

بررسی ارتباط عوامل مؤثر در تصمیم‌گیری اخلاقی اسلامی از دیدگاه حسابداران با استفاده از تکنیک دیمتل

حسین رجب‌دوری*

چکیده

هدف این مطالعه، بررسی میزان تأثیر و تعامل سازه‌ها و زیرمجموعه‌های الگوی تصمیم‌گیری اخلاقی صادقی و خنیفر (۱۳۹۴) از دیدگاه حسابداران است. مطالعه پیش‌رو از نوع پژوهش‌های کمی است که با استفاده از «تکنیک دیمتل» انجام می‌شود. بررسی موضوع از طریق ارسال پرسش‌نامه به ۱۱ نفر از افراد متخصص در حوزه اخلاق حسابداری صورت گرفت. یافته‌ها نشان داد که در عوامل روحی‌روانی متغیر «ریاست‌طلبی و اصرار در بقا در پست و ریاست» از بیشترین تأثیرگذاری، معیار «فرصت‌طلبی و غنیمت دانستن مدیریت از بیشترین میزان تأثیرپذیری» و «نادیده گرفتن صلاحیت شخصی» از بیشترین میزان تعامل برخوردار است. در عوامل حرفه‌ای نیز «بی‌توجهی به خیرخواهی و صداقت در انتقاد» از بیشترین تأثیرگذاری، «طفره رفتن از مسئولیت» از بیشترین میزان تأثیرپذیری و «سیاه‌نمایی و اظهارنظر غیرمنصفانه در مورد سایر مدیران» نیز از بیشترین میزان تأثیر و تأثر برخوردار است. همچنین در عوامل انحرافی، «ترجیح منافع خواص در برابر منافع عمومی» از بیشترین میزان تأثیرگذاری و تأثیرپذیری و معیار «عدم اهتمام به منافع عمومی» از بیشترین میزان تعامل برخوردار است. مهم‌ترین یافته پژوهش حاضر این است که الگوی ارائه‌شده یک «فرایند تعاملی» است، یعنی اجزای آن بر روی یکدیگر تأثیر داشته و با هم تعامل دارند. در نتیجه، برای تصمیم‌گیری اخلاقی مطلوب از دیدگاه حسابداران، لازم است که به همه ابعاد الگو توجه شود تا در افزایش سطح اخلاق حرفه‌ای، توازن حفظ گردد و همه مؤلفه‌ها در راستای هم تقویت شوند تا بتوان بهترین بازدهی مناسب را از آن دریافت کرد.

واژگان کلیدی: اخلاق حرفه‌ای، تصمیم‌گیری، الگوی اخلاقی، تکنیک دیمتل.

مقدمه

اخلاق می‌تواند به‌عنوان شاخه‌ای از فلسفه به میزان نگرانی در مورد رفتار انسان در خصوص درست و بدون خطا بودن کارها، نیکی و بدی و نیت و عواقب چنین اقدام‌هایی تعریف شود (اسمیت و لی،^۱ ۲۰۰۹). اخلاق مجموعه‌ای از صفات‌های روحی و باطنی انسان است که به صورت اعمال و رفتاری که از خلقیات درونی انسان ناشی می‌شود، بروز ظاهری پیدا می‌کند و بدین سبب گفته می‌شود که اخلاق را از راه آثارش می‌توان تعریف کرد (تولایی، ۱۳۸۸). اخلاق ممکن است به‌گونه کلی به‌عنوان مجموعه‌ای از اصول و ارزش‌ها نیز تعریف شود. می‌توان به‌عنوان نمونه، به مجموعه‌های تجویز شده از اصول اخلاقی یا ارزش‌ها، قوانین و مقررات، اصول مذهبی، منشور اخلاق کسب و کار برای حرفه‌ای‌ها و گروه‌های صنعتی و منشور رفتار درون‌سازمانی اشاره کرد (کبیر،^۲ ۲۰۰۹). در سال‌های اخیر مباحث اخلاق حرفه‌ای، توجه زیادی را به خود جلب کرده است. درک مفهوم اخلاق به‌گونه کلی و در معنای خاص آن در کسب و کار، زیربنای ایجاد و حفظ یک نظام اخلاقی در جامعه و به تبع آن در سازمان‌ها است. اخلاق حرفه‌ای زیربنایی اساسی برای کسب و کار ایجاد می‌کند که بهبود وضعیت کاری از طریق آن فراهم می‌شود. از این‌رو، مدیریت کیفیت نیز براساس اخلاق بنا و به پیشرفت نظری و عملی کسب و کار منجر می‌شود (زیری و پیترز،^۳ ۲۰۰۲). افزون بر آن، اخلاق می‌تواند به پرورش یک فرهنگ کیفیت کمک نمایند، فرهنگی که در آن کارکنان تشویق می‌شوند راجع به بهبود فرایندهای کار فکر و بحث کنند (پترسون،^۴ ۱۹۷۴). رعایت نکردن قواعد اخلاقی و قانونی نیز اثرهایی را برای افراد و سازمان و مدیریت در پی دارد که در برخی مواقع ممکن است غیرقابل اصلاح باشند. توجه به اخلاق حرفه‌ای، به بهبود اساسی اوضاع جوامع می‌انجامد، زیرا برنامه‌های اخلاق باعث می‌شود که در شرایط آشفته، سازمان عملکرد اخلاقی خود را حفظ کند و باعث شکل‌گیری کارهای گروهی قوی و افزایش بهره‌وری شود و رفتارهای کارکنان را با ارزش‌هایی که به نظر رهبران سازمان در اولویت قرار دارند، هماهنگ کند. تصمیم‌گیری نیز فرایند انتخاب یک راه‌حل برای رسیدن به نتیجه مطلوب است. تصمیم‌گیری در نظام اخلاقی اسلام می‌تواند دارای شرایط خاصی باشد. اخلاق و اسلام نیز رابطه تنگاتنگی دارند. به‌گونه‌ای که اخلاق از موضوع‌هایی است که در اسلام مورد توجه جدی بوده است. در این زمینه، اخلاق در معنای وسیع آن که شامل اخلاق اسلامی و اخلاق حرفه‌ای است، می‌تواند یک نقش کاربردی و اساسی داشته باشد. دین اسلام برای زندگی انسان‌ها برنامه مشخصی دارد که هر فرد به واسطه آن به فضیلت اخلاق حرفه‌ای دست می‌یابد. در این راستا، اخلاق اسلامی

1. Smith and Lee
3. Zairi and Peters

2. Kabir
4. Peterson

و اخلاق حرفه‌ای اسلامی مبتنی بر قرآن و سنت و شیوه زندگی مسلمانان است. اخلاق حرفه‌ای که توسط اسلام ارائه می‌شود، با دین و ارزش‌های معنوی ارتباط نزدیکی دارد و بر خلوص نیت و ایمان و اعتقاد به جای منافع و سود تأکید دارد (یوسف،^۱ ۲۰۰۱). این پژوهش، در نظر دارد ارتباط عوامل مؤثر در تصمیم‌گیری اخلاقی را از دیدگاه حسابداران با استفاده از تکنیک دیمتیل بررسی کند، بنابراین با توجه به نقش مهم حسابداران در مدیریت سازمان‌ها، هدف اصلی این پژوهش پاسخ به این سؤال خواهد بود که آیا عوامل الگوی تصمیم‌گیری اخلاقی صادقی و خنیفر (۱۳۹۴) از دیدگاه حسابداران با هم دارای ارتباط بوده و بر هم تأثیر و تأثر دارند یا خیر؟ همچنین، با توجه به اینکه این الگو می‌تواند در شناسایی وضعیت اخلاقی سازمان‌ها و برنامه‌ریزی در جهت گسترش و ترویج اخلاق حرفه‌ای به‌ویژه براساس محتوای کتاب شریف نهج البلاغه کارساز و مؤثر باشد، بررسی تأثیر و تأثر سازه‌های آن می‌تواند درک بهتری به برنامه‌ریزان به‌ویژه در حوزه حسابداری ارائه دهد تا با اطلاع دقیق از اثرگذاری و اثرپذیری سازه‌ها، برنامه‌ریزی مناسب را انجام دهند.

