

# نسبیت اخلاقی و راهبری شرکتی

شرکت‌های بزرگ هم‌چون انران، ورلدکام، آدلفی و ... را بررسی کنیم؛ و در جست‌وجوی آن هستیم که ببینیم چه چیزی اشتباه بوده است، متوجه می‌شویم تنها وجه مشترک این شکست‌ها رفتار غیراخلاقی و زیر پا گذاشتن اخلاق بوده است (عسگری و همکاران، ۱۳۹۰).

نکته‌ی تامل‌پذیر این است که اهمیت اخلاق تا پیش از این رسوایی‌ها نیز از دیدگاه دانشگاهیان و حرفه‌ای‌ها پوشیده نبود. در کشورهایی که جوامع حرفه‌ای حسابداری پیشینه‌ای دراز دارند؛ از سال‌ها پیش آیین‌نامه‌ی رفتار حرفه‌ای مدونی از سوی انجمن‌های حرفه‌ای مختلف تدوین، و در گذر زمان تجدیدنظر، تکمیل و به اجرا گذارده شده است (علی مدد، ۱۳۸۳) و حسابداران و حسابرسان خود را ملزم به رعایت آن می‌دانستند. ولی، با همی این‌ها، ما شاهد ضعف اخلاقی در راهبری شرکتی شرکت‌هایی مثل انران بودیم. پرسش اصلی این است: ریشه‌ی این رسوایی‌های اخلاقی کجا است؟

ریشه‌ی معضلات اخلاقی در خود اخلاق و ماهیت آن نهفته است. برای حل معضلات اخلاقی ابتدا باید به شناخت اخلاق دست یافت (عسگری و همکاران، ۱۳۹۰). ولی، ناتوانی علم اخلاق در دادن تعریف و ضابطه‌ای روشن و دقیق برای فضیلت‌ها و رذیلت‌های اخلاقی رقت‌انگیز است. قداستی در اخلاق است که هم‌چون یقین در ریاضیات، آن را برتر از تجزیه و تحلیل و تجربه و تحویل می‌نشانند. چرا که همواره از حسن و قبح بقیتی می‌ماند که ویژه‌ی اخلاق است؛ و دست هیچ تحویل و تحلیلی بدان نمی‌رسد. هم‌چنان که هیچ حیل و شیوه‌ی فیلسوفانه‌ای تاکنون نتوانسته است ریاضیات را به یک علم تجربی کامل عیار بدل کند. به گمان کسانی چیزی نسبی‌تر و استثنای‌پذیرتر و ضابطه‌ناپذیرتر از اخلاق نداشته‌ایم (سروش، ۱۳۸۴). شناخت و واکاوی این نسبیت - به عنوان ویژگی اساسی اخلاق - کمک می‌کند تا در رویارویی با مباحث اخلاقی حرفه‌ی حسابداری به اندیشه‌ای ژرف‌تر و دیدگاهی واقع‌بینانه‌تر دست پیدا کنیم.

این مقاله در واقع، منتقل‌کننده‌ی ایده‌ی اصلی



سقوط اخلاق."

این جمله‌ی رئیس هیات نظارت حسابداری شرکت‌های عام (پیکبو) آمریکا که در رابطه با سقوط بازارهای مالی و رسوایی‌های به‌وجود آمده در ۲۰۰۱ گفته شد، پیامدهای اقتصادی بااهمیت اخلاق را نشان می‌دهد (وست، ۲۰۱۱). وقتی می‌خواهیم شکست‌های مالی و انسانی گریبان‌گیر

تلخیص و ترجمه: یحیی حساس یگانه

نرگس رضاپور

## پیش‌گفتار

"آمریکا طی ده سال بیش‌ترین توسعه‌ی اقتصادی را در تاریخ خود تجربه کرد. ولی، چه مشکلی پیش آمد؟

پایان‌نامه‌ی دکتری با عنوان "نسبیت اخلاقی و همگرایی راهبری شرکتی" (۲۰۱۱) است. این ایده، به عنوان هسته‌ی اصلی مقاله، در بخش بیناساختاری در مورد همگرایی و تقارب مدل‌های راهبری شرکتی ارائه شده است. از منظر دیگر، در غیاب پیش‌شرط اخلاق، ساز و کارهای راهبری شرکتی در بسیاری از موارد اثربخشی خود را از دست می‌دهند و تنها پوسته‌ی ظاهری آن باقی می‌ماند. لذا، مترجمان درصدد برآمده‌اند تا ایده رابطه‌ی نسبیت اخلاقی و راهبری شرکتی را در سطح ساز و کارهای درون‌ساختاری راهبری شرکتی نیز بسط دهند. بنابراین، بدنه‌ی اصلی مقاله شامل رابطه نسبیت اخلاقی و راهبری شرکتی در دو بخش بیناساختاری و درون‌ساختاری است؛ لیکن به منظور ایجاد فضای فکری مشترک در مورد اخلاق و نسبیت اخلاقی، مقدماتی در رابطه با این مفاهیم نقل قول شده است که جزء ساختار اصلی مقاله نمی‌باشد.

### اخلاق و نسبیت اخلاقی

"هر آن چه مردم یک دیار درست و پسندیده می‌پندارند، تا هنگامی که عقاید و فرهنگ آن دیار ثابت است، به‌واقع درست و پسندیده است."

همان گونه که از نقل قول بالا از پروتاگوراس فیلسوف یونانی سده‌ی چهارم پیش از میلاد نمایان است، نسبیت اخلاقی موضوع جدیدی نیست. ولی، با افزایش مراودات بین فرهنگ‌ها و کشورها در دوران جدید و ظهور پدیده‌ی جهانی‌شدن، بحث اخلاق جهانی مطرح شده است. با این حال، در میان فلاسفه اخلاق، نسبیت اخلاقی از منظر فلسفی آن در سطح موقعیت و شرایط و حتی فرد بحث شده است (وست، ۲۰۱۱).

