





معاونت پژوهش و فن آوری

به نام خدا

مژده و اخلاق پژوهش

بیامی از خداوند بر جان و اعتماد به این که عام محضر خداست و هر داره ناظر بر اعمال انسان به مرد و پسران تمام باشد دانش و پژوهش و نظر به اهریت جایگاه دانشگاه در اعتدای فرهنگ و همچنین این پژوهش‌ها را به عین عدل و احدی دانشگاه آزاد اسلام می‌تواند من‌کریم اصول زیر را در انجام فعالیت‌های پژوهشی خود در داده و از آن تحوطن نکندیم:

اعلی حقیقت جوین و اهل‌التقوی بی‌جوبی حقیقت و وفاداری به آن و دوری از حرکت‌ها زینان سازی حقیقت.

اصل رعایت حقوق: احترام به رعایت کامل حقوق پژوهشگران و پژوهش‌مندان (انسان، حیوان و نبات) و سایر صاحبان حق.

اصل مالکیت مادی و معنوی: تمسک به رعایت کامل حقوق مادی و معنوی دانشگاه و کادران پژوهش.

اصل منافع ملی: تمسک به رعایت مصالح ملی و در نظر داشتن پیشبرد و توسعه کشور در کلیه مراحل پژوهش.

امنیت و سلامت: تمسک به اتقان از حرکت‌ها جانب داری غیر عدل و حفاظت از اموال، تهیه نمرات و منابع در اختیار.

اصول رازداری: تمسک به رازداری و اطلاعات مربوط به افراد، سازمان‌ها و کشور و کلیه افراد و نهادها می‌تواند با تحقیق.

اصل احترام به مالکیت: هر یک از حرکت‌ها در انجام تحقیقات و رعایت جانب اخذ و خودداری از حرکت‌ها هر دست‌گذاری.

اصل ترویج: تمسک به رواج دانش و ایجاد انگیزه و تمایل آن به هر کاران عدل و انبیا و میان به غیر از مردم و آردی که مزخ قانونی دارد.

اصول برابری: تمسک به برابری از حرکت‌ها غیر برضای و اعلام موضع نسبت به کسانی که حوزه علم و پژوهش را به شائبه‌های غیر عدل می‌آلیند.



معاونت پژوهش و فن آوری  
به نام خدا  
تعهد اصالت رساله یا پایان نامه تحصیلی

اینجانب **نجمه سلمان پناه** دانش آموخته مقطع کارشناسی ارشد در رشته **حسابداری** که در تاریخ ۱۳۹۰/۰۶/۱۵ از پایان نامه خود تحت عنوان "**بررسی عوامل موثر بر قضاوت اخلاقی حسابداران رسمی ایران**" با کسب نمره ۱۹.۲۵ دفاع نموده ام بدینوسیله متعهد می شوم:

(۱) این پایان نامه حاصل تحقیق و پژوهش انجام شده توسط اینجانب بوده و در مواردی که از دستاوردهای علمی و پژوهشی دیگران (اعم از پایان نامه، کتاب، مقاله و ...) استفاده نموده ام، مطابق ضوابط و رویه موجود، نام منبع مورد استفاده و سایر مشخصات آنرا در فهرست مربوطه ذکر و درج کرده ام.

(۲) این پایان نامه قبلاً برای هیچ مدرک تحصیلی (هم سطح، پایین تر یا بالاتر) در سایر دانشگاه ها و موسسات آموزش عالی ارائه نشده است.

(۳) چنانچه بعد از فراغت از تحصیل، قصد استفاده و هرگونه بهره برداری اعم از چاپ کتاب، ثبت اختراع و ... از پایان نامه داشته باشم، از حوزه معاونت پژوهشی واحد مجوزهای مربوطه را اخذ نمایم.

(۴) چنانچه در هر مقطع زمانی خلاف موارد فوق ثابت شود، عواقب ناشی از آن را می پذیرم و دانشگاه آزاد اسلامی واحد مرودشت مجاز است با اینجانب مطابق ضوابط و مقررات رفتار نموده و در صورت ابطال مدرک تحصیلی ام هیچگونه ادعایی نخواهم داشت.