در ادامه، ابتدا مبانی نظری پژوهش مطرح شده و سپس پیشینه و روش پژوهش بیان می‌شود. در انتها نیز یافته‌ها بیان شده و با بحث و نتیجه‌گیری خاتمه می‌یابد.

مبانی نظری

تصمیم‌گیری در لغت هم‌معنی با قصد کردن و اراده کردن دانسته شده است (دهخدا، ۱۳۸۶). همه مدیران با فراگرد تصمیم‌گیری سروکار دارند؛ زیرا حرفه آنان چنین اقتضا می‌کند (رضائیان، ۱۳۹۰). از سوی دیگر، تصمیمات هر فردی (با هر باور و تفکری) تا میزانی به باورها و تفکرات وابسته است (عزیزی، ۱۳۹۲). از این‌رو بررسی موضوع تصمیم‌گیری با رویکرد نگرش اسلامی ضروری به نظر می‌رسد. در تجزیه و تحلیل رفتار سازمان‌ها نیز پرداختن به اخلاق و ارزش‌های اخلاقی یکی از الزامات است. نماد بیرونی سازمان‌ها را رفتارهای اخلاقی آنها تشکیل می‌دهد که حاصل جمع ارزش‌های گوناگون اخلاقی است که در آن سازمان‌ها، ظهور و بروز یافته است (تولایی، ۱۳۸۸). در شرایط کنونی که رعایت نشدن برخی معیارهای اخلاقی موجب ایجاد فسادهای مالی شده و نگرانی‌های زیادی را در بخش‌های دولتی و غیردولتی به وجود آورده، توجه به اخلاق راه نجات اصلی از این بحران است. بنابراین ضروری است که یکی از عمده‌ترین دغدغه‌های مدیران، چگونگی ایجاد بسترهای اخلاقی مناسب برای عوامل انسانی شاغل در حرفه باشد، تا افراد با حس مسئولیت و تعهد کامل به کار بپردازند و اصول اخلاقی را رعایت کنند (بیک‌زاد و همکاران، ۱۳۸۹). اخلاق حرفه‌ای زیربنایی اساسی برای کسب و کار می‌سازد که بهبود وضعیت کاری از

1. Yousef

طریق آن فراهم می‌شود، از این رو مدیریت کیفیت نیز براساس اخلاق بنا شده و به پیشرفت نظری و عملی کسب و کار منجر می‌شود (زیری و پیترز، ۲۰۰۲). ارتباط اخلاق در زمانی که با مسائل اسلامی و به‌ویژه مدیریت اسلامی ترکیب می‌شود، دوچندان می‌گردد. در این بین، ترکیبی از آموزه‌های اخلاقی اسلام در حیطه اقتصادی و موضوع‌های مرتبط با کار و حرفه وجود دارند که برای اجرای آن با توجه به غالب بودن فرهنگ اسلامی در جامعه، نیازمند توجه به روایات و دستورات اسلامی است تا بتوان با درک بهتر از نیازها و ضروریات و روحیات جامعه، روند کاربردی کردن اخلاق حرفه‌ای را سرعت بخشید. افزون بر آن، با عنایت به تفاوت فرهنگ‌ها نمی‌توان تنها به دستورالعمل‌ها و کدهای اخلاقی ارائه شده از سوی نهادهای بین‌المللی بسنده نمود. در نتیجه، استفاده از مباحث اخلاقی و مدیریت اسلامی یک ضرورت غیرقابل انکار است.

پیشینه پژوهش

پیشینه پژوهش داخلی

نجفی (۱۳۹۰) بیان می‌کند که حسابداران مسلمان در جوامع اسلامی باید برای دستیابی به یک مدل بومی از حسابداری متناسب با فرهنگ جامعه اسلامی تلاش نمایند.

محقق‌نیا و ناصری (۱۳۹۲) در پژوهش خود در یافتند که نهادینه شدن اخلاق اسلامی در برنامه‌های آموزشی حسابداری می‌تواند با توجه به آموزه‌های اسلامی منجر به تأمین نیاز جامعه در تربیت حسابداران حرفه‌ای اسلامی و حل مسائل پیچیده اخلاقی توسط آنها شود. در نتیجه آموزش اخلاق حسابداری را ضروری دانستند.

کلماتیان و همکاران (۱۳۹۲) در پژوهشی با انجام مطالعه نظری با استفاده از روش دلفی و کسب نظر از ۱۵ فرد صاحب‌نظر، نارسایی‌های نظام حسابداری رایج را شناسایی و مدلی برای حسابداری متناسب با سبک زندگی اسلامی ارائه نموده‌اند که به ترتیب اولویت عبارتند از: ۱. توزیع عادلانه ثروت؛ ۲. گسترش رفاه و عدالت اجتماعی؛ ۳. ارتقای سطح پاسخ‌گویی به‌ویژه پاسخ‌گویی دینی؛ ۴. توجه به ذی‌نفعان و حقوق اقلیت سهامدار؛ ۵. شفافیت و افشای کامل؛ ۶. توجه به مسئولیت‌های اجتماعی و حفاظت از محیط زیست؛ ۷. گسترش امنیت اقتصادی و آرامش اجتماعی؛ ۸. گسترش حاکمیت شرکتی؛ ۹. ارائه گزارش‌های غیرمالی در کنار گزارش‌های مالی؛ ۱۰. سودمندی برای تصمیم‌گیری؛ ۱۱. محاسبه سود مشروع و متناسب با تلاش و ۱۲. ارتقای نظم و انضباط مالی.

گوران‌حیدری و همت‌فر (۱۳۹۴) در پژوهش خود دریافتند که از وظایف مهم حسابداری مدیریت اسلامی، ارائه اطلاعات منطبق بر دستورات اسلام به مدیریت جهت تسهیل و تضمین

تصمیم‌گیری صحیح و همچنین گزارش کردن و سنجش میزان مباشرت مدیریت و کنترل و بررسی این مباشرت در قیاس با معیارهای الهی است.

صادقی و خنیفر (۱۳۹۴) در پژوهشی با استفاده از تحلیل محتوای کتاب شریف نهج البلاغه دریافتند که سه دسته عوامل «روحی-روانی»، «حرفه‌ای» و «انحرافی» در مدیریت اخلاقی سازمان‌ها تأثیرگذار است.

حاجیها و رجب‌دوری (۱۳۹۵) در پژوهشی دریافتند که عوامل مؤثر در زمینه تأثیر موازین شرعی در حسابداری اسلامی با هم در تعامل بوده و معیار «افشای اطلاعات در زمینه رعایت موازین شرعی» از بیشترین تأثیرگذاری و معیار «افشای اطلاعات در زمینه رعایت حقوق کارگران» از بیشترین میزان تأثیرپذیری برخوردار است. افزون بر آن معیار «افشای اطلاعات در زمینه عدم وقوع تقلب مالی» از بیشترین تعامل برخوردار است.

پیشینه پژوهش خارجی

حمید^۱ (۲۰۰۰) پژوهشی در رابطه با برداشت حسابداران مالزی در مورد اهداف و خصوصیات حسابداری اسلامی انجام داده است. یافته‌های این پژوهش گرایش مثبت حسابداران مسلمان را به ارزش‌های اسلامی در حوزه حسابداری نشان می‌دهد.

تریونو^۲ (۲۰۰۴) در پژوهشی با عنوان «اعتماد یک نماد الهی: تفاسیر در زمینه بانکداری اسلامی و شیوه‌های حسابداری» دریافت که در تهیه و انتشار صورت‌های مالی باید از نظر اخلاقی مطابق با هنجارهای شریعت رفتار کرد.

