184.
- Forsyth, D. R. (1992). Judging the morality of business practices: the influence of personal moral philosophies. *Journal of Business Ethics*, 11, 461-470.
- Forsyth, D. R., & Nye, J. L. (1990). Personal moral philosophies and moral choice. *Journal of Research in Personality*, 24, 398-414.
- Hunt, S. D., & Vitell, S. A. (1986). General Theory of Marketing Ethics. *Journal of Macromarketing*, 6, 5-16.
- Jones, T. (1991). Ethical decision making by individuals in organizations: An issue-contingent model. *Academy of management Review*, 16 (2), 366-395.
- Karande, K., Rao, C. P., & Singhapakdi, A. (2002). Moral philosophies of marketing managers: A comparison of American, Australian, and Malaysian cultures. *European Journal of Marketing*, 36 (7/8), 768-791.
- Copeland, J. (2005). Ethics as an imperative. *Accounting Horizons*, vol. (19), pp.35-43.
- Ferrell, O., & Gresham, L. (1985). A contingency framework for understanding ethical decision making in marketing. *The Journal of Marketing*, 87-96.
- Forsyth, D. R. (1980). A taxonomy of ethical ideologies. *Journal of Personality and Social Psychology*, 39, 175-184.
- Forsyth, D. R. (1992). Judging the morality of business practices: the influence of personal moral philosophies. *Journal of Business Ethics*, 11, 461-470.
- Forsyth, D. R., & Nye, J. L. (1990). Personal moral philosophies and moral choice. *Journal of Research in Personality*, 24, 398-414.
- Hunt, S. D., & Vitell, S. A. (1986). General Theory of Marketing Ethics. *Journal of Macromarketing*, 6, 5-16.
- Jones, T. (1991). Ethical decision making by individuals in organizations: An issue-contingent model. *Academy of management Review*, 16 (2), 366-395.
- Karande, K., Rao, C. P., & Singhapakdi, A. (2002). Moral philosophies of marketing managers: A comparison of American, Australian, and Malaysian cultures. *European Journal of Marketing*, 36 (7/8), 768-791.
- حسابداری، شماره ۴۲.  
مولایی نژاد، مهدی؛ پورزمانی، زهرا؛  
دارابی، رویا (۱۴۰۱). "مدل‌سازی ارتباط  
ویژگی‌های سازمانی، جهت‌گیری اخلاقی  
و خطر تهدید استقلال حسابرسان". اخلاق  
در علوم و فناوری. سال هفدهم. شماره ۳.
- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), 2011 (. Code of Professional Conduct and Bylaws. Available at : <http://www.aicpa.org / Research/Standards /Code of Conduct /Downloadable Documents /2011June1CodeOfProfessionalConduct.pdf>
- Bobek, D. D., Hegman, A., Radtke, R. (2015). The Effects of Professional Role, Decision Context, and Gender on the Ethical Decision Making of Public Accounting Professionals. *American Accounting Association, Behavioral Research in Accounting*, Vol. 27, No. 1 pp. 55-78
- Carlson, D. S, Kacmar, K. M., & Wadsworth, L. L. (2009). The Impact of Moral Intensity Dimensions on Ethical Decision Making: Assessing the Relevance of Orientation. *Journal of Managerial Issues*, 21 (4), 534-551.
- Chan, L. M. (2011). The conceptual model of Personal Moral Philosophy (PMP) and Ethical Decision Making (EDM). *Journal of Management Research*, Vol. 3, No. 2: E16