

## تأثیر جهت گیری اخلاقی بر فرآیند تصمیم گیری اخلاقی حسابرسان

نادر نقش بندی<sup>۱</sup> و فاطمه حبیب طلب<sup>۲</sup>

۱ استادیار گروه حسابداری، موسسه آموزش عالی حکیم نظامی قوچان، قوچان ایران

Nader\_naghshbandi@yahoo.com

۲ کارشناسی ارشد حسابداری، موسسه آموزش عالی حکیم نظامی قوچان، قوچان ایران

sahar23zibaie@gmail.com

### چکیده

تحقیق حاضر به بررسی تأثیر جهت گیری اخلاقی بر فرآیند تصمیم گیری اخلاقی حسابرسان پرداخته است. متغیرهای مستقل: جهت گیری اخلاقی ایده آل گرایي و جهت گیری اخلاقی نسبی گرایي و متغیرهای وابسته: اهمیت اخلاقی، حساسیت اخلاقی می باشد. نمونه آماری مورد بررسی شامل ۱۴۱ نفر از حسابرسان استان خراسان رضوی بودند و توسط پرسشنامه ای متشکل از سه بخش مورد سنجش قرار گرفتند. جهت سنجش جهت گیری اخلاقی از پرسشنامه ۱۴ سوالی (میلتیادیس ۲۰۱۰) بهره گرفته شده است. برای اهمیت اخلاقی از پرسشنامه محقق ساخته ۵ سوالی، همچنین برای حساسیت اخلاقی از پرسشنامه محقق ساخته ۹ سوالی، به منظور جمع آوری اطلاعات بیک پرسش شوندگان ارائه شد. سپس داده های جمع آوری شده پس از ورود در برنامه نرم افزاری آموس مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفتند. نتایج تحقیق نشان می دهد که بین جهت گیری اخلاقی ایده آل گرایي و جهت گیری اخلاقی نسبی گرایي با میزان اهمیت اخلاقی رابطه ی مثبت و معناداری وجود دارد. همچنین بین جهت گیری اخلاقی ایده آل گرایي و جهت گیری اخلاقی نسبی گرایي با میزان حساسیت اخلاقی رابطه ی مثبت و معناداری وجود دارد.

**واژه های کلیدی:** جهت گیری اخلاقی ایده آل گرایي، جهت گیری اخلاقی نسبی گرایي، اهمیت اخلاقی، حساسیت اخلاقی

## ۱- مقدمه

تفاوت های فردی در تصمیمات اخلاقی ممکن است به وسیله دو عامل اساسی مورد بررسی قرار گیرد: آرمان گرایی و نسبی گرایی. آرمان گرایی حوزه ای را در برمی گیرد که یک نفر خود را ملزم به انجام عمل صحیح و درست می کند و معتقد است همیشه می توان در تصمیمات خود از آسیب رساندن به دیگران اجتناب نمود. به عبارتی، افراد با آرمان گرایی بالا معتقدند که اعمال آن ها باید عواقب مثبتی برای دیگران به همراه داشته باشد و افراد با ایده آل گرایی پایین به اینکه همیشه اعمال شان بایستی عواقب مثبتی برای دیگران داشته باشد، معتقد نیستند. نسبی بودن اصول اخلاقی به این معناست که اصول اخلاقی را فرهنگ ها و خرده فرهنگ ها تعیین می کنند. به طور کلی نسبی گرایی حوزه ای را در بر گرفته که یک شخص به حساب اتکاء و اعتماد به تحلیل دیدگاه های شخصی خود از موقعیت ها، از رعایت اصول اخلاقی جامعه پسند اجتناب می ورزد. به عبارتی، شخصی با جهت گیری اخلاقی نسبی گرایانه، تصمیمات خود را ابتدا بر اساس شرایط و سپس بر مبنای قوانین مورد قبول می سنجد (بنی مهد و بیگی، ۱۳۹۱). در مقابل، افراد با نسبی گرایی بالا اعتقاد به حقایق اخلاقی مطلق ندارند و بر این باورند که اعمال اخلاقی فرد به ماهیت شرایط و افراد درگیر در آن بستگی دارد. از سوی دیگر، افراد با نسبی گرایی پایین، اعمال مطابق با اصول و قوانین کلی را ترجیح می دهند. نسبی گرایی برای توجیه پرداخت رشوه به منظور پیشبرد امور تجاری در برخی کشورها مورد استفاده قرار گرفته است؛ با این توجیه که این کار "رویه تجاری پذیرفته شده" در آن کشورها است. مطلق گرایان در این رابطه با نسبی گرایان مخالفند چرا که به نظر آنان استانداردها یا رویه های جهان شمولی برای رفتار اخلاقی در تجارت وجود دارد که از پرداخت رشوه ممانعت می نماید. اما مشکلی که مطلق گرایان با آن روبه رو هستند مشکل تعریف رفتار اخلاقی است و همیشه در حال توجیه حالت اتخاذ شده هستند؛ در حالی که بر مبنای اصول نسبی ما قادر به نادیده گرفتن برخی از اصول اخلاقی هستیم که دروناً از آنها تنفر داریم (گفکین<sup>۱</sup>، ۲۰۰۷). از آنجایی که خصوصی سازی بازار حسابرسی در دوران ابتدایی خود به سر می برد، احتمال عدم رعایت مصادیق اخلاق و جهت گیری اخلاقی در این بازار توسط حسابرسان وجود دارد. هم چنین، با توجه به ضعف هایی که در تدوین قوانین و ضوابط حاکم بر اقتصاد کشور است، امکان سوء استفاده از این قوانین توسط افرادی که ملزم به رعایت این قوانین می باشند نیز بعید نیست. شکست های شرکت های- جهانی موجب تضعیف حرفه ی حسابرسی شد. این شکست ها همچنین موجب تضعیف اعتماد به حسابرسان و در نتیجه باعث شد که موضوعات اخلاقی و استقلال به موضوع اصلی در تحقیقات حسابداری تبدیل شود (بنی وهماکاران<sup>۲</sup>، ۲۰۱۰). عدم هشدار حسابرسان در مورد دور شکستگی شرکت هامورد اتقاد قرار گرفت. و در نتیجه سؤالات جدی در مورد کیفیت و قابلیت اعتماد به اطلاعات حسابرسی شده پیش آمد. مردم همچنین رفتار اخلاقی حسابرسان را زیر سؤال بردند زیرا آن ها مسئول حفاظت از منافع ذی نفعان می باشد. هدف اصلی قوانین و استاندارد های جدید حسابرسی افزایش فعالیت های اخلاقی و کارآمد در انجام وظایف حسابرسان می باشد. با این حال، علیرغم افزایش توجه متخصصان و کارشناسان، گزارش ها مبنی بر رفتار ها و اعمال غیر اخلاقی در حرفه ی حسابرسی ادامه دارد (کالینان<sup>۳</sup>، ۲۰۱۰). حسابرسانی که کم گزارش می دهند تحت تأثیر قرار دارند، این فشار ها مربوط به بودجه های حسابرسی شده، قابلیت پذیرش اخلاقی گرایش های کم تر از حد حسابرسان و تأثیر همکاران و مدیران ارشد بر رفع مشکلات اخلاقی می باشد.

## بیان مسأله

لزوم رعایت اخلاق حرفه ای در تمامی حرفه ها از جمله حرفه حسابرسی از اهمیت بالایی برخوردار است. با توجه به اهمیت این موضوع اطمینان سرمایه گذاران، اعتبار دهندگان و تمامی استفاده کنندگان از صورتهای مالی حسابرسی شده نسبت به درستکاری و بی طرفی حسابرسان مورد شک و تردید قرار گرفته است. در گزارشی با عنوان شفافیت بین المللی که در سال ۲۰۰۹ از میان کشورهای خاورمیانه و شمال آفریقا انجام گرفت، کشور ایران به همراه کشور عراق در پایین ترین و بدترین

<sup>1</sup>-Gaffkin

<sup>2</sup>-bani et al

<sup>3</sup> - Collinane

جایگاه از لحاظ فساد مالی قرار گرفت. به طور تجربی، فاکتور اهمیت مشتری به طور گسترده در استقلال حسابرسان، مدیریت درآمد ها و بررسی های کیفیت حسابرسی که مستلزم داوری های مستقل حسابرسی می باشد، مورد بررسی قرار می گیرد (سوئینی و کاستلو، ۲۰۰۹). بر اساس نظریه ی اقتصادی استقلال حسابرسان اهمیت مشتری می تواند بر انگیزه ی حسابرسان برای مطالعه ی استقلال خود تأثیر بگذارد چرا که آن ها به منابع اقتصادی مشتری خود وابسته هستند. اگر حسابرسان، مشتری را مهم فرض کند، میزان اخلاقیات در مورد یک موضوع مربوط به آن را نیز بالا فرض می کند. میزان خطر زیر پا گذاشتن اصول اخلاقی مرتبط با آن مشتری رانیز بالا فرض می کند. بنابراین بالا بودن میزان اهمیت اخلاقی بر اولین مؤلفه ی فرآیند تصمیم گیری اخلاقی تأثیر می گذارد (حساسیت اخلاقی). به عنوان مثال، میزان اهمیت اخلاقی بر فرآیند حساسیت اخلاقی تأثیر می گذارد که در نتیجه بر داوری های اخلاقی فرد تأثیر می گذارد، چرا که باعث می شود فرد به نتایج توجه کند. مبنای نظری این تحقیق بر اساس تحقیق (رازانی وهمکاران، ۲۰۱۷) ارائه شده است. براین اساس برای تکمیل فاکتور های فردی و محیطی موجود در مدل های تصمیم گیری گذشته، ساختاری از میزان اصول اخلاقی اضافه شده است. بر اساس نظریه ی شناخت اجتماعی، تفاوت های فردی با میزان توجه به اصول اخلاقی و موضوعات اخلاقی بیان می شود. توجهی که فرد نسبت به بعضی از موضوعات اخلاقی دارد به وسیله ی اهمیت دادن (اهمیت زمینه ی محرک)، نشاط و سرزندگی (میزان جذابیت ذاتی محرک) و قابلیت دسترس بودن (چارچوب های شناختی افراد و توانایی آن ها در تشخیص محرک) مشخص می شود. جونز برای پی بردن به توجه فرد به موضوعات اخلاقی بیان می کند که میزان اصول اخلاقی (ویژگی های موضوع اخلاقی) بیانگر اهمیت موضوعات اخلاقی برای بعضی افراد است و برای همه صادق نیست. این وضعیت را می توان با تعریف میزان اصول اخلاقی به صورت ساختاری که میزان لازم الاجرا بودن در موضوع اخلاقی را در یک موقعیت نشان می دهد، توضیح داد (کورتیس وهمکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۱۲). کارشناسان، تقلب های گزارش شده ی را به عنوان شرایط مجزا در نظر می گیرند، با این حال تقلب در ارائه ی نادرست موضوعات اصلی صورت های مالی که موجب رسوایی حسابرسان به عنوان طرف های مستقل شده است به یکی از نگرانی های اصلی تبدیل شده است (شاه<sup>۲</sup>، ۲۰۰۷). این فعالیت ها حاکی از تلاش های مداوم برای سوء استفاده از بازار هاست که یا از طریق دستکاری قیمت های سهام یا ارتکاب تقلب های شرکتی نظیر دستکاری حساب های مالی شرکت ها صورت می گیرد (انور<sup>۳</sup>، ۲۰۰۷). بنابراین در این تحقیق در پی پاسخ به این سوال هستیم که تأثیر جهت گیری اخلاقی بر فرآیند تصمیم گیری اخلاقی حسابرسان تأثیر دارد یا خیر؟