پژوهش بسام و ناپیر^۳ (۲۰۰۶) را می‌توان از پژوهش‌های خاص در حوزه گزارشگری مالی بانکداری اسلامی دانست. یافته‌های این مطالعه نشان داد که توجه به مسائل اجتماعی، دغدغه عمده بانک‌های اسلامی محسوب نمی‌شود و انتشار گزارش هیئت نظارت شرعی نیز حاکی از توجه بانک‌های اسلامی به جلب اطمینان مشتریان و کاربران از صورت‌های مالی نسبت به پیروی بانک از اصول اسلامی است.

ویلاپوتها^۴ (۲۰۱۴) در پژوهشی به بررسی سازگاری استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی^۵ و مالی اسلامی در خصوص استفاده از نرخ بهره و نرخ تنزیل پرداخت. وی دریافت که باور به ناسازگاری در این زمینه را می‌توان از تصورات غلط در مورد «حسابداری سنتی» دانست. همچنین

1. Hameed

2. Triyiwonu

3. Bassam and Napier

4. Velayutha

5. International Financial Reporting Standard (IFRS)

دریافت که توجه به حسابداری اسلامی در کشورهای اسلامی، می‌تواند به رفع نیازهای کاربران و کاهش وابستگی اقتصادی کمک کند.

سلطانا^۱ (۲۰۱۵) در پژوهشی به تعیین اهداف حسابداری اسلامی در اقتصاد حال حاضر جهان پرداخته است. این پژوهش به بررسی این موضوع می‌پردازد که آیا سیستم حسابداری اسلامی به‌عنوان یک سیستم حسابداری موفق و اثبات شده برای همه سازمان‌ها قابل اجرا است؟. همچنین تمایز اصلی بین ارزش‌های اساسی حسابداری اسلامی و حسابداری مرسوم را روشن می‌کند. سابیرزینانو^۲ (۲۰۱۶) در پژوهشی به بررسی رفتار شهروندان بخشی از کشور روسیه در مورد حسابداری اسلامی پرداخت و دریافت که میزان آگاهی افراد اثر مثبتی بر درک آنها از حسابداری اسلامی دارد.

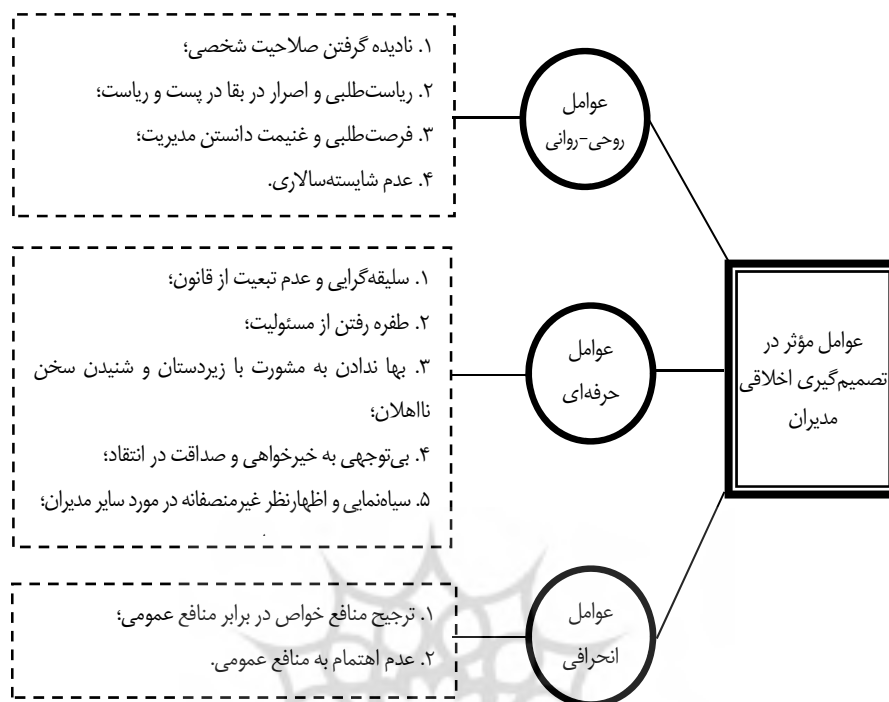
بررسی پژوهش‌های صورت‌نشان می‌دهد اگرچه پژوهش‌هایی در این زمینه انجام گرفته و به نتیجه‌های مفیدی نیز انجامیده، اما تاکنون پژوهشی در رابطه با بررسی ارتباط عوامل مؤثر در تصمیم‌گیری اخلاقی از دیدگاه حسابداران با استفاده از تکنیک دیمتیل صورت نگرفته است. در این پژوهش با توجه به عدم ورود پژوهشگران به موضوع ذکر شده، تلاش می‌شود که با استفاده از الگوی برگرفته از پژوهش صادقی و خنیفر (۱۳۹۴) موضوع مورد نظر بررسی گردد.

روش پژوهش

در این پژوهش با تبدیل عوامل الگوی استخراج شده از پژوهش صادقی و خنیفر (۱۳۹۴) به پرسش‌نامه دیمتیل، موضوع مورد بررسی قرار گرفت. لازم به یادآوری است که این الگو از سه دسته و ۱۲ مؤلفه تشکیل شده که توسط صادقی و خنیفر (۱۳۹۴) با تحلیل محتوا و مطالعه گسترده در منابع اسلامی و به‌ویژه نهج‌البلاغه، مطرح شده است. نمودار ۱ اجزای اصلی این الگو را نشان می‌دهد.

1. Sultana

2. Sabirzyanov



نمودار ۱. الگوی اخلاقی مدیریت سازمان‌ها (صادقی و خنیفر، ۱۳۹۴)

متغیرهای پژوهش

در این پژوهش از الگوی اخلاقی و خنیفر (۱۳۹۴) استفاده شد. در این الگو عوامل مؤثر به سه دسته عوامل «روحی-روانی»، «حرفه‌ای» و «انحرافی» تقسیم شده است که در ادامه تشریح می‌گردد.

الف) عوامل روحی روانی

عوامل روحی روانی و فردی، در نحوه قضاوت اخلاقی افراد در زمان تصمیم‌گیری و انتخاب بین گزینه‌ها تأثیرگذار است. این عوامل در طول زمان باعث تشکیل مبانی خاصی می‌شود که برای هر شخص بدیهی است و اساس تصمیم‌گیری وی خواهد شد. اجزای این سازه در ادامه تشریح شده است.

۱. نادیده گرفتن صلاحیت شخصی

این مسئله به این معنا است که شخص با آگاهی از عدم توانایی مدیریت، این مسئولیت را بپذیرد.

۲. ریاست‌طلبی و اصرار در بقا در پست و ریاست

این موضوع به طمع فرد به مدیریت و قدرت‌طلبی و همچنین قرار گرفتن تحت تأثیر ظواهر و مادی و دنیوی است.

۳. فرصت‌طلبی و غنیمت دانستن مدیریت

با توجه به ویژگی و امتیاز خاص اسلام نسبت به سایر ادیان گذشته در زمینه تدبیر و سیاست جامعه انسانی و اسلامی، توجه به سرنوشت انسان‌ها، جامعه، شیوه حکومت، قوانین و مقررات مربوط و سایر موارد در این دین آسمانی دارای اهمیت فراوانی است. از این‌رو در کلام گهربار امیرالمؤمنین (علیه السلام) به این موضوع اشاره شده که از مدیریت نباید در راستای منافع فردی و فرصت‌طلبی‌های فردی استفاده کرد، بلکه مدیریت فرصت و غنیمتی برای خدمت به جامعه در راستای منافع و گسترش دولت اسلامی است.

۴. عدم شایسته‌سالاری

شایسته‌سالاری یعنی افراد شایسته را در مشاغل و مناصب مرتبط به خودشان که توانمندی انجام آن را دارند قرار دهند تا بتوانند برحسب شایستگی‌های خود در پیشرفت فردی و سازمانی مؤثر واقع شوند (ایبلی، ۱۳۸۲). بروز این مسئله باعث می‌شود که افراد در جایگاه‌های تخصصی خود قرار نگیرند و در نتیجه با توجه به نقش هدایت‌کنندگی مدیران، آسیب آن به کل سازمان وارد شود و کارایی و اثربخشی سازمانی تحت تأثیر این فرایند قرار گیرد.