طبقه‌بندی‌ها، دیدگاه‌ها و آرای بسیاری در فلسفه‌ی اخلاق به تفصیل از نخستین تمدن‌های بشری تا به امروز بیان شده است؛ که پرداختن به آن‌ها از حوصله و توان هر نوشتاری بیرون است. ولی، با مطالعه و مذاقه در این نظریات، به نظر می‌رسد هیچ یک نتوانسته‌اند راهکار عملی مناسبی در مقابله با نسبیت اخلاقی ارائه دهد.

هنوز که هنوز است، پس از آن همه جهد و جنجال، معلوم نیست دروغ گفتن دقیقاً در کجاها بد نیست و راست‌گویی کی بد می‌شود؟ از دو فضیلت متعارض، کدام بر دیگری مقدم است؟ تعریف دقیق و درست عدل و ظلم

و مصادیق آن‌ها چیست؟

گویی در مفاهیم اخلاقی آن‌ها که تعریفی روشن دارند، حسن و قبح‌شان مطلق نیست؛ و آن‌ها که حسن و قبح‌شان مطلق است، تعریفی روشن ندارند. این هر دو، به یک نتیجه می‌انجامد؛ و آن، کوتاهی و تیرگی در مقام ارشاد و راهنمایی اخلاقی است.

بنابراین، همه می‌پذیرند که راست گفتن همه جا خوب نیست؛ و دروغ گفتن هم همه جا بد نیست. ولی، کم‌تر به تامل در این مسئله می‌پردازند که وجود و ورود همین استثناها، سرانجام، پرسشگر را بدین جا می‌رساند که قاعده‌های اخلاقی تنها در جهان و جامعه‌ی کنونی قاعده‌اند؛ نه در همه‌ی جهان‌ها و جامعه‌های ممکن. و اگر جهان و جامعه دگرگون شوند، بسا که قاعده‌ها استثنا و استثناهای قاعده شوند. هر نحوه‌ای از معیشت را اخلاقی و هر مقام را آدابی است. اگر در جوامع صنعتی و سنتی، ارزش‌ها تفاوت و تغایر می‌یابند و اگر بدون تغییر نحوه‌ی معیشت، تغییر آداب و ارزش‌های آدمیان ناممکن است، نباید موجب شگفتی باشد (سروش، ۱۳۸۴).

### نسبیت اخلاقی در دنیای پسانو

نوگرایی (مدرنیسم) از هنگامی آغاز شد که مقوله "خرد" با ظهور دوره‌ی روشنگری به عنوان برترین خصلت انسان مطرح شد. در واقع، نوگرایی دوره‌ای از تکامل دانش بشری بود که بر اصول عقلایی متمایز و با اتکا به وجود "بهترین روش" پایه‌گذاری شد. با ظهور پسانوگرایی (پست مدرنیسم) در عرصه‌ی علوم اجتماعی به خودکامگی منطق و خرد (از نوع ابزاری) حمله شد. در واقع، تفاوت مهم بین نوگرایی و پسانوگرایی "مرگ فراروایت" است. مقصود از فراروایت اعتقاد به اصول و مبانی جهان شمول و عامی است که برای همه‌ی انسان‌ها در همه‌ی زمان‌ها و مکان‌ها ثابت و جاودانه است (عسگری و همکاران، ۱۳۹۰).

پسانوگرایی با محیط‌گرایی مرتبط می‌شود؛ که در نتیجه‌ی آن تنوع و گوناگونی افزایش می‌یابد و بنیان‌های "بهترین روش" در معنای عام آن دچار تزلزل می‌شود. این مخالف ارزش‌های نوگرایی یا روایت‌های برتر نوگرایی است. متفکران پسانوگرا بر این باورند که در دنیای پسانو تصور افراد از واقعیات شکل‌دهنده‌ی رفتار فردی، سازمانی و اجتماعی می‌شود. آن چه مسلم است پسانوگرایی نماد مجموعه‌ی یافته‌هایی است که در واقع می‌تواند حاصل

تفکر انتقادی و تردیدی آن باشد.

بعضی از دگرگونی‌های مهم در این دوره عبارت‌اند از: ۱. گذار از پندار ساده به سوی اعتقاد به پیچیده و چندگانه بودن واقعیت.

۲. تاکید بر نامشخص بودن جهان به جای اعتقاد به ثبات و پیش‌بینی‌های مبتنی بر تصورات پیشین.

۳. گذار از مرحله‌ی باور به وجود رابطه‌ی علی مستقیم و یک‌طرفه و رسیدن به مرحله‌ی وجود رابطه‌ی علی چرخشی و متقابل (تاکید بر روابط غیرخطی).

۴. گذار از مرحله‌ی عینیت‌گرایی محض به مرحله‌ی ژرفاندیشی و بُعدنگری (قدمیاری، ۱۳۸۹).

در اخلاق پسانوگرا به همه‌ی فلسفه‌بافی‌های پیشین با چشم انتقادی و تردیدآمیز نگریسته می‌شود؛ و اخلاق در نسبی‌ترین شکل آن تصور می‌شود. فوکو به عنوان متفکر پسانوگرا ویژگی اخلاق را نسبی می‌داند؛ و ساختار اخلاق را به عنوان موضوعی که هر فرد برداشت می‌کند، ارائه می‌دهد. این نوع تفکر بر برداشت شخصی از وضعیت‌های اخلاقی تمرکز دارد (عسگری و همکاران، ۱۳۹۰). یکی از دلایل مهم که مبنای خودگرایی اخلاقی تلقی شده است، دلیل روان‌شناختی برخاسته از طبیعت آدمی است. به عقیده‌ی یونگ ما همگی چنان ساخته شده‌ایم که همواره کاری را انجام می‌دهیم که گمان می‌کنیم بیش‌ترین چیرگی نیک بر بد را به ما می‌دهد (خنیر و مقیمی، ۱۳۸۸).

