



واکاوی تأثیر نقش حرفه‌ای حسابداران بر جهت‌گیری اخلاقی

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

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

ترجمه و تلخیص:

سید حامد فیض جودابیان مهدی مهدوی خو

ناشی از تصمیمات اخلاقی برای کاهش لغزش در قضایت حرفه‌ای بیشتر مورد توجه قرار گیرد. بدیهی است حسابداران ملزم به استقلال از مشتریانشان هستند درحالی‌که حسابداران مطیع صاحب‌کاران خود هستند. کدهای انجمن حسابداران رسمی بیان می‌کنند که یک عضو که حسابرسی صورت‌های مالی یا سایر خدمات گواهی‌دهی را انجام می‌دهد باید به طور ظاهری و واقعی مستقل باشد (۰۰-۰۱۱، ۰۰۰۰، ۲۰۱۱)، اما این استقلال در حسابداران الزامی نبوده است و حتی به نوعی وابسته به نظرات و دیدگاه‌های مدیریت است یا در امور مشاوره مالیاتی مشاوران مسئولیت حمایت از پرداخت‌کننده مالیات را دارند. حسابرسان در موقعیت شغلی حسابرس به خاطر تردید حرفه‌ای و الزام به پایبندی به کدهای اخلاق حرفه‌ای واکنش متفاوتی نسبت به موقعیت شغلی حسابدار یا مشاوره مالیاتی نشان می‌دهند و به نظر می‌رسد که نقش حرفه‌ای بر تصمیم‌گیری

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



جدول ۱- طبقه‌بندی دو وجهی اخلاق فردی

نسبی‌گرایی پایین	نسبی‌گرایی بالا	
مطلق‌گرایی: <ul style="list-style-type: none"> - پذیرش کدهای اخلاقی - تصمیمات اخلاقی نباید به دیگران آسیب بزند - اخلاق وظیفه‌گرا 	اقتضاء‌گرایی: <ul style="list-style-type: none"> - پذیرفتن کدهای اخلاقی - تحلیل شخصی از اقدامات در هر موقعیتی - تردید آرمان‌گرایانه 	ایده‌آل‌گرایی بالا
استثنای‌گرایی: <ul style="list-style-type: none"> - پذیرفتن کدهای اخلاقی اما با استثنای نمی‌آید - اخلاق نتیجه‌گرایی و مطلوبیت‌گرایی 	ذهن‌گرایی: <ul style="list-style-type: none"> - پذیرفتن کدهای اخلاقی - ارزش‌های شخصی تعیین کننده قضایت هستند. - کدهای غیر فراغیر - اگوئیسم اخلاقی که فرد را مرکز تصمیمات اخلاقی می‌داند 	ایده‌آل‌گرایی پایین