تاریخ و امضا

نام و نام خانوادگی: **نجمه سلمان پناه**



دانشگاه آزاد اسلامی

واحد مرودشت

دانشکده علوم تربیتی و روانشناسی - گروه حسابداری

پایان نامه برای دریافت درجه کارشناسی ارشد «M.A»

عنوان:

بررسی عوامل مؤثر بر قضاوت اخلاقی حسابداران رسمی ایران

استاد راهنما:

دکتر قدرت‌اله طالب‌نیا

استاد مشاور:

دکتر محمدرضا الماسی

نگارش:

نجمه سلمان پناه

تابستان ۱۳۹۰

## سپاسگزاری

سپاس خدای را که سخنوران، در ستودن او بمانند و شمارندگان، شمردن نعمت‌های او ندانند و کوشندگان، حق او را گزاردن نتوانند.

بدون شک جایگاه و منزلت معلم، اجل از آن است که در مقام قدردانی از زحمات بی‌شائبه‌ی او، با زبان قاصر و دست ناتوان، چیزی بنگاریم. اما از آنجایی که تجلیل از معلم، سپاس از انسانی است که هدف و غایت آفرینش را تامین می‌کند و سلامت امانت‌هایی را که به دستش سپرده‌اند، تضمین؛ بر حسب وظیفه و از باب {من لم یشکر المنعم من المخلوقین لم یشکر الله عزّ و جلّ}:

از پدر و مادر عزیزم... این دو معلم بزرگوارم ... که همواره بر کوتاهی و درشتی من، قلم عفو کشیده و کریمانه از تمام غفلت‌هایم گذشته‌اند و در تمام عرصه‌های زندگی یار و یآوری بی‌چشم داشت برای من بوده‌اند؛

از استاد با کمالات و شایسته، جناب آقای دکتر قدرت اله طالب نیا که در کمال سعه صدر، با حسن خلق و فروتنی، از هیچ کمکی در این عرصه بر من دریغ ننمودند و زحمت راهنمایی این رساله را بر عهده گرفتند؛

از استاد صبور و باتقوا، جناب آقای دکتر محمد رضا الماسی که زحمت مشاوره این رساله را در حالی متقبل شدند که بدون مساعدت ایشان، این پروژه به نتیجه مطلوب نمی‌رسید؛

و از اساتید فرزانه، جناب آقایان دکتر جواد مرادی و دکتر هاشم ولی پور که زحمت داوری این رساله را متقبل شدند، کمال تشکر و قدردانی را دارم.

در پایان نیز از تمام دوستانی که در دوران تحصیل و نگارش پایان‌نامه مرا یاری نمودند، سپاسگزاری می‌نمایم.

باشد که این خردترین، بخشی از زحمات آنان را سپاس گوید.

تقدیم به:

مادرم

تکیه گاه روح و جانم، به ارج مهر جاودانه و نور وجودش

تقدیم به:

پدرم

یار و حامی دلسوزم، به پاس رهنمودهای بی دریغش

## فهرست مطالب

صفحه	عنوان
۱	چکیده.....

### فصل اول- کلیات تحقیق

۳	۱-۱- مقدمه.....
۴	۲-۱- بیان مسأله.....
۷	۳-۱- سؤال اصلی تحقیق.....
۷	۴-۱- اهمیت و ضرورت تحقیق.....
۸	۵-۱- هدف پژوهش.....
۹	۶-۱- مدل مفهومی تحقیق.....
۱۰	۷-۱- فرضیه‌های تحقیق.....
۱۰	۸-۱- مبانی نظری فرضیه‌های تحقیق.....
۱۲	۹-۱- قلمرو تحقیق.....
۱۲	۱-۹-۱- قلمرو موضوعی.....
۱۲	۲-۹-۱- قلمرو زمانی.....
۱۳	۳-۹-۱- قلمرو مکانی.....
۱۳	۱۰-۱- شرح اصطلاحات و واژه‌ها.....
۱۳	۱-۱۰-۱- اخلاق.....
۱۳	۲-۱۰-۱- قضاوت اخلاقی.....
۱۳	۳-۱۰-۱- آیین‌نامه رفتار حرفه‌ای.....
۱۳	۴-۱۰-۱- ارزش‌های اخلاقی شرکت.....