نگاه انتقادی پسانوگرا به اصول اخلاقی برتر و جهان شمول و نفی آن با ابزار نسبیت "مکتب انتقادی" را پدید آورد. اخلاق انتقادی به دنبال نقد و به چالش کشیدن نقاطی است که به سبب روزمرگی و تکرار مشروع جلوه می‌کنند (عسگری و همکاران، ۱۳۹۰) یا به لحاظ خدمت به یک اخلاق برتر توجیه شده‌اند.

### نسبیت اخلاقی بیناساختاری و همگرایی مدل‌های

#### راهبری شرکتی

بخش قابل توجه‌ای از ادبیات راهبری شرکتی به دفاع یا انتقاد از مدل‌های راهبری شرکتی اختصاص دارد. در مقام مقایسه ممکن است هر خواننده با توجه به پیش‌زمینه‌های فکری خود نسبت به هر یک از این مدل‌ها متمایل شود؛ یا از منظر اخلاقی یکی را بر دیگری برتر بداند. ولی، باید توجه داشت که محیط بیرونی راهبری شرکتی به اندازه‌ی

ساختار درونی آن اهمیت دارد (وست، ۲۰۱۱). روش راهبری یک شرکت می‌تواند از راه شکل ارتباطات آن با جامعه شناسایی شود. محیط یک شرکت سرانجام می‌تواند اهداف، نقش، وظایف، ارزش‌ها و الزامات آن را در یک جامعه‌ی خاص تعیین کند (روسو، ۲۰۰۹). از این رو، هر یک از مدل‌ها با توجه به ویژگی‌های محیطی و ساختاری هر جامعه دفاع‌پذیر و اخلاقی است. در این جا، با استفاده از نسبت اخلاقی در سطح بیناساختاری به توجیه اخلاقی هر یک از مدل‌های راهبری شرکتی می‌پردازیم.

با وجود مدل‌های بسیاری که در ادبیات راهبری شرکتی به چشم می‌خورد، دو مدل اصلی در این طیف هست:

- مدل انگلیسی-آمریکایی
- مدل اروپایی-ژاپنی

این مدل‌ها مفاهیمی فراتر از مکان‌های جغرافیایی را در بر می‌گیرند. سهام‌داران/ذی‌نفعان، فراگیر/نافراگیر، و بیرونی/درونی معادل‌های نزدیکی برای این دو مدل هستند (وست، ۲۰۰۹).

از آن جا که درک مفاهیم نظری این مدل‌ها برای شناخت دیگر گونه‌های مدل‌های راهبری شرکتی اساسی است؛ نخست، به معرفی اجمالی این دو مدل و سپس به بررسی جوانب اخلاقی آن‌ها می‌پردازیم. سرانجام، نسبت اخلاقی را در مورد نزدیک‌سازی و هم‌گرایی این دو مدل به کار می‌بریم.

### مدل انگلیسی-آمریکایی

در این مدل اعتقاد بر این است که راهبری شرکتی برای تحقق هدف اصلی شرکت یعنی افزایش ثروت سهام‌داران در بلندمدت ایجاد شده است. تفکر اصلی این مدل آن است که هر شرکت برای هدف خاصی ایجاد می‌شود؛ و راهبری شرکتی در خدمت تحقق آن هدف خاص است نه برای ایجاد محدودیت در دستیابی به آن. هدف شرکت‌های انتفاعی افزایش ارزش بلندمدت است. از این رو، راهبری شرکتی برای کمک به تحقق این هدف ایجاد شده است. مسائلی که در این مدل بیش‌تر در معرض توجه است، وجود ساختار کنترل داخلی قوی و ایجاد شرایطی برای هم‌راستا کردن عملکرد شرکت با ارزش بلندمدت شرکت است (استرنبرگ، ۲۰۰۴).

هواداران این روش معتقدند مسائلی مثل نظریه‌ی ذی‌نفعان و مسئولیت اجتماعی در شرایطی که باعث محدود شدن افزایش ارزش بلندمدت شرکت شود، اصولاً برخلاف هدف شرکت است؛ و از این رو، در حوزه‌ی راهبری شرکتی نمی‌گنجد. مگر این که شرکت با اهداف دیگری راه‌اندازی شده باشد.

به باور این گروه، تفکر مسئولیت اجتماعی و نظریه‌ی ذی‌نفعان مغایر آزادی مالکیت خصوصی (سرمایه‌داری) است؛ و به نوعی ترویج مکتب مالکیت عمومی (اشتراکی) است و باعث می‌شود شرکت با دولت اشتباه گرفته شود. بنابراین، آزادی سهام‌داران از آنان سلب می‌شود و این مغایر لیبرالیسم است.

آنان می‌گویند رسوایی‌هایی مثل انرون به دلیل کوتاه‌مدت‌گرایی و نبود شفافیت، ساختارهای کنترل داخلی و نظارت مناسب است؛ نه به دلیل مسائلی چون نپرداختن به مسئولیت اجتماعی که بیش‌تر به مسائل شهروندی نزدیک است تا مسائل سرمایه‌گذاری. در واقع، این مدل بر اساس نظریه‌ی نمایندگی بر پا شده است (استرنبرگ، ۲۰۰۹).

