



## تأثیر عواطف فردی بر جهت‌گیری اخلاقی حسابرسان

فائزه مؤذن نماز<sup>۱</sup>

محمد رضا پورعلی<sup>۲</sup>

مهدي مران جوري<sup>۳</sup>

رضيه علي خاني<sup>۴</sup>

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۰۳/۲۹

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۲/۱۸

### چکیده

واقعیت موجود برای حسابرسان این است که آن‌ها بر خلاف فرآیند حسابرسی، واکنش‌های عاطفی را تجربه می‌کنند که این مهم می‌تواند منجر به خلیات رفتاری متفاوتی شود. لذا در این پژوهش به بررسی تأثیر عواطف فردی بر جهت‌گیری اخلاقی حسابرسان پرداخته شده است. نمونه آماری این تحقیق شامل ۲۰۱ نفر از مدیران و شرکا در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابرسان رسمی مستقر در تهران در سال ۱۴۰۰ است. مبانی نظری تحقیق از طریق مطالعات کتابخانه‌ای و داده‌های تحقیق بر اساس پرسشنامه جمع‌آوری شده و با استفاده از نرم‌افزار SmartPLS مورد تحلیل قرار گرفته است. فرضیه‌های تحقیق بر اساس روش همبستگی و با استفاده از معادلات ساختاری مورد بررسی قرار گرفته است. یافته‌های تحقیق نشان می‌دهد که عواطف فردی بر شاخص‌های جهت‌گیری اخلاقی حسابرسان (شامل ایده آل‌گرایی و نسبی‌گرایی اخلاقی) تأثیر مثبت و معناداری دارد. به طور کلی نتایج پژوهش نشان می‌دهد ویژگی‌های روان‌شناختی حسابرسان در رعایت اخلاق حرفه‌ای از جمله عوامل تأثیرگذار محسوب می‌شود. همچنین این تحقیق می‌تواند اطلاعات سودمندی را برای سیاست‌گذاران حرفه حسابرسی فراهم آورده و موجب بسط نتایج تحقیقات رفتاری در حوزه حسابرسی می‌شود.

**واژه‌های کلیدی:** عواطف فردی، جهت‌گیری اخلاقی حسابرسان، ایده آل‌گرایی، نسبی‌گرایی اخلاقی.

طبقه بندی JEL: M42

۱ گروه حسابداری، واحد چالوس، دانشگاه آزاد اسلامی، چالوس، ایران. Moazen.faezeh@yahoo.com

۲ گروه حسابداری، واحد چالوس، دانشگاه آزاد اسلامی، چالوس، ایران (نویسنده مسئول) pourali@iauc.ac.ir

۳ گروه حسابداری، واحد چالوس، دانشگاه آزاد اسلامی، چالوس، ایران Mr.maranjory@gmail.com

۴ گروه حسابداری، واحد چالوس، دانشگاه آزاد اسلامی، چالوس، ایران Alikhani\_r2@yahoo.com

۴۲۳

نوع مقاله: علمی پژوهشی  
Ecj@iauctb.ac.ir



Creative Commons - Attribution 4.0  
International - CC BY 4.0  
Creativecommons.org

## ۱- مقدمه

در سالهای اخیر، به دلیل تاثیر انکار ناپذیر ویژگی‌های شخصیتی و صفات اخلاقی بر تصمیمات و رفتارهای شخصی افراد، مطالعات در زمینه حسابداری اخلاقی و رفتاری نزد پژوهشگران این رشته افزایش یافته است. اهمیت این ویژگی‌ها زمانی بیشتر می‌شود که عاملی برای تبدیل تصمیمات مالی حسابداران و حساب‌رسان به رفتارهای مالی مسئولانه گردند (پورعلی و همکاران، ۱۴۰۱). تاکنون در محیط حسابرسی، مطالعه اثرات عواطف فردی بر جهت‌گیری اخلاقی و تصمیم‌گیری، کمتر مورد توجه پژوهشگران حسابداری قرار گرفته است. این در حالی است که مطالعه موضوعات رفتاری در پژوهش‌های روانشناسی سابقه‌ای طولانی دارد. عواطف یا همان خلق و خوی بر تصمیم‌گیری و قضاوت و پردازش اطلاعات بشر اثرگذار است. حسابرسی نیز مستلزم قضاوت است و جهت‌گیری اخلاقی نیز در قضاوت حساب‌رس مولفه‌ای مهم به شمار می‌آید. عواطف فردی به دو صورت می‌تواند بر تصمیم‌گیری و قضاوت افراد تأثیر داشته باشد. عواطف مثبت موجب افزایش خلاقیت در حل مسئله شده و فرآیند تصمیم‌گیری را بهبود می‌بخشد. عواطف منفی با کاهش خلاقیت و جستجوی اطلاعات موجب کاهش اثربخشی تصمیم‌گیری می‌شود. از این رو پیامدهای این دو دسته از عواطف یکسان نیستند (ایسن و همکاران<sup>۱</sup>، ۱۹۷۸). در تأیید یافته فوق، پژوهش‌های روانشناسی نشان داده‌اند که عواطف مثبت باعث قضاوت مثبت شخص و عواطف منفی منجر به ارزیابی‌های منفی نسبت به یک موضوع می‌شود (فورگاس<sup>۲</sup>، ۱۹۹۵). از سوی دیگر یافته‌های پژوهش چانگ و همکاران<sup>۳</sup>، (۲۰۱۵) بیانگر آن است که حسابرسانی که عواطف منفی دارند، تصمیمات و قضاوت و تردید حرفه‌ای بیشتری در مقایسه با حساب‌رسان با عواطف مثبت دارند.

جهت‌گیری اخلاقی این امکان را به حساب‌رس می‌دهد که در جریان رسیدگی‌های خود به شیوه‌ای محتاط و محافظه‌کارانه شواهد حسابرسی را جمع‌آوری، رسیدگی و قضاوت نماید. برخی ناکارآمدی‌های مؤسسات حسابرسی را می‌توان ناشی از فقدان آرمان‌گرایی و ایده آل‌گرایی در جهت‌گیری اخلاقی حساب‌رسان دانست. بنابراین جهت‌گیری اخلاقی یکی از مفاهیم اساسی در حوزه قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابرسی است و فقدان آن موجب تنزل کیفیت حسابرسی خواهد شد (چانگ و همکاران، ۲۰۱۵). از اینرو مقاله حاضر، در نظر دارد با بررسی اثرات عواطف مثبت و منفی بر جهت‌گیری اخلاقی حساب‌رسان به این پرسش پاسخ دهد که تا چه اندازه عواطف فردی می‌تواند بر جهت‌گیری اخلاقی حساب‌رسان اثرگذار باشد؟

نظر به اینکه عواطف حسابرسی می‌تواند بر اخلاقیات و در نتیجه بر قضاوت و تصمیم‌گیری وی تأثیر داشته باشد یافته‌های پژوهش حاضر برای حساب‌رسان و قانون‌گذاران حرفه حسابرسی مفید و سودمند خواهد بود. از دیدگاه متون روانشناسی، عواطف مثبت با کاهش سوگیری و اشتباهات در تصمیم‌گیری، می‌تواند تردید حرفه‌ای حسابرسی و در نتیجه قضاوت او را بهبود بخشد و ریسک حسابرسی نیز کاهش یابد (گریفیس و همکاران<sup>۴</sup>، ۲۰۱۵). عواطف منفی، سوگیری و اشتباهات قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسی را افزایش می‌دهد و این موجب افزایش

<sup>1</sup> Isen

<sup>2</sup> Forgas

<sup>3</sup> Chung and et al

<sup>4</sup> Griffith and et al

ریسک حسابرسی می‌شود (گلاور و پراویت<sup>۱</sup>، ۲۰۱۴). با توجه به مباحث مذکور نتایج این پژوهش می‌تواند موجب معرفی حوزه جدیدی در حیطه‌ی تحقیقات حسابرسی رفتاری شده و پژوهش‌گران را به انجام پژوهش‌های رفتاری دیگری ترغیب نماید. همچنین شواهد این پژوهش نشان خواهد داد ویژگی‌ها و مشخصه‌های روان‌شناسی نظیر عواطف و احساسات حسابرسان تا چه اندازه می‌تواند بی‌طرفی آن‌ها را تحت‌الشعاع خود قرار دهد و در نتیجه بر جهت‌گیری اخلاقی و قضاوت حسابرس اثرگذار باشند. این موضوع می‌تواند اطلاعات سودمندی را در اختیار سیاست‌گذاران در حوزه‌ی حسابرسی برای تدوین خط‌مشی‌های حسابرسی قرار دهد در بخش‌های بعدی مقاله مبانی نظری، فرضیه‌ها، روش‌شناسی و نتایج و یافته‌های تحقیق ارائه می‌شود.