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

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

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

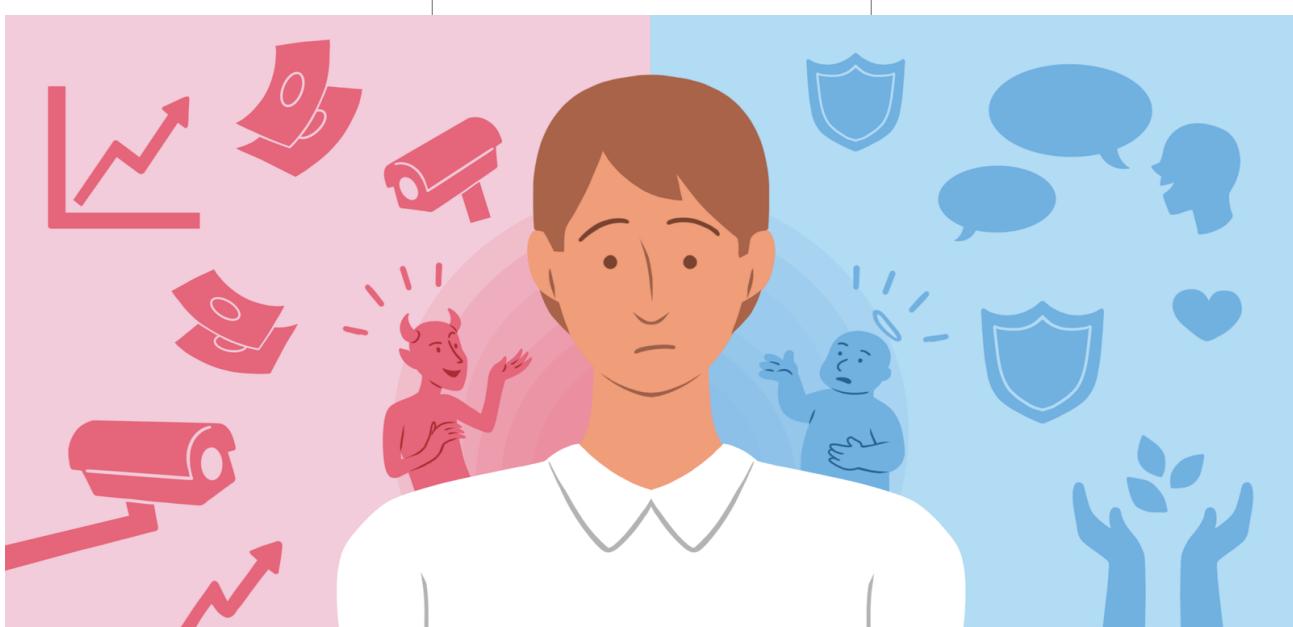
ذکر کرده‌اند. فورسیت (۱۹۸۰) بیان کرد که تفاوت‌های افراد در قضوتهای اخلاقی ناشی از دو بعد از فلسفه اخلاق فردی یعنی نسبی‌گرایی و ایده‌آل‌گرایی نشأت می‌گیرد و برای فلسفه اخلاق یک طبقه‌بندی دو وجهی براساس این دو بعد ارائه کرد. این طبقه‌بندی در شکل ۱، همراه با خلاصه‌ای از ویژگی‌های مطلق‌گرایی، اقتضا‌گرایی،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

فورسیت (۱۹۹۲) یک مدل تقابلی به اسم موقعیت X برای هر شخص، جهت نشان دادن تفاوت در فرایند تصمیم‌گیری ایجاد کرد. او بیان کرد که این مدل، ارزیابی فرد را از یک مسئله اخلاقی به عنوان جلوه یا حالتی از سیستم جامع اخلاقی فرد نشان می‌دهد. او سیستم جامع اخلاقی را فلسفه اخلاق فردی یا ایدئولوژی اخلاقی نامید. طبق گفته او عقاید اخلاقی یک فرد، نگرش‌ها و ارزش‌ها در فلسفه اخلاقی او قراردارند. فلسفه اخلاق فردی، رهنماهایی برای قضاوته اخلاقی، راه حل‌هایی برای مسائل اخلاقی و دستورالعمل‌هایی برای نحوه عمل

اخلاقی افراد شاغل در حرفه حسابداری تأثیر بهسزایی دارد.