### مدل اروپایی-ژاپنی

در این مدل به شرکت به عنوان یک نهاد اجتماعی نگاه می‌شود؛ که در برابر گروه‌های گوناگونی از ذی‌نفعان مسئول و پاسخ‌گو است. در این مدل دولت و قانون‌گذاران نقشی جدی در راهبری شرکتی ایفا می‌کنند. بنابراین، راهبری شرکتی محدوده‌ی گسترده‌ای از ذی‌نفعان را در بر می‌گیرد. راهبری شرکتی در این مدل مبتنی بر روابط است؛ و گروه ذی‌نفعان به پیش‌برد اهداف شرکت‌ها کمک می‌کنند و پیش‌بینی می‌شود منافع آنان با تشویق و ایجاد انگیزه فراهم شود. در این الگو سهام‌داران شرکت‌ها به طور دراز مدت دارای سهام هستند و در موقعیتی قرار می‌گیرند که می‌توانند آسان‌تر رفتار مدیریت را نظارت کنند. بنابراین، هزینه‌های نمایندگی کم‌تر نمود پیدا می‌کند. سرمایه‌گذاری‌های درون‌گروهی از ویژگی‌های این الگو است (حساس یگانه و هاشمی، ۱۳۸۷). مفاهیمی چون توجه به حقوق اقلیت، مسئولیت اجتماعی، شهروندی شرکتی، سرمایه‌گذاری با مسئولیت اجتماعی، گزارشگری سه‌گانه در این حوزه قرار می‌گیرند.

### اخلاق در مدل انگلیسی-آمریکایی

مدل راهبری شرکتی انگلیسی-آمریکایی بر اساس ارزش‌های اجتماعی اولیه‌ی این جوامع یعنی لیبرالیسم فردی و اقتصادی بنا شده است. مکتب اقتصاد آزاد و مبتنی بر بازار با تأکید بر تخصیص بهینه‌ی منابع و مکتب شیکاگو در پیشینه‌سازی ارزش سهام‌داران بر این باور است که به وسیله‌ی بازار آزاد و سازوکارهای خودکار عرضه و تقاضا ثروت و رفاه عمومی جامعه افزایش می‌یابد؛ و از این راه هر یک از گروه‌ها (کارکنان، مشتریان، سرمایه‌گذاران و ...) از رفاه ایجاد شده بهره‌مند می‌شوند.

اساس تفکر سیاسی-اجتماعی این کشورها به دنبال کمینه کردن دخالت دولت و قانون‌گذاران و پشتیبانی هر چه بیش‌تر از آزادی فردی است. در آمریکا، این دیدگاه‌ها چنان ریشه‌دار است که به دوران بنیان‌گذاران و پدران سیاسی این کشور - یعنی، توماس جفرسن و جیمز مدیسون - باز می‌گردد. به لحاظ اخلاقی نیز فردگرایی و آزادی فردی در فرهنگ این کشورها پذیرش چشم‌گیری دارد؛ و آرای متفکرانی هم‌چون آبراهام مزلو و ژان پل سارتر در این زمینه پرطرفدار است (وست، ۲۰۱۱).

در مدل انگلیسی-آمریکایی اعتقاد بر این است که در نظر گرفتن منافع ذی‌نفعان موجب تعدد قوانین و افزایش دخالت دولت می‌شود؛ و این مغایر اصول اولیه‌ی مورد پذیرش در این جوامع است. مورد دیگری که در دفاع از اخلاق مدل راهبری انگلیسی-آمریکایی مطرح می‌شود این است که توجه به ذی‌نفعان به احتمال زیاد در شرکت‌های قدرت‌مند به صورت ابزاری و با اهداف منفعت‌طلبانه به کار گرفته می‌شود که این خود مغایر اخلاق است (استرنبرگ، ۲۰۰۹).

بنابراین، به نظر می‌رسد مدل انگلیسی-آمریکایی با توجه به بازارهای گسترده و پر قدرت و جذب سرمایه از راه آن‌ها و بر اساس ارزش‌ها و باورهای موجود در این کشورها اخلاقی و پذیرفتنی است.

### اخلاق در مدل اروپایی-ژاپنی

بر خلاف نقش حداقلی دولت در آمریکا و انگلستان، دولت در جوامع اروپای مرکزی و ژاپن نقشی جدی ایفا می‌کند. تفاوت‌های عمده بین این دو گروه از کشورها در مدل حقوقی حاکم، نظام مالکیت و ساختارهای تامین مالی است. در فرانسه، دولت در مالکیت بسیاری از

شرکت‌ها سهیم است. در اروپای مرکزی، بازارهای مالی نقش کم‌رنگ‌تری را ایفا می‌کنند؛ و بیش‌تر شرکت‌ها با گرفتن وام تامین مالی می‌کنند. ساختار مالکیت در این کشورها متمرکز و درون‌گروهی است. از این رو، در راهبری شرکتی بیش‌تر بر حفظ حقوق سهام‌داران اقلیت تمرکز می‌شود.

محیط راهبری شرکتی ژاپن شباهت‌های بسیاری به آلمان دارد. از سده‌ی ۱۷ میلادی، اقتصاد ژاپن تحت تاثیر آموزه‌های کنفوسیوس در اختیار گروهی به نام زایاتسو بود؛ که هم‌زمان روابط نزدیکی با چند بانک داشتند. دولت نیز نقشی اساسی در پشتیبانی از صنایع خاص ایفا کرد و مواعی برای شرکت‌های غیرژاپنی به‌وجود آورد. البته، این موضوع امروزه با افزایش سرمایه‌گذاری خارجی تا حدود بسیاری تغییر یافته است.

جنبه‌های اخلاقی در مدل اروپایی-ژاپنی برجسته‌تر است. در نظر گرفتن منافع ذی‌نفعان گوناگون (به عنوان مثال، کارکنان - در این کشورها قوانین بسیاری برای حمایت از کارکنان وجود دارد) و تلقی آنان به عنوان ذی‌نفع اصلی - نه ابزاری برای افزایش ثروت سهام‌داران - گواهی بر این مدعا است؛ و به نوعی نشان‌دهنده‌ی اجرای بهتر مسئولیت‌های اجتماعی شرکت‌ها است.