### ۱-۱-۳) اهمیت و ضرورت انجام تحقیق

اصول اخلاقی، قوانین و اصولی هستند که توسط یک جامعه خاص برای هدایت آن جامعه پذیرفته شده اند قوانینی که بر اساس تمایز بین خوبی و زشتی بنا شده اند. اخلاقیات همه ی اصول و بعد هنجاری جهانی است که بر اساس خوبی وزشتی است. اصول اخلاقی حرفه ای به عنوان علمی شناخته شده است که با مطالعه ی حرفه ای ها در پیوستن تعهدات و قوائد فعالیت های حرفه ای آنها سرو کار دارد اخلاقی حرفه ای، یک نظم و ترتیب انتقادی و منعکسی سازنده است. این در تقاطع فلسفه ی اخلاق با اصول اخلاقی خاص از مقوله های متفاوت مشاغل واقع شده است. موضوع و بحث اصلی معرفی اخلاقیات در مشاغل به این دلیل است که اگر چه از قبل قوانینی وجود دارند قانون معمولاً بعد از رخ دادن یک تخلف یا تجاوز وارد عمل می شود. استاندارد های اخلاقی از آن پس در سراسر گروه های دولتی گسترش یافتند و نیز در بین سازمانهای شغلی و حرفه ای و شرکت های غیر وابسته گسترش یافتند. این گروه های مختلف، حسابداری ها را به پیروی از قوانین اخلاقی راهنمایی کرده اند تا وظایف خود را در یک محیط کاری حرفه ای انجام دهند. حسابداران، باید از قوانین اخلاقی تنظیم شده توسط هیات حرفه ایی که آنها عضو هستند پیروی کنند. حسابداری خلاق یک چالش سخت را برای حرفه ی حسابداری فراهم می کند. انگیزه های مدیریتی متنوعی برای تمارین و کارهای حسابداری خلاق وجود دارد. حسابداران که چالش

<sup>1</sup> -Curtis

<sup>2</sup> -Shah

<sup>3</sup> - Anwar

های اخلاقی حسابداری خلاق را می پذیرند باید از سو استفاده و تجاوزها در انتخاب تمارین و فعالیت های حسابداری و رسیدگی به عملیات بانکی و حسابداری مطلع و آگاه باشند بنابراین بررسی جهت گیری اخلاقی بفرآیند تصمیم گیری اخلاقی حسابرسان ضروری بنظر می رسد.

## ۲- اهداف

هدف کلی این تحقیق:

بررسی تاثیر جهت گیری اخلاقی بفرآیند تصمیم گیری اخلاقی حسابرسان

اهداف جزئی تحقیق:

- \* تاثیر جهت گیری اخلاقی ایده آل گرایی و میزان اهمیت اخلاقی در حسابرسان خراسان رضوی
- \* تاثیر بین جهت گیری اخلاقی ایده آل گرایی و حساسیت اخلاقی در حسابرسان خراسان رضوی
- \* تاثیر جهت گیری اخلاقی نسبی گرایی و میزان اهمیت اخلاقی در حسابرسان خراسان رضوی
- \* تاثیر جهت گیری اخلاقی نسبی گرایی و حساسیت اخلاقی در حسابرسان خراسان رضوی

فرضیه ها

- فرضیه اول: بین جهت گیری اخلاقی ایده آل گرایی و میزان اهمیت اخلاقی رابطه ی مثبت و معناداری وجود دارد.
- فرضیه دوم: بین جهت گیری اخلاقی ایده آل گرایی و حساسیت اخلاقی رابطه ی مثبت و معناداری وجود دارد.
- فرضیه سوم: بین جهت گیری اخلاقی نسبی گرایی و میزان اهمیت اخلاقی رابطه ی مثبت و معناداری وجود دارد.
- فرضیه چهارم: بین جهت گیری اخلاقی نسبی گرایی و حساسیت اخلاقی رابطه ی مثبت و معناداری وجود دارد.

متغیرهای تحقیق

متغیر مستقل:

۱- جهت گیری اخلاقی ایده آل گرایی 2 جهت گیری اخلاقی نسبی گرایی

متغیر وابسته:

۱- اهمیت اخلاقی 2 حساسیت اخلاقی

متغیرهای کنترلی:

۱- سن 2 جنسیت 3- تجربه 4 حصیلات

تعاریف عملیاتی متغیرها

جهت گیری اخلاقی ایده آل گرایی:

نتایج حاصل از پرسشنامه استاندارد جهت گیری اخلاقی (میلتیادیس، ۲۰۱۰) می باشد که شامل سوالات ۱ تا ۷ می باشد. جهت گیری اخلاقی نسبی گرایی:

نتایج حاصل از پرسشنامه استاندارد جهت گیری اخلاقی (میلتیادیس، ۲۰۱۰) می باشد که شامل سوالات ۸ تا ۱۴ می باشد.

اهمیت اخلاقی:

نتایج حاصل از پرسشنامه محقق ساخته اهمیت اخلاقی می باشد که شامل سوالات ۱ تا ۵ می باشد.

حساسیت اخلاقی:

نتایج حاصل از پرسشنامه محقق ساخته حساسیت اخلاقی می باشد که شامل سوالات ۶ تا ۱۴ می باشد.

### تعاریف نظری متغیرها

#### حساسیت اخلاقی:

به صورت تشخیص محتوای اخلاقی و در یک وضعیت به عنوان وضعیت اخلاقی یا غیر اخلاقی تعریف می شود (سانوسی<sup>۱</sup>، ۲۰۱۰).

#### جهت گیری اخلاقی:

دستور العملی را برای شکل گیری اعتقادات، رفتارها و ارزش های فردی ارائه می دهد که در برخورد با معضلات اخلاقی مورد استفاده قرار می گیرد. جهت گیری اخلاقی بیانگر نحوه ی تفکر افراد و واکنش آن ها به بعضی از استدلال هاست (مصباح، کوتون و تاینا، ۲۰۱۶).

#### نسبی گرایی:

افرادی که نسبی گرا هستند در کنش هایی که اخلاقی بودن آن قطعی نیست با ملایمت تر رفتار می کنند (هنله و همکاران، ۲۰۰۵).

#### ایده آلسیت:

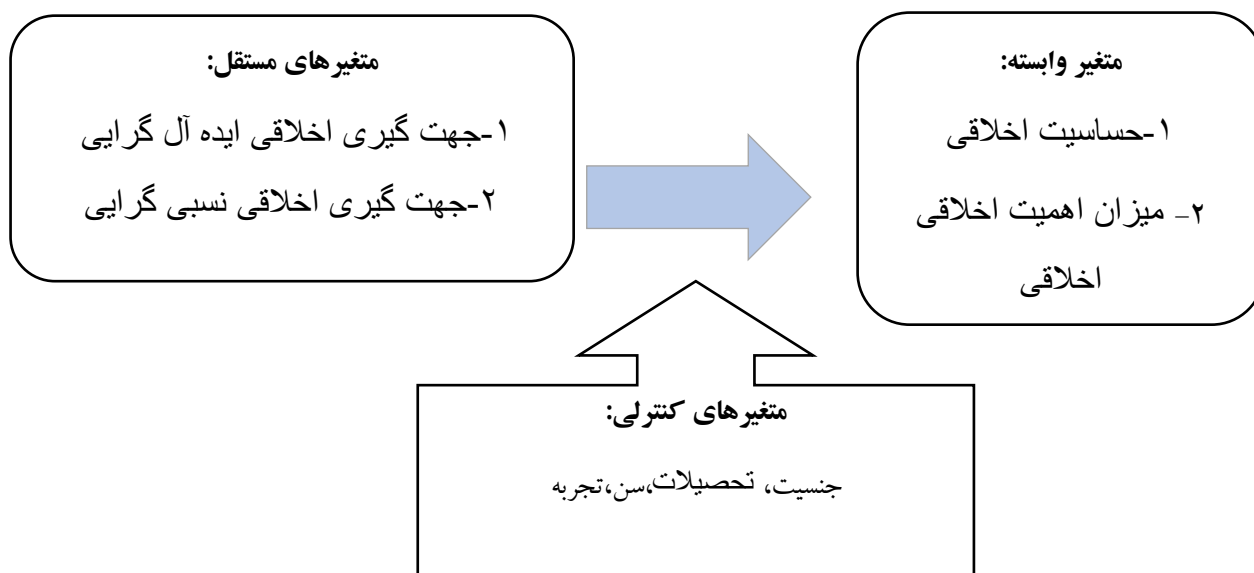
هرگونه کنش غیر اخلاقی سخت گیرانه عمل می کنند (وودباین، فن واسکلالی، ۲۰۱۳).