۲. مبانی نظری توسعه فلسفه اخلاق فردی

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





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

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

از طرف دیگر، سطح ارزیابی انتقادی

- اقتضاگرایی: نسبی‌گرایی بله و ایده‌آل‌گرایی بله

- ذهنی‌گرایی: نسبی‌گرایی بله اما ایده‌آل‌گرایی خیر

- مطلق‌گرایی: ایده‌آل‌گرایی بله اما نسبی‌گرایی خیر

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

چهارچوب تصمیم‌گیری اخلاقی
بیشتر مدل‌های تصمیم‌گیری اخلاقی

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

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

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

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

رابطه فلسفه اخلاق فردی و تصمیم‌گیری اخلاقی

از سال ۱۹۶۰ به بعد محققان شروع به مطالعه شخصیت و روان افراد برای یافتن یک ابزار بهتر در سنجش و توضیح تفاوت‌های بین افراد برحسب تفکر اخلاقی آنها کردند و مطالعه رهنماوهای اخلاقی که این رهنماوهای به عنوان پایگاهی برای اثر بر تصمیم‌گیری و رفتار اخلاقی خدمت می‌کنند زیرا تئوری‌های اخلاقی بدون تعیین استانداردهای اخلاقی دستوری از فلسفه اخلاقی توسعه چهارچوب تصمیم‌گیری اخلاقی غیرممکن است (فرل و گرشام، ۱۹۸۵). از این رو، فلسفه اخلاق می‌تواند به عنوان متغیر مهمی برای اثرباری بر تصمیمات اخلاقی یک فرد به شمار آید. وقتی افراد مواجه با مسئله اخلاقی می‌شوند رهنماوهای اخلاقی را براساس فلسفه اخلاقی شخصی به کار خواهند گرفت. فلسفه اخلاق شخصی به عنوان یک فاکتور مهم در اثر بر تصمیم اخلاقی افراد است و رابطه بین فلسفه اخلاق فردی و تصمیم‌گیری اخلاقی یک فاکتور مهم در ایجاد اخلاق حرفه‌ای است. (هانت و ویتل، ۱۹۸۶). علاوه بر آن، جهت‌گیری اخلاقی افراد ممکن است بر استقلال که از مؤلفه‌های اصلی اخلاق حرفه‌ای



همکاران، ۲۰۰۹). تصمیم‌گیری اخلاقی روشی برای حل تناقض‌هایی است که مسائل اخلاقی ایجاد می‌کنند (لین، ۲۰۰۸). مدل ۴ بخشی اخلاقی رست که فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی را توضیح می‌دهد شاید پذیرفته شده‌ترین مدل اقدام اخلاقی در روانشناسی است (جونز، ۱۹۹۱). از طریق این مدل اقدام اخلاقی از چهار متغیر: آگاهی اخلاقی، قضایت اخلاقی، قصد و نیت اخلاقی و رفتار اخلاقی تشکیل شده است. اولین جزء مدل آگاهی اخلاقی است و در این مرحله فرد یک موقعیت دارای ماهیت اخلاقی را شناسایی می‌کند. در این مرحله فرد تشخیص می‌دهد که او می‌تواند آنچه را که ممکن است اثر بکنار بر منافع، رفاه یا انتظارات دیگران انجام دهد (مک ماهون، ۲۰۰۶). در مرحله تصمیم‌گیری است که ما با به کارگیری تئوری‌های اخلاقی، اصول اخلاقی، قواعد حرفه‌ای، استانداردها، کدها و قوانین برای یک موقعیت خاص که باید تصمیم‌گیری شود به آن دست می‌یابیم. اخلاق تجاری، قوانین استانداردها و اصولی است که رهنماوهایی را برای رفتار درست اخلاقی تأمین می‌کند. چون ارزش‌ها و اخلاق برای افراد، گروه‌ها و تصمیمات شرکتی خیلی مهم هستند بنابراین وقتی ۲ یا بیشتر از دو شخصیت حقوقی، افراد یا گروه‌ها اهداف مشترکی را دنبال می‌کنند مهم است که آنها ساختار ارزشی یکسان داشته باشند. تفاوت در اخلاق به معنای تفاوت در ساختار ارزش‌های زیربنایی است که به تناقض‌های بالقوه درخصوص تصمیمات و اقدامات مناسب منجر می‌شود. بسیاری از این قواعد زمانی به کار می‌روند که فردی ملزم به تصمیم‌گیری باشد (کارلسون و

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

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



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

همان‌طور که فورسیت (۱۹۹۲) نشان داد دو بعد مدل فلسفه اخلاق فردی از سطوح مختلفی از ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی منشعب می‌شوند. فورسیت بیان کرد که هم در مطلق‌گرایی (ایده‌آل‌گرایی بالا و نسبی‌گرایی پایین) و هم در استثنای‌گرایی (ایده‌آل‌گرایی پایین و نسبی‌گرایی پایین) قضاوت افراد، کدهای اخلاقی را نقض می‌کند. درحالی‌که در مطلق‌گرایی و موقعیت‌گرایی (ایده‌آل‌گرایی بالا و نسبی‌گرایی پایین) افراد به اقدامات با پیامد منفی پاسخ قاطع خواهند داد. کارانده و همکاران (۲۰۰۲) نشان دادند که ایده‌آل‌گرایی اشر مثبت و نسبی‌گرایی بر درک شدت اخلاق اثر معکوس دارند. مطالعات تجربی نشان می‌دهد که ایده‌آل‌گرایی بالا و نسبی‌گرایی پایین نسبت به ایده‌آل‌گرایی پایین و نسبی‌گرایی بالا به ارائه درستکاری و راستی بیشتر منجر می‌شود. اگرچه رعایت محافظه‌کاری در بروز رفتارها نیز می‌تواند از اثرات جهت‌گیری اخلاقی افراد نشات گیرد. به‌طور مثال، در مطالعه دراجی و همکاران (۱۳۹۸)، یافته‌های تحقیق حاکی از آن است که آرمان‌گرایی با محافظه‌کاری اجتماعی رابطه‌ای معنی‌دار دارد. اما نسبی‌گرایی رابطه‌ای با محافظه‌کاری اجتماعی ندارد. همچنین میان نوع شغل، محل اشتغال و جنسیت رابطه‌ای معنی‌دار با سطح محافظه‌کاری اجتماعی وجود دارد.