۱۳	.....۵-۱۰-۱- فلسفه اخلاقی شخص
۱۴	.....۱۱-۱- خلاصه فصل اول

### فصل دوم- مروری بر ادبیات تحقیق

۱۶	.....۱-۲- مقدمه
۱۷	.....۲-۲- مبانی نظری تحقیق
۱۷	.....۱-۲-۲- اخلاق، اصول اخلاقی و تئوری‌های مرتبط با اخلاق
۱۷	.....۱-۲-۲-۱-۱- اخلاق
۱۸	.....۲-۲-۱-۲- اصول اخلاق حرفه‌ای
۱۹	.....۲-۲-۱-۳- تئوری‌های مرتبط با اخلاق
۱۹	.....۲-۲-۱-۳-۱- تئوری تکاملی شناختی
۱۹	.....۲-۲-۱-۳-۲- تئوری ناهماهنگی شناختی
۲۰	.....۲-۲-۱-۳-۳- تکامل اخلاقی شناختی
۲۰	.....۲-۲-۱-۴- تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده
۲۱	.....۲-۲-۱-۵- تئوری هانت ویتل
۲۲	.....۲-۲-۲- قضاوت و قضاوت اخلاقی
۲۲	.....۲-۲-۲-۱- قضاوت چیست؟
۲۲	.....۲-۲-۲-۲- قضاوت اخلاقی
۲۲	.....۲-۲-۲-۱- چیست؟
۲۲	.....۲-۲-۲-۲- چرا؟
۲۳	.....۲-۲-۳- تصمیم‌گیری اخلاقی و قضاوت اخلاقی
۲۳	.....۲-۲-۴- مدل تصمیم‌گیری اخلاقی رست
۲۵	.....۲-۳- حرفه حسابداری (حسابداران رسمی ایران)
۲۵	.....۲-۳-۱- ساختار و ویژگی‌های حرفه‌ای‌گری در قالب انجمن‌های حرفه‌ای
۲۵	.....۲-۳-۲- جامعه حسابداران رسمی ایران
۲۶	.....۲-۳-۳- ضرورت اخلاق برای حسابداران حرفه‌ای
۲۷	.....۲-۴- اخلاق در حسابداری و حسابرسی



۲۷	..... ۲-۲-۴-۱- حسابداری و اخلاق
۲۸	..... ۲-۲-۴-۲- حسابرسی و اخلاق
۲۸	..... ۲-۲-۴-۳- اخلاق در کسب و کار
۲۹	..... ۲-۲-۵- آیین رفتار حرفه‌ای
۳۱	..... ۲-۲-۵-۱- آیین رفتار حرفه‌ای، اهداف
۳۲	..... ۲-۲-۵-۲- سوابق تدوین آیین رفتار حسابداران حرفه‌ای
۳۲	..... ۲-۲-۵-۳- آیین رفتار حرفه‌ای در ایران
۳۳	..... ۲-۲-۵-۴- کلیات آیین نامه رفتار حرفه‌ای
۳۳	..... ۲-۲-۵-۴-۱- اصول بنیادی
۳۳	..... ۲-۲-۵-۴-۲- احکام
۳۴	..... ۲-۲-۶- ارزش‌های اخلاقی شرکت
۳۶	..... ۲-۲-۷- فلسفه اخلاقی شخص
۳۷	..... ۲-۲-۸- ویژگی‌های فردی
۳۷	..... ۲-۲-۸-۱- سن
۳۷	..... ۲-۲-۸-۲- تجربه
۳۸	..... ۲-۲-۸-۳- جنسیت
۳۹	..... ۲-۲-۸-۴- تحصیلات
۳۹	..... ۲-۳- تحقیق‌های انجام شده
۳۹	..... ۲-۳-۱- تحقیق‌های داخل ایران
۴۱	..... ۲-۳-۲- تحقیق‌های خارجی
۴۵	..... ۲-۴- خلاصه فصل دوم

### فصل سوم- روش تحقیق

۴۷	..... ۳-۱- مقدمه
۴۸	..... ۳-۲- روش تحقیق
۴۹	..... ۳-۳- فرضیه‌های تحقیق
۵۰	..... ۳-۴- متغیرهای تحقیق