#### تفاوت های فردی اخلاقی:

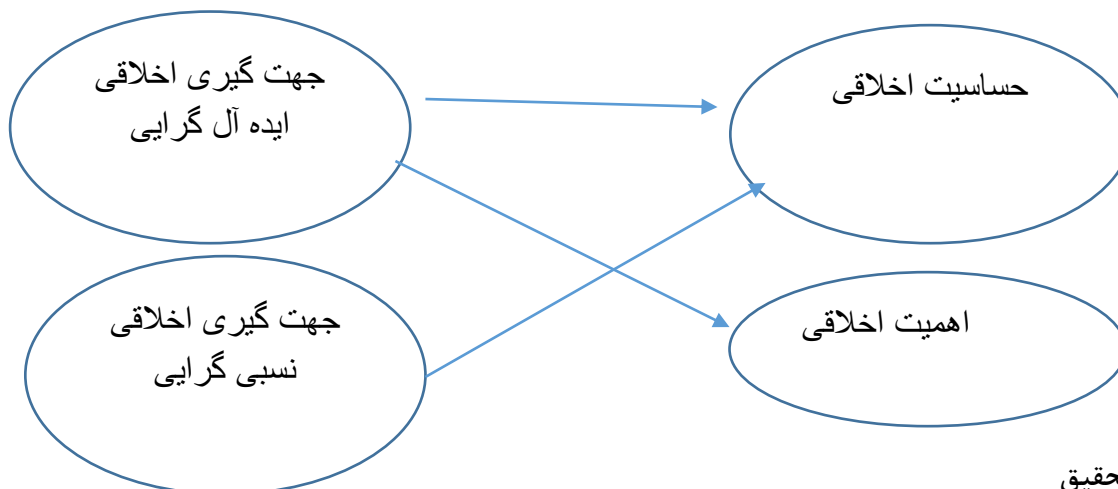
بر اساس نظریه ی شناخت اجتماعی، تفاوت های فردی با میزان توجه به اهمیت اخلاقی و موضوعات اخلاقی بیان می شود. توجهی که فرد نسبت به بعضی از موضوعات اخلاقی دارد به وسیله ی اهمیت دادن (اهمیت زمینه ی محرک). نشاط و سرزندگی (میزان جذابیت ذاتی محرک) و قابلیت دسترس بودن (چارچوب های شناختی افراد و توانایی آن ها در تشخیص محرک) مشخص می شود (رازانی و همکاران، ۲۰۱۷).

#### مدل مفهومی تحقیق:

در این تحقیق به منظور بررسی وجود رابطه ی خطی بین فرضیه های ۱، ۲، ۳، ۴، از مدل مفهومی زیر استفاده شده است :



<sup>1</sup> Sunoosai



### ۳- قلمرو تحقیق

موضوعی: تاثیر جهت گیری اخلاقی بر فرآیند تصمیم گیری اخلاقی حسابردان  
مکانی: موسسات حسابداری؛ عضو جامعه حسابردان رسمی  
زمانی: حسابردانی که در سال ۱۳۹۵-۱۳۹۶ فعالیت می کنند.

### پیشینه تحقیق

دریایی (۱۳۹۶)، در تحقیقی تحت عنوان "اخلاق، تجربه و صلاحیت حرفه ای حسابردان بر کیفیت حسابداری" به بررسی تاثیر اخلاق، تجربه و صلاحیت حرفه ای حسابردان بر کیفیت حسابداری با توجه به نقش تعدیل کننده شک و تردید حرفه ای پرداختند. نمونه نهایی مورد استفاده برای این مطالعه، شامل ۱۸۱ پرسشنامه جمع آوری شده از بین حسابردان به عنوان حسابردار رسمی غیر شاغل، حسابردار رسمی در استخدام سازمان حسابداری، حسابردار رسمی شاغل در موسسات، حسابردار رسمی شاغل انفرادی و حسابردار رسمی شریک موسسه های حسابداری می باشد. به منظور گردآوری اطلاعات، پرسشنامه آرمگا زارفر (۲۰۱۵) مورد استفاده قرار گرفت و برای پردازش داده ها، از Descriptive Statistics و مدل انعکاسی معادلات ساختاری مبتنی بر واریانس از نرم افزار SPSS استفاده شد. نتایج تحقیق نشان داد که متغیر شک و تردید را به عنوان یک متغیر تعدیل گر و تاثیرگذار بین اخلاق، تجربه و صلاحیت حرفه ای و کیفیت حسابداری نشان می دهد.

خواجهی (۱۳۹۶)، در تحقیقی تحت عنوان "اخلاق، تجربه و صلاحیت بر کیفیت حسابداری با در نظر گرفتن نقش تعدیل کنندگی تردید حرفه ای" به بررسی تاثیر اخلاق، تجربه و صلاحیت بر کیفیت حسابداری با در نظر گرفتن نقش تعدیل کنندگی تردید حرفه ای از دیدگاه تعداد ۱۱۰ نفر از حسابردان ارشد موسسات حسابداری عضو جامعه حسابردان رسمی ایران مستقر در شهر تهران پرداختند. تحقیق جاری برای گردآوری اطلاعات مورد نظر از روش کتابخانه ای و ارسال و جمع آوری پرسشنامه برای حسابردان ارشد و براساس ۲۸ سوال مطرح شده گردیده است. در این رابطه از اینترنت و شبکه های اطلاعاتی و مراجعه به کتب، مجلات و پایان نامه ها به منظور جمع آوری ادبیات و پیشینه تحقیق و دستیابی به ساختار کلی تحقیق استفاده می شود. تحقیقات گسترده ای در زمینه کیفیت حسابداری انجام نشده است که لزوم بررسی تاثیر استانداردهای حسابداری بر کیفیت حسابداری ضروری بوده و نقش تعدیل کنندگی تردید حرفه ای حسابردان در این زمینه مورد سنجش قرار نگرفته است. و برای جمع آوری اطلاعات مورد نیاز جهت آزمون فرضیات، داده های جمع آوری شده با استفاده از نرم افزار اکسل و پس از طبقه بندی لازم براساس متغیرهای مورد بررسی وارد رایانه می شود. تجزیه و تحلیل نهایی از طریق رگرسیون کمکی و نرم افزار SPSS در سطح اطمینان ۰/۹۵ مورد تجزیه و تحلیل واقع می شود. به طور کلی نتایج زیر از تحقیق حاضر به دست آمده است: اخلاق بر کیفیت حسابداری اثر مستقیم دارد، از این جهت فرضیه اول تحقیق مورد تایید است. تجربه بر کیفیت حسابداری اثر مستقیم دارد، از این جهت فرضیه دوم تحقیق مورد تایید است. صلاحیت حرفه ای بر کیفیت حسابداری

اثر مستقیم دارد، از این جهت فرضیه سوم تحقیق مورد تایید است. علیرغم پوشیده نبودن حفظ صاحبکار و ازدست ندادن مشتری، لیکن این موضوع می بایست با بررسی شرایط شرکت مورد رسیدگی و صنعت مورد نیاز مطابقت داشته باشد.

خسروآبادی (۱۳۹۵)، در تحقیقی تحت عنوان "جهت گیری اخلاقی و تمایل به دریافت رشوه" به بررسی جهت گیری اخلاقی و تمایل به دریافت رشوه پرداختند. نتایج تحقیق نشان داد که میان دیدگاه نسبی گرای و تمایل به دریافت رشوه در میان حسابرسان بخش خصوصی رابطه معنی داری وجود دارد. در مقابل، رابطه منفی و معنی داری میان دیدگاه ایده آل گرای و تمایل به دریافت رشوه حسابرسان بخش خصوصی وجود دارد. هم چنین شواهد تحقیق نشان می دهد که حسابرسان شاغل در بخش خصوصی حرفه حسابرسی که دارای سن و سابقه کاری کمتری هستند، تمایل بیشتری به دریافت رشوه دارند.

شفیعی (۱۳۹۵)، در تحقیقی تحت عنوان "پایبندی به اخلاق و شرایط اخلاقی بر تصمیم گیری حسابرسان" به بررسی تأثیر میزان پایبندی به اخلاق و شرایط اخلاقی بر تصمیم گیری حسابرسان پرداختند. مطالعه پیمایشی حاضر شامل ۱۵۷ پرسش نامه بین حسابرسان حرفه ای شاغل در موسسه های حسابرسی توزیع و مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته شد (جامعه آماری حدوداً ۸۲۰ نفر) و داده های استخراج شده از آن ها با استفاده از مدل رگرسیون ساده خطی جهت تعیین رابطه بین میزان پایبندی به اخلاق و شرایط اخلاقی بر تصمیم گیری اخلاقی مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. از مدل تحلیل واریانس دوطرفه جهت تعیین اثر تعدیل کنندگی شرایط اخلاقی بر رابطه بین میزان پایبندی به اخلاق و تصمیم گیری اخلاقی استفاده شد. در این تحقیق از نرم افزار PASW جهت تجزیه و تحلیل نتایج آماری استفاده شده است. نتایج تحقیق نشان می دهد، از نظر آماری رابطه معناداری بین میزان پایبندی به اخلاق و شرایط اخلاقی با تصمیم گیری اخلاقی حسابرسان وجود دارد. به عبارتی تصمیم گیری اخلاقی در موسسه های حسابرسی، تابع میزان پایبندی به اخلاق و شرایط اخلاقی حسابرسان است. این تحقیق کمک می کند به حسابرسان تا با افزایش دانش میزان پایبندی به اخلاق و تاثیر آن بر تصمیم گیری اخلاقی خود جامعه را در جهت مثبت سوق دهند. سپاسی و نجفی (۱۳۹۵)، در تحقیقی تحت عنوان "اخلاق حسابرسان و کشف دستکاری اطلاعات مالی" به بررسی تاثیر اخلاق حسابرسان بر کشف دستکاری اطلاعات مالی پرداختند. برای این منظور اطلاعات شاخص های استقلال، صداقت و بیطرفی و قوانین اخلاق مدارانه در خصوص چگونگی اخلاق حسابرسان، بوسیله ابزار پرسش نامه از جامعه حسابرسان و حسابداران رسمی جمع آوری و تحلیل گردید. نتایج تحقیق نشان داد که توانایی حسابرسان برای کشف دستکاری اطلاعات مالی بطور قابل توجهی بوسیله قوانین اخلاق مدارانه حسابرسی، استقلال، صداقت و بیطرفی و تمامی جنبه های اخلاق مدارانه حسابرسی تحت تاثیر قرار میگیرد. بطوریکه صداقت و بیطرفی حسابرسان به عنوان مهمترین عامل موثر در کشف اطلاعات مالی دستکاری شده تعیین گردید. حساس یگانه و همکاران (۱۳۹۵)، در تحقیقی تحت عنوان "رشد اخلاقی یا آیین رفتار حرفه ای" به بررسی رشد اخلاقی یا آیین رفتار حرفه ای: تفاوت بین ذهنیت و عمل حسابرسان پرداختند. نتایج تحقیق نشان داد که، بین ذهنیت حسابرسان به مباحث اخلاقی و انجام آن در عمل تفاوت معناداری وجود داشته که امتیازات اخلاقی اعمال پایین تر از ذهنیت بوده است. همچنین آیین رفتار حرفه ای نتوانسته به طور کامل به رفتار حسابرسان شاغل در حرفه جهت داده و آن را بهبود بدهد. رازانی و همکاران (۲۰۱۷)، در تحقیقی تحت عنوان "جهت گیری اخلاقی، تهدید استقلال (فاکتور مربوط به بافت) و میزان اخلاقیات بر فرآیند تصمیم گیری حسابرسان" به بررسی تأثیرات جهت گیری اخلاقی، تهدید استقلال (فاکتور مربوط به بافت) و میزان اخلاقیات بر فرآیند تصمیم گیری حسابرسان با استفاده از مدل مشروط تصمیم گیری اخلاقی جونز در مالزی مورد بررسی پرداختند. نتایج تحقیق نشان داد که، تهدید استقلال، جهت گیری اخلاقی و میزان اهمیت اخلاقی در حسابرسان بر فرآیند تصمیم گیری اخلاقی تأثیر مثبت مستقیم دارد. بین جهت گیری اخلاقی ایده آل گرای و جهت گیری اخلاقی نسبی گرای با میزان اهمیت اخلاقی رابطه ی مثبت و معناداری وجود دارد. بین جهت گیری اخلاقی ایده آل گرای و جهت گیری اخلاقی نسبی گرای با میزان حساسیت اخلاقی رابطه ی مثبت و معناداری وجود دارد. میزان اهمیت اخلاقی، رابطه ی بین جهت گیری اخلاقی حسابرسان و همچنین تهدید نفع شخصی حسابرس بر تصمیم گیری اخلاقی حسابرسان را تعدیل می کند.