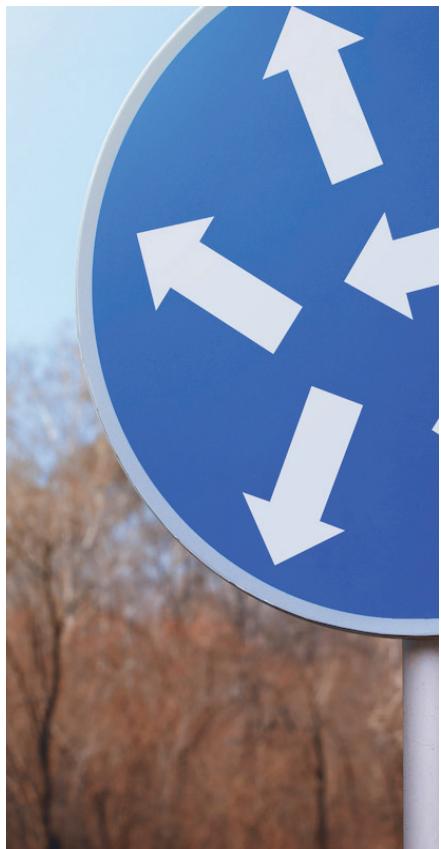
جدول شماره (۴-۱) رابطه شغل با ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی			
نسبی‌گرایی	ایده‌آل‌گرایی	آماره‌ها	متغیر
۲۹,۶	۴۱,۶	میانگین	حسابداران
۷۵	۷۵	تعداد	
۹,۶۳	۵,۹۲	انحراف معیار	
۲۲,۷۲	۴۶,۷۶	میانگین	حسابرسان
۷۵	۷۵	تعداد	
۱۰,۰۱	۲,۶۳	انحراف معیار	
۲۶,۱۶	۴۴,۱۹	میانگین	کل
۱۵۰	۱۵۰	تعداد	
۱۰,۳۸	۵,۲۴	انحراف معیار	

جدول شماره (۴-۲) نتایج آزمون شغل با ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی						
سطح معنی‌داری	درجه آزادی	T آزمون	آزمون F	آزمون	مدل	
۰,۰۰	۱۴۸	-۶,۸۵	۰,۰۰	۸۰,۳۳	فرض یکنواختی واریانس‌ها	ایده‌آل‌گرایی
۰,۰۰	۱۰۲,۲۸	-۶,۸۵	-	-	فرض عدم یکنواختی واریانس‌ها	
۰,۰۰	۱۴۸	۴,۲۸	۰,۶۳	۰,۲۲	فرض یکنواختی واریانس‌ها	نسبی‌گرایی
۰,۰۰	۱۴۷,۷۸	۴,۲۸	-	-	فرض عدم یکنواختی واریانس‌ها	



جدول شماره (۴-۳): نتایج رابطه جنسیت با ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی			
نسبی‌گرایی	ایده‌آل‌گرایی	آماره‌ها	متغیر
۲۶,۶۱	۴۴,۱۱	میانگین	مرد
۹۶	۹۶	تعداد	
۱۰,۰۱	۵,۳۳	انحراف معیار	
۲۵,۳۵	۴۴,۳۳	میانگین	زن
۵۴	۵۴	تعداد	
۱۱,۰۶	۵,۱۲	انحراف معیار	
۲۶,۱۶	۴۴,۱۹	میانگین	کل
۱۵۰	۱۵۰	تعداد	
۱۰,۳۸	۵,۲۴	انحراف معیار	