۳-۴-۱- متغیر وابسته.....	۵۰
۳-۴-۱-۱- قضاوت اخلاقی .....	۵۰
۳-۴-۲- متغیر مستقل .....	۵۲
۳-۴-۲-۱- آیین رفتار حرفه‌ای .....	۵۲
۳-۴-۲-۲- ارزش‌های اخلاقی شرکت .....	۵۴
۳-۴-۳- فلسفه اخلاقی شخص .....	۵۵
۳-۴-۴- متغیرهای مربوط به ویژگی‌های فردی .....	۵۵
۳-۵- جامعه آماری .....	۵۶
۳-۶- نمونه و روش نمونه‌گیری .....	۵۶
۳-۷- ابزار اندازه‌گیری .....	۵۷
۳-۷-۱- طراحی سؤال‌ها.....	۵۷
۳-۷-۲- قابلیت اعتماد و اعتبار پرسش‌نامه .....	۵۸
۳-۷-۲-۱- قابلیت اعتماد.....	۵۸
۳-۷-۲-۲- اعتبار پرسش‌نامه .....	۵۹
۳-۷-۲-۲-۱- اعتبار محتوا.....	۵۹
۳-۷-۲-۲-۲- اعتبار ساختاری .....	۶۰
۳-۷-۳- روش جمع‌آوری داده‌ها .....	۶۰
۳-۷-۴- روش تجزیه تحلیل داده‌ها و آزمون فرضیه‌ها .....	۶۰
۳-۷-۵- روش‌های آماری .....	۶۱
۳-۷-۵-۱- آمار توصیفی.....	۶۱
۳-۷-۵-۲- آمار استنباطی.....	۶۱
۳-۷-۶- روش آزمون فرضیه‌ها.....	۶۲
۳-۷-۶-۱- رگرسیون لجستیک مالتی نومینال.....	۶۲
۳-۷-۶-۲- آزمون کای-اسکوئر .....	۶۲
۳-۷-۶-۳- تحلیل همبستگی .....	۶۳
۳-۸- خلاصه فصل سوم.....	۶۳

## فصل چهارم - تجزیه و تحلیل داده‌ها

۶۵	۱-۴-مقدمه.....
۶۶	۲-۴-آمار توصیفی.....
۶۶	۱-۲-۴-بررسی اطلاعات فردی حسابداران رسمی.....
۷۰	۳-۴-آمار استنباطی.....
۷۰	۱-۳-۴-آزمون فرضیه اول.....
۷۱	۱-۱-۳-۴-آزمون فرضیه فرعی ۱-۱.....
۷۱	۲-۱-۳-۴-آزمون فرضیه فرعی ۲-۱.....
۷۲	۳-۱-۳-۴-آزمون فرضیه فرعی ۳-۱.....
۷۴	۲-۳-۴-آزمون فرضیه دوم.....
۷۵	۳-۳-۴-آزمون فرضیه سوم.....
۷۶	۴-۳-۴-آزمون فرضیه چهارم.....
۷۶	۱-۴-۳-۴-آزمون فرضیه ۱-۴.....
۷۶	۲-۴-۳-۴-آزمون فرضیه ۲-۴.....
۷۷	۳-۴-۳-۴-آزمون فرضیه ۳-۴.....
۷۷	۴-۴-۳-۴-آزمون فرضیه ۴-۴.....
۷۸	۴-۴-خلاصه فصل چهارم.....

## فصل پنجم - نتیجه‌گیری و پیشنهادها

۸۰	۱-۵-مقدمه.....
۸۰	۲-۵-نتایج حاصل از تحقیق.....
۸۰	۱-۲-۵-نتایج حاصل از فرضیه اول.....
۸۱	۱-۱-۲-۵-نتایج حاصل از فرضیه فرعی ۱-۱.....
۸۱	۲-۱-۲-۵-نتایج حاصل از فرضیه فرعی ۲-۱.....
۸۱	۳-۱-۲-۵-نتایج حاصل از فرضیه فرعی ۳-۱.....
۸۱	۲-۲-۵-نتایج حاصل از فرضیه دوم.....
۸۱	۳-۲-۵-نتایج حاصل از فرضیه سوم.....

۸۱	۴-۲-۵- نتایج حاصل از فرضیه چهارم
۸۱	۴-۲-۵-۱- نتایج حاصل از فرضیه ۱-۴
۸۲	۴-۲-۵-۲- نتایج حاصل از فرضیه ۲-۴
۸۲	۴-۲-۵-۳- نتایج حاصل از فرضیه ۳-۴
۸۲	۴-۲-۵-۴- نتایج حاصل از فرضیه ۴-۴
۸۲	۳-۵- پیشنهادهایی مبتنی بر نتایج تحقیق
۸۳	۴-۵- پیشنهادهایی برای تحقیق‌های آتی
۸۳	۵-۵- محدودیت‌های تحقیق
۸۴	۶-۵- خلاصه فصل پنجم