## ۲- چارچوب نظری

توسعه اخلاقیات در سطح حرفه به بررسی میزان به‌کارگیری ملاحظات اخلاقی به وسیله شاغلین در حرفه اشاره دارد که از تحقیقات انجام‌شده در این حوزه می‌توان به تحقیقات (فورسایت<sup>۲</sup>، ۱۹۸۴؛ کوهلبرگ<sup>۳</sup>، ۱۹۸۴؛ کلاپمن و هنینگ<sup>۴</sup>، ۲۰۰۰) اشاره کرد. طبق تئوری‌های مندرج در پژوهش بوتلس و انجل<sup>۵</sup> (۲۰۱۷) وجود استانداردهای مالی و قوانین، فی‌نفسه، صحت گزارشگری مالی را تضمین نمی‌کند. از اینرو ترکیبی از اخلاق حرفه‌ای و ویژگی‌های کیفی گزارشگری باید استفاده شود زیرا توسعه اخلاق حرفه‌ای در حوزه مالی منجر به ارتقای کیفیت کار آنان می‌شود (سامانی پور و همکاران، ۱۳۹۹). جفری<sup>۶</sup> (۲۰۰۶) ساختار تصمیم‌گیری اخلاقی در پژوهش‌های مربوط به اخلاقیات را به صورت شناخت مباحث اخلاقی، تجزیه و تحلیل مباحث اخلاقی، شکل‌گیری نیت اخلاقی و پایبندی در مباحث اخلاقی دانست. در همین راستا اساس بسیاری از تحقیقات در زمینه تصمیم‌گیری‌های اخلاقی در حسابداری مبتنی بر دیدگاه ادراکی بوده است که تاکید این دیدگاه بر تصمیم‌گیری‌های فردی از مواردی است که در ساختار مراتب ادراک بر انتخاب فرد و اعمالی که او در برابر مسائل اخلاقی انجام می‌دهد، تاثیر می‌گذارد. محققان با پیروی از تئوری‌های مطرح شده در حوزه اخلاقیات فردی عنوان می‌کنند که توسعه ادراکی و جهت‌گیری اخلاقی پیش شرط لازم در جهت استدلال اخلاقی است (شجاع و همکاران، ۱۴۰۰). فورسایت (۱۹۸۰) جهت‌گیری‌های اخلاقی افراد را به ایده آل و نسبی‌گرایی تفکیک می‌کند. ایده آل با آرمان‌گرایی به اهمیت آثار تصمیمات فرد بر روی رفاه دیگران اشاره دارد. افراد با آرمان‌گرایی بالا معتقدند که اعمالشان بایستی عواقب مثبتی برای دیگران به همراه داشته باشد و افراد با آرمان‌گرایی پایین به این‌که همیشه اعمالشان بایستی عواقب مثبتی برای دیگران داشته باشد، معتقد نیستند اما نسبی‌گرایی به میزانی که افراد قواعد اخلاقی کلی را نادیده می‌گیرند، اشاره دارد. افراد با نسبی‌گرایی بالا اعتقاد به حقایق اخلاقی مطلق ندارند و بر این باورند که اعمال اخلاقی

<sup>1</sup> Glover and Prawitt

<sup>2</sup> Forsayt

<sup>3</sup> Kohlberg

<sup>4</sup> Cleikman and Henning

<sup>5</sup> Bootless and Angel

<sup>6</sup> Jeffrey

فرد به ماهیت شرایط و افراد درگیر در آن بستگی دارد. افراد با نسبی‌گرایی پایین، اعمال مطابق با اصول و قوانین کلی را ترجیح می‌دهند.

ایده آل‌گرایی به اهمیت تصمیم‌های فردی برای رفاه و شادی دیگران اشاره می‌کند. افرادی که بسیار ایده آل‌گرا هستند عقیده دارند که رفتار و تصمیمات آن‌ها باید پیامدهای مثبتی داشته باشد و حرکت در مسیری که اثرات نامطلوب و منفی بر زندگی دیگران دارد، همیشه غلط است. از سویی دیگر، افرادی که آرمان‌گرایی کمتری دارند؛ عقیده‌ای به مطلوب بودن و مثبت بودن همیشگی کارها و تصمیمات خود ندارند، بنابراین، آن‌ها به راحتی پیامد نامطلوب تصمیمات خود را می‌پذیرند (زارعی و همکاران، ۲۰۱۶). نسبی‌گرایی یکی از مهم‌ترین مباحث معرفت‌شناسی و فلسفی است که از دوران گذشته تاکنون اندیشمندان مغرب زمین و اسلامی را به خود مشغول ساخته است. ارزش‌های فرهنگی و ایدئولوژی‌های اخلاقی از طریق ایجاد یک نظام شناختی، اخلاقی و فرهنگی مرجع برای افراد، تصمیم‌گیری‌های رفتاری فردی و جمعی را تحت تأثیر قرار می‌دهند. این تأثیر از طریق ایجاد تمایل به هم‌خوانی بین یک ارزش یا ایدئولوژی خاص با رفتار وارد عمل می‌شود. در محیط‌های کار افراد با تمایل به یک یا چند ارزش فرهنگی یا ایدئولوژی اخلاقی، ممکن است غیراخلاقی رفتار کنند (گل پرور، ۱۳۹۴). عواطف فردی و ایده آل‌گرایی اخلاقی به موازات یکدیگر حرکت می‌کنند و جنسیت افراد بر این مهم تأثیر به‌سزایی دارد. هر چه رتبه شغلی فرد بالاتر رود، نسبی‌گرایی به ایده آل‌گرایی اخلاقی نزدیک می‌شود. عواطف فردی شامل فرآیندهای شناختی متعددی از جمله ادراک، توجه، تصمیم‌گیری و حافظه می‌باشد (چن و همکاران، ۲۰۱۵). در رابطه با جهت‌گیری اخلاقی می‌توان گفت هر چه یک ایدئولوژی اخلاقی خاص نزد افراد نیرومندتر باشد، به همان نسبت رفتار وی از کسانی که باوری به آن ایدئولوژی ندارند و یا باورهای آنها ضعیف‌تر است، متفاوت‌تر خواهد بود. در همین راستا هر شخص باید مطمئن شود که عملکرد او باعث آسیب رساندن به دیگری نمی‌شود. این آسیب‌ها می‌تواند اشکال مختلفی داشته باشد. آندولو و پسودو (۲۰۲۱) در ادامه نسبی‌گرایی اخلاقی مبین این است که هیچ اصول اخلاقی وجود ندارد که، آنقدر مهم باشد و در آئین رفتار حرفه‌ای گنجانده نشده باشند بر همین اساس قضاوت در مورد اینکه یک عملی اخلاقی است یا غیر اخلاقی، به اوضاع و شرایطی بستگی دارد (پائو و خابیباه، ۲۰۲۰).

در میان ظرفیت‌های وجودی انسان، عواطف فردی، در تأثیرگذاری بر افکار و اعمال آدمی، از جایگاهی ویژه برخوردارند. بررسی این تأثیرات در حوزه‌ی اخلاق که از مهم‌ترین جنبه‌های زندگی فردی و اجتماعی انسان است بحث‌های بسیار بااهمیتی را پیش خواهد کشید. اگر نوع و میزان تأثیرگذاری ساحت عاطفی در مقایسه با دیگر ساحت‌های رقیب (همچون ساحت عقلانی) تحلیل و بررسی شود، اهمیت این مباحث، بیش‌تر درک خواهد شد (دیبا، ۱۳۹۱). در بیانی کوتاه می‌توان گفت که فرهنگ در یک محیط کاری و سازمانی مجموعه‌ای از دریافت‌ها و تفاهم‌های مشترک در درون یک سازمان هستند که موجب شکل دادن کنش‌های خاص در بین افراد آن می‌شوند. از طرفی قضاوت اخلاقی به اعمال مختلفی مربوط می‌شود که ادراکات اخلاقی توجیه اخلاقی بیشتری دارند (اخلاقی

<sup>1</sup> Zarei and et al

<sup>2</sup> Chen and et al

درست و خوب). انگیزه اخلاقی می‌تواند درست مانند زمانی رخ دهد که تحقق یا محافظت در برابر منافع سازمان مهم‌تر از انجام کار درست تفسیر شود (گلاور و پراویت، ۲۰۱۴). عوامل متعددی بر قضاوت اخلاقی تأثیر می‌گذارد، از جمله عواطف فردی، دین‌داری، تحصیلات و جنسیت (دیبا، ۱۳۹۱). در همین راستا طبق پژوهش‌های فورگاس (۱۹۹۵)، چانگ و همکاران (۲۰۱۵) و گریفیس و همکاران (۲۰۱۵) عواطف فردی شامل علاقه مندی، پریشانی، ذوق زندگی، ناراحتی، نیرومندی، گناه، ترس و وحشت، خصومت، شور و شوق، غرور و افتخار، زودرنجی، هوشیاری و زیرکی، شرمساری، خوش ذوقی، بی‌قراری، مصمم بودن، متوجه و دقیق بودن، عصبی، فعال و هراسان بودن احساسات و هیجانات است. فورسایت (۱۹۸۴) توضیح می‌دهد که جهت‌گیری اخلاقی دو بعد دارد، یعنی ایده‌آلیسم و نسبی‌گرایی. ایده‌آلیسم مفهومی است که به چیزهایی اطلاق می‌شود که افراد معتقدند کار درست را برای تولید واقعیت خوب انجام می‌دهند و بالعکس اعمال نادرست منجر به اعمال بد می‌شود. افرادی که این مفهوم را دارند، اعتقاد راسخی به قوانین اخلاقی جهانی غالب دارند. حسابرسی که دارای مفهوم ایده‌آلیستی است، تمایل به ارائه قضاوت اخلاقی دارد، با رفتار غیراخلاقی انجام‌شده توسط حسابرسان یا حسابداران مخالف است. به عبارت دیگر، هر چه سطح آرمان‌گرایی حسابرس بالاتر باشد، قضاوت اخلاقی نیز بالاتر است. بعد دوم جهت‌گیری اخلاقی، نسبی‌گرایی است. نسبی‌گرایی مفهومی از باور فردی است که قواعد اخلاقی قابل اجرا جهانی را رد می‌کند و بیشتر از رویکرد اخلاقی مربوط به یک فرد و موقعیت خاص حمایت می‌کند (استرومبک و همکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۱۷).