بنابراین، قضاوت اخلاقی در مورد هر یک از مدل‌های راهبری شرکتی باید با توجه به شرایط محیطی متفاوت هر جامعه صورت پذیرد. در این مسیر توجه به نسبیت اخلاقی در سطح بین‌ساختاری نیز در نزدیک‌سازی و آشتی بین مدل‌ها نقش اساسی ایفا می‌کند. با توجه به این موضوع به‌کارگیری و اتخاذ هر یک از رویکردها و مدل‌های راهبری شرکتی - حتی از بعد اخلاقی آن - باید با شناخت دقیق شرایط اجتماعی، سیاسی، اقتصادی و فرهنگی هر جامعه صورت پذیرد. از این رو، تلقی برتری اخلاقی یا ضد اخلاقی بودن نظریه‌هایی مثل نظریه‌ی ذی‌نفعان یا مسئولیت اجتماعی امری باطل است.

البته، پذیرش نسبیت اخلاقی به معنی پذیرش بی‌چون و چرای شرایط اخلاقی یک فرهنگ یا جامعه‌ی خاص نیست. بلکه، استقرار نظام راهبری شرکتی و تدوین مسئولیت‌های اجتماعی اخلاقی با در نظر گرفتن تفاوت‌های محیطی است. وست (۲۰۱۱)، معتقد است راهبری شرکتی در هیچ جامعه‌ای ثابت و نهایی نیست؛ بلکه، همواره در معرض بحث، انتقاد و تجزیه و تحلیل قرار دارد.

## نسبیت اخلاقی درون‌ساختاری و حل معضلات اخلاقی

فارغ از نوع ساختار راهبری شرکتی به‌کارگرفته‌شده در هر جامعه یا شرکت، اصول اخلاقی مشخصی برای تحقق اهداف راهبری شرکتی در نظر گرفته می‌شود. با وجود این که تقریباً همگان بر این اصول توافق دارند، ولی در عمل، یکنواختی بین تلقی افراد از نحوه‌ی اجرای درست این اصول وجود ندارد. همگی توافق داریم که افراط و تفریط نادرست است؛ و تعادل باید پیش گرفت. ولی، در واقع در حرکت در این طیف به دشواری می‌توان مرز بین افراط و تفریط و تعادل را تعیین کرد. به عبارت دیگر، می‌توان ادعا کرد بیش‌ترین مشکل در تحقق اخلاق نحوه‌ی اجرای درست اخلاقیات است؛ نه تدوین آن. اگر چه اصول اخلاقی مثل مسئولیت‌پذیری، پاسخ‌گویی، انصاف و شفافیت (OECD, ۱۹۹۸) عموماً به عنوان ارزش‌های راهبری شرکتی به‌کارگرفته می‌شوند؛ ولی مشکل اصلی این جا است که این ارزش‌ها چگونه، در مورد چه کسانی و تا چه اندازه باید اجرا شوند. تعیین شیوه‌های اخلاقی تحقق این ارزش‌ها متفاوت است.

به عنوان مثال، همه‌ی افراد در همه‌ی گروه‌ها انصاف را به عنوان یک ویژگی اخلاقی مهم راهبری شرکتی پذیرفته‌اند و در این زمینه هیچ تردیدی وجود ندارد. زیرا، اصولاً انصاف خوب و انصاف بد نداریم. انصاف در همه شرایط به عنوان یک غایت مطلوب است. ولی، انصاف می‌تواند تا حد منتهی ظلم پیش‌روی کند و هم‌چنان در نظر فرد یا گروه خاصی انصاف به نظر آید. در واقع، مشکل اصلی اخلاق در شرکت‌ها داشتن منشورهای اخلاق سازمانی و شعارهای اخلاقی حرفه‌ای نیست. بلکه، شناور بودن اخلاق در اقیانوس نسبیت اخلاقی است. همه‌ی حساب‌رسان و حسابداران می‌دانند که باید صداقت‌پیشه باشند. ولی، این صداقت‌پیشگی چه آداب و چه شرایطی دارد. آیا اصلاً به آداب و شرایط منسوب است؟

پاسخ‌های گوناگون به این پرسش‌ها باعث پدید آمدن مکاتب و رویکردهای اخلاقی گوناگون شده است. یکی از این رویکردها که متفکرانی هم‌چون کانت از هواداران آن به شمار می‌روند بر این عقیده است که راست‌گویی همواره به عنوان یک اصل باید رعایت شود و تابع هیچ آداب و شرایطی نیست؛ حتی اگر به مرگ یک ملت منجر شود. به نظر می‌رسد این رویکرد در دنیای امروزی محلی از نمود

نخواهد یافت. حتی اصول بنیادی آیین رفتار حرفه‌ای حسابرسی نیز ممکن است تحت شرایط مختلف کار نقض شود (علی‌مدد، ۱۳۸۳).

رویکرد دوم آن است که شرایط و آداب راست‌گویی تعیین شود تا راست‌گویی خوب از راست‌گویی بد تمیز داده شود. احکام مذهبی یکی از نمونه‌های این رویکرد هستند. ولی، با توجه به پیچیده شدن روابط و پدید آمدن موقعیت‌های خاص و پیش‌بینی‌ناپذیر در دنیای امروزی اجرای این رویکرد نشدنی است؛ و در صورت اتخاذ، مسلماً به شدت ناقص و ناکافی خواهد بود. در واقع، این رویکرد تدوین قواعد اخلاقی را به عنوان راه‌کار عرضه می‌کند.