## منابع و مأخذ

۸۵	فهرست منابع فارسی
۸۸	فهرست منابع غیرفارسی

پیوست‌ها

پیوست الف

پیوست ب

چکیده لاتین

## فهرست جداول

صفحه	عنوان
۵۱	جدول (۱-۳): سناریوهای اخلاقی.....
۵۳	جدول (۲-۳): آیین رفتار حرفه‌ای.....
۵۴	جدول (۳-۳): ارزش‌های اخلاقی شرکت.....
۵۵	جدول (۴-۳): فلسفه اخلاقی.....
۶۶	جدول (۱-۴): جدول فراوانی و درصد جنسیت پاسخ‌دهندگان.....
۶۶	جدول (۲-۴) فراوانی و درصد گروه‌های سنی حسابداران رسمی.....
۶۷	جدول (۳-۴): فراوانی و درصد فراوانی تحصیلات حسابداران رسمی.....
۶۷	جدول (۴-۴): فراوانی و درصد فراوانی رشته تحصیلی حسابداران رسمی.....
۶۸	جدول (۵-۴): فراوانی و درصد فراوانی سمت سازمانی حسابداران رسمی.....
۶۸	جدول (۶-۴): فراوانی و درصد فراوانی تجربه کاری حسابداران رسمی.....
۶۹	جدول (۷-۴): فراوانی و درصد فراوانی نوع عضویت حسابداران رسمی.....
۶۹	جدول (۸-۴): میانگین امتیازها و انحراف استاندارد ۵ سناریوی اخلاقی.....
	جدول (۹-۴): آزمون نسبت درست‌نمایی تأثیر آیین رفتار حرفه‌ای بر قضاوت اخلاقی
۷۰	حسابداران رسمی.....
۷۰	جدول (۱۰-۴): ضریب آر اسکوتر.....
	جدول (۱۱-۴): آزمون نسبت درست‌نمایی تأثیر بخش الف احکام قابل اجرا
۷۱	بر قضاوت اخلاقی حسابداران رسمی.....
۷۱	جدول (۱۲-۴): ضریب تعیین آر اسکوتر.....
	جدول (۱۳-۴): آزمون نسبت درست‌نمایی تأثیر بخش ب احکام قابل اجرا بر قضاوت اخلاقی
۷۲	حسابداران رسمی.....

جدول (۴-۱۴): ضریب تعیین آر اسکوتر.....	۷۳
جدول (۴-۱۵): آزمون نسبت درست‌نمایی تأثیر بخش ج احکام قابل اجرا بر قضاوت اخلاقی	
حسابداران رسمی .....	۷۳
جدول (۴-۱۶): ضریب تعیین آر اسکوتر.....	۷۳
جدول (۴-۱۷): میانگین و انحراف استاندارد بخش‌های آیین رفتار حرفه‌ای .....	۷۳
جدول (۴-۱۸): آزمون نسبت درست‌نمایی تأثیر محیط اخلاقی شرکت بر قضاوت اخلاقی	
حسابداران رسمی .....	۷۴
جدول (۴-۱۹): ضریب تعیین آر اسکوتر.....	۷۴
جدول (۴-۲۰): آزمون نسبت درست‌نمایی تأثیر فلسفه اخلاقی بر قضاوت اخلاقی حسابداران رسمی .....	۷۵
جدول (۴-۲۱): ضریب تعیین آر اسکوتر.....	۷۵
جدول (۴-۲۲): آنالیز واریانس تأثیر سن بر قضاوت اخلاقی حسابداران رسمی .....	۷۶
جدول (۴-۲۳): آنالیز واریانس تأثیر تجربه بر قضاوت اخلاقی حسابداران رسمی .....	۷۶
جدول (۴-۲۴): آزمون T تأثیر جنسیت .....	۷۷
جدول (۴-۲۵): رگرسیون تک متغیره تأثیر تحصیلات .....	۷۸

## فهرست شکل ها

صفحه	عنوان
۲۳.....	شکل ( ۲-۱): مدل تصمیم‌گیری اخلاقی رست (۱۹۸۶).....
۳۱.....	شکل ( ۲-۲): فرآیند آیین رفتار حرفه‌ای.....