ب) عوامل حرفه‌ای

این دسته از عوامل به حیطه درون سازمان و موقعیت حرفه مدیران در ارتباط است. از این‌رو با توجه به نمودارهای سازمانی، می‌توان انتظار رفتار حرفه‌ای با فرادستان، هم‌طرازان و فرودستان را از یک مدیر اخلاق‌گرا داشت. در ادامه این موارد تشریح خواهد شد.

۱. سلیقه‌گرایی و تبعیت نکردن از قانون

سلیقه‌گرایی به معنای ممانعت از میل شخصی در تفسیر قانون و متون دینی است (صادقی و خنیفر، ۱۳۹۴). بدیهی است که مدیر اخلاق‌گرا باید براساس اصول اخلاقی، اسلامی و قانونی رفتار کند و سلیقه‌های شخصی خود را بر قانون مقدم نداند تا از هرج و مرج در سازمان جلوگیری کند.

۲. طفره رفتن از مسئولیت

از دیدگاه امیرالمؤمنین (علیه السلام) در حکومت بالاترین مسئولیت بر عهده مدیران است، از این رو ریاست باعث افزایش مسئولیت می‌شود و استفاده از مزایای اجتماعی مدیریت نباید تنها دستاورد مدیریت باشد (صادقی و خنیفر، ۱۳۹۴). از سوی دیگر، با توجه به نقش کلیدی مدیر در سازمان، در صورتی که مدیر از مسئولیت خود طفره برود، چه کسی به‌گونه مناسب سازمان را هدایت خواهد کرد؟ در نتیجه در این حالت سازمان مانند یک کشتی بی‌ناخدا، ممکن است به هر سویی هدایت شود.

۳. بها ندادن به مشورت با زیردستان و شنیدن سخن نااهلان

واژه‌های «مشاوره» و «مشورت» از ماده «شور» به معنای استخراج رأی و نظر صحیح است. به این بیان که انسان در مواقعی که خودش درباره کاری رأی صحیح ندارد، به دیگری مراجعه کند و از او رأی صحیح بخواهد. واژه «شوری» به معنای آن پیشنهاد و امری است که درباره آن مشاوره می‌شود (طباطبایی، ۱۴۱۷ق، ج ۱۸، ص ۶۳). ضمن توجه به اهمیت مشورت در مدیریت، نباید از این نکته غافل شد که در برخوردهای اجتماعی براساس دیدگاه امیرالمؤمنین (علیه السلام) نباید به این توجه نمود که چه کسی در حال بیان است، بلکه باید به عمق مطلب توجه نمود و مطلب بیان شده را با ظاهر شخص همسو ندانست.

۴. بی‌توجهی به خیرخواهی و صداقت در انتقاد

انتقاد به معنای جدا کردن خوب از بد و برشمردن درستی‌ها و نادرستی‌ها است (معین، ۱۳۶۳). در این مورد مدیران باید ضمن توجه به انتقادهای منصفانه و خیرخواهانه، از نگاه‌های چاپلوسانه دوری کرده و خود را از آن برحذر دارند. در صورت رواج چاپلوسی در سازمان، ریاکاری و تظاهر گسترش می‌یابد و تخصص و تعهد از آن سازمان رخت برخواهد بست؛ اما در صورتی که مدیران از چاپلوسان دوری کنند، افراد صادق و متخصص جایگاه خود را در سازمان مستحکم خواهند دید؛ زیرا این افراد با صداقت و صراحت به بیان مسائل می‌پردازند.

۵. سیاه‌نمایی و اظهارنظر غیرمنصفانه در مورد سایر مدیران

یکی از معضله‌های اخلاقی در سازمان‌ها، اظهارنظر غیرمنصفانه مدیران در خصوص عملکرد سایر مدیران، به‌ویژه مدیران گذشته است. البته بیان واقعیت به‌ویژه هنگامی که مسئولیتی بر عهده فردی گذاشته می‌شود، با سیاه‌نمایی متفاوت است. نکته درخور توجه این است که واقعیت باید همراه با انصاف و کنترل نفس و در نظر گرفتن اعتماد عمومی و به منظور امید دادن و ایجاد خوش‌بینی به تیم

مدیریتی جدید باشد. تخریب و تخطئه مدیران پیشین می‌تواند اعتماد به آینده و برنامه‌ریزی و فعالیت‌های بلندمدت را در هر سازمان و جامعه‌ای کاهش دهد (صادقی و خنیفر، ۱۳۹۴).

۶. تشویق و تنبیه غیرمناسب

امیرالمؤمنین (علیه السلام) در فرمایش‌های خود از دو عامل تشویق و تنبیه برای هدایت مردم به حق بهره جسته‌اند. ایشان به‌عنوان حاکم جامعه اسلامی برای مدیریت درست اجتماعی، فرمانداران و استانداران شایسته را تشویق و خطاکاران را توبیخ و تنبیه می‌کردند، زیرا در نظام اسلامی، پاداش کارکنان نیکوکار و مجازات کارکنان کم‌کار و خیانت‌پیشه یک اصل اساسی به شمار رفته و ره‌آورد رویکرد افراد مسئول به درستکاری و دوری از تبه‌کاری است (صادقی و خنیفر، ۱۳۹۴).

ج) عوامل انحرافی

عوامل انحرافی، بیان‌گر مواردی است که در رابطه بین مدیران و موارد برون‌سازمانی مؤثر است. از آنجا که امروزه سازمان‌ها باید به عوامل خارجی مانند: مشتریان، دولت، ارباب رجوع و سایر موارد مشابه توجه ویژه‌ای نمایند، بنابراین لازم است که عوامل انحرافی مؤثر بر موارد بیان شده با حساسیت بیشتری مورد توجه قرار گیرد. در ادامه مباحث این عوامل بیان می‌شود.

۱. ترجیح منافع خواص در برابر منافع عمومی

هر راه‌حل برای یک مسئله مهم، به احتمال فراوان برخی از بخش‌های جامعه را دلگیر خواهد کرد و خوشایند آنان نخواهد بود. کسب منافع عمومی اجتماعی بدان معنا نیست که تصمیم‌گیران خط‌مشی‌ها را همراه با موافقت همه شهروندان تدوین خواهند نمود (ویکس، ۱۹۹۸). همچنین منافع عمومی هرگز تنها معادل مجموع همه منافع شخصی نیست، چنانچه به‌گونه کامل هم جدای از منافع شخصی شهروندان نیست (اپلبی، ۱۹۵۰)^۲. این موارد می‌تواند به اولویت یافتن منافع گروه‌هایی منجر شود که ناراحتی آنها مدیریت را متضرر می‌کند و البته این شیوه برخورد با گروه‌ها و ذی‌نفعان، از نظر مدیریت اسلامی صحیح نیست (صادقی و خنیفر، ۱۳۹۴). شیوه‌ای که افراد درباره حکمرانی و منافع عمومی فکر می‌کنند معرف این است که چگونه رفتار می‌کنند. بسته به چگونگی منافع عمومی است که افراد رفتاری را اتخاذ می‌کنند و اقداماتشان در شیوه‌های مختلف جهت می‌یابد (نرگسیان و پیران‌نژاد، ۱۳۹۳). در جامعه‌هایی که رفتارها و کنش‌های اخلاقی در سازمان‌ها براساس سازوکار کنترلی توسعه‌یافته شکل می‌گیرد، بیشتر در معرض مشکل‌ها و

1. Weeks

2. Appleby

چالش‌های اخلاقی در مقایسه با دیگر کشورها روبه‌رو می‌شوند. در جایی که به حاشیه راندن اخلاق خدمات عمومی مانند: پاسخ‌گویی، نمایندگی، برابری و عدالت با ارزش‌های بازار مانند: بهره‌وری، کارایی رقابت و سودآوری، در صدر نقش‌های سازمان‌ها قرار گیرد، کم‌کم نسبت به تقاضاهای شهروندان برای ارزش‌های اخلاقی مانند: بی‌طرفی، انصاف و عدالت دلسرد و بی‌تفاوت می‌شوند (نرگسیان و پیران‌نژاد، ۱۳۹۳).