حسابرسان در تکالیف حسابرسی معمولاً هنگام مواجهه با پیشنهاد مشتریان برای اتخاذ تصمیمات حسابرسی که به نفع مشتری و خود شخص حسابرس است و قوانین اخلاقی حسابرس حرفه‌ای را نادیده می‌گیرند، با دوراهی مواجه می‌شوند. حسابرسانی که ذهنیت نسبی‌گرایی دارند با رفتار غیراخلاقی به وضعیت معضل پاسخ می‌دهند. به عبارت دیگر، هر چه سطح نسبی‌گرایی بالاتر باشد، قضاوت اخلاقی پایین‌تر است. در همین راستا یکی از منشأهای مرتبط با قضاوت‌های اخلاقی افراد را می‌توان موارد فرهنگی دانست. به گفته هافستد<sup>۲</sup> (۱۹۸۰) فرهنگ هنجار، ارزش و باور یک گروه یا جامعه خاص در یک منطقه یا موقعیت جغرافیایی خاص است که توسط اعضای آن مشترک است. بنابراین، ارزش‌ها عمیق‌ترین و سخت‌ترین سطح فرهنگی برای تغییر در نظر گرفته می‌شوند و به نوبه خود بر نظام‌ها و نهادهای اجتماعی یک کشور خاص تأثیر می‌گذارند. دین نیز بخش مهمی از یک فرهنگ است و یکی از عوامل مرتبط با ادراکات فردی است. دین منشأ تدوین کدهای اخلاقی است که توسط فرد اجرا و باور خواهد شد. بنابراین می‌توان نتیجه گرفت که هرچه سطح دین‌داری حسابرسان یا حسابداران بالاتر باشد، قضاوت اخلاقی آن‌ها بهتر است (چن و همکاران، ۲۰۱۷).

به عقیده پژوهشگران، عواطف افراد بر چگونگی تصمیم‌گیری تفکر و کارایی افراد در محیط کار تأثیرگذار هستند (فورگاس و جورج<sup>۳</sup>، ۲۰۰۱). بر پایه عقیده کلور و همکاران<sup>۴</sup> (۱۹۹۴) حالت‌های احساسی و عاطفی شخص می‌تواند بر پردازش اطلاعات، از انتخاب اطلاعات گرفته تا رمزگذاری اطلاعات و بازیابی آتی آن از حافظه اثر بگذارد.

1 Stromback and et al

2 Hofstede

3 Forgas and George

4 Clore and et al

نتایج پژوهش‌های گذشته نشان می‌دهد عواطف بر عملکرد و تصمیم‌گیری افراد اثرگذار است (هارت<sup>۱</sup>، ۲۰۱۰). بر اساس متون روانشناسی هیجانات احساسات و عواطف مثبت می‌توانند سوگیری در قضاوت‌ها را کاهش دهد و بر عکس عواطف منفی موجب افزایش اشتباهات و سوگیری‌های مرتبط با قضاوت و تصمیم‌گیری می‌شود (فورگاس<sup>۲</sup>، ۱۹۹۵). بر همین اساس طبق پژوهش بویل و همکاران<sup>۳</sup> (۲۰۱۲) با توجه به تئوری خود تعیین‌کنندگی افراد ترغیب می‌شوند، با جو ایجاد شده توسط مدیر (بسیار مشارکت‌کننده)، خود را درگیر شرایط اجتماعی نمایند تا این مهم منجر به فراهم آوردن دانش برای کارمندان شود تا مهارت‌های مرتبط با کارشان بهبود یابد (پورعلی و همکاران، ۱۴۰۰). در این راستا انجمن حسابداران رسمی انگلستان<sup>۴</sup> (۲۰۱۷) مفهوم تردید حرفه‌ای حسابرس را مطرح کرده است و آن را حالتی از ذهنیت حسابرس می‌داند که تحت تأثیر سوگیری‌های روان‌شناختی است. به عقیده این انجمن، سوگیری‌های مزبور می‌تواند موانع و محدودیتی‌هایی را برای مراحل مختلف حسابرسی ایجاد نماید. سوگیری‌های رفتاری و روان‌شناختی حسابرس همواره وجود دارند و حرفه حسابرسی نمی‌تواند آن‌ها را حذف نماید. با توجه به اینکه شهرت و اعتبار حسابرس با پایبندی به اصول اخلاقی به عموم شناخته می‌شود لذا این پژوهش به دنبال بررسی تأثیر عواطف فردی بر جهت‌گیری اخلاقی حسابرسان می‌باشد.

### ۳- پیشینه پژوهش

در ادامه پیشینه تحقیقات خارجی و داخلی به شرح زیر ارائه می‌گردد:  
ایندریاسیه و ویویت<sup>۵</sup> (۲۰۲۳)، در تحقیقی با عنوان نقش جهت‌گیری اخلاقی و شدت اخلاقی در بهبود تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرس، به این نتیجه رسیدند که جهت‌گیری اخلاقی و شدت اخلاقی بر تصمیمات اخلاقی حسابرسان تأثیر می‌گذارد.

آرامی و چینگ شیانگ<sup>۶</sup> (۲۰۲۲)، در تحقیقی با عنوان تأثیر آموزش اخلاقی بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان در مراکش، به این نتیجه رسیدند که هویت اخلاقی حسابرسان بر قضاوت اخلاقی آن‌ها تأثیر مثبت و معناداری می‌گذارد و این تأثیر برای گروهی از حسابرسان که قبلاً یک دوره اخلاقی را گذرانده‌اند، قابل توجه‌تر است. علاوه بر این، به نظر می‌رسد که گذراندن یک درس اخلاق، رابطه مثبت و معنادار بین قضاوت اخلاقی حسابرسان و قصد اخلاقی آن‌ها را تعدیل می‌کند.

آندولو و پسودو<sup>۷</sup> (۲۰۲۱)، در تحقیقی با عنوان تأثیر شایستگی و انگیزه بر کیفیت حسابرسی با نقش تعدیل گر جهت‌گیری اخلاقی، به این نتیجه رسیدند که شایستگی و انگیزه بر کیفیت حسابرسی اثر مثبت معناداری دارد.

<sup>1</sup> Hurtt

<sup>2</sup> Forgas

<sup>3</sup> Boyle and et al

<sup>4</sup> ACCA

<sup>5</sup> Indriasih and Wiwit

<sup>6</sup> Arrami and Qing Xiang

<sup>7</sup> Andolo and Pesudo

صلاحیت جهت‌گیری اخلاقی به عنوان متغیر تعدیل‌کننده تأثیر مثبت معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد و انگیزه با جهت‌گیری اخلاقی به عنوان متغیر تعدیل‌کننده تأثیر مثبت و معناداری دارد.

پائو و خابیه‌آه<sup>۱</sup> (۲۰۲۰)، در تحقیقی با عنوان بررسی تأثیر جهت‌گیری اخلاقی (آرمان‌گرا و نسبی‌گرا) و حساسیت اخلاقی گرایش به افشاگری، به این نتیجه رسیدند که حساسیت اخلاقی تأثیر مثبتی بر افشاگری دارد، در حالی که جهت‌گیری نسبی‌گرایی اخلاقی تأثیر منفی بر افشاگری دارد (ایندریاسیه و ویویت، ۲۰۲۳).

جوهری و همکاران<sup>۲</sup> (۲۰۱۹)، در تحقیقی با عنوان بررسی مسائل اخلاقی و چگونگی تأثیر آن‌ها بر قضاوت‌های اخلاقی حسابرسان همراه با تأثیر جهت‌گیری اخلاقی فرد و اهمیت مشتری، به این نتیجه رسیدند که تأثیر ساختار شدت اخلاقی و اهمیت مشتری بر قضاوت‌های اخلاقی حسابرسان بر اساس سطح شدت مسائل سناریوها متفاوت است. در حالی که هر دو بعد جهت‌گیری اخلاقی فردی (ایده‌گرایی و نسبی‌گرایی) در هر دو سناریو مورد آزمایش معنادار یافت می‌شود.

اسماعیل و یوهانیس<sup>۳</sup> (۲۰۱۸)، در تحقیقی با عنوان بررسی عوامل مؤثر بر رفتار کاری اخلاقی در میان حسابرسان بخش عمومی، به این نتیجه رسیدند که رفتار کاری اخلاقی در بین حسابرسان بخش دولتی در مالزی تحت تأثیر جو اخلاقی قانون و استقلال، تعهد حرفه‌ای، ارزش‌های اخلاقی شرکت و ایدئولوژی اخلاقی ایده آل گرای و نسبی‌گرایی قرار دارد.

یعقوبی صالح‌آبادی و پور زمانی (۱۴۰۱)، در تحقیقی با عنوان تحلیل رابطه هویت حرفه‌ای و جهت‌گیری اخلاقی با قضاوت اخلاقی حسابرسان مستقل، به این نتیجه رسیدند که هویت حرفه‌ای علاوه بر اینکه رابطه مستقیم با قضاوت اخلاقی دارد، به صورت غیرمستقیم از طریق ایده آل گرای و نسبی‌گرایی با قضاوت اخلاقی حسابرسان در ارتباط است. همچنین هویت حرفه‌ای با ایده آل گرای رابطه مثبت و با نسبی‌گرایی رابطه منفی دارد. ایده آل گرای و نسبی‌گرایی به ترتیب رابطه مثبت و منفی با قضاوت اخلاقی دارند.