---

<sup>1</sup> - Razana

حسابرسانی که جهت گیری اخلاقی قوی دارند و نسبی گرا هستند در مقایسه با ایده آلیست ها، تصمیم گیری های اخلاقی نامطلوب تری دارند. علاوه بر این، پایین بودن اهمیت اخلاقی به دلیل کاهش حساسیت های اخلاقی موجب برجسته شدن تأثیر تصمیم گیری حسابرسان می شوند. وودباین و همکاران (۲۰۱۳)، در تحقیقی تحت عنوان "رفتارهای اخلاقی برجسته شدن تأثیر گیری اخلاقی" به بررسی رفتارهای اخلاقی برجسته شدن تأثیر گیری اخلاقی پرداختند و نتایج تحقیق نشان دهنده آن است که احتمال رفتار های غیر اخلاقی در کارمندان که نسبی گرا تر هستند، بیشتر می باشد. یعنی کارمندی که جهت گیری اخلاقی ایده آلیستی دارد با مقایسه ی فردی که جهت گیری اخلاقی نسبی گرایی دارد، احتمال این که مرتکب رفتار های غیر اخلاقی شود، بیشتر است آل موتاز و همکاران (۲۰۱۲)، در تحقیقی تحت عنوان "عکس العمل حسابرسان در پاسخ به خدمات حسابداری" به بررسی عوامل مؤثر بر عکس العمل حسابرسان در پاسخ به خدمات حسابداری مورد تقاضای صاحبکاران در عربستان پرداختند. نتایج تحقیق نشان داد که اخلاق حرفه ای و سواد بالای کاری تأثیر مثبتی بر عکس العمل حسابرسان در پاسخ به خدمات حسابداری زکریا و همکاران (۲۰۱۰)، در تحقیقی تحت عنوان "درک حسابرسان از موضوعات اخلاقی بر قضاوت های اخلاقی" به بررسی درک حسابرسان از موضوعات اخلاقی بر قضاوت های اخلاقی در بین ۲۵۰ حسابرس از شرکت های حسابداری کشور مالزی پرداختند. نتایج تحقیق نشان داد که درک حسابرسان از موضوعات اخلاقی بر قضاوت های اخلاقی تأثیر مثبت دارد. در مجموع این تحقیق ها دریافته اند افرادی که محتوای اخلاقی یک وضعیت خاص را تشخیص می دهند، قضاوت های اخلاقی بیشتری دارند

#### ۴- روش تحقیق

این تحقیق، توصیفی و از نوع پیمایش می باشد که به شکل میدانی به اجرا در خواهد آمد. در دسته بندی تحقیقات بر حسب هدف، این تحقیق در دسته تحقیقات کاربردی جای می گیرد. جامعه آماری این تحقیق شامل کلیه ی حسابرسان شاغل در موسسات حسابداری خواهد بود. با توجه به اهداف تحقیق جهت گرد آوری داده ها در این تحقیق از ابزار پرسش نامه استفاده خواهد شد که کلیه عوامل ذکر شده را در بر خواهد گرفت و به صورت بسته پاسخ (طیف لیکرت) داده ها را جمع آوری می نماید. روایی این پرسش نامه توسط اساتید صاحب نظر و پایایی آن طی یک مطالعه مقدماتی از طریق ضریب آلفای کرونباخ مورد آزمون قرار خواهد گرفت. همچنین از منابع کتابخانه ای، وب سایت ها و سایر منابع نوشتاری و دیداری نیز استفاده خواهد شد. برای تجزیه و تحلیل اطلاعات از شاخص Descriptive Statistics همچون Std. Deviation Mean، Frequency، Percent، استفاده خواهد شد. همچنین برای آزمون فرضیات از آزمون Kolmogorov-Smirnov، و آزمون  $\chi^2$  یکطرفه استفاده خواهد شد. لازم به ذکر است که کلیه عملیات آماری به وسیله نرم افزار آموس استفاده خواهد شد.

#### ۵- فرضیه ها

فرضیه اول: بین جهت گیری اخلاقی ایده آل گرایی و میزان اهمیت اخلاقی رابطه ی مثبت و معناداری وجود دارد.  
فرضیه دوم: بین جهت گیری اخلاقی ایده آل گرایی و حساسیت اخلاقی رابطه ی مثبت و معناداری وجود دارد.  
فرضیه سوم: بین جهت گیری اخلاقی نسبی گرایی و میزان اهمیت اخلاقی رابطه ی مثبت و معناداری وجود دارد.  
فرضیه چهارم: بین جهت گیری اخلاقی نسبی گرایی و حساسیت اخلاقی رابطه ی مثبت و معناداری وجود دارد.

#### حجم نمونه و روش اندازه گیری

جامعه آماری این تحقیق شامل حسابرسان شاغل در موسسات حسابداری؛ عضو جامعه حسابداران رسمی در استان خراسان رضوی است. که شامل ۲۲۸ نفر می باشد. که با استفاده از فرمول نمونه گیری، تعداد ۱۴۱ نفر به عنوان نمونه ی آماری تحقیق انتخاب شده است. به منظور تعیین حجم نمونه ساده ترین روش استفاده از فرمول کوکران می باشد.

<sup>1</sup> - Woodbine

<sup>2</sup> - Al Moutaz

<sup>3</sup> - Zakaria



$$N = \frac{Nz^2pq}{Nd^2 + Z^2pq}$$

$$N = \frac{228 \times 1.96^2 \times 0.5 \times 0.5}{228 \times 0.05^2 + 1.96^2 \times 0.5 \times 0.5} = 141$$

N= حجم جامعه P=q=0.5  
D= اشتباه قابل تحمل 0.95= ضریب اطمینان

#### ۶- ابزار جمع آوری داده‌ها

یکی از ضروریات مهم در هر تحقیق وجود اطلاعات قابل اتکاء و سرعت و سهولت دسترسی به آن می‌باشد. با داشتن این اطلاعات فرصتی برای محقق فراهم می‌شود که جریان مطالعه و تجزیه و تحلیل داده‌ها را برای ارزیابی اهداف و فرضیه‌های تحقیق پیگیری نمایند. همچنین محقق این امکان را به دست می‌آورد که با صرف حداقل هزینه و وقت به اهداف مورد نظر دست یابد.

اطلاعات مربوط به مبانی نظری تحقیق از طریق روش کتابخانه‌ای و با مطالعه کتب و مقالات داخلی و خارجی موجود در زمینه تحقیق گردآوری شده است. همچنین داده‌های مورد نیاز شرکت‌ها از طریق نرم‌افزار رهاوردنویس، صورت‌های مالی شرکت‌ها، سایت رسمی سازمان بورس جمع‌آوری گردیده و پس از انجام پردازش‌ها اولیه در نرم‌افزار اکسل به وسیله نرم‌افزارهای آماری آموس مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته است.

#### ۷- روایی پرسشنامه تحقیق

پرسشنامه جهت گیری اخلاقی: برای سنجش روایی، پرسشنامه طراحی شده که بر اساس ادبیات معتبر تحقیق و با الهام گرفتن از تحقیق جواهیدا یوهاری و همکاران (۲۰۱۷) تهیه شده است؛ در اختیار صاحب‌نظران سازمان و موسسات حسابرسی و خبرگان دانشگاهی قرار گرفت؛ البته با عنایت به طراحی پرسشنامه متناسب با شرایط محیطی حسابرسان در استان خراسان رضوی در ادامه برای تعیین روایی پرسشنامه از تحلیل عاملی تأییدی و نرم افزار *Amos* استفاده نموده ایم. یافته‌های نمودارهای فوق نشان می‌دهد که بارعاملی تمامی سوالات در متغیر جهت گیری اخلاقی بیش از ۰/۸ بوده و در این صورت پایایی پرسشنامه تأیید می‌شود.

پرسشنامه اهمیت و حساسیت اخلاقی: در این تحقیق پرسشنامه مذکور بر اساس تحقیقات پیشین و اساتید راهنما و مشاور تهیه شده است؛ با توجه به نظرات اساتید گروه و صاحب نظران رشته مدیریت مالی، حسابداری و .. روایی محتوای پرسشنامه تأیید شده است. در ادامه برای تعیین روایی سازه پرسشنامه از تحلیل عاملی تأییدی و نرم افزار آموس استفاده نموده ایم.