جدول شماره ۲-۳: نتایج آزمون جنسیت با ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی						
سطح معنی‌داری	درجه آزادی	T آزمون	آزمون F	آزمون	مدل	
۰,۸	۱۴۸	-۰,۲۴	۰,۵۷	۰,۳۱	فرض یکنواختی واریانس‌ها	ایده‌آل‌گرایی
۰,۸	۱۱۳,۶۶	-۰,۲۴	-	-	فرض عدم یکنواختی واریانس‌ها	
۰,۴۷	۱۴۸	۰,۷۱	۰,۲۱	۱,۵۲	فرض یکنواختی واریانس‌ها	نسبی‌گرایی
۰,۴۸	۱۰۱,۱۸	۰,۶۹	-	-	فرض عدم یکنواختی واریانس‌ها	



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

جدول شماره (۵-۲) نتایج آزمون تحصیلات با ایدهآل‌گرایی و نسبی‌گرایی						
واريانس	مجموع مربعات	درجه آزادی	ميانگين مربعات	آزمون F	معنی‌داری	
ایدهآل‌گرایی	درون گروهی	۳۰۹,۳۴	۱۰۳,۱۱	۳,۹۷	۰,۰۰۹	۰,۰۰۹
	بین گروهی	۳۷۹۰,۰۰۴	۲۵,۹۵	-	-	-
	کل	۴۰۹۹,۳۹	-	۱۴۹	۱۴۹	-
نسبی‌گرایی	درون گروهی	۱۲۱۶,۹۱	۴۰۵,۶۳	۳,۹۸	۰,۰۰۹	۰,۰۰۹
	بین گروهی	۱۴۸۵۹,۲۴	۱۰۱,۷۷	-	-	-
	کل	۱۶۰۷۶,۱۶	-	۱۴۹	۱۴۹	-

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

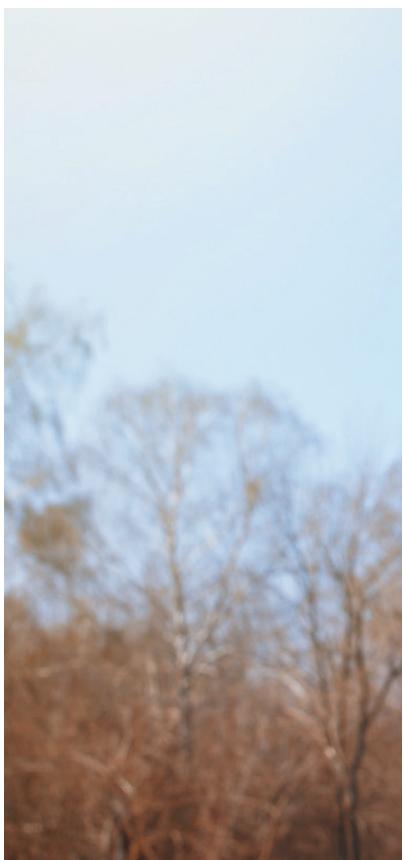
معنی‌داری وجود دارد.
فرضیه چهارم: بین سایقه شغلی با ایدهآل‌گرایی و نسبی‌گرایی رابطه معنی‌داری وجود دارد.

روش تحقیق:
- جامعه و نمونه آماری

جامعه آماری این تحقیق شامل حسابداران

فرضیه‌های تحقیق
فرضیه اول: بین نقش حرفة‌ای با ایدهآل‌گرایی و نسبی‌گرایی رابطه معنی‌داری وجود دارد.

فرضیه دوم: بین جنسیت با ایدهآل‌گرایی و نسبی‌گرایی رابطه معنی‌داری وجود دارد.
فرضیه سوم: بین سطح تحصیلات با ایدهآل‌گرایی و نسبی‌گرایی رابطه



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

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

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

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

- ابزار گردآوری اطلاعات تحقیق

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



رابطه متغیر سابقه شغلی با ایدهآل گرایی و نسبی گرایی نشان می دهد که سابقه شغلی بالاتر نسبت به سابقه شغلی پایین ایدهآل تر هستند و سطح سابقه شغلی پایین تر نسبت به سابقه شغلی بالاتر نسبی گراتر هستند. جدول شماره (۱-۶) نتایج را دقیق تر نشان می دهد. نتایج تحلیل واریانس یک طرفه one way analysis در جدول (۲-۶) نشان می دهد که تفاوت در بین سابقه های شغلی در ایدهآل گرایی و نسبی گرایی معنادار است.