## چکیده

مطابق با مدل تصمیم‌گیری رست (۱۹۸۶)، دومین مرحله از مراحل تصمیم‌گیری اخلاقی، قضاوت اخلاقی است. قضاوت اخلاقی عبارت‌است از میزانی که فرد رفتاری مشخص را از لحاظ اخلاقی قابل قبول بداند. قضاوت اخلاقی یک فرد، ادراک وی از این که چرا بعضی اعمال به‌عنوان اعمال اخلاقی شناخته یا ترجیح داده می‌شوند را، تحت تأثیر قرار می‌دهد. به دلیل اهمیت قضاوت اخلاقی در حرفه حسابداری، قضاوت اخلاقی بیش‌تر از سایر مؤلفه‌های مدل رست مورد مطالعه قرار گرفته‌است. در بررسی قضاوت اخلاقی یک شخص به عنوان متغیر وابسته، چندین عامل مؤثر است. عواملی که در این تحقیق ما به بررسی آن‌ها می‌پردازیم و انتظار داریم فاکتورهایی مؤثر بر قضاوت اخلاقی حسابداران رسمی باشند از قرار زیر است: "آیین رفتار حرفه‌ای"، "محیط اخلاقی شرکت"، "فلسفه اخلاقی شخص" و "ویژگی‌های فردی نظیر سن، تجربه کاری، جنسیت و میزان تحصیلات"، با توجه به تصمیم‌های اخلاقی اخذ شده توسط حسابداران رسمی در عمل. این تحقیق بر روی ۱۱۵ نفر از حسابداران رسمی ایران صورت گرفته و داده‌های آن از طریق پرسش‌نامه جمع‌آوری شده‌است. نتایج آزمون فرضیه‌های ۱ الی ۳ تحقیق که با استفاده از مدل رگرسیون لجستیک مالتی نومینال انجام شده‌است حاکی از این است که: آیین رفتار حرفه‌ای مصوب جامعه حسابداران رسمی، محیط اخلاقی شرکت، فلسفه اخلاقی فرد متغیرهای مؤثر بر قضاوت اخلاقی حسابداران رسمی ایران است. آزمون فرضیه چهارم تحقیق با استفاده از آزمون T و آنالیز واریانس صورت پذیرفته‌است و بین ویژگی‌های فردی نظیر جنسیت، سن، تجربه کاری، تحصیلات، و قضاوت اخلاقی حسابداران رسمی هیچ ارتباط معناداری یافت نشد.

واژگان کلیدی: قضاوت اخلاقی، آیین رفتار حرفه‌ای، فلسفه اخلاقی، ویژگی‌های فردی، محیط اخلاقی شرکت



# فصل اول: کلیات تحقیق

امروزه اخلاق موضوعی است که توجه زیادی را در سراسر جامعه ما به خود معطوف کرده است، دلیل این توجه دو نشانه بارز است: اول نقش مهم و پرمعنای رفتار اخلاقی در حفظ و بقای یک جامعه مدنی، و دوم، وجود تعداد پرشمار از نمونه‌های رفتار ضد اخلاقی (پوریا نسب، ۱۳۷۹:۱).

موارد ذکر شده ضرورت حسابرسی مستقل را برجسته می‌سازند. مدت زمان مدیدی از سیر تکامل نقش حسابرس، بر مسأله استقلال تمرکز داشت. نگرانی سرمایه‌گذاران به‌طور عمده نسبت به اطمینان از اظهار نظر بی‌طرفانه شخص ثالثی بود که منافع شخصی در شرکت نداشت. در اصل، سرمایه‌گذاران به دنبال حرفه‌ای بودند که اعتماد خود را بر آن بنا نهند. در طول قرن بیستم، بدون شک حرفه حسابداری از نظر اخلاق و مسائل مربوط به اخلاق مورد توجه و احترام قرار داشت. لیکن، در اواخر دهه ۱۹۹۰ و آغاز قرن ۲۱ شرایط تغییر کرد. هزاره جدید با طغیان فروپاشی شرکتی شامل فعالیت‌های متقلبانه حسابداری همراه بود. اغلب مدیران موظف شرکت‌ها، مرتکبین تقلب بودند. در بسیاری از موارد حسابرسان به فقدان استقلال و تصور در ایفای وظایفشان به‌نحو شایسته، متهم شدند. حرفه حسابداری در سطح بین-المللی در شرایطی تحقیرآمیز جلوه‌گر شد و درک عموم از حسابرسان به سطحی سقوط کرد که قبلاً هرگز تجربه نشده بود (Maree et.al, 2007: 2).

در پایه و اساس این فروپاشی اخلاقی حرفه حسابداری، مواردی از قضاوت‌های اخلاقی ضعیف و تصمیم‌گیری اخلاقی نامناسب، وجود دارد (Pei Chun Feng, 2008: 2).