#### ۸- پایایی پرسشنامه

به منظور تعیین پایایی پرسشنامه، ضریب آلفای کرونباخ محاسبه می‌گردد. در این تحقیق نیز بر اساس نمونه مقدماتی آلفای کرونباخ در پرسشنامه جهت گیری اخلاقی ۰/۸۰۵ و برای پرسشنامه اهمیت و حساسیت اخلاقی ۰/۸۷۶ به دست آمده است که با اطمینان بالا اعتبار پرسشنامه تأیید می‌گردد.

#### ۸-۱- جدول نتایج تعیین اعتبار پرسشنامه

اهمیت و حساسیت اخلاقی	جهت گیری اخلاقی	
۸۷٪	۸۰٪	آلفای کرونباخ
۱۴	۱۴	تعداد سوالات
۳۳	۳۳	تعداد کارکنان (آزمودنی‌ها)

بر اساس نتایج جدول فوق مقدار آلفای کرنباخ پرسشنامه بیش از ۰.۷۰ می‌باشد لذا پایایی پرسشنامه های تحقیق تأیید می‌گردد.

## ۹- روش تجزیه و تحلیل اطلاعات

### ۱۰- ( ابزار تحقیق ( پرسشنامه)<sup>۱</sup>

ابزار اصلی گردآوری داده‌ها در این تحقیق پرسشنامه‌های محقق ساخته است که با کمک افراد صاحب‌نظر طراحی و پس از حصول اطمینان از اعتبار و پایایی آنها مورد استفاده قرار می‌گیرد. بمنظور دستیابی به اطلاعات مورد نیاز از پرسشنامه استفاده گردید. برای طراحی این سوالات از طیف ۵ گزینه ای لیکرت استفاده شده است که یکی از رایج ترین مقیاس های اندازه گیری به شمار می‌رود. این طیف یک مقیاس فاصله ای است که از تعدادی عبارت و گزینه های جوابیه تشکیل شده است. لذا یک مقیاس مرکب است. گزینه های جوابیه در این مقیاس، معمولاً نشانگر میزان موافقت یا مخالفت پاسخگو نسبت به یک موضوع یا مفهوم معین، اعم از مثبت یا منفی است. به عبارت دیگر از طریق این مقیاس می‌توان باور و نگرش پاسخگو را تعیین کرد. شکل کلی و امتیاز بندی این طیف به خیلی زیاد با امتیاز ۵ و خیلی کم با امتیاز ۱ تعلق می‌گیرد.

### روائی پرسشنامه

مقصود از روایی آن است که ابزار اندازه‌گیری، بتواند ویژگی مورد نظر را اندازه بگیرد. اهمیت روایی، از آن روست که اندازه گیری های نامناسب و ناکافی می‌تواند هر تحقیق علمی را بی ارزش و ناروا سازد. ابزار اندازه‌گیری ممکن است برای اندازه گیری یک خصیصه ویژه بر روی یک جامعه آماری دارای اعتبار باشد، در حالی که برای سنجش همان خصیصه بر روی یک جامعه آماری دیگر، از هیچگونه اعتباری برخوردار نباشد. به عبارت دیگر منظور از روایی این است که مقیاس و محتوای ابزار یا سوالات مندرج در ابزار گردآوری اطلاعات دقیقاً متغیرها و موضوع مورد مطالعه را بسنجد؛ یعنی این که داده های گردآوری شده عین واقعیت را نشان دهد. برای اطمینان در مورد روایی ظاهری و محتوایی پرسشنامه تحقیق، از نظرات اساتید راهنما و مشاور و همچنین متخصصان بازاریابی استفاده شد و اصلاحات لازم لحاظ گردید. همچنین روایی سازه پرسش نامه از طریق تحلیل عاملی تاییدی بررسی شد. می‌دانیم روایی سازه را از طریق تحلیل عاملی انجام می‌دهند که تحلیل عاملی نیز بر دو نوع می‌باشد:

تحلیل عاملی اکتشافی<sup>۲</sup>: روشی است که می‌تواند به منظور ساده سازی متغیرهای مورد مطالعه براساس هم وابستگی بین آنها مورد استفاده قرار گیرد. این روش به طور سنتی برای کشف ساختار عاملی مجموعه‌ای از متغیرهای آشکار و قابل مشاهده و بدون تحمیل ساختار از قبل تعیین شده در مطالعات اجتماعی - اقتصادی به کار گرفته می‌شود. در واقع تحلیل عاملی اکتشافی عمدتاً فرضیه ساز و تئوری ساز است.

تحلیل عاملی تاییدی<sup>۳</sup>: به بررسی این مطلب می‌پردازد که آیا داده های موجود با ساختار به شدت محدود شده پیش تجربی که شرایط همانندی را برآورد می‌سازد، برازش دارد یا نه در تحلیل عاملی تاییدی، تحقیقگر به دنبال تهیه مدلی است که فرض می‌شود داده های تجربی را بر پایه چند پارامتر نسبتاً اندک، توصیف، تبیین یا توجیه می‌کند. این مدل مبتنی بر اطلاعات پیش تجربی درباره ساختار داده هاست که می‌تواند به شکل (۱) یک تئوری یا فرضیه، (۲) یک طرح طبقه کننده معین برای گویه‌ها یا پاره تست ها در انطباق با ویژگی های عینی شکل و محتوا، (۳) شرایط معلوم تجربی، و یا (۴) دانش حاصل از مطالعات قبلی درباره داده های وسیع باشد. با عنایت به اینکه پرسشنامه های استفاده شده در این تحقیق استاندارد شده می‌باشند، روایی قابل قبول خواهد داشت؛ لذا جهت ارزیابی روایی محتوایی پرسشنامه از نظر صاحب‌نظران و اساتید استفاده نموده ایم و ضمناً برای تعیین پایایی نیز از آلفای کرنباخ استفاده شده است که در ادامه نتایج ارائه شده است.

<sup>۱</sup> Questionair

<sup>۱</sup> -E xploratory Factor Analysis (EFA)

## یافته های پژوهش

## مقدمه

هدف اصلی تحقیق بررسی تأثیرات جهت گیری اخلاقی بر اهمیت اخلاقی و حساسیت اخلاقی می باشد. البته تاثیر جهت گیری اخلاقی در دو خرده مقیاس ایده آل گرا و نسبی گرا بر اهمیت اخلاقی و حساسیت اخلاقی مورد ارزیابی قرار می گیرد. در این تحقیق جامعه آماری کلیه حسابرسان، موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی خراسان رضوی می باشند. نمونه این تحقیق به تعداد ۱۴۱ نفر به روش نمونه گیری تصادفی در دسترس و داوطلبانه از میان آن ها انتخاب و پس از توضیح هدف تحقیق و جلب رضایت آن ها مجموعه ابزار تحقیق که شامل دو پرسشنامه متناظر با تحقیق جواهریدا یوهاری و همکاران (۲۰۱۷) است در اختیار آن ها قرار می گیرد. توصیف آماری داده ها، گامی در جهت تشخیص الگوی حاکم بر آنها و پایه ای برای تبیین روابط بین متغیرهایی است. لذا در گام نخست ویژگی های جمعیت شناختی نمونه مورد مطالعه با کمک ارائه جداول فراوانی مورد ارزیابی قرار می گیرد و سپس نمرات متناظر با پرسشنامه های تحقیق در قالب معیارهای توصیفی متغیرهای تحقیق ارائه می گردد و نهایتاً با کمک نرم افزار های آموس فرضیه های تحقیق و روابط بین متغیرها تحلیل خواهد شد.

## Descriptive Statistics

آمار توصیفی صرفاً به توصیف جامعه یا نمونه می پردازد و هدف از آن محاسبه پارامترهای جامعه یا نمونه تحقیق است. آمار توصیفی در دو بخش ارائه شده است؛ در بخش اول وضعیت جمعیت شناختی حسابرسان با کمک جدول فراوانی مورد بررسی قرار گرفته است و در بخش دوم، تجزیه و تحلیل داده ها متناظر با متغیرهای تحقیق با استفاده از شاخص های مرکزی هم چون میانگین و شاخص های پراکندگی انحراف معیار و چولگی<sup>۱</sup> انجام پذیرفته است.

## جدول آماره های Descriptive متغیرهای تحقیق

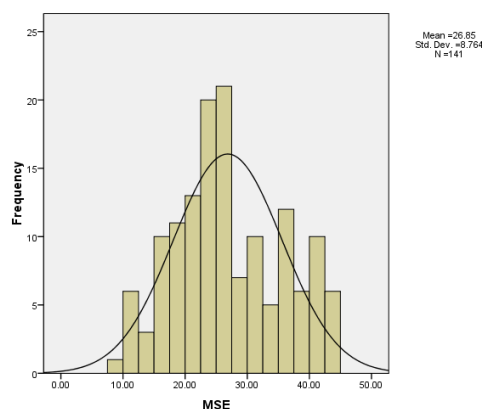
متغیر	تعداد سوالات	تعداد	کمترین مقدار	بیشترین مقدار	میانگین	انحراف معیار	چولگی
اهمیت اخلاقی	۵	۱۴۱	۷	۲۴	۱۷/۱۶۳	۴/۱۰۵	-۰/۳۳۲
حساسیت اخلاقی	۹	۱۴۱	۹	۴۴	۲۶/۸۵۱	۸/۷۶۴	۰/۲۲۴
نسبی گرایی	۷	۱۴۱	۱۰	۳۳	۲۰/۶۳۸	۴/۹۹۶	۰/۲۰۶
ایده آل گرایی	۷	۱۴۱	۱۴	۳۵	۲۳/۳۵۴	۴/۲۶۴	۰/۳۴۰

منبع: یافته های تحقیق

در این تحقیق ۱۴۱ نفر از حسابرسان، موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی خراسان رضوی شرکت نموده اند، مورد مطالعه قرار گرفته اند. نتایج جدول فوق بیانگر آن است که تمام اطلاعات مورد نیاز در این تحقیق به طور کامل استخراج شده و مشاهده گمشده در تحقیق وجود ندارد. کمترین و بیشترین مقدار متغیرهای تحقیق می تواند در شناسایی مشاهدات پرت در تحلیل داده های به تحقیقگر کمک کند. در بین متغیرهای تحقیق پراکندگی مشاهدات با توجه به دامنه تغییرات که از تفاضل دو مقدار مذکور حاصل می شود برای حساسیت اخلاقی بیشتر از سایر متغیرهای تحقیق می باشد. چولگی در حقیقت معیاری از وجود یا عدم تقارن تابع توزیع می باشد. برای یک توزیع کاملاً متقارن چولگی صفر و برای یک توزیع نامتقارن با کشیدگی به سمت مقادیر بالاتر چولگی مثبت و برای توزیع نامتقارن با کشیدگی به سمت مقادیر کوچکتر مقدار

1-Skewness

چولگی منفی است. البته مطمئناً معیار اندازه گیری هر یک از متغیرها در تعیین معیارهای Descriptive موثر است که این موضوع باید مد نظر تمام محققین باشد؛ نمودار هیستوگرام متغیر مذکور به صورت زیر می باشد.