رویدادهای اخیر نشان می‌دهد حسابداران و حساب‌رسان پیرو رویکردهای اخلاقی مبتنی بر قواعد در ایفای مسئولیت خود در پاس‌داری از منافع سرمایه‌گذاران و دیگر گروه‌های ذی‌نفع شکست خورده‌اند و موجب ایجاد موجی از رسوایی‌ها و نشانه‌روی انگشت اتهام به سوی خود شده‌اند (باغومیان، ۱۳۸۵)

رویکرد بعدی که اخلاق را از این مهلکه امان می‌دهد، پذیرش یک اصل فرااخلاقی است که اخلاقی استثنای پذیر را اصل می‌داند و آن را به هیچ بهانه‌ای رفتنی نمی‌خواهد. تاریخ شیطن‌ورزی‌های آدمیان گواهی می‌دهد که به نام اخلاق برتر چه جفاها که با اخلاق نکرده‌اند و چه فریب‌ها که آدمیان را نداده‌اند. اخلاق برتر در واقع ضد اخلاق است. به عقیده‌ی سروش (۱۳۸۴) اخلاقی برتر و دقیق‌تر از همین احکام نسبی و استثنای‌پذیر وجود ندارد؛ و عمل به همین ارزش‌های اخلاقی، بهترین ضامن عدل مطلوب اجتماعی است. اخلاقی که با همه احوال بسازد، اخلاق نیست؛ و باری، اولاً اخلاق آرمانی اگر هست، همین اخلاق موجود است و اگر داوری باید کرد، داوری بر پایه‌ی اخلاقیاتی است که سخاوت‌مندانه و صادقانه صریح‌ترین پاسخ‌ها را در باب زیرکانه‌ترین حقیقت‌پوشی‌ها و دورویی‌ها عرضه می‌دارند.

تجارب رسوایی‌های اخیر اخلاقی در شرکت‌های بزرگ نیز نشان می‌دهد یکی از عوامل زمینه‌ساز در این موارد، الزام به اخلاق برتر است (به عنوان مثال، بیشینه‌سازی ثروت سهام‌داران چه در کوتاه‌مدت و چه در بلندمدت). رویکرد آخر، رویکرد اخلاق پسانوگرا و انتقادی است. در این رویکرد اعتقاد بر این است که به هر موقعیت و شرایط اخلاقی باید با دیده‌ی نقد نگریسته شود؛ و فرد

(در این جا حسابدار یا حسابرس حرفه‌ای) به عنوان مرکز تصمیم‌گیری اخلاقی باید در مورد عمل اخلاقی قضاوت کند. این رویکرد دارای دو وجه مثبت و منفی است. وجه منفی آن در امکان به وجود آمدن هرج و مرج اخلاقی است. ولی، این وجه منفی نه تنها می‌تواند با تعمیق نگرش اخلاقی افراد دخیل در نظام راهبری شرکتی برطرف شود، بلکه مزایای اخلاقی بسیاری را نیز به همراه آورد که شاید راهی برای برون‌رفت از بحران‌های اخلاقی باشد.

### شواهدی از انران

وقتی به مورد فروپاشی انران نگاه می‌کنیم، در می‌یابیم عمده مشکلات این شرکت برخاسته از سقوط اخلاق بود. آیا این شرکت منشور اخلاق سازمانی نداشت یا حساب‌رسانان درس‌ن با آیین‌نامه‌ی کردار حرفه‌ای بیگانه بودند؟ پاسخ صراحتاً منفی است. آن چه سرچشمه‌ی سقوط اخلاقی در انرون بود، نبود نگرش اخلاق انتقادی در افراد این سازمان و حساب‌رسان آن بود. زمانی که اعمال غیر اخلاقی به صورت یک هنجار نانوشته درآیند، به تدریج این اعمال از ساحت غیر اخلاقی به ساحت اخلاقی گذر می‌کند (سروش، ۱۳۸۴).

مک‌لین و الکایند (۲۰۰۳) در توصیف میزان گستردگی تقلب در گزارشگری مالی انرون می‌گویند، کارکنان بخش مالی، تحلیل‌گران، حساب‌رسان، بانک‌داران، مدیران دست‌اندرکاران و حتی رسانه‌ها می‌دانستند ارزش بازار انرون ساختگی است؛ و صورت‌های مالی آن وضعیت شرکت را به درستی نشان نمی‌دهد. ولی، مشکل اصلی این بود که همه‌ی این اشخاص تصمیم گرفته بودند تا به جای "تردید" آن چه را می‌بینند باور کنند. حسابداران انرون مشغول انجام کاری بودند که تصور می‌کردند همه‌ی شرکت‌های دیگر نیز در حال انجام آن هستند. حساب‌رسان موسسه آرتور اندرسن دست به نوعی "خودفریبی اخلاقی" می‌زدند (باغومیان، ۱۳۸۵). مشکلات فرهنگی و اخلاقی از صدر تا ذیل مسئولان انرون را فراگرفته بود. در این شرکت، ارزش‌یابی عملکرد - به‌ظاهر - بر اساس ارزش‌های مقرر، احترام، صداقت، برقراری ارتباط با دیگران و برتری بود. ولی، کارکنان خیلی زود دریافتند که تنها دو معیار واقعی برای عملکرد آنان وجود دارد: مقدار سودی که می‌توانند ایجاد کنند و تملق و چالپوسی! (حساس یگانه، ۱۳۸۳).

یکی از مسائلی که این موضوع را توجیه و تشویق می‌کند، تعیین فرااخلاق است. در طول تاریخ، کارکرد فرااخلاق مبدل کردن غیر اخلاقی‌ترین اعمال و روش‌ها به والاترین ارزش‌ها و اعمال اخلاقی است (سروش، ۱۳۸۴). در شرکت‌هایی مثل انرون نیز فرااخلاق تبلیغ و ترویج شده بود. ولی، این فرااخلاق چه بود؟ "افزایش ثروت سهام‌داران". این فرااخلاق باعث شد تا انواع اعمال غیرقانونی به دیده‌ی نوآوری و افتخار نگریسته شود. زیرا، در راستای افزایش ثروت سهام‌داران (مثلاً، افزایش سود هر سهم) بود (باغومیان، ۱۳۸۵ و حساس یگانه، ۱۳۸۳). کارکنان بخش مالی انرون معتقد بودند قانونی عمل می‌کنند. آنان حتی نسبت به کاری که انجام می‌دادند احساس افتخار هم می‌کردند (مک‌لین و الکایند، ۲۰۰۳، صص ۱۴۲ و ۱۴۳).