از آن‌جا که حساب‌دهی عرصه‌ای است که به‌شدت بر اعتماد و انجام مسئولیت‌های اعتباری استوار است، اهمیت گنجاندن قضاوت اخلاقی در حوزه حسابداری، روشن است (Pei Chun Petrina, 2008: 3). حرفه حسابداری باید مهارت لازم را در قضاوت اخلاقی کسب نماید به‌طوری‌که بتواند امنیت همه کسانی که از عملکرد او تأثیر پذیر هستند را، در نظر بگیرد. بدون رفتار اخلاقی استوار و قوی، جایگاه این فن و حرفه قدیمی متزلزل می‌گردد (سرلک، نرگس، ۱۳۸۷: ۷).

با وجود این‌که بحث و بگو مگو در مورد مسئولیت‌های اجتماعی حرفه حسابرسی، آیین رفتار حرفه‌ای، کشف ویژگی‌های فردی مؤثر بر رفتار غیر اخلاقی حسابداران و مکانیزم‌های بازدارنده بازار، حرفه و جامعه در برابر رفتارهای خلاف اصول اخلاقی چندسالی است که در سایر کشورها در جریان است، محققان و دانشگاهیان در ایران توجه چندانی به آن نداشته‌اند (مدرس و دیگران، ۱۳۸۷: ۳).

اخلاق و قضاوت اخلاقی در حوزه تحقیق‌های حسابداری در ابتدای راه قرار دارد و این وظیفه بر دوش ما دانشگاهیان و پژوهش‌گران است تا در جهت بهبود این مسیر تدبیری بیاندیشیم. در این تحقیق با بررسی تأثیر عواملی نظیر آیین رفتار حرفه‌ای، فلسفه اخلاقی شخص، محیط اخلاقی شرکت، و ویژگی‌های فردی نظیر جنسیت، سن، تجربه کاری و میزان تحصیلات بر قضاوت اخلاقی اعضای جامعه حسابداران رسمی، سعی می‌شود گامی هرچند کوچک جهت بهبود ادبیات تحقیق‌های حسابداری در این زمینه برداشته شود.

این تحقیق شامل ۵ فصل مشتمل بر موارد زیر می‌باشد: در فصل حاضر ابتدا به بیان مسأله می‌پردازیم و در ادامه مباحثی نظیر اهمیت و ضرورت تحقیق، هدف تحقیق، مدل مفهومی متغیرهای تحقیق، فرضیه‌ها و در آخر مبانی نظری مربوط به فرضیه‌های تحقیق را تشریح می‌کنیم. در فصل دوم مبانی نظری تحقیق و پیشینه تحقیق تشریح می‌گردد. فصل سوم روش تحقیق، نحوه اندازه‌گیری متغیرها، آزمون فرضیه‌ها و روایی و پایایی تحقیق عنوان می‌شود. در فصل چهارم با تشریح جز به جز روش تجزیه و تحلیل آماری استفاده شده، چگونگی بدست آوردن نتایج را کاملاً توصیف می‌نماییم؛ و در فصل پنجم به نتیجه‌گیری، محدودیت‌های تحقیق، پیشنهادهایی مبتنی بر نتایج و همچنین پیشنهادهایی برای تحقیق‌های آینده می‌پردازیم.

## ۱-۲- بیان مسأله

برجستگی متمایزکننده حرفه حسابداری پذیرش مسئولیت نسبت به عموم است. جامعه انتظارات فراوانی از اهل این حرفه دارد و مردم باید به کیفیت خدمات پیچیده ارائه شده توسط حرفه حسابداری اعتماد داشته‌باشند. از این رو اطلاعات ارائه‌شده توسط حسابداران باید به‌طور قابل توجهی کارآمد، قابل اتکا، واقعی و بی‌غرضانه باشد، پس حسابداران نه‌تنها باید واجد شرایط و صلاحیت حرفه‌ای باشند، بلکه باید از درجه بالایی از صداقت و درست‌کاری حرفه‌ای نیز برخوردار و آبرو و حیثیت حرفه‌ای از مهم‌ترین دارایی‌های آن‌ها باشد. در نتیجه اخلاق حسابداری برای حسابداران حرفه‌ای و افرادی که به خدمات حسابداری تکیه دارند اهمیت زیادی دارد (سرلک، ۱۳۸۷:۱).