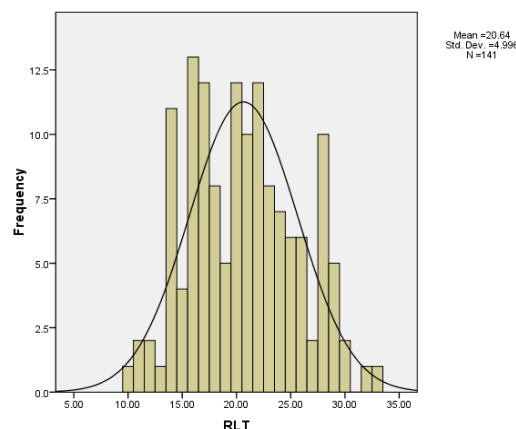
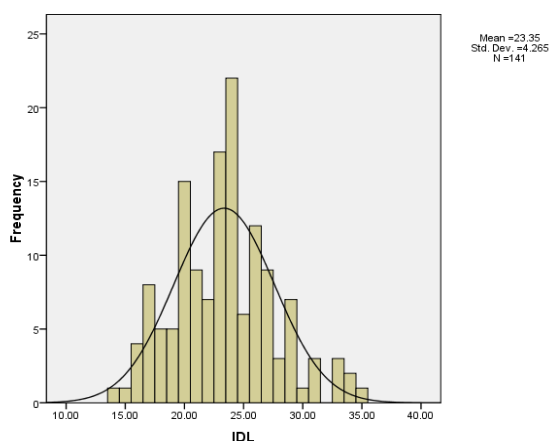
۱-۱-۱۰ نمودار شماره -نمودار هیستوگرام متناظر با معیار حساسیت اخلاقی

میانگین به عنوان اساسی ترین معیار مرکزی برای متغیر حساسیت اخلاقی و ایده آل گرایی بیش از سایر متغیرهای تحقیق به دست آمده است لذا با عنایت به کران مشاهدات اینگونه استنباط می گردد که در بین مشاهدات مربوط به معیار مذکور، مشاهدات دور افتاده وجود ندارد؛ و در حقیقت در متغیرهای تحقیق مشاهدات تقریباً به صورت نرمال توزیع شده اند. نمودار هیستوگرام دو متغیر متناظر با جهت گیری اخلاقی (نسبی گرایی و ایده آل گرایی) به صورت زیر می باشد.

۱-۱-۲ نمودار نمودار هیستوگرام مربوط مولفه های جهت گیری اخلاقی (نسبی گرایی و ایده آل گرایی)

انحراف معیار متغیرهای تحقیق در جدول شماره ۴-۷ نشان می دهد که پراکندگی متغیر حساسیت اخلاقی نسبت به سایر متغیرهای تحقیق بیشتر و متغیر اهمیت اخلاقی کمترین انحراف معیار را داشته اند که این موضوع نشان می دهد پراکندگی معیار اهمیت اخلاقی نسبت به سایر متغیرها کمتر می باشد و افراد در معیار مذکور پاسخ های نزدیک به هم داشته اند.

#### ۱۱- بررسی توزیع مشاهدات (متغیرها)



پس از بررسی Descriptive متغیرهای تحقیق لازم است توزیع متغیرهای وابسته مدل رگرسیونی (تحلیل مسیر) مورد بررسی قرار گیرند. می دانیم در انجام این تحقیق به منظور تخمین پارامترهای مدل از روش حداقل مربعات به صورت پانل استفاده می گردد و این روش بر این فرض استوار است که باقیمانده های مدل رگرسیونی نرمال باشد و این موضوع در صورتی که متغیر وابسته تحقیق دارای توزیع نرمال باشد، رخ خواهد داد؛ به طوری که توزیع غیرنرمال متغیر وابسته منجر به تخطی از مفروضات این روش برای تخمین پارامترها شده و نتایج درستی را ارائه نمی دهد. از این رو در ادامه لازم است، نرمال بودن

توزیع متغیرهای وابسته، اهمیت اخلاقی و حساسیت اخلاقی، مورد آزمون قرار گرفته است، در این مطالعه از طریق آماره کولموگروف-اسمیرنف<sup>۱</sup> (K-S) نرمال بودن مشاهدات مورد بررسی قرار گرفته است. فرض صفر و فرض مقابل در این آزمون به صورت زیر می باشد:

$$\left\{ \begin{array}{l} H_0: \text{متغیر های اهمیت اخلاقی و حساسیت اخلاقی شرکت دارای توزیع نرمال اند} \\ H_1: \text{متغیر اهمیت اخلاقی و حساسیت اخلاقی شرکت دارای توزیع نرمال نیستند} \end{array} \right.$$

### ۱۱-۱- جدول آزمون کولموگروف - اسمیرنف برای متغیر های تحقیق

سطح معناداری	آماره Z آزمون کولموگروف - اسمیرنف	
۰/۰۷۵	۱/۳۲۵	اهمیت اخلاقی
۰/۱۴۸	۱/۱۴۱	حساسیت اخلاقی
۰/۱۷۴	۱/۱۰۴	نسبی گرایی
۰/۰۸۲	۱/۲۶۵	ایده آل گرایی

منبع: یافته های تحقیق

یافته های جدول فوق نشان می دهد که سطح معناداری آزمون مذکور برای اطلاعات جمع آوری شده بیش از ۰/۰۵ می باشد ( $p - value > 0.05$ ). لذا با اطمینان ۰/۹۵ نرمال بودن مشاهدات در تمامی متغیرها تأیید می شود.

بررسی فرضیه های تحقیق

### ۱۱-۲- خلاصه نتایج تحلیل مسیر

نتیجه	سطح معناداری	آماره آزمون	خطای معیار	ضریب رگرسیونی	متغیر
$P < 0.05$	۰/۰۱۵	۲/۴۴۳	۰/۰۸۸	۰/۲۱۵	نسبی گرایی بر اهمیت اخلاقی
$P > 0.05$	۰/۳۵۴	۰/۹۲۷	۰/۱۰۳	۰/۰۹۶	ایده گرایی بر اهمیت اخلاقی
$P < 0.05$	۰/۰۰۰	۶/۵۹۱	۰/۱۴۴	۰/۹۴۹	نسبی گرایی بر حساسیت اخلاقی
$P < 0.05$	۰/۰۱۴	۲/۴۶۶	۰/۱۶۹	۰/۴۱۶	ایده گرایی بر حساسیت اخلاقی

بر ارزیابی فرضیه های تحقیق از اثرات مستقیم به دست آمده در تحلیل مسیر بر اساس مدل ارائه شده در نمودار ۴-۹ استفاده می نمائیم که خلاصه نتایج در جدول فوق ارائه شده است.

### ۱۲- آزمون فرضیه اول

$$\left\{ \begin{array}{l} H_0: \text{بین جهت گیری اخلاقی ایده آل گرایی و اهمیت اخلاقی رابطه معناداری دارند.} \\ H_1: \text{بین جهت گیری اخلاقی ایده آل گرایی و اهمیت اخلاقی رابطه معناداری دارد.} \end{array} \right.$$

برای ارزیابی فرضیه فوق علاوه بر تحلیل مسیر و تحلیل ضرایب متناظر با آن، ضریب همبستگی بین متغیرهای جهت گیری اخلاقی ایده آل گرایی و میزان اهمیت اخلاقی را محاسبه نموده ایم؛ که خلاصه نتایج در جدول زیر ارائه شده است.

### ۱۲-۱- جدول خلاصه نتایج تحلیل مسیر

نتیجه آزمون	سطح معناداری	آماره آزمون	ضریب رگرسیونی	متغیر
$P > 0.05$	۰/۳۵۴	۰/۹۲۷	۰/۰۹۶	ایده گرایی بر اهمیت اخلاقی

منبع: یافته های تحقیق

یافته های تحلیل مسیر متناظر با نمودار ۴-۹ و نتایج جدول برآورد ضرایب رگرسیونی نشان می دهد که ضریب رگرسیونی اثر مستقیم ایده گرایی بر اهمیت اخلاقی ۰/۰۹۶ و سطح معناداری متناظر با آن بیش از ۰/۰۵ می باشد ( $p - value > 0.05$ ) لذا فرضیه اول تحقیق مبنی بر اینکه " بین جهت گیری اخلاقی ایده آل گرایی و میزان اهمیت اخلاقی رابطه ی مثبت و معناداری وجود دارد " با اطمینان ۰/۹۵ رد می شود. همچنین ضریب همبستگی بین ایده گرایی و اهمیت اخلاقی ۰/۲۱۷ و سطح معناداری متناظر با آن بیش از ۰/۰۵ می باشد که یافته های متناظر با تحلیل مسیر با تائید می کند.

### ۱۳- آزمون فرضیه دوم

بین جهت گیری اخلاقی ایده آل گرایی و حساسیت اخلاقی رابطه معناداری دارند.  $H_0$ :  
بین جهت گیری اخلاقی ایده آل گرایی و حساسیت اخلاقی رابطه معناداری دارد.  $H_1$ :

برای ارزیابی فرضیه فوق علاوه بر تحلیل مسیر و تحلیل ضرایب متناظر با آن، ضریب همبستگی بین متغیرهای جهت گیری اخلاقی ایده آل گرایی و حساسیت اخلاقی را محاسبه نموده ایم؛ که خلاصه نتایج در جدول زیر ارائه شده است.