۲. عدم اهتمام به منافع عمومی

اعتماد یکی از اصلی‌ترین نماگرها و مؤلفه‌های سرمایه اجتماعی هر جامعه است. یکی از دلایل مربوط به کاهش اعتماد نسبت به دولت‌ها، وجود ادراک در حال رشدی مبنی بر این است که مسئولان بیش از اینکه در جستجوی یک تحقق چشم‌انداز مشترک برای جامعه باشند، به دنبال حداکثرسازی منافع خود هستند (بورگون، ۲۰۰۷^۱). زمانی که مدیریت اسلامی و دولت اسلامی شکل گرفته باشد، کاهش اعتماد به آن باعث ضربه خوردن به مبانی دین و در ادامه استحاله دینی خواهد شد. همچنین خودمحوری یا سازمان‌محوری مدیران به معنای در نظر نگرفتن منافع عمومی، باعث کاهش اعتماد عمومی جامعه به دولت و شیوع بی‌اعتمادی بین افراد جامعه خواهد شد (صادقی و خنیفر، ۱۳۹۴).

جامعه آماری و نمونه پژوهش

نمونه آماری اغلب مطالعات مبتنی بر روش دیمتل، ۱۰ تا ۱۲ خبره انتخابی است (مرادی و همکاران، ۱۳۹۲؛ اصغرپور، ۱۳۸۹). باید توجه داشت در این فرایند عامل مهم‌تر، کیفیت نظر خبرگان است. در پژوهش پیش‌رو برای اجرای روش دیمتل پرسش‌نامه به ۴۰ نفر از متخصصان حوزه اخلاق حرفه‌ای حسابداری ارسال و از آنان درخواست شد که در صورت امکان به سایر متخصصان حوزه اخلاق حرفه‌ای حسابداری نیز ارسال نمایند. لازم به یادآوری است که شناسایی متخصصان اخلاق حرفه‌ای حسابداری با استفاده از مقاله‌های مرتبط و افرادی که به انتشار مقاله در این حوزه پرداخته‌اند، صورت گرفت. در این پرسش‌نامه از پاسخ‌دهندگان درخواست شد تا بر مبنای روش دیمتل تأثیر عناصر هر سطر را بر عناصر مندرج در ستون مشخص نمایند. لازم به ذکر است که در این پرسش‌نامه، اگر تأثیر A بر B زیاد باشد، لزوماً تأثیر B بر A معکوس نیست، بلکه می‌تواند زیاد، اندک یا متوسط باشد و هیچ ارتباطی به تأثیرپذیری ندارد. برای نمونه دو گزاره ممکن است هر دو بر هم تأثیر داشته باشند یا اصلاً تأثیر نداشته باشند. شیوه امتیازدهی نیز بین ۰ تا ۴ از بدون تأثیر تا تأثیر

1. Bourgun

خیلی زیاد است. روایی پرسش‌نامه نیز با استفاده از «روایی صوری» دنبال شد و از سوی متخصصان حوزه اخلاق حرفه‌ای حسابداری نیز مورد تأیید قرار گرفت. در نهایت یازده پاسخ دریافت شد که براساس تعداد مشخص شده جهت روش دیمتل، پاسخ‌های دریافت شده کافی است.

تکنیک دیمتل

در پژوهش حاضر جهت انعکاس روابط درونی میان معیارهای اصلی از تکنیک دیمتل استفاده شد. این روش برای نخستین بار در برنامه علوم بشر^۱ در پروژه اجرا شده در مرکز تحقیقاتی ژنو به کار گرفته شد. روش دیمتل به‌طور عمده برای بررسی مسائل بسیار پیچیده جهانی و استفاده از قضاوت خبرگان^۲ در زمینه‌های علمی، سیاسی، اقتصادی، اجتماعی به‌کار گرفته می‌شود (ترویچیک و همکاران، ۲۰۰۳^۳).

این روش از ویژگی‌های متعددی برخوردار است، از جمله اینکه فرایندی کارا در شناسایی سلسله مراتب و روابط بین عوامل سیستم است (ساکار و همکاران، ۲۰۰۷^۴). این شیوه که از انواع روش‌های تصمیم‌گیری بر پایه مقایسه‌های زوجی است با بهره‌گیری از نظرات خبرگان در استخراج عوامل یک سیستم، ساختاردهی سیستماتیک به آنها و با به‌کارگیری اصول نظریه گراف، ساختاری سلسله مراتبی از عوامل موجود در سیستم همراه با روابط تأثیرگذاری و تأثیرپذیری متقابل عناصر مذکور فراهم می‌آورد. به‌گونه‌ای که شدت اثر روابط مذکور به صورت کمی مشخص می‌شود (لین و وی، ۲۰۰۸^۵). این دیاگرام‌ها، رابطه وابستگی میان عناصر یک سیستم را به تصویر می‌کشند، به‌گونه‌ای که اعداد روی هر دیاگرام، بیانگر شدت تأثیر یک عنصر بر عنصر دیگر است. از این رو، این روش می‌تواند رابطه‌های میان عناصر را به یک مدل ساختاری قابل درک از سیستم تبدیل کند (وی و لین، ۲۰۰۷^۶). این رویکرد با این عقیده ایجاد شد که استفاده مناسب از روش‌های پژوهش علمی، می‌تواند ساختار پیچیده مسائل را بهبود بخشد و در شناسایی راه‌حل‌های عملی با ساختار سلسله مراتبی مشارکت کند (تزنگ و همکاران، ۲۰۱۰^۶).

از برتری‌های دیگر روش دیمتل نسبت به سایر روش‌های تصمیم‌گیری بر پایه مقایسه‌های زوجی، پذیرش بازخورد روابط است. به گفته‌ای عناصر موجود در سیستم می‌توانند مستقل از یکدیگر نباشند. اهمیت و وزن هر عامل در سیستم نیز، نه تنها به وسیله بالادست یا تنها عامل‌های پایین دست، بلکه به وسیله تمامی عوامل موجود در سیستم، یعنی کل مدل تعیین می‌شود (اصغرپور، ۱۳۸۹).

1. Battelle Memorial
3. Trevithick et al.
5. Lin and Wei

2. Experts Judgement
4. Thakkar et al.
6. Tzeng et al.

یافته‌های پژوهش

ویژگی‌های جمعیت‌شناختی

در این مطالعه، میانگین سن پاسخ‌دهندگان ۳۵/۶۲ با انحراف معیار ۱۰/۲۱ و میانگین سابقه کار پاسخ‌دهندگان ۱۳/۴۲ با انحراف معیار ۹/۵۴ است. از پاسخ‌دهندگان ۳ نفر دارای مدرک دکتری، ۵ نفر دانشجوی دکتری و ۳ نفر نیز دارای مدرک کارشناسی ارشد بوده‌اند. پاسخ‌دهندگان همه از افراد با سابقه در حوزه اخلاق حرفه‌ای حسابداری هستند، افزون بر آن، اطلاعات جمعیت‌شناختی نیز نشان می‌دهند که جامعه آماری این مطالعه از شرایط مناسبی برخوردار بوده و واجد شرایط بوده‌اند. در نتیجه یافته‌ها، تا آنجایی که به ویژگی جامعه‌شناختی ارتباط می‌یابد، دارای ویژگی کیفی لازم، از جمله در زمینه روایی داخلی پژوهش است.

عوامل روحی-روانی

محاسبه ماتریس ارتباط مستقیم عوامل روحی-روانی

زمانی که از دیدگاه چند کارشناس استفاده می‌شود، از میانگین حسابی ساده نظرها استفاده می‌شود و سپس ماتریس ارتباط مستقیم یا M تشکیل می‌گردد. جدول ۱ ماتریس ارتباط مستقیم عوامل روحی روانی را نشان می‌دهد.