بحث و نتیجه گیری

هر حرفه از طریق تدوین و ارائه کدهای رفتاری و اخلاقی مورد نیاز، بایدها و نباید های حاکم بر رفتار اعضاء را تعیین و اعضاء را ملزم به رعایت مؤلفه ها و خط مشی رفتاری ضروری برای حفظ و اعتلای حرفه می کند. اخلاق در زمینه تجاری به دو شاخه اصلی اخلاق دستوری و اخلاق توصیفی تقسیم می شوند. اخلاق دستوری راهنمایی برای بینش افراد است که

هرچند به نسبت کمی زن ها ایدهآل گراتر و مردها نسبی گراتر هستند. نتایج آزمون تی (T-test) در جدول (۳-۴) نیز نشان می دهد که تفاوت بین مرد و زن در ایدهآل گرایی و نسبی گرایی معنادار نیست. فرضیه سوم: بین سطح تحصیلات با ایدهآل گرایی و نسبی گرایی رابطه معنی داری وجود دارد.

رابطه متغیر تحصیلات با ایدهآل گرایی و نسبی گرایی نشان می دهد که تحصیلات بیشتر نسبت به تحصیلات پایین ایدهآل تر و افراد با سطح تحصیلات پایین تر نسبت به تحصیلات بالاتر نسبی گراتر هستند. جدول شماره (۱-۵) نتایج را دقیق تر نشان می دهد. نتایج آزمون تی (T-test) در جدول (۲-۴) نشان می دهد تفاوت بین حسابرسان و حسابداران در ایدهآل گرایی و نسبی گرایی معنادار است.

فرضیه دوم: بین جنسیت با ایدهآل گرایی و نسبی گرایی رابطه معنی داری وجود دارد.

نسبی گرایی اخلاقی افراد را مورد سنجش قرار می دهد. پرسشنامه مذکور به صورت طیف لیکرت ۵ گزینه های تهیه و توزیع شده است و متغیرهای تعديل کننده نظری جنسیت، سطح تحصیلات، نقش حرفه ای و سابقه شغلی نیز به آن اضافه شده است.

- متغیرهای عمومی تحقیق

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

متغیرهای اصلی تحقیق: توزیع رتبه ای متغیرهای اصلی تحقیق یعنی ایدهآل گرایی و نسبی گرایی در جدول شماره ۳ ارائه شده است. این جدول نشان می دهد که افراد پاسخگو در کل ایدهآل گراتر هستند.

آزمون فرضیه های تحقیق

فرضیه اول: بین نقش حرفه ای با ایدهآل گرایی و نسبی گرایی رابطه معنی داری وجود دارد.

رابطه متغیر نقش حرفه ای با ایدهآل گرایی و نسبی گرایی نشان می دهد که حسابرسان نسبت به حسابداران ایدهآل گراتر هستند و حسابداران نسبت به حسابرسان نسبی گرایی هستند. جدول شماره (۱-۴) نتایج را دقیق تر نشان می دهد. نتایج آزمون تی (T-test) در جدول (۲-۴) نشان می دهد تفاوت بین حسابرسان و حسابداران در ایدهآل گرایی و نسبی گرایی معنادار است.

فرضیه دوم: بین جنسیت با ایدهآل گرایی و نسبی گرایی رابطه معنی داری وجود دارد.

رابطه متغیر جنسیت با ایدهآل گرایی و نسبی گرایی نشان می دهد که مردها و زن ها در ایدهآل گرایی و نسبی گرایی برابرند

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

منابع:

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



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

طبق نتایج تحقیق، به نظر می‌رسد به دلیل وجود استقلال و الزام به پایبندی رابطه متغیر جنسیت با ایده‌آل‌گرایی و

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

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

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

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



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