اخلاق انتقادی در این میان می‌تواند این پرسش را مطرح کند که فرااخلاق به چه بهایی باید محقق شود؟! اصولاً براساس اخلاق پس‌انگرا وجود فرااخلاق مردود است؛ و فرااخلاق، بیرون از همین اصول اخلاق نسبی وجود ندارد. این "فرد" است که باید با تعمیق دیدگاه اخلاقی خود و شناخت مناسب شرایط و محیط درست‌ترین تصمیم اخلاقی را بگیرد. مشکل اصلی در رسوایی‌های حسابداران شرکت‌هایی مثل انرون و ورلدکام و حساب‌رسان موسساتی مثل آرتور اندرسن، "طرز تلقی آنان از انحراف بااهمیت" بود (باغومیان، ۱۳۸۵).

### نسبیت اخلاقی و آیین رفتار حرفه‌ای

بنابر پژوهش گوئورپ و بلاک (۱۹۹۸) یک تعریف محدود و یک تعریف گسترده از اخلاق حسابداری وجود دارد. تعریف محدود، دیدگاهی است که از آیین رفتار حرفه‌ای مجامع حرفه‌ای گرفته شده است. ولی، تعریف گسترده فراتر از آیین رفتار حرفه‌ای است و تنها به باید و نبایدهای خاصی اشاره نمی‌کند؛ بلکه دامنه‌ی گسترده‌ای از تصمیم‌گیری‌های اخلاقی و تصمیم‌گیری‌های مربوط به انتخاب روش‌ها، سیاست‌گذاری‌ها و قضاوت‌ها را در بر دارد (عسگری و دیگران، ۱۳۹۰). به اعتقاد لیبی و لافت عامل محیطی می‌تواند الزامات مسئولیت را تحت تاثیر قرار دهد یا در تخصیص تلاش برای به‌کارگیری این گونه الزامات تغییر پدید آورد (حساس یگانه و مقصودی، ۱۳۸۹). در آیین رفتار حرفه‌ای، اصول بنیادی اخلاق و رفتار

حرفه‌ای حسابداران بیان می‌شود. ولی، شرایط مختلف کار ممکن است احتمال نقض اصول بنیادی را پدید آورد. بیان همه‌ی شرایطی که می‌تواند به نقض این اصول منجر شود، شدنی نیست. چارچوب نظری، حسابداران حرفه‌ای را قادر می‌سازد به جای پیروی از مجموعه‌ای قواعد خاص، مواردی را که ممکن است به نقض اصول بنیادی منجر شود، شناسایی و ارزیابی و از آن پرهیز کنند (علی‌مدد، ۱۳۸۳).

اخلاقیات بر اساس ماهیت آن‌ها به دو گروه اخلاقیات خادم و اخلاقیات مخدوم تقسیم‌بندی می‌شوند. اخلاقیات مخدوم یا هدف، اخلاقیاتی هستند که فاقد نسبیت هستند. زیرا، فاقد وجه عملی هستند؛ مثل انصاف. انصاف ورزیدن چه عملی است؟ کسی نمی‌داند. بلکه مجموعه‌ای از اخلاقیات خادم - مثل صداقت - می‌توانند در خدمت تحقق انصاف به‌کارگرفته شوند. (سروش، ۱۳۸۴).

آیین رفتار حرفه‌ای باید دربرگیرنده‌ی اخلاقیات مخدوم باشند تا به عنوان راهنمای فکری حساب‌رسان به‌کارگرفته شوند. ولی، ورود اخلاقیات خادم به حوزه‌ی آیین رفتار حرفه‌ای به صورت قواعد صرف می‌تواند خطرناک باشد. آیا حساب‌رس باید بر مبنای اخلاق حرفه‌ای، در همه‌ی شرایط صادق یا رازدار باشد؟ پاسخ منفی است. آیین رفتار حرفه‌ای در سطح اخلاقیات خادم باید با درنظر گرفتن نسبیت آن‌ها و قضاوت حرفه‌ای به‌کار گرفته شود. هیچ تحلیل و قانونی نتوانسته است اخلاق را به چنگ بگیرد. از این رو، در شرایطی که نمی‌توان اخلاق را در چارچوب قانون و استاندارد محصور کرد، برای حرفه‌ی حسابداری و حسابرسی علاوه بر تبحر در کار، مجهز بودن به دیدگاه اخلاقی مناسب نیز بااهمیت است (اعتمادی و دیانتی دیلمی، ۱۳۸۸). حساب‌رسان و حسابداران حرفه‌ای باید بتوانند، قضاوت اخلاقی خود را بهبود بخشند و در برابر آن مسئول باشند. نه آن که با استفاده‌ی زیرکانه از قوانین و قواعد موجود، خود را از زیر بار مسئولیت اخلاقی رها سازند. رعایت آیین رفتار حرفه‌ای بدون در نظر گرفتن روح و مغز آن هیچ گاه نمی‌تواند حساب‌رسان و حسابداران حرفه‌ای را از اتهام مبری سازد. افراد حرفه باید بتوانند ایده‌ها و عملکرد حرفه را درک کند و نتیجه‌ی ممکن هر کاری را که به آنان پیشنهاد می‌شود را در نظر بگیرند و از کارهایی که بقای حرفه را به خطر می‌اندازد سرباز زنند. برای تحقق چنین امری، این فرض وجود دارد که

آنان برای درک تاثیر اعمال خود بر حرفه از هوشمندی و آگاهی و تجربه برخوردارند (حساس یگانه، ۱۳۸۸، ص ۳۳۸).