جدول ۱. ماتریس ارتباط مستقیم (M) عوامل روحی روانی

۴	۳	۲	۱	M
۴/۰۰	۱/۷۵	۴/۰۰	۰/۰۰	۱
۳/۲۵	۲/۲۵	۰/۰۰	۲/۲۵	۲
۲/۲۵	۰/۰۰	۳/۷۵	۲/۰۰	۳
۰/۰۰	۳/۷۵	۲/۲۵	۱/۲۵	۴

محاسبه ماتریس ارتباط مستقیم نرمال: $N = K * M$

ابتدا جمع تمامی سطرها و ستون‌ها محاسبه می‌شود. سپس معکوس بزرگ‌ترین عدد سطر و ستون k را تشکیل می‌دهد. براساس جدول ۱ بزرگ‌ترین عدد ۱۰ است و تمامی مقادیر جدول بر معکوس این عدد ضرب می‌شود تا ماتریس نرمال شود. جدول ۲ این یافته‌ها را نشان می‌دهد.

$$k = \frac{1}{\max \sum_{j=1}^n a_{ij}} = \frac{1}{10} = 0.1$$

$$\Rightarrow N = 0.1 * M$$

جدول ۲. ماتریس نرمال شده (N) عوامل روحی روانی

۴	۳	۲	۱	N
۰/۴	۰/۱۷۵	۰/۴	۰/۰۰۰	۱
۰/۳۲۵	۰/۲۲۵	۰/۰۰۰	۰/۲۲۵	۲
۰/۲۲۵	۰/۰۰۰	۰/۳۷۵	۰/۲	۳
۰/۰۰۰	۰/۳۷۵	۰/۲۲۵	۰/۱۲۵	۴

محاسبه ماتریس ارتباط کامل

برای محاسبه ماتریس ارتباط کامل ابتدا ماتریس همانی (I) تشکیل می‌شود. سپس ماتریس همانی را منهای ماتریس نرمال کرده و ماتریس حاصل را معکوس می‌کنیم. در نهایت ماتریس نرمال را در ماتریس معکوس ضرب می‌کنیم. جدول ۳ یافته‌های این بخش را نشان می‌دهد.

$$T = N \times (I - N)^{-1}$$

جدول ۳. ماتریس ارتباط کامل (T) عوامل روحی روانی

۴	۳	۲	۱	T
۲/۱۱۳	۱/۰۹۰۹	۲/۲۸۱	۰/۷۸۱۸	۱
۱/۶۱۵۶	۱/۰۵۸۹	۱/۳۳۴۴	۰/۸۱۳۶	۲
۱/۴۶۲۶	۰/۷۳۵۶	۱/۸۳۷۷	۰/۸۱۶۸	۳
۱/۰۶۸۵	۱/۰۶۹۳	۱/۳۰۰۲	۰/۶۷۲۴	۴

نمایش نقشه روابط شبکه

برای تعیین نقشه روابط شبکه (NRM) باید ارزش آستانه محاسبه شود. با این روش می‌توان از روابط جزئی صرف نظر کرده و شبکه روابط قابل اعتنا را ترسیم کرد. تنها روابطی که مقادیر آنها در ماتریس T از مقدار آستانه بزرگ‌تر باشد در نقشه روابط شبکه نمایش داده خواهد شد. برای محاسبه مقدار آستانه روابط کافی است تا میانگین مقادیر ماتریس T محاسبه شود. بعد از آنکه شدت آستانه تعیین شد، تمامی مقادیر ماتریس T که کوچک‌تر از آستانه باشد صفر شده و آن رابطه علی در نظر گرفته نمی‌شود. در این بخش از مطالعه ارزش آستانه برابر با ۱/۲۵۳۲ به دست آمد. بنابراین الگوی روابط معنادار به صورت جدول ۴ است:

جدول ۴. الگوی روابط معنادار عوامل روحی روانی

۴	۳	۲	۱	NRM
۲/۱۱۳	*	۲/۲۸۱	*	۱
۱/۶۱۵۶	*	۱/۳۳۴۴	*	۲
۱/۴۶۲۶	*	۱/۸۳۷۷	*	۳
*	*	۱/۳۰۰۲	*	۴

با توجه به الگوی روابط می‌توان نمودار علی را براساس جدول ۵ ترسیم کرد:

جدول ۵. الگوی روابط علی عوامل روحی روانی

D-R	D+R	R	D	عوامل روحی روانی
۰/۱۰۸	۴/۴۰۰	۲/۱۴۶	۲/۲۵۴	نادیده گرفتن صلاحیت شخصی
۱/۳۷۶	۴/۲۷۵	۱/۴۶۳	۲/۸۱۲	ریاست‌طلبی و اصرار در بقا در پست و ریاست
-۱/۵۹۵	۳/۳۹۷	۲/۷۲۱	۱/۱۲۶	فرصت‌طلبی و غنیمت دانستن مدیریت
۰/۱۱۶	۴/۳۴۰	۲/۱۱۲	۲/۲۲۸	عدم شایسته‌سالاری

جمع عناصر هر سطر (D) نشانگر میزان تأثیرگذاری آن عامل بر سایر عامل‌های سیستم است. بر این اساس «ریاست‌طلبی و اصرار در بقا در پست و ریاست» از بیشترین تأثیرگذاری برخوردار است. جمع عناصر ستون (R) برای هر عامل نشانگر میزان تأثیرپذیری آن عامل از سایر عامل‌های سیستم است. بر این اساس معیار «فرصت‌طلبی و غنیمت دانستن مدیریت» از بیشترین میزان تأثیرپذیری برخوردار است. بردار افقی (D + R) میزان تأثیر و تأثر عامل مورد نظر در سیستم است. به عبارت دیگر هرچه مقدار D + R عاملی بیشتر باشد، آن عامل تعامل بیشتری با سایر عوامل سیستم دارد. بر این اساس «نادیده گرفتن صلاحیت شخصی» از بیشترین میزان تعامل برخوردار است. بردار عمودی (D - R) قدرت تأثیرگذاری هر عامل را نشان می‌دهد. به گونه کلی اگر D - R مثبت باشد، متغیر یک متغیر علی محسوب می‌شود و اگر منفی باشد، معلول محسوب می‌شود.

عوامل حرفه‌ای

با پیروی از مراحل بیان شده در مراحل قبل و براساس اینکه بزرگ‌ترین عدد جمع تمامی سطرها و ستون‌های ماتریس ارتباط مستقیم عوامل حرفه‌ای برابر با ۱۹/۷۴ محاسبه شد، جدول ۶ اطلاعات مربوط را نشان می‌دهد.

جدول ۶. ماتریس نرمال شده عوامل حرفه‌ای

۶	۵	۴	۳	۲	۱	N
۰/۱۶۰	۰/۱۷۱	۰/۱۸۳	۰/۱۳۷	۰/۱۲۵	۰	۱
۰/۱۲۱	۰/۱۸۲	۰/۱۷۷	۰/۱۶۰	۰	۰/۱۱۴	۲
۰/۱۲۷	۰/۲۱۳	۰/۱۴۵	۰	۰/۱۴۸	۰/۱۱۱	۳
۰/۱۱۴	۰/۲۰۹	۰	۰/۱۳۲	۰/۱۲۱	۰/۱۶۰	۴
۰/۱۴۲	۰	۰/۱۶۳	۰/۱۸۰	۰/۱۲۹	۰/۱۱۸	۵
۰	۰/۱۳۷	۰/۲۲۸	۰/۱۷۶	۰/۲۰۱	۰/۱۴۵	۶

پس از تهیه ماتریس ارتباط کامل، برای تعیین نقشه روابط شبکه (NRM) باید ارزش آستانه محاسبه شود. در این بخش ارزش آستانه برابر ۰/۵۵۳۸ به دست آمد. بنابراین، الگوی روابط معنادار به صورت جدول ۷ است:

جدول ۷. الگوی روابط معنادار عوامل حرفه‌ای

۶	۵	۴	۳	۲	۱	NRM
*	۰/۶۹۲	۰/۶۶۰	*	*	*	۱
*	۰/۷۱۸	۰/۶۵۵	۰/۵۶۵	*	*	۲
*	۰/۷۱۰	۰/۶۴۰	*	*	*	۳
*	۰/۷۰۷	*	۰/۵۶۱	*	*	۴
*	*	۰/۶۱۹	۰/۵۷۶	*	*	۵
*	۰/۷۲۵	۰/۷۸۶	۰/۶۵۶	۰/۶۵۰	۰/۵۸۱	۶

با توجه به الگوی روابط می‌توان نمودار علی را در جدول ۸ ترسیم نمود.