### ۱۳-۱- جدول خلاصه نتایج تحلیل مسیر

متغیر	ضریب رگرسیونی	آماره آزمون	سطح معناداری	نتیجه آزمون
ایده گرایی بر حساسیت اخلاقی	۰/۴۱۶	۰/۱۶۹	۰/۰۱۴	$P < 0.05$

منبع: یافته های تحقیق

یافته های تحلیل مسیر متناظر با نمودار ۴-۹ و نتایج جدول برآورد ضرایب رگرسیونی نشان می دهد که ضریب رگرسیونی جهت گیری اخلاقی ایده آل گرایی و حساسیت اخلاقی ۰/۴۱۶ و سطح معناداری متناظر با آن کمتر از ۰/۰۵ می باشد ( $p - value < 0.05$ ) لذا بهبود جهت گیری اخلاقی ایده آل گرایی باعث تقویت حساسیت اخلاقی آنان می شود بنابراین فرضیه دوم تحقیق مبنی بر اینکه " بین جهت گیری اخلاقی ایده آل گرایی و حساسیت اخلاقی رابطه ی مثبت و معناداری وجود دارد." تائید می شود. همچنین ضریب همبستگی بین ایده گرایی و حساسیت اخلاقی ۰/۴۱۶ و سطح معناداری متناظر با آن کمتر از ۰/۰۵ می باشد که یافته های متناظر با تحلیل مسیر با تائید می کند.

### ۱۴- آزمون فرضیه سوم

بین جهت گیری اخلاقی نسبی گرایی و اهمیت اخلاقی رابطه معناداری دارند.  $H_0$ :  
بین جهت گیری اخلاقی نسبی گرایی و اهمیت اخلاقی رابطه معناداری دارد.  $H_1$ :

برای ارزیابی فرضیه فوق علاوه بر تحلیل مسیر و تحلیل ضرایب متناظر با آن، ضریب همبستگی بین متغیرهای جهت گیری اخلاقی نسبی گرایی و اهمیت اخلاقی را محاسبه نموده ایم؛ که خلاصه نتایج در جدول زیر ارائه شده است.

### ۱۴-۱- جدول خلاصه نتایج تحلیل مسیر

متغیر	ضریب رگرسیونی	آماره آزمون	سطح معناداری	نتیجه آزمون
نسبی گرایی بر اهمیت اخلاقی	۰/۲۱۵	۰/۰۸۸	۰/۰۱۵	$P < 0.05$

منبع: یافته های تحقیق

یافته های تحلیل مسیر متناظر با نمودار ۴-۹ و نتایج جدول برآورد ضرایب رگرسیونی نشان می دهد که ضریب رگرسیونی جهت گیری اخلاقی نسبی گرایی و اهمیت اخلاقی ۰/۲۱۵ و سطح معناداری متناظر با آن کمتر از ۰/۰۵ می باشد ( $p - value < 0.05$ ) لذا بهبود جهت گیری اخلاقی نسبی گرایی باعث تقویت اهمیت اخلاقی آنان می شود بنابراین فرضیه سوم

تحقیق مبنی بر اینکه " بین جهت گیری اخلاقی نسبی گرای و میزان اهمیت اخلاقی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد." تأیید می شود. همچنین ضریب همبستگی بین نسبی گرای بر اهمیت اخلاقی ۰/۲۱۵ و سطح معناداری متناظر با آن کمتر از ۰/۰۵ می باشد که یافته های متناظر با تحلیل مسیر با تأیید می کند.

#### ۱۵- آزمون فرضیه چهارم

بین جهت گیری اخلاقی نسبی گرای و حساسیت اخلاقی رابطه معناداری دارند.  $H_0$   
 بین جهت گیری اخلاقی نسبی گرای و حساسیت اخلاقی رابطه معناداری دارد.  $H_1$

برای ارزیابی فرضیه فوق علاوه بر تحلیل مسیر و تحلیل ضرایب متناظر با آن، ضریب همبستگی بین متغیرهای جهت گیری اخلاقی نسبی گرای و حساسیت اخلاقی را محاسبه نموده ایم؛ که خلاصه نتایج در جدول زیر ارائه شده است.

#### ۱-۱۵- جدول خلاصه نتایج تحلیل مسیر

متغیر	ضریب رگرسیونی	آماره آزمون	سطح معناداری	نتیجه آزمون
نسبی گرای بر حساسیت اخلاقی	۰/۹۴۹	۰/۱۴۴	۰/۰۰۰	$P < ۰/۰۵$

منبع: یافته های تحقیق

یافته های تحلیل مسیر متناظر با نمودار ۴-۹ و نتایج جدول برآورد ضرایب رگرسیونی نشان می دهد که ضریب رگرسیونی جهت گیری اخلاقی نسبی گرای و حساسیت اخلاقی ۰/۹۴۹ و سطح معناداری متناظر با آن کمتر از ۰/۰۵ می باشد ( $< ۰/۰۵$   $p - value$ ) لذا بهبود جهت گیری اخلاقی نسبی گرای باعث تقویت حساسیت اخلاقی آنان می شود بنابراین فرضیه چهارم تحقیق مبنی بر اینکه " بین جهت گیری اخلاقی نسبی گرای و حساسیت اخلاقی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد." تأیید می شود. همچنین ضریب همبستگی بین نسبی گرای بر اهمیت اخلاقی ۰/۹۴۹ و سطح معناداری متناظر با آن کمتر از ۰/۰۵ می باشد که یافته های متناظر با تحلیل مسیر با تأیید می کند.

جدول - نتیجه آزمون فرضیه ها

شماره فرضیه	نتیجه
۱	بین جهت گیری اخلاقی ایده آل گرای و میزان اهمیت اخلاقی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد
۲	بین جهت گیری اخلاقی ایده آل گرای و حساسیت اخلاقی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.
۳	بین جهت گیری اخلاقی نسبی گرای و میزان اهمیت اخلاقی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد
۴	بین جهت گیری اخلاقی نسبی گرای و حساسیت اخلاقی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد

#### بحث و نتیجه گیری

#### ۱۶- خلاصه تحقیق

در این تحقیق که با عنوان تاثیر جهت گیری اخلاقی بر فرآیند تصمیم گیری اخلاقی حسابرسان بررسی شد. جامعه آماری این تحقیق شامل حسابرسان، موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی خراسان رضوی می باشد، محقق پس از پخش پرسشنامه ها در جامعه آماری مورد نظر از ۱۴۱ پرسشنامه استفاده کرد. تحقیق انجام شده دارای ۴ فرضیه بوده که بر اساس الگوی مفهومی تحقیق تدوین شده بودند. اطلاعات لازم در تحقیق حاضر با استفاده از روش های مطالعات کتابخانه ای شامل کتب، مقالات، مجلات معتبر، پایان نامه ها، به دست آمد. همچنین پرسشنامه این تحقیق بر اساس پرسشنامه های استاندارد،

پس از تایید روایی و پایایی آن، به دست آمد. تجزیه و تحلیل داده‌های جمع‌آوری شده از طریق پرسشنامه در دو سطح تجزیه و تحلیل توصیفی و تجزیه و تحلیل استنباطی انجام گرفت. سطح تجزیه و تحلیل توصیفی شامل تجزیه و تحلیل توصیفی داده‌های جمعیت‌شناختی و سایر داده‌های مرتبط (جنسیت، میزان تحصیلات، سطح سنی، تجربه) و تجزیه و تحلیل توصیفی داده‌های اختصاصی تحقیق (فراوانی، درصد فراوانی) بود و در سطح تجزیه و تحلیل استنباطی با استفاده از تحلیل عاملی تاییدی میزان تبیین هر متغیر توسط هر یک از سوالات مرتبط با آن مورد بررسی قرار گرفت و نیز با استفاده از آزمون مقایسه‌ای میانگین به تجزیه و تحلیل داده‌ها جهت تأیید و یا رد فرضیه‌های تحقیق پرداخته شد.

جدول نتایج آزمون فرضیه‌ها

شماره	فرضیه	نتیجه
۱	بین جهت گیری اخلاقی ایده آل گرای و میزان اهمیت اخلاقی رابطه‌ی مثبت و معناداری وجود دارد	رد فرضیه
۲	بین جهت گیری اخلاقی ایده آل گرای و حساسیت اخلاقی رابطه‌ی مثبت و معناداری وجود دارد.	تایید فرضیه
۳	بین جهت گیری اخلاقی نسبی گرای و میزان اهمیت اخلاقی رابطه‌ی مثبت و معناداری وجود دارد	تایید فرضیه
۴	بین جهت گیری اخلاقی نسبی گرای و حساسیت اخلاقی رابطه‌ی مثبت و معناداری وجود دارد	تایید فرضیه

#### نتیجه‌گیری

نتایج آزمون فرضیه‌ی اول در سطح اطمینان ۹۵٪ نشان می‌دهد که بین جهت گیری اخلاقی ایده آل گرای و میزان اهمیت اخلاقی رابطه‌ی مثبت و معناداری وجود ندارد. لذا در صورت افزایش یا کاهش جهت گیری اخلاقی ایده آل گرای در بین حسابرسان خراسان رضوی اهمیت اخلاقی تغییری نخواهد کرد.

نتایج تحقیق رازانی و همکاران (۲۰۱۷)، نشان داد که بین جهت گیری اخلاقی ایده آل گرای و میزان اهمیت اخلاقی رابطه‌ی مثبت و معناداری وجود دارد؛ بنابراین نتایج حاصل از تحقیق، بانتهای تحقیق فوق همسو است.

نتایج آزمون فرضیه‌ی دوم در سطح اطمینان ۹۵٪ نشان می‌دهد که بین جهت گیری اخلاقی ایده آل گرای و حساسیت اخلاقی رابطه‌ی مثبت و معناداری وجود دارد. بنابراین در صورت افزایش جهت گیری اخلاقی ایده آل گرای در بین حسابرسان خراسان رضوی؛ حساسیت اخلاقی رشد پیدا خواهد کرد

نتایج تحقیق رازانی و همکاران (۲۰۱۷)، نشان داد که بین جهت گیری اخلاقی ایده آل گرای و حساسیت اخلاقی رابطه‌ی مثبت و معناداری وجود دارد؛ بنابراین نتایج حاصل از تحقیق، بانتهای تحقیق فوق همسو است.