بوستانی و همکاران (۱۴۰۱)، در پژوهشی به بررسی رویکرد تحلیل ساختار در الگوی رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی پرداختند آنها در پژوهش خود ابتدا ۶ گروه اصلی ویژگی‌های فردی حسابرسان، عوامل ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی، عوامل فرهنگی، عوامل زمینه‌های اجتماعی، اقتصادی و سایر عوامل مرتبط را شناسایی و تقسیم‌بندی کردند. در پژوهش آنها، براساس اولویت و میزان اهمیت ۲۴ شاخص تحت ۴ عامل اقتصادی، اجتماعی، ویژگی‌های فردی و ساختاری اولویت‌بندی و رتبه‌بندی گردید. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که تمام ابعاد مورد بررسی تأثیر معنی‌داری در رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی دارند. به طوری که با توجه به ضرایب مسیر عوامل اقتصادی بیشترین تأثیر و عوامل ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی کمترین تأثیر را در رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی دارند.

<sup>1</sup> Pau and Khabibah

<sup>2</sup> Johari

<sup>3</sup> Ismail and Yuhanis

شایسته شجاعی و همکاران (۱۳۹۹)، در تحقیقی با عنوان بررسی تأثیر معیارهای رفتار اخلاقی، تعهد حرفه‌ای، ارزش‌های اخلاقی و ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی بر عملکرد حسابرسان، به این نتیجه رسیدند تمام متغیرهای زیرمجموعه محیط اخلاقی بر عملکرد حسابرس تأثیر مثبت و معناداری دارد، اما متغیر ایده‌آل‌گرایی بر عملکرد حسابرسان تأثیر مثبت و معنی‌دار داشته و نسبی‌گرایی بر عملکرد حسابرسان دارای تأثیر منفی و معنادار است. یوسفی شارمی و بنی‌مهد (۱۳۹۸)، در تحقیقی با عنوان "بررسی تأثیر عواطف فردی بر بی‌طرفی حسابرس" به این نتیجه رسیدند که عواطف مثبت تأثیری مثبت و معنادار بر بی‌طرفی دارد و عواطف منفی تأثیری منفی بر بی‌طرفی داشته، اما این رابطه معنادار نیست.

اسدیان و همکاران (۱۳۹۸)، در تحقیقی با عنوان "بررسی رابطه بین جهت‌گیری‌های اخلاقی با شدت و حساسیت اخلاقی حسابرسان" به این نتیجه رسیدند که بین جهت‌گیری اخلاقی آرمان‌گرا با شدت و حساسیت اخلاقی رابطه مثبت و معنادار و بین جهت‌گیری اخلاقی نسبی‌گرا با شدت و حساسیت اخلاقی رابطه منفی و معنادار وجود دارد.

حسینی و همکاران (۱۳۹۳)، در تحقیقی با عنوان بررسی مقایسه جهت‌گیری اخلاقی در جامعه پزشکان و حسابرسان، به این نتیجه رسیدند که جهت‌گیری‌های ایده‌آل‌گرایی، نسبی‌گرایی و تعهد حرفه‌ای یکسان است و تفاوت معنی‌داری ندارند. همچنین شغل (حسابرسی و پزشکی) بر رفتار و اخلاق افراد تأثیرگذار نیست.

#### ۴- فرضیه‌های پژوهش

- فرضیه اول: عواطف فردی بر ایده‌آل‌گرایی اخلاقی حسابرسان تأثیر دارد.
- فرضیه دوم: عواطف فردی بر نسبی‌گرایی اخلاقی حسابرسان تأثیر دارد.

#### ۵- متغیرهای پژوهش

متغیر مستقل در این پژوهش عواطف فردی و متغیر وابسته جهت‌گیری اخلاقی حسابرسان (شامل ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی اخلاقی) می‌باشد. همچنین متغیرهای جمعیت شناختی در این پژوهش شامل جنسیت، وضعیت تأهل، سن، سابقه حرفه‌ای، عنوان شغلی، تحصیلات و محل اشتغال می‌باشد.

**عواطف فردی:** برای اندازه‌گیری متغیر مستقل یعنی عواطف فردی از پرسش‌نامه واتسن و همکاران (۱۹۸۸) استفاده شده است. این پرسش‌نامه شامل ۲۰ گویه از عواطف است. ۱۰ گویه آن مربوط به عواطف مثبت و ۱۰ گویه نیز مربوط به عواطف منفی می‌باشد. نمونه‌هایی از عواطف مثبت شامل علاقه‌مندی، ذوق‌زدگی، نیرومندی، شور و شوق، غرور و افتخار و... است. همچنین پریشانی، ناراحتی، گناه، ترس و وحشت، خصومت و... نمونه‌هایی از عواطف منفی می‌باشند. گویه‌ها روی مقیاس پنج درجه‌ای لیکرت (۱- خیلی مخالفم تا ۵- خیلی موافقم) رتبه‌بندی می‌شود.



**جهت‌گیری اخلاقی:** برای اندازه‌گیری متغیر جهت‌گیری اخلاقی از پرسشنامه ۲۰ سؤالی با پیروی از تحقیق آندولو و پسودو (۲۰۲۱) و پائو و خابیباه (۲۰۲۰) استفاده شده است لازم به ذکر است ۱۰ سؤال این پرسشنامه مربوط به ایده آل‌گرایی و ۱۰ سؤال دیگر مربوط به نسبی‌گرایی اخلاقی است.

#### ۶- جامعه آماری و نمونه‌گیری

نظر به اینکه حسابرسان و شاغلین مرتبط با این حرفه با موضوع تحقیق در ارتباط بوده و موارد مطرح‌شده در ادبیات تحقیق را بهتر و بیشتر درک می‌نمایند، جامعه مورد بررسی در این پژوهش شامل مدیران و شرکا در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابرسان رسمی مستقر در تهران می‌باشد. قلمرو زمانی پژوهش سال ۱۴۰۰ بوده و از آنجا که پژوهش پیرامون تمامی اعضا جامعه زمان بر بوده و از نظر هزینه مقرون به صرفه نیست، پژوهشگر ناچار است اقدام به نمونه‌گیری نماید. اعضای نمونه در این پژوهش از فرمول کوکران به دست آمده که به شرح زیر است:

$$n_0 = \frac{z^2 pq}{e^2}$$

رابطه (۱)

که در آن:

P احتمال اعتماد یا موفقیت

q مقدار احتمال عدم اعتماد یا عدم موفقیت (معمولاً برابر ۰/۵ در نظر گرفته می‌شوند)

Z زمانی که سطح خطای آلفا برابر ۰/۰۵ باشد، برابر ۱/۹۶ است

e نشان‌دهنده خطا (معمولاً ۰/۰۵ در نظر گرفته می‌شود)

با مقادیر فوق و محاسبات انجام‌شده حداقل نمونه لازم برای جامعه‌ای ۴۵۰ نفره ۲۰۷ نفر می‌باشد. بر این اساس در نهایت ۲۰۱ پرسشنامه جمع‌آوری شد که در بخش تجزیه و تحلیل استفاده گردید.

#### ۷- روش پژوهش

این تحقیق با توجه به ماهیت از نوع تحقیقات کاربردی است. زیرا هدف آن توسعه دانش و آگاهی در حوزه رفتاری حسابرسی است. هم‌چنین از نظر روش توصیفی پیمایشی است. چارچوب نظری و پیشینه تحقیق نیز از راه مطالعات کتابخانه‌ای و جمع‌آوری داده‌ها و نتیجه‌نهایی برای آزمون رد یا پذیرش فرضیه‌ها از طریق پرسشنامه انجام می‌شود. برای اندازه‌گیری عواطف فردی از پرسش‌نامه واتسن و همکاران<sup>۱</sup> (۱۹۸۸) استفاده شده است. این پرسش‌نامه شامل ۲۰ گویه از عواطف است. ۱۰ گویه آن مربوط به عواطف مثبت و ۱۰ گویه نیز مربوط به عواطف منفی می‌باشد. هم‌چنین برای اندازه‌گیری جهت‌گیری اخلاقی از پرسشنامه ۲۰ سؤالی با پیروی از تحقیق آندولو و پسودو (۲۰۲۱) و پائو و خابیباه (۲۰۲۰) استفاده شده است که ۱۰ سؤال این پرسشنامه مربوط به ایده آل‌گرایی و ۱۰ سؤال دیگر مربوط به نسبی‌گرایی اخلاقی است. گویه‌ها روی مقیاس پنج درجه‌ای لیکرت (۱- خلی مخالفم

<sup>۱</sup> Watson and et al

تا ۵- خیلی موافقم) رتبه‌بندی می‌شود. برای تجزیه تحلیل نتایج پژوهش از نرم‌افزار SmartPLS و روش تحلیل عاملی استفاده شده و معناداری متغیرها و گویه‌ها مورد سنجش و ارزیابی قرار گرفته است.

### ۸- یافته‌های پژوهش

#### ۸-۱- آمار توصیفی

در جداول ۱ و ۲ نتایج فراوانی یا همان ویژگی‌های پاسخ دهندگان براساس سوالات بخش اول پرسشنامه تشریح می‌گردد.