جدول ۸. الگوی روابط علی عوامل حرفه‌ای

D-R	D+R	R	D	اعتدال و میانه روی
۰/۸۱۰	۱۴/۴۵۲	۶/۸۲۱	۷/۶۳۱	سلیقه‌گرایی و تبعیت نکردن از قانون، غیرمناسب
-۲/۳۲۴	۱۴/۵۳۴	۸/۴۲۹	۶/۱۰۵	طفره رفتن از مسئولیت
-۰/۷۴۲	۱۳/۸۵۲	۷/۱۹۸	۶/۴۵۶	بها ندادن به مشورت با زبردستان و شنیدن سخن ناهلان
۱/۷۶۷	۱۴/۴۹۷	۶/۳۶۵	۸/۱۳۲	بی‌توجهی به خیرخواهی و صداقت در انتقاد
-۰/۴۶۹	۱۶/۳۷۳	۸/۴۲۱	۷/۹۵۲	سیاه‌نمایی و اظهار نظر غیرمنصفانه در مورد سایر مدیران
-۱/۱۹۹	۱۳/۴۵۷	۷/۳۲۸	۶/۱۲۹	تشویق و تنبیه

براساس این یافته‌ها، «بی‌توجهی به خیرخواهی و صداقت در انتقاد» از بیشترین تأثیرگذاری و «طرفه رفتن از مسئولیت» از بیشترین میزان تأثیرپذیری و «سیاه‌نمایی و اظهارنظر غیرمنصفانه در مورد سایر مدیران» از بیشترین میزان تأثیر و تأثر برخوردار است.

عوامل انحرافی

با پیروی از مراحل یاد شده و براساس اینکه بزرگ‌ترین عدد جمع تمامی سطرها و ستون‌های ماتریس ارتباط مستقیم عوامل انحرافی برابر با ۳/۲۴۶ بوده است، ماتریس نرمال شده به صورت جدول ۹ خواهد بود.

جدول ۹. ماتریس نرمال شده عوامل انحرافی

۲	۱	N
۰/۷۵۶	۰	۱
۰	۰/۲۴۷	۲

پس از تهیه ماتریس ارتباط کامل عوامل انحرافی، ارزش آستانه برابر ۰/۱۸۳ به دست آمد. بنابراین الگوی روابط معنادار را می‌توان به صورت جدول ۱۰ ارائه کرد.

جدول ۱۰. الگوی روابط معنادار عوامل انحرافی

۲	۱	NRM
۰/۷۵۶	*	۱
*	۰/۲۴۷	۲

اکنون با توجه به الگوی روابط معنادار، می‌توان نمودار علی را ترسیم کرد. این اطلاعات در جدول ۱۱ نشان داده شد.

جدول ۱۱. الگوی روابط علی عوامل انحرافی

D-R	D+R	R	D	مسئولیت اجتماعی
-۱/۱۴۳	۷/۵۰۰	۴/۳۱۷	۳/۱۸۳	ترجیح منافع خواص در برابر منافع عمومی
۰/۶۶۵	۸/۲۹۱	۳/۸۱۳	۴/۴۷۸	عدم اهتمام به منافع عمومی

براساس یافته‌های پژوهش، «ترجیح منافع خواص در برابر منافع عمومی» از بیشترین میزان تأثیرگذاری و تأثیرپذیری و معیار «عدم اهتمام به منافع عمومی» از بیشترین میزان تعامل برخوردار است.

بحث و نتیجه‌گیری

هدف اصلی این پژوهش، بررسی میزان تعامل و تأثیر و تأثر مؤلفه‌های تصمیم‌گیری اخلاقی براساس الگوی صادقی و خنیفر (۱۳۹۴) از دیدگاه حسابداران به‌گونه کمی بود. در این راستا، میزان تعامل عوامل الگوی بیان شده که شامل روحی-روانی، حرفه‌ای و انحرافی است با استفاده از «تکنیک دیمتل» تعیین گردید. جامعه پژوهش مورد نظر افراد متخصص و با سابقه در زمینه اخلاق حرفه‌ای حسابداری در ایران بود که اطلاعات مربوط، به وسیله یازده پرسش‌نامه از جامعه آماری ذکر شده جمع‌آوری شد. بررسی تعامل و تأثیر عوامل الگوی تصمیم‌گیری اخلاقی برای رسیدن به کارایی بیشتر ضروری است، زیرا لازم است که به همه ابعاد الگو توجه شود و از آنها غفلت ورزیده نشود. در نتیجه، برنامه اخلاقی مناسب، برنامه‌ای است که با تمام ابعاد الگوی ارائه شده همپوشانی داشته باشد تا توجه به تک‌تک اجزای الگوی اخلاقی بتواند یک مجموعه کامل و مطلوب را خلق کند که برای این مورد، اطلاع از میزان تعامل عوامل الگو ضروری است. مهم‌ترین دستاورد این پژوهش این است که اجرای الگو با هم در تعامل بوده و بر هم تأثیر و تأثر دارند، از این‌رو الگوی تصمیم‌گیری اخلاقی صادقی و خنیفر (۱۳۹۴) یک «فرایندتعاملی» است، یعنی اجزا آن دائم در حال تغییر هستند و می‌توانند بر روی یکدیگر اثر بگذارند. نظر به اینکه تاکنون چنین پژوهشی در این زمینه انجام نشده، یافته‌های آن با یافته‌های سایر مطالعات قابل مقایسه نیست؛ اما نتیجه نهایی این مطالعه که دال بر توجه بیشتر به مؤلفه‌های مهم اخلاق حرفه‌ای در حسابداری است، با مطالعات متعدد انجام گرفته در زمینه بررسی اهمیت اخلاق در حسابداری و تعمیم ابعاد اسلامی به حسابداری و مدیریت مانند: نجفی (۱۳۹۰)، محقق‌نیا و ناصری (۱۳۹۲)، کلماتیان و همکاران (۱۳۹۲)، گوران‌حیدری و همت‌فر (۱۳۹۴)، صادقی و خنیفر (۱۳۹۴)، حاجیها و رجب‌دردی (۱۳۹۵)، حمید (۲۰۰۰)، تریونو (۲۰۰۴) بسام و ناپیر (۲۰۰۶)، ولایوتها (۲۰۱۴)، سلطانا (۲۰۱۵) و سابیرزیانو (۲۰۱۶) همسو است. انجام این پژوهش با محدودیت‌هایی نیز روبه‌رو بوده است. در این مطالعه، تنها از الگوی تصمیم‌گیری اخلاقی صادقی و خنیفر (۱۳۹۴) استفاده شد. اگرچه این الگو و متغیرهای آن جامع است، اما به هر حال محدود به متغیرهای شناسایی شده است. پیشنهاد می‌شود در پژوهش‌های آینده به بررسی راهکارهای عملی ترویج و اجرایی کردن الگوی حاضر در میدان‌های عملی و حرفه‌ای پرداخته شود تا افزون‌بر ترویج اخلاق حرفه‌ای

حسابداری و گسترش فرهنگ استفاده از تصمیم‌گیری اخلاقی، روند استانداردگذاری و تصویب قانون‌های لازم در این زمینه با سرعت و سهولت بیشتری دنبال شود. به پژوهشگران نیز توصیه می‌شود که برای ترویج اخلاق در محیط حرفه‌ای و دانشگاهی به تدوین الگوی اخلاق حرفه‌ای حسابداری مدیریت، حسابرسی و حسابرسی داخلی بپردازند.