از این رو به‌همان شیوه‌ای که حرفه بر اصول پذیرفته‌شده حسابداری تکیه کرده‌است، حسابداران و حسابرسان نیز باید اصول پذیرفته شده اخلاقی را تصدیق و اعمال کنند تا در این راستا اعتماد عموم را جلب کنند. همان‌گونه که حسابرس در فرآیند رسیدگی‌ها باید بی‌طرف باشد، در ارائه گزارش نیز باید بی‌طرفانه عمل کند. به منظور پذیرش خدمات حسابرسی که لازمه اتکای استفاده‌کنندگان به اظهار -

نظریات حرفه‌ای حساب‌برسان است، حساب‌برسان باید از توان، اختیار و صلاحیت اخلاقی لازم جهت ارائه صحیح یافته‌هایش برخوردار باشد.

در این تحقیق برآنیم مشخص کنیم میان پیروی حسابداران رسمی از آیین رفتار حرفه‌ای مصوب، ارزش‌های اخلاقی شرکت، فلسفه اخلاقی شخصی و ویژگی‌های فردی، با قضاوت‌های حسابداران رسمی در وضعیتی شامل مسائل اخلاقی، چه ارتباطی وجود دارد؟ در واقع هدف اصلی این تحقیق تعیین این مسأله است که تا چه اندازه حسابداران رسمی در تشخیص و حل مسائل اخلاقی از آیین رفتار حرفه‌ای پیروی می‌کنند.

لانگ استف<sup>۱</sup> (۲۰۰۴) عنوان می‌کند که حوزه اخلاق به‌طور گسترده به عنوان یک "چشم‌انداز اخلاقی" یا به عنوان مجموعه‌ای از قوانین تعیین‌کننده آنچه درست یا نادرست است، دیده می‌شود. مشکل اظهار نظر وی این است که قوانین برای اثربخش بودنشان به کسانی وابسته هستند که به ملاحظه آن‌ها تمایل دارند. صرف‌نظر از این که آیا اخلاقیات به عنوان یک چشم‌انداز یا به عنوان مجموعه‌ای از قوانین توصیف شود، باید به‌طور جدی مورد توجه قرار گیرد (Maree et.al, 2007: 3).

فرآیند حل مسائل با یک ساختار فردی و برداشت ذهنی از مسائل آغاز می‌شود، بر این اساس هر فرد استراتژی خاصی را برای حل مسائل یا تصمیم‌گیری به‌کار می‌گیرد که به عنوان قضاوت نام برده می‌شود (سیرانی و نوشادی، ۱۳۸۷: ۹). مطابق با مدل تصمیم‌گیری رست<sup>۲</sup> (۱۹۸۶)، دومین مرحله از مراحل تصمیم‌گیری اخلاقی، قضاوت اخلاقی است. قضاوت اخلاقی عبارت است از میزانی که فرد یک رفتار مشخص را از لحاظ اخلاقی قابل قبول بداند. قضاوت اخلاقی یک فرد، ادارک وی از این که چرا بعضی اعمال به‌عنوان اعمال اخلاقی شناخته یا ترجیح داده می‌شوند، تحت تأثیر قرار می‌دهد (غریبی، ۱۳۸۹). قضاوت اخلاقی متفاوت از سطح فردی توسعه یا استدلال اخلاقی است، به‌طوری‌که استدلال اخلاقی یک ویژگی فردی است اما قضاوت اخلاقی یک رویکرد فرآیند محور است (علی‌پور، ۱۳۸۷: ۱۵). به دلیل اهمیت قضاوت اخلاقی در حرفه حسابداری، قضاوت اخلاقی بیش‌تر از سایر مولفه‌های مدل رست مورد مطالعه قرار گرفته است. در بررسی قضاوت اخلاقی یک شخص به عنوان متغیر وابسته، چندین عامل مؤثر است. عواملی که در این تحقیق ما به بررسی آن‌ها می‌پردازیم و انتظار داریم فاکتورهایی مؤثر بر قضاوت اخلاقی حسابداران رسمی باشند به قرار زیر است: "آیین رفتار حرفه‌ای"، "محیط اخلاقی شرکت"، "فلسفه اخلاقی شخص" و "ویژگی‌های فردی نظیر سن، تجربه کاری، جنسیت و میزان تحصیلات"، با توجه به تصمیم‌های اخلاقی اخذ شده توسط حسابداران رسمی در عمل. در زیر به تشریح متغیرهای مستقل این تحقیق می‌پردازیم:

آیین رفتار حرفه‌ای در جستجوی اتخاذ یک چارچوب حرفه‌ای و استانداردهای اخلاقی است که

<sup>1</sup> Long staff, 2004

<sup>2</sup> Rest, 1986