جدول ۱- آمار توصیفی متغیرهای جمعیت شناختی

جنسیت	فراوانی	وضعیت تاهل	فراوانی	تحصیلات	فراوانی	محل اشتغال	فراوانی
زن	۴۶	مجرد	۷۱	کارشناسی	۶۴	موسسات حسابرسی	۱۴۵
مرد	۱۵۵	متاهل	۱۳۰	کارشناسی ارشد	۱۱۱	سازمان حسابرسی	۴۵
				دکتر	۲۶	دانشگاه	۱۱

(منبع: یافته‌های پژوهشگر)

جدول ۲- ادامه آمار توصیفی متغیرهای جمعیت شناختی

سن	فراوانی	سابقه حرفه‌ای	فراوانی	عنوان شغلی	فراوانی
کمتر از ۳۰ سال	۱۲	کمتر از ۱۰ سال	۷۱	شرکای حسابرسی	۲۸
بین ۳۰ تا ۴۰ سال	۱۰۲	بین ۱۱ تا ۱۵ سال	۴۶	سرپرستان و سرپرستان ارشد	۹۱
بین ۴۰ تا ۵۰ سال	۳۵	بین ۱۶ تا ۲۰ سال	۲۳	مدیران فنی حسابرسی	۸۲
بیشتر از ۵۰ سال	۵۲	بیشتر از ۲۰ سال	۶۱		

(منبع: یافته‌های پژوهشگر)

در مرحله بعد آمار توصیفی متغیرهای تحقیق با توجه به اطلاعات به دست آمده ارائه می‌شود:

جدول ۳- آمار توصیفی متغیرهای تحقیق

متغیر	کشیدگی	چولگی	انحراف معیار	میانگین	بیشترین	کمترین
جهت‌گیری اخلاقی	-۰/۲۹۱	۰/۱۴۳	۰/۳۹۹	۳/۵۹۰	۴/۵۵۰	۲/۷۵۰
عواطف فردی	-۰/۸۴۹	-۰/۲۱۴	۰/۷۲۱	۳/۳۸۸	۴/۸۰۰	۱/۸۰۰

(منبع: یافته‌های پژوهشگر)

به عنوان نمونه میانگین امتیاز متغیر عواطف فردی از نظر نمونه مورد بررسی ۳/۳۸۸ و انحراف معیار ۰/۷۲۱ می‌باشد همچنین کمترین امتیاز مربوط به متغیر عواطف فردی معادل ۱/۸۰ و بیش‌ترین امتیاز معادل ۴/۸۰ باشد. از سوی دیگر مقدار چولگی مشاهده‌شده برابر ۰/۲۱۴- است و در بازه (۲، -۲) قرار دارد؛ یعنی از لحاظ کجی متغیر نرمال بوده و توزیع آن متقارن است. همچنین مقدار کشیدگی ۰/۸۴۹- است و در بازه (۲، -۲) قرار دارد که نشان می‌دهد توزیع متغیر از کشیدگی نرمال برخوردار است. در حالت کلی چنانچه چولگی و کشیدگی در بازه (۲، -۲) نباشند داده‌ها از توزیع نرمال برخوردار نیستند.

#### ۲-۸- نتایج روایی همگرا و پایایی ابزار اندازه‌گیری

با عنایت به جدول ۴ و مقدار ضریب آلفای کرونباخ و پایایی مرکب نشان داده‌شده برای هر معیار (گویه) که بیشتر از عدد ۰/۷۰ است می‌توان دریافت که ابزار اندازه‌گیری گویه‌ها از پایایی مناسبی برخوردار است. در این پژوهش به منظور بررسی روایی همگرا از میانگین واریانس استخراج‌شده (AVE) استفاده شده است. این مقدار برای همه‌ی معیارهای پژوهش بالاتر از عدد ۰/۵۰ است که نشان‌دهنده برخورداری روایی همگرا برای ابزار اندازه‌گیری است.

جدول ۴- نتایج روایی همگرا و پایایی ابزار اندازه‌گیری

متغیرهای پژوهش	تعداد گویه‌ها	ضریب آلفای کرونباخ	پایایی مرکب	میانگین واریانس استخراج‌شده
جهت‌گیری اخلاقی	۴	۰/۸۳۴	۰/۸۹	۰/۴۰۱
عواطف فردی	۴	۰/۹۲۸	۰/۹۳	۰/۴۱۸

(منبع: یافته‌های پژوهشگر)

#### ۳-۸- نتایج آزمون فرضیات

در ادامه نتایج آزمون فرضیات به شرح زیر می‌باشد:

##### ۱-۳-۸- نتایج آزمون فرضیه اول

نتایج مدل‌سازی معادلات ساختاری برای تأثیر عواطف فردی بر ایده آل‌گرایی اخلاقی حسابرسان در جدول ۵ و شکل‌های ۱ و ۲ ارائه شده است. ضریب مسیر اثر مستقیم عواطف فردی بر ایده آل‌گرایی اخلاقی حسابرسان برابر با ۰/۴۶۸ و مقدار t برابر با ۳/۵۲۸ است. چون مقدار t بزرگ‌تر از ۱/۹۶ است فرض صفر رد می‌شود. بنابراین نتیجه گرفته می‌شود که مؤلفه‌های مرتبط با عواطف فردی منجر به (تأثیر مثبت) ایده آل‌گرایی اخلاقی حسابرسان می‌شود. نتایج این فرضیه با مبانی نظری ارائه‌شده در تحقیق ایندیراسیه و ویویت (۲۰۲۳) موافق است.

جدول ۵- نتایج مدل‌سازی معادلات ساختاری برای فرضیه اول

مسیر	ضریب مسیر	خطای استاندارد	مقدار T	سطح معناداری p
اثر مستقیم عواطف فردی بر ایده آل‌گرایی اخلاقی	۰/۴۶۸	۰/۰۵۰	۳/۵۲۸	p < ۰/۰۵

(منبع: یافته‌های پژوهشگر)

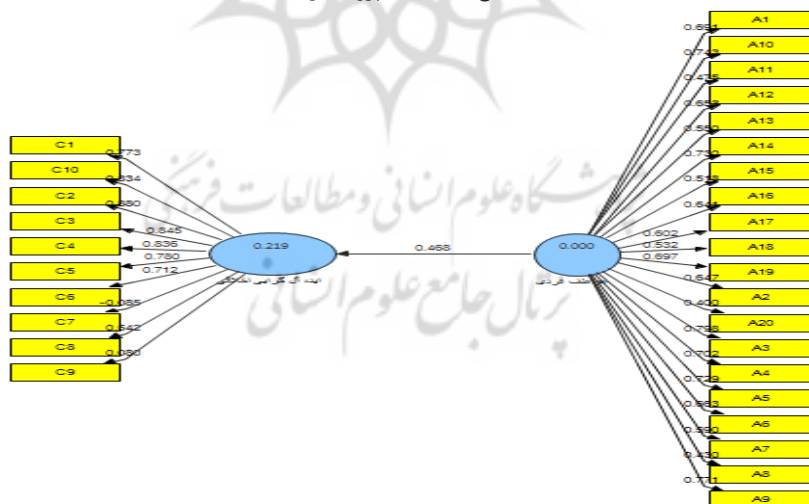
### ۸-۳-۲- نتایج آزمون فرضیه دوم

نتایج مدل‌سازی معادلات ساختاری برای تأثیر عواطف فردی بر نسبی‌گرایی اخلاقی حسابرسان در جدول ۶ و شکل‌های ۳ و ۴ ارائه شده است. ضریب مسیر اثر مستقیم عواطف فردی بر نسبی‌گرایی اخلاقی حسابرسان برابر با ۰/۴۵۲ و مقدار t برابر با ۳/۰۵۴ است. چون مقدار t بزرگ‌تر از ۱/۹۶ است فرض صفر رد می‌شود. بنابراین نتیجه گرفته می‌شود که مؤلفه‌های مرتبط با عواطف فردی منجر به (تأثیر مثبت) نسبی‌گرایی اخلاقی حسابرسان می‌شود. نتایج این فرضیه با مبانی نظری ارائه‌شده در تحقیق ایندیریا سیه و ویویت (۲۰۲۳) موافق است.