منابع

۱. ابلیلی، خدایار (۱۳۸۴)، «ضرورت بحث درباره توسعه شایسته‌سالاری در سازمان‌ها»، مجموعه مقالات اولین همایش توسعه شایسته‌سالاری در سازمان‌ها، تهران: شیوه.
۲. اصغرپور، محمدجواد (۱۳۸۹)، تصمیم‌گیری گروهی و نظریه بازی‌ها با نگرش تحقیق در عملیات، چاپ دوم، تهران: انتشارات دانشگاه تهران.
۳. بیک‌زاد، جعفر؛ علی‌رضا حسین‌پورسنبللی و محمد صادقی (۱۳۸۹)، «اخلاق حرفه‌ای»، کار و جامعه، شماره ۱۲۵ و ۱۲۶، ص ۴-۱۰.
۴. تولایی، روح‌اله (۱۳۸۸)، «عوامل تأثیرگذار بر رفتار اخلاقی کارکنان در سازمان»، دو ماهنامه توسعه انسانی پلیس، سال ششم، شماره ۲۵، ص ۴۵-۶۴.
۵. حاجیه‌ها، زهره و حسین رجب‌دردی (۱۳۹۵)، «بررسی میزان تعامل ابعاد مؤثر در حسابداری اسلامی با استفاده از تکنیک دیمتل»، حسابداری ارزشی و رفتاری، سال اول، شماره دوم، پاییز و زمستان، ص ۱-۱۵.
۶. دهخدا، علی‌اکبر (۱۳۸۶)، فرهنگ دهخدا، تهران: نشر دانشگاه تهران.
۷. رضائیان، علی (۱۳۹۰)، مبانی سازمان و مدیریت، چاپ شانزدهم، تهران: سمت.
۸. صادقی، یوسف و حسین خنیفر (۱۳۹۴)، «هنجارشکنی اخلاقی در مدیریت سازمان‌ها در ترازوی مدیریت علوی»، اسلام و مدیریت، سال چهارم، شماره ۷، ص ۶۵-۹۰.
۹. طباطبایی، سیدمحمدحسین (۱۴۱۷ق)، المیزان فی تفسیر القرآن، قم: دفتر انتشارات اسلامی.
۱۰. عزیززی، سیدمجتبی (۱۳۹۲)، درآمدی بر آموزش تحلیل سیاسی، تهران: شورای سیاست‌گذاری ائمه جمعه، معاونت فرهنگی.
۱۱. کلماتیان، هدایت‌اله؛ جمال بزرگری‌خانقاه و حسن دهقان‌دهنوی (۱۳۹۲)، «ارائه مدل حسابداری متناسب با سبک زندگی اسلامی با استفاده از تکنیک دلفی»، همایش ملی نقش سبک زندگی در اقتصاد مقاومتی.
۱۲. گوران‌حیدری؛ سیدفرهاد و محمود همت‌فر (۱۳۹۴)، «حسابداری مدیریت اسلامی»، مطالعات حسابداری و حسابرسی، بهار، شماره ۱۳، ص ۳۲-۳۹.
۱۳. محقق‌نیا، محمدجواد و کامران ناصری (۱۳۹۲)، «اخلاق حسابداری با تأکید بر دیدگاه اسلامی»، یازدهمین همایش ملی حسابداری ایران، مشهد: دانشگاه فردوسی مشهد.

۱۴. مرادی، محسن؛ مرتضی شفیع‌سردشت و حامد رحمانی (۱۳۹۲)، «کاربرد روش دیمتل در شناسایی عوامل مؤثر بر تصمیم‌گیری سرمایه‌گذار در خرید سهام (مورد مطالعه: کارگزاران شهر مشهد)»، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دوره ۲۰، شماره ۲، ص ۸۷-۱۰۸.
۱۵. معین، محمد (۱۳۶۳)، فرهنگ فارسی، تهران: انتشارات امیرکبیر.
۱۶. نجفی، ابراهیم (۱۳۹۰)، دکترین ملی حسابداری جمهوری اسلامی ایران در افق ۱۴۱۴ هجری شمسی، تهران: مرکز بررسی‌های دکتینال.
۱۷. نرگیان، عباس و علی پیران‌نژاد (۱۳۹۳)، «تغییر در مفهوم مدیریت اخلاق و منافع عمومی در پرتو تغییر رویکرهای مدیریت دولتی»، اخلاق در علوم و فناوری، سال ۹، شماره ۲، ص ۱-۱۱.
18. Appleby P. (1950), *Morality and Administration in Democratic Government*. Baton Rouge, LA: Louisiana State University Press.
19. Bourgon J. (2007), *Responsive, responsible and respected government: towards a New Public Administration theory*. *International Review of Administrative Sciences*; 73 (1): 7-26.
20. Hameed, S. (2000), *The Need for Islamic Accounting: Perception of Its Objectives and Characteristics by Malaysia Accountants and Academics*, Ph.D. Thesis, University of Dundee.
21. Kabir M. H. (2009), *Ethics and Independence in Accountancy Profession, Continuing professional Development (CPD)*, Seminar Paper.
22. Lin, C. J., Wu, W. W. (2008), *A Causal Analytical Method for Group Decision-Making under Fuzzy Environment*. *Expert Systems with Applications*, 34 (1): 205-213.
23. Maali, Bassam, Napier, Christopher (2006), *Social Reporting by Islamic Banks*. *Abacus*, Vol. 42, No. 2, pp. 266-289.
24. Peterson, E. (1974), "Consumerism as a retailers asset", *Harvard Business Review*, May/June.
25. Sabirzyanov, Ruslan (2016), *Islamic Financial Products and Services Patronizing Behavior in Tatarstan: The Role of Perceived Values and Awareness*. *Islamic Econ.*, Vol. 29 No. 1, pp: 111-125.
26. Smith M, Lee H. (2009), *Aspects of accounting code of ethics in Canada, Egypt, and Japan*. *Internal Auditing*; 24(6): 26-34.

27. Sultana, N., (2015), Contribution of Islamic Accounting system to the Commercial Organizations" Bangladesh Islamic University
28. Thakkar, J., Deshmukh, S. G., Gupta, A. D., Shankar, R. (2007), Development of a Balanced Scorecard an Integrated Approach of Interpretive Structural Modeling (ISM) and Analytic Network Process (ANP). International Journal of Productivity and Performance Management, 56 (1): 25-59.
29. Trevithick, S., Flabouris, A., Tall, G., Webber, C., (2003), International EMS systems: New South Wales. Australia, Resuscitation, 59 (2): 165-70.
30. Triyiwonu, I. (2004), "Trust (Amanah), the Divine Symbol: Interpretations in the Context of Islamic Banking and Accounting Practices", Paper Presented at the Fourth Asia Pacific, Interdisciplinary Research in Accounting Conference.
31. Tzeng, G. H., Chen, W. H., Yu, R., Shih, M. L. (2010), Fuzzy decision maps: a generalization of the DEMATEL methods. Soft Computing, 14 (11):1141-1150.
32. Velayutha, Sivakumar. (2014), "Conventional" accounting vs "Islamic" accounting: the debate revisited", Journal of Islamic Accounting and Business Research, Vol. 5 Iss: 2, pp.126 -141.
33. Weeks J. (1998), the sexual citizen. Theory. Culture and Society; 15 (3-4): 35-52.
34. Wu, W. W., Lee, Y. T., (2007), Developing global managers' competencies using the fuzzy DEMATEL method. Expert Systems with Applications, 32 (2): 499-507.
35. Yousef, A. (2001) Islamic Work Ethic-A Moderator between Organizational Commitment and Job Satisfaction in a Cross-Cultural Context. Personnel Review. Vol. 30. No. 2: 152-169.
36. Zairi, M., And Peters, J, (202), "The impact of social responsibility on business performance", Managerial Auditing journal, 17 (4), 422-456.