این قضاوت حرفه‌ای است که باید با قضاوت اخلاقی همراه شود. وگرنه، همواره انگشت اتهام به سوی حسابرسان و حسابداران حرفه‌ای اشاره خواهد رفت؛ و این یعنی مرگ اعتبار حرفه.

### نتیجه‌گیری

۱. با توجه به نسبت اخلاقی در سطح بیناساختاری، راهبری شرکتی از بعد اخلاقی آن کاملاً نسبی است و نمی‌توان هیچ یک از نظام‌های آن را به لحاظ اخلاقی بر دیگری برتر دانست. این رویکرد سبب می‌شود تا بخش مهمی از ادبیات راهبری شرکتی که به انتقاد یا دفاع از مدل‌های مختلف اختصاص دارد، کمرنگ شود و زمینه‌ی نزدیک‌سازی و هم‌گرایی آن‌ها در این زمینه به‌دست آید.

۲. نسبت اخلاقی در سطح درون‌ساختاری دلیل عمده‌ی دشواری در رویارویی با بحران‌های اخلاقی شناخته شده است.

۳. به دلیل ماهیت نسبی اخلاق، رویکرد اصول‌گرایی به جای قاعده‌گرایی در تدوین رهنمودهای حسابداری و حسابرسی پیشنهاد شده است.

۴. حسابرسان و حسابداران برای برون‌رفت از بحران‌های اخلاقی و برخورد مناسب با مقوله‌ی نسبت اخلاقی باید بینش اخلاقی و معنوی خود را از سطح به عمق برسانند. این موضوع نیازمند شناخت مناسب از شرایط، محیط و نوع روابط ذی‌نفعان است؛ تا بتوانند با وجود پیچیدگی بسیار محیط و روابط و نسبت بالای مسائل اخلاقی، سرانجام درست‌ترین قضاوت و تصمیم‌گیری اخلاقی را انجام دهند.

۵. یافته‌های پژوهش ثقفی و دیگران (۱۳۸۹)، نشان می‌دهد دانش‌آموختگان حسابداری بدون مجهز شدن به آگاهی کافی درباره‌ی مسائل اخلاقی محیط کار، نحوه‌ی رویارویی با این مسائل، الزامات حرفه‌ای بودن و رفتار حرفه‌ای داشتن، مکاتب اخلاقی مختلف و شیوه‌ی تفکر منطقی نمی‌توانند رفتاری در شان حرفه‌ی حسابداری و حسابرسی و متناسب با نیازهای امروز این حرفه ارائه دهند و نقش حیاتی خود را در معادلات پیچیده‌ی تجاری ایفا کنند. از این رو، ارائه‌ی درس اخلاق حرفه‌ای در مقطع کارشناسی یک ضرورت اجابت نشده است؛ که باید مدنظر قرار گیرد.

### پی‌نوشت

1. Moral Relativism and Corporate Governance Convergence

### منبع اصلی:

1. West, Andrew, (2011). "Moral Relativism and Corporate Governance Convergence", PhD thesis in Philosophy, University of Pretoria.

یحیی حساس یگانه: دکتری حسابداری، حسابدار مستقل، حسابدار رسمی، عضو هیات علمی دانشگاه علامه طباطبائی

نرگس رضاپور: دانشجوی دکتری حسابداری دانشگاه علامه طباطبائی

### امتیازات نرم افزارهای مالی چرتکه طوس

تولید شده توسط تکنولوژی نوین رباتیک  
تولید انواع نرم افزار بصورت کاملاً داینامیک و متحرک  
امکان سفارشی نمودن نرم افزار با سرعت بسیار بالا  
دارای تجربه ساخت انواع نرم افزار مالی از سال ۱۳۷۰  
امکان طراحی و گسترش نرم افزار توسط کاربر ادمین  
امکان کار بصورت تحت شبکه و تحت وب  
اطلاعات بیشتر در [www.IranRPC.com](http://www.IranRPC.com)

### نرم افزارهای تولید شده

حوزه نرم افزارهای فروشگاهی از مبتدی تا حرفه‌ای  
نرم افزارهای چند ارزی و چند زبانه جهت صادرات  
حوزه نرم افزارهای بازرگانی جهت شرکتها  
انواع مبحث تولید و قیمت تمام شده  
حوزه اتوماسیون اداری  
حوزه نرم افزارهای حقوق و دستمزد

### نقص عمومی نرم افزارهای موجود در بازار

علی رقم ابزارهای گزارش ساز و ... عموماً حسابداران  
محترم، خود را با نرم افزار تطبیق میدهند، چون نرم  
افزارهای موجود عموماً ثابت و استاتیگ هستند

### آینده نرم افزارهای مالی / اداری

در نسل بعدی نرم افزارهای حسابداری، مدیر مالی قادر  
خواهد بود، خود، فرمهای ورود اطلاعات، گزارشات جدید  
و خروجیهای چاپی جدید را از نرم افزار استخراج نماید  
و نرم افزار چرتکه در این مسیر پیش قدم شده است

چرتکه  
طوس  
نرم افزار مالی



### واحد فروش جهت اعطای نمایندگی

مدیریت نمایندگان: ۰۹۱۹۳۸۱۹۳۷۳ • مهندس بزرگی  
۰۲۸۱۲۳۶۳۷۳۹ - ۰۹۳۵۶۵۳۰۲۲۴  
واحد فنی تولید: ۰۵۱۱۸۴۱۲۴۷۸ • مهندس سابق  
مشاوره مالی و مدیریت نمایندگان خارج از کشور:  
مهندس اشرافی ۰۹۱۲۱۲۵۶۳۶۷  
ارسال CD نمایشی ۰۵۱۱۸۴۴۲۳۲۵