جدول ۶- نتایج مدل‌سازی معادلات ساختاری برای فرضیه دوم

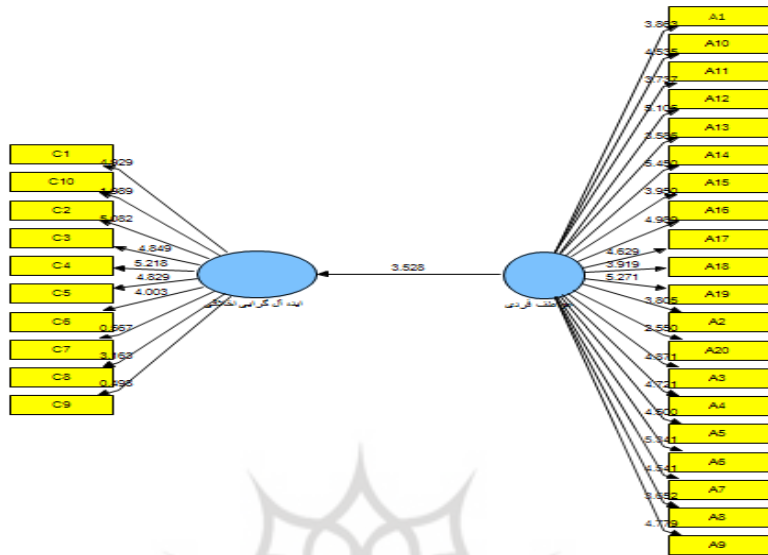
مسیر	ضریب مسیر	خطای استاندارد	مقدار T	سطح معناداری p
اثر مستقیم عواطف فردی بر نسبی‌گرایی اخلاقی	۰/۴۵۲	۰/۰۵۰	۳/۰۵۴	p < ۰/۰۵

(منبع: یافته‌های پژوهشگر)

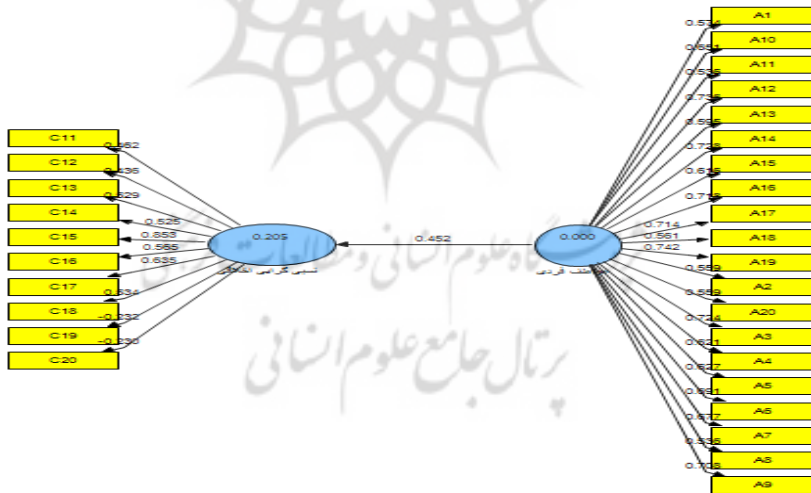


شکل ۱- ضریب تأثیر عواطف فردی بر ایده آل‌گرایی اخلاقی حسابرسان

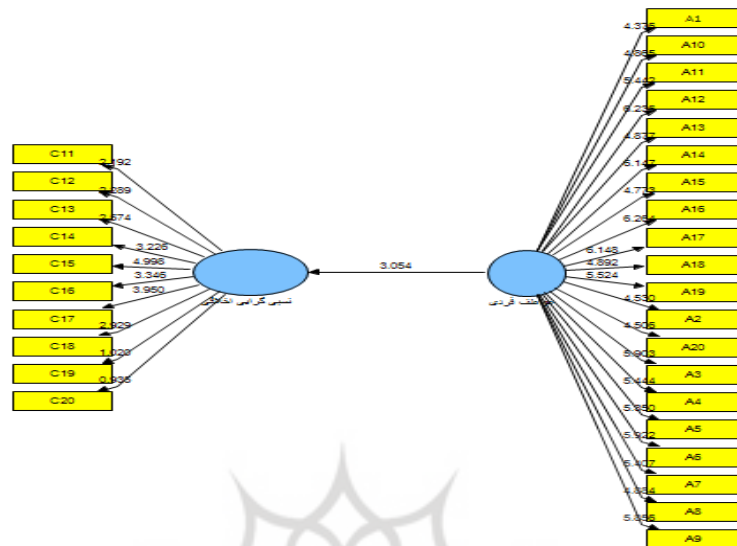
(منبع: یافته‌های پژوهشگر)



شکل ۲- آماره تی عواطف فردی بر ایده آل‌گرایی اخلاقی حسابرسان  
(منبع: یافته‌های پژوهشگر)



شکل ۳- ضریب تأثیر عواطف فردی بر نسبی‌گرایی اخلاقی حسابرسان  
(منبع: یافته‌های پژوهشگر)



شکل ۴- آماره تی عواطف فردی بر نسبی گرای اخلاقی حسابرسان  
(منبع: یافته‌های پژوهشگر)

### ۹- بحث و نتیجه‌گیری

در این پژوهش اثر عواطف فردی بر جهت‌گیری اخلاقی حسابرسان مورد بررسی قرار گرفت. شواهد این پژوهش نشان می‌دهد که عواطف فردی بر ایده آل‌گرایی و نسبی‌گرایی اخلاقی حسابرسان تأثیر مثبت و معنادار دارد. در رابطه با نتایج پژوهش می‌توان گفت که حسابرسان وجود مسائل اخلاقی را تشخیص می‌دهند. این یافته‌ها با یافته‌های مطالعات قبلی، مانند نلسون و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۰۲) و مورنوند و باتاچارجی<sup>۲</sup> (۲۰۰۳) (که روابط بین اخلاق در حسابرسی و عواطف فردی را مرتبط می‌کنند) مطابقت دارد. همچنین عواطف فردی منجر به جهت‌گیری اخلاقی (یکی از مراحل فرآیند تصمیم‌گیری اخلاقی) در بین حسابرسان می‌شود. جهت‌گیری اخلاقی شامل فرآیندی است که در آن حسابرسان قادر به تشخیص مسائل اخلاقی هستند. این نتایج با یافته‌های مطالعات قبلی مانند سیانچی و بیرستاکر<sup>۳</sup> (۲۰۰۹) مطابقت دارد که گزارش دادند عواطف فردی مستقیماً با جهت‌گیری اخلاقی حسابرسان مرتبط است (به عنوان مثال، مورنو و باتاچارجی، ۲۰۰۳ و لی<sup>۴</sup>، ۲۰۰۹). مدل‌های حسابرسی قبلی فرض می‌کنند که حسابرسان بدون توجه به ماهیت مسائل اخلاقی تصمیم می‌گیرند و به همان شیوه رفتار می‌کنند

1 Nelson and et al  
2 Moreno and Bhattacharjee  
3 Cianci and Bierstaker  
4 Li

(جونز<sup>۱</sup>، ۱۹۹۱). همانطور که در مبانی نظری اشاره شد عواطف فردی حسابرسان به معنای علاقه مندی به بی طرفی و واقع‌گری در فرآیند ارزیابی و پردازش شواهد است. با توجه به اینکه عواطف فردی حسابرسان، مجموعه ای از رویکردهای جایگزین و از پیش تعیین شده می باشد لذا بر روی جهت‌گیری مطلوب حسابرسان، بابت دستیابی به شواهد خاص، تمرکز بیشتری دارد. بر همین اساس چنانچه در عملیات حسابرسی، واکنشهای احساسی حسابرس و حالت روانی وی که غالباً از شرایط اطراف حاصل میشود، مثبت باشد؛ میتوان انتظار تفکر سنجیده و در ادامه، بررسی همه جانبه و بدون غرض از جانب حسابرس را داشت. به طور کلی نتایج تحقیقات رفتاری بیانگر آن است که واکنشهای احساسی افراد توانایی آنها را در اتخاذ قضاوتها و تصمیم‌گیریهای حرفه‌ای تحت تأثیر قرار می‌دهد؛ نتایج این تحقیق نیز این موضوع را تأیید نموده و به عنوان یک نمونه از تحقیقات رفتاری در حسابرسی نشان می‌دهد که قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس در حوزه اخلاق حرفه‌ای به ویژه ایده آل‌گرایی و نسبی‌گرایی اخلاقی، تحت تأثیر عوامل روان‌شناختی حسابرس می‌باشد. در ادامه با توجه به نتایج تحقیق می‌توان مزایای انجام پژوهش و پیشنهادات مرتبط را ارائه نمود.

شواهد این تحقیق اهمیت مطالعات رفتاری در حرفه حسابرسی را روشن و برجسته می‌نماید. این نتایج می‌تواند، اطلاعات سودمندی به قانون‌گذاران، سرمایه‌گذاران، اعضای کمیته حسابرسی و حسابرسان درباره رابطه میان عواطف و خلقیات حسابرس و قضاوتها و تصمیم‌گیریهای وی در راستای ارتقای کیفیت حسابرسی ارائه نماید. سلامت روان می‌تواند تردید حرفه‌ای حسابرسان را بهبود بخشد و این خود موجب ارتقا کیفیت حسابرسی می‌شود که این موضوع کمتر مورد توجه مؤسسات حسابرسی قرار گرفته است. این در حالی است که بازار حسابرسی در کشور، بازاری نوپا و نوظهور است و نیروهای جوان زیادی در آن اشتغال دارند. سلامت روحی و داشتن عواطف مثبت می‌تواند هم به نفع جامعه و هم به نفع حرفه حسابرسی باشد از این رو به مؤسسات حسابرسی پیشنهاد می‌شود که در جذب حسابرسان به موضوع سلامت روان داوطلبین استخدام در مؤسسات حسابرسی دقت و توجه داشته باشند و سلامت روان آن داوطلبین از طریق پرسشنامه اندازه‌گیری گردد. همچنین با گنجاندن فعالیت‌های ورزشی و آموزشی برای حسابرسان، مشارکت آنها در تصمیم‌گیریها، حمایت‌های شغلی، حالت‌های روحی و عواطف مثبت آنها را ارتقا دهند تا جهت‌گیری اخلاقی آنها بهبود یابد. همچنین برای پژوهش‌های آتی پیشنهاد می‌شود سایر جنبه‌های روان‌شناختی نظیر بیش‌اعتمادی حسابرس و هوش هیجانی با موضوعات مطرح در قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس مثلاً تردید حرفه‌ای مورد بررسی قرار گیرد.

### فهرست منابع

- اسدیان اوغانی، اصغر. حاجی‌ها، زهره. رویایی، رمضان علی. وکیلی فرد، حمیدرضا (۱۳۹۸). تحلیل رابطه جهت‌گیری‌های اخلاقی با شدت و حساسیت اخلاقی. اخلاق در علوم و فناوری. ۱۴ (۳). صص ۱۴۱-۱۳۷ بوستانی، فرخ. دارابی رویا. حیدرپور، فرزانه. (۱۴۰۱). رویکرد تحلیل ساختار در الگوی رتبه بندی مؤسسات حسابرسی. فصلنامه اقتصاد مالی. ۱۶ (۳). صص ۱۹۳-۱۷۱
- پورعلی، محمدرضا. آزره، فاطمه. صمدی لرگانی، محمود. دیانتی دیلمی، زهرا. (۱۴۰۰). تأثیر ویژگی تاریک شخصیت بر رفتار شهروندی سازمانی حسابرسان: آزمونی از نظریه خود تعیین کنندگی. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت. ۱۰ (۳۸). صص ۳۹۶-۳۸۱
- پورعلی، محمدرضا. شهیر، امید. صمدی لرگانی، محمود. محفوظی، غلامرضا. (۱۴۰۱). بررسی رابطه ویژگی‌های شخصیتی و رفاه مالی و رفتار مالی جامعه حسابداران رسمی ایران. فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت. ۱۱ (۴). صص ۷۴-۶۱
- حسینی، سیده محبوبه. سلیمانی، مجید. اوحدی، فریدون (۱۳۹۳). مقایسه جهت‌گیری‌های اخلاقی در جامعه پزشکان و حسابرسان. مدیریت فرهنگی. ۸ (۲۶). صص ۱۲۷-۱۱۷
- دیبا، حسین (۱۳۹۱). نقش عواطف و هیجانات در اخلاق. حکمت اسراء. ۵ (۱). صص ۱۴۶-۱۲۰
- سامانی پور، حسن. محمدی، تیمور. شاکری، عباس. تقوی، مهدی. (۱۳۹۹). الزامات نظارت احتیاطی کلان و تأثیر آن بر ثبات نظام بانکی ایران. فصلنامه اقتصاد مالی، ۱۴ (۵۲). صص ۲۶-۱
- شایسته شجاعی، پرویز. پور زمانی، زهرا. یعقوب نژاد، احمد (۱۳۹۹). تأثیر معیارهای رفتار اخلاقی (محیط اخلاقی، تعهد حرفه‌ای، ارزش‌های اخلاقی و ایدئولوژی اخلاقی) بر عملکرد حسابرسان. دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری. ۵ (۱۰). صص ۳۱۸-۲۸۱
- شجاع، حسین. مهربان پور، محمدرضا. جهانگیرنیا، حسین. غلامی جمکرانی، رضا. (۱۴۰۰). ارائه مدل تأثیر سرمایه های فرهنگی، اجتماعی و اخلاقی بر استقلال مدیران مالی و کیفیت گزارشگری. فصلنامه اقتصاد مالی، ۳ (۵۶). صص ۱۹۵-۱۷۱
- گل پرور، محسن (۱۳۹۴). رابطه ایده آل‌گرایی، نسبی‌گرایی، ماکیاولیسم و ارزش‌های فرهنگی با رفتارهای غیراخلاقی (مطالعه موردی یک سازمان دولتی). جامعه پژوهشی فرهنگی. ۶ (۲). صص ۱۶۹-۱۳۹
- یعقوبی صالح آبادی، رسول. پور زمانی، زهرا (۱۴۰۱). تحلیل رابطه هویت حرفه‌ای و جهت‌گیری اخلاقی با قضاوت اخلاقی حسابرسان مستقل. فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری. ۱۷ (۳). صص ۱۳۸-۱۳۱
- یوسفی شارمی، میرامید. بنی مهد، بهمن (۱۳۹۸). تأثیر عواطف فردی بر بی‌طرفی حسابرس. دانش حسابداری مالی. ۶ (۱). صص ۱۸۵-۱۶۳.
- ACCA. (2017). Banishing Bias? Audit Objectivity, and the Value of professional Scepticism. Available at: [http://www.accaglobal.com/content/dam/ACCA\\_Global/Technical/audit/pibanishing-bias-prof-scepticism.pdf](http://www.accaglobal.com/content/dam/ACCA_Global/Technical/audit/pibanishing-bias-prof-scepticism.pdf)
- Arrami, N, QingXiang Y. (2022). Impact of Ethical Training on Auditors' Ethical Decision Making in Morocco. Studia Universitatis „Vasile Goldis” Arad – Economics Series. 32 (2).41-64.



- Chen Y, Lindquist KA, Daughters SB ,Anand D. (2017), Emotion differentiation predicts likelihood of initial lapse following substance use treatment, *Drug and Alcohol Dependence journal* 180(1):439-444.
- Chung, J., J. R. Cohen, and G. S Monroe. (2015). The Influence of a Self- Interest Threat to Auditor Independence and Emotion on Auditors Inventory Valuation Judgments. Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=2557630>
- Cianci, A. M. & Bierstaker, J. L. (2009), 'The effect of performance feedback and client importance on auditors' self- and public-focused ethical judgments', *Managerial Auditing Journal*. 24(5). 455-74
- Clikeman, P. and Henning, S. (2000). The Socialization of Undergraduate Accounting Students. *Issues in Accounting Education*. 15, 1-17.
- Clore, G. L., Schwarz, N., & Conway, M. (1994). Affective causes and consequences of social information processing. In R. S. Jr., & T. K. (Eds.) *Hurt, R. K. 2010. Development of a Scale to Measure Professional Skepticism. Auditing: A Journal of Practice & Theory* 29(1): 149-171
- Forgas, J. P. (1995). Mood and judgment: The affect infusion model (AIM). *Psychological Bulletin*, 117 (1), 39-66.
- Forgas, J. P. and J. M. George. (2001). Affective Influences on Judgments and Behavior in Organizations: An Information Processing Perspective, *Organizational Behavior and Human Decision Processes* 86 (1): 3-34.
- Forsyth, D. (1984). A Taxonomy of Ethical Ideologies. *Journal of Personality and Social Psychology*. 39. 175-184.
- Glover, S. M and D.F. Prawitt. (2014). Practitioner summary: Enhancing auditor professional skepticism: The professional skepticism continuum. *Current Issues in Auditing*, 8(2): 1-10.
- Griffith, E. E., J. S. Hammersley, K. Kadous, and D. Young. (2015). Auditor mindsets and audits of complex estimates. *Journal of Accounting Research*, 53(1): 49-77.
- Hurt, R. K. (2010). Development of a Scale to Measure Professional Skepticism. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 29(1): 149-171
- Indriasih D, A S Wiwit (2023). The Role of Ethical Orientation and Moral Intensity in Improving Ethical Decision of An Auditor. *Jurnal Aset*. 13 (2). 185-196
- Isen, A.M., Shalke, T., Clark, M., & Karp, L. (1978), "Affect, accessibility of material in memory and behavior: A cognitive loop? *Journal of Personality and Social Psychology*, 36, 1-12.
- Ismail, S. and Yuhani, N. (2018). Determinants of ethical work behaviour of Malaysian public sector auditors. *Asia-Pacific Journal of Business Administration*. 10(1). 21-34.
- Jefferey, C. (2006). The Applicability of a Contingent Factors Model to Accounting Ethics Research. *Journal of business ethics*. 68. 1-18.
- Jeivi Brenda Andolo & David A. A. Pesudo, (2021). The Effects of Competence and Motivation on Audit Quality with Ethical Orientation as a Moderating Variable. *International Journal of Science and Business, IJSAB International*. 5(4). 59-79.
- Johari, Razana & Mohd-Sanusi, Zuraidah & Zarefar, Arumega. (2019). Auditor's Ethical Judgments: The Influence of Moral Intensity, Ethical Orientation and Client Importance. *International Journal of Financial Research*. 10. 77.
- Jones, T. M. (1991). Ethical decision making by individuals in organizations: an issue-contingent model. *Academy of Management Review*. 16(2). 366-95.
- Kohlberg L (1984). *The philosophy of moral development: the nature and validity of moral stages essays on moral development*. San Francisco: Harper & Row: 123-137.
- Li, C. (2009), 'Does client importance affect auditor independence at the office level? Empirical evidence from going-concern opinions', *Contemporary Accounting Research*. 26(1). 201-30

- Moreno, K. & Bhattacharjee, S. (2003). The impact of pressure from potential client business opportunities on the judgment of auditors across professional ranks. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. 22(1). 13–28.
- Nelson, M., Elliott, J. & Tarpley, R. (2002). Evidence from auditors about managers' and auditors' earnings management decisions. *The Accounting Review*. 77, Supplement. 175–203.
- Stromback Camilla, Therese Lind, Kenny Skagerlund, Gustav Tinghog. (2017). Does self-control predict financial behavior and financial wellbeing? accepted for *Journal of Behavioral and Experimental Finance*. 14(3):30-38.
- Watson, D., Clark, L. A., and A.Tellegen (1988). Development and validation of brief measures of positive and negative affect: The PANAS scales. *Journal of Personality and Social Psychology*. 54(6): 1063-1070.
- Zarei Reza, Azadeh Esmaeeli and Safa Zarei. (2016), Studying the Influential Factors on Ethics in Accounting and Auditing Regarding Personal Dimensions, *International Business Management*. 10 (7). 1141-1150.

#### پرسشنامه

##### بخش اول: مشخصات فردی

جنسیت: زن / مرد  
 وضعیت تاهل: مجرد / متاهل  
 سن: کمتر از ۳۰ سال / بین ۳۰ تا ۴۰ سال / بین ۴۰ تا ۵۰ سال / بیشتر از ۵۰ سال  
 سابقه حرفه ای: کمتر از ۱۰ سال / بین ۱۱ تا ۱۵ سال / بین ۱۶ تا ۲۰ سال / بیش از ۲۰ سال  
 عنوان شغلی: شرکای حسابرسی / سرپرستان و سرپرستان ارشد / مدیران فنی حسابرسی  
 تحصیلات: کارشناسی / کارشناسی ارشد / دکتری  
 محل اشتغال: موسسات حسابرسی / سازمان حسابرسی / دانشگاه

##### بخش دوم: سوالات اصلی تحقیق

خیلی مخالفم	مخالفم	نظری ندارم	موافقم	خیلی موافقم	جهت گیری اخلاقی
					ایده آل گرایی اخلاقی
					هر شخص باید مطمئن شود که عملکرد او باعث آسیب رساندن به دیگری نمی شود. حتی اگر میزان آن آسیب کم باشد.
					هرگز نباید خطری به دیگران تحمیل شود، هر چند این خطر ناچیز باشد.
					آسیب رساندن به دیگران همیشه اشتباه است، هر چند منافعی برای ما داشته باشد.
					یک شخص هرگز نباید آسیب فیزیکی یا روانی به شخص دیگر برساند.
					یک شخص نباید عملی را انجام دهد که شأن و رفاه شخص دیگری را تهدید کند.
					اگر عملی بتواند به شخص دیگری آسیب برساند، آن عمل نیاپستی انجام شود.
					مقایسه نتایج مثبت و منفی یک عمل و در نتیجه تصمیم گیری در مورد انجام دادن یا ندادن آن، رفتاری غیر اخلاقی است.
					در هر جامعه ای حفظ شأن و رفاه مردم بایستی مهمترین مسئله باشد.
					در هیچ شرایطی نباید رفاه و آسایش دیگران را قربانی کرد.
					اعمال اخلاقی، اعمالی هستند که به ایده آل ترین و کامل ترین اعمال نزدیک باشند.
					نسبی گرایی اخلاقی
					هیچ اصول اخلاقی وجود ندارد که، آنقدر مهم باشد و در آئین رفتار حرفه ای گنجانده نشده باشند.
					ممکن است عملی در یک موقعیت یا یک اجتماع، اخلاقی تلقی؛ و در موقعیت و جامعه ای دیگر اخلاقی تلقی نشود.
					مشخصه های اخلاقی هر فرد باید به عنوان بخشی از مشخصات فردی او دیده شود. به بیان دیگر، عملی که از نظر یک فرد اخلاقی است، ممکن است از نظر دیگری اخلاقی نباشد.

خیلی مخالفم	مخالفم	نظری ندارم	موافقم	خیلی موافقم	جهت‌گیری اخلاقی
					رفتارهای اخلاقی هر شخص را نمی‌توان از حیث درست بودن با بقیه اشخاص مقایسه نمود.
					از آنجائیکه اخلاقی یا غیر اخلاقی بودن هر چیز به تشخیص اشخاص وابسته است، لذا پاسخ به سؤالاتی نظیر «چه چیزی برای هر کس اخلاقی است»، هرگز قابل حل نیست.
					معیارهای اخلاقی فردی، آن دسته از قوانین شخصی بوده که هر فرد مطابق آنها رفتار می‌نماید. این معیارها را نمی‌توان در تصمیم‌گیری و قضاوت در مورد دیگران بکار گرفت.
					ملاحظات اخلاقی در روابط بین افراد آنقدر پیچیده هستند که باید به افراد اجازه داده شود خود، اصول اخلاقی آن‌ها را مشخص کنند.
					تدوین اصول محکم و سخت برای یک وضعیت اخلاقی، بطوریکه از اعمال خاصی ممانعت نماید، باعث ایجاد مزاحمت برای روابط انسانی بهتر و سازگارتر می‌شود.
					نمی‌توان هیچ قانونی در مورد دروغ گویی وضع کرد. بسته به شرایط و موقعیت‌ها می‌توان دروغ گفت.
					قضاوت در مورد اینکه دروغ یک عمل اخلاقی است یا غیر اخلاقی، به اوضاع و شرایطی بستگی دارد که، دروغ در آن شرایط و اوضاع گفته شده است.

خیلی مخالفم	مخالفم	نظری ندارم	موافقم	خیلی موافقم	عواطف فردی
					علاقه مندی، احساسات و هیجانات من را بعنوان حسابرس تحت تأثیر قرار می‌دهد.
					پیشانی، احساسات و هیجانات من را بعنوان حسابرس تحت تأثیر قرار می‌دهد.
					ذوق زدگی، احساسات و هیجانات من را بعنوان حسابرس تحت تأثیر قرار می‌دهد.
					ناراحتی، احساسات و هیجانات من را بعنوان حسابرس تحت تأثیر قرار می‌دهد.
					نیرومندی، احساسات و هیجانات من را بعنوان حسابرس تحت تأثیر قرار می‌دهد.
					گناه، احساسات و هیجانات من را بعنوان حسابرس تحت تأثیر قرار می‌دهد.
					ترس و وحشت، احساسات و هیجانات من را بعنوان حسابرس تحت تأثیر قرار می‌دهد.
					خصوصیت، احساسات و هیجانات من را بعنوان حسابرس تحت تأثیر قرار می‌دهد.
					شور و شوق، احساسات و هیجانات من را بعنوان حسابرس تحت تأثیر قرار می‌دهد.
					غرور و افتخار، احساسات و هیجانات من را بعنوان حسابرس تحت تأثیر قرار می‌دهد.
					زودرنجی، احساسات و هیجانات من را بعنوان حسابرس تحت تأثیر قرار می‌دهد.
					هوشیاری و زیرکی، احساسات و هیجانات من را بعنوان حسابرس تحت تأثیر قرار می‌دهد.
					شرمساری، احساسات و هیجانات من را بعنوان حسابرس تحت تأثیر قرار می‌دهد.
					خوش ذوقی، احساسات و هیجانات من را بعنوان حسابرس تحت تأثیر قرار می‌دهد.
					بی‌قراری، احساسات و هیجانات من را بعنوان حسابرس تحت تأثیر قرار می‌دهد.
					مصمم بودن، احساسات و هیجانات من را بعنوان حسابرس تحت تأثیر قرار می‌دهد.
					متوجه و دقیق بودن، احساسات و هیجانات من را بعنوان حسابرس تحت تأثیر قرار می‌دهد.
					عصبی بودن، احساسات و هیجانات من را بعنوان حسابرس تحت تأثیر قرار می‌دهد.
					فعال بودن، احساسات و هیجانات من را بعنوان حسابرس تحت تأثیر قرار می‌دهد.
					هراسان بودن، احساسات و هیجانات من را بعنوان حسابرس تحت تأثیر قرار می‌دهد.

**The effect of individual Moods on auditors' ethical orientation**

Faezeh Moazen<sup>1</sup>  
Mohammad Reza Pourali<sup>2</sup>  
Mahdi Maranjory<sup>3</sup>  
Razia Alikhani<sup>4</sup>

Received: 07 / May / 2024      Accepted: 18 / June / 2024

**Abstract**

The reality for auditors is that, unlike the audit process, they experience emotional reactions, which can lead to different behavioral ethics. Therefore, in this research, the impact of individual Moods on auditors' ethical orientation has been investigated. The statistical sample of this research includes 201 managers and partners in auditing firms, members of the official auditors community based in Tehran in 2021. The theoretical basis of research has been collected through library studies and research data based on questionnaires and analyzed using SmartPLS software. Research hypotheses have been investigated based on correlation method and using structural equations. The findings of the research show that individual Moods have a positive and significant effect on auditors' moral orientation indicators (including moral idealism and relativism). In general, the results of the research show that the psychological characteristics of auditors are among the most influential factors in observing professional ethics. Also, this research can provide useful information for the policy makers of the auditing profession and expand the results of behavioral research in the auditing field.

**Keywords:** Individual Moods, Auditors' ethical orientation Idealism, Moral relativism

**JEL classification:** M42

<sup>1</sup> Department of Accounting, Chalous Branch, Islamic Azad University, Chalous, Iran. [Moazen.faezeh@yahoo.com](mailto:Moazen.faezeh@yahoo.com)

<sup>2</sup> Department of Accounting, Chalous Branch, Islamic Azad University, Chalous, Iran (corresponding author) [pourali@iauc.ac.ir](mailto:pourali@iauc.ac.ir)

<sup>3</sup> Department of Accounting, Chalous Branch, Islamic Azad University, Chalous, Iran. [Mr.maranjory@gmail.com](mailto:Mr.maranjory@gmail.com)

<sup>4</sup> Department of Accounting, Chalous Branch, Islamic Azad University, Chalous, Iran. [Alikhani\\_r2@yahoo.com](mailto:Alikhani_r2@yahoo.com)