نتایج آزمون فرضیه‌ی سوم در سطح اطمینان ۹۵٪ نشان می‌دهد که بین جهت گیری اخلاقی نسبی گرای و میزان اهمیت اخلاقی رابطه‌ی مثبت و معناداری وجود دارد، لذا با افزایش جهت گیری اخلاقی نسبی گرای در بین حسابرسان خراسان رضوی، میزان اهمیت اخلاقی آنان افزایش می‌یابد.

نتایج تحقیق رازانی و همکاران (۲۰۱۷)، نشان داد که بین جهت گیری اخلاقی نسبی گرای و میزان اهمیت اخلاقی رابطه‌ی مثبت و معناداری وجود دارد؛ بنابراین نتایج حاصل از تحقیق، بانتهای تحقیق فوق همسو است.

نتایج آزمون فرضیه‌ی چهارم در سطح اطمینان ۹۵٪ نشان می‌دهد؛ بین جهت گیری اخلاقی نسبی گرای و حساسیت اخلاقی رابطه‌ی مثبت و معناداری وجود دارد؛ لذا با افزایش جهت گیری اخلاقی نسبی گرای در بین حسابرسان خراسان رضوی، حساسیت اخلاقی افزایش می‌یابد.

نتایج تحقیق رازانی و همکاران (۲۰۱۷)، نشان داد که بین جهت گیری اخلاقی نسبی گرای و حساسیت اخلاقی رابطه‌ی مثبت و معناداری وجود دارد؛ بنابراین نتایج حاصل از تحقیق، بانتهای تحقیق فوق همسو است.



## ۱۷- پیشنهادات کاربردی

۱. با توجه به نتایج پژوهش، پیشنهادهای کاربردی به شرح زیر ارائه می‌شود:
۲. یکی از مهم‌ترین مقولات سازمانی که از منظر علمی، عملی و اعتقادی توجه ویژه‌ای به آن مبذول شده است، ایجاد و حفظ اصول اخلاقی برای سازمان‌های امروزی است. نتایج این پژوهش نشان داد جهت‌گیریهای اخلاقی با حساسیت‌های اخلاقی رابطه دارد در نتیجه سازمان‌ها لازم است اصول جهت‌گیری اخلاقی مناسب و صحیح را به کارمندان خود بیامورند و آن‌ها را با اصول اخلاقی مناسب آشنا سازند
۳. موسسات حسابرسی می‌بایست در جذب و آموزش کارکنان خود، علاوه بر توجه به مسائل فنی و دانش افراد، مبانی اخلاقی موجود در آیین رفتار حرفه‌ای را مورد توجه قرار دهند.
۴. به منظور ارتقا سطح اخلاق حرفه‌ای حسابرسان، در برنامه‌های آموزشی خود، آموزش اخلاق را در نظر بگیرند و نظارت بیشتری بر رعایت اخلاق حرفه‌ای داشته باشند. همچنان که تردید حرفه‌ای اعمال شده در فرآیند حسابرسی به ویژه در شواهد حسابرسی و نتایج مندرج در گزارش حسابرسی با در نظر گرفتن مستمر در قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان، کیفیت حسابرسی را افزایش می‌دهد و این کیفیت بالا علاوه بر ایجاد ح‌سن شهرت برای حسابرسان مستقل، موجب افزایش اعتماد استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی به گزارش‌های حسابرسان می‌گردد
۵. بنابراین پیشنهاد می‌شود که سازمان‌های ناظر و حاکم بر حرفه حسابرسی دوره‌های آموزشی، کارگاه‌هایی در مورد استانداردهای حسابرسی و کار حرفه‌ای و قوانین اخلاقی حسابرسی به طور خاص برگزار کنند. یک ابزار تشویقی برای داشتن حسابرسان متعهد به اخلاق ایجاد شود، مبنای منطقی برای تعیین هزینه‌های حسابرسی تدوین شود، رقابت ناعادلانه محدود شود
۶. همچنین برای توسعه تعهد مذهبی و تعمیق رفتار اخلاقی و دینی، برنامه آموزشی در دانشگاه‌ها ضرورت دارد. در نتیجه لازم است محققان و سازمان‌های حاکم بر حرفه حسابرسی مطالعات بیشتر در مورد جنبه‌های اخلاقی حسابرسی و بهبود اخلاق حسابرسان به دلیل اهمیت و نقش برجسته آن در بررسی اطلاعات مالی شرکتها، انجام دهند.

## محدودیت‌ها

- ۱- این تحقیق صرفاً بر مبنای نظرات و عقاید ارائه شده توسط حسابرسان، موسسات حسابرسی خراسان رضوی انجام گرفته بنابراین نتایج حاصله را بایستی با احتیاط به کل حسابرسان تعمیم داد.
- ۲- کمبود زمان و عدم دسترسی آسان به برخی اعضای جامعه مورد بررسی.

## منابع و مأخذ

- امیرشاهی، میراحمد، شیرازی، محمود و قوامی، سارا. (۱۳۹۰) بررسی رابطه بین فلسفه اخلاق فردی فروشندگان و فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی آنها. فصلنامه مطالعات مدیریت بهبود و تحول، شماره ۱۱، صفحات ۱۱ تا ۱۱۱.
- امینی، عالی‌ه (۱۳۹۴). بررسی تأثیر دیدگاه اخلاقی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان؛ پایان نامه کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد شاهرود
- بنی مهد بهمن، بیگی هرچگانی ابراهیم (۱۳۹۱)، رابطه بین ارزش‌های فردی و نیت اخلاقی حسابرسان، فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، سال هفتم، شماره ۴: ۳۱-۴۰.
- حساس یگانه، یحیی، خادم، حمید؛ مرویان حسینی، زهرا (۱۳۹۵). رشد اخلاقی یا آیین رفتار حرفه‌ای: تفاوت بین ذهنیت و عمل- حسابرسان، فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، سال یازدهم، شماره ۲، تابستان، صص: ۱۱۳-۱۲۲.
- حسینیان، سیمین (۱۳۸۸) مشاوره و روانشناسی (مبانی و اصول)، سیمین حسینیان، ناشر: کمال تربیت خسرو آبادی، طاهره (۱۳۹۵)، جهت‌گیری اخلاقی و تمایل به دریافت رشوه: شواهدی از بخش خصوصی حرفه حسابرسی فصلنامه علمی و تحقیقی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت بهار، صص: ۱۳-۲۳

خواجوی جعفری، مسعود (۱۳۹۶). تاثیر اخلاق، تجربه و صلاحیت بر کیفیت حسابرسی با در نظر گرفتن نقش تعدیل کنندگی تردید حرفه ای از دیدگاه حسابرسان ارشد موسسات حسابرسی؛ پایان نامه کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران شرق

دریائی، عباسعلی (۱۳۹۶). بررسی تاثیر اخلاق، تجربه و صلاحیت حرفه‌ای حسابرسان بر کیفیت حسابرسی با توجه به نقش تعدیل کننده شک و تردید حرفه ای؛ پایان نامه کارشناسی ارشد حسابداری، موسسه آموزش عالی کار

سیاسی، سحر؛ نجفی، فائزه (۱۳۹۵). بررسی تاثیر اخلاق حسابرسان بر کشف دستکاری اطلاعات مالی، مجله تحقیق های اخلاقی، سال ششم، شماره ۴، تابستان ۱۳۹۵ صص: ۵۹-۶۴

شفیعی رچی، سیروس (۱۳۹۲). بررسی تأثیر میزان پایبندی به اخلاق و شرایط اخلاقی بر تصمیم‌گیری حسابرسان؛ پایان نامه کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد مرودشت، دانشکده علوم انسانی

شهبازی بیله سوار، ندا (۱۳۹۴). تأثیر ایدئولوژی اخلاقی بر قضاوت اخلاقی حسابرسان در ایران؛ پایان نامه کارشناسی ارشد حسابداری، مؤسسه آموزش عالی پرندک

عسگری، مرتضی (۱۳۹۲). بررسی رابطه بین مسائل اخلاقی و تصمیم‌گیری حسابرسان؛ پایان نامه کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد شاهرود

فرامرزی قراملکی، احد. (۱۳۹۱) درآمدی بر اخلاق حرفه‌ای. تهران: انتشارات سرآمد.

قلعه سردی، محمد؛ هادی شایسته و علی خردمند (۱۳۹۴). بررسی تاثیر روابط میان فردی و جهت گیری اخلاقی بر روی استدلال اخلاقی حسابرسان در سازمان حسابرسی ایران، پنجمین کنفرانس ملی و سومین کنفرانس بین المللی حسابداری و مدیریت، تهران

کاظم پور، احسان (۱۳۹۲). عوامل موثر بر حساسیت اخلاقی حسابرسان و رابطه سطح مهارت آن‌ها با حساسیت و قضاوت اخلاقی؛ پایان نامه کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه علامه طباطبائی

محب، نگین، مرادی، فاطمه. (۱۳۹۱) اخلاق در حسابرسی و مطالعات در حوزه اخلاقیات در نهادهای حسابداری مختلف، دو ماهنامه حساب، شماره ۱۱.

مقصودی، امید. (۱۳۸۹) تأثیر تجربه و آیین رفتار حرفه‌ای بر قضاوت حسابرسان. پایان‌نامه دانشگاه علامه طباطبائی.

## منابع انگلیسی:

- Al Moutaz El M. M & Bushara Namat M. S, (2012), " Factors Affecting Auditor Response to the Needs of Accounting Services Clients "A Case Study of Audit Offices in Saudi Arabia", *Journal of American Science*, Vol 8(No.3):pp:410-416
- Albrecht ,W. S. (1992) *Ethical Issues in the Practice of Accounting* ,South-Western Publishing ,Cincinnati ,OH.
- Anwar, Z. (2007), 'Safeguarding the integrity of financial statements, *Accountants Today*, July, Vol 9(No.10) pp. 20-1.
- Baker. C.richard. (2006). *Methodological issues regarding research on accounting ethics*. Adelphi university. Newyork
- bani, D. F.; Bernardi, R. A.; and P. E. Neidermeyer ( 2010). "Do European Auditors Make Decisions that Reflect Harmony: The Impact of Country and Culture." *International Journal of Disclosure and Governance*, 6(1), 58-68.
- Barrinkua, I. & Espinosa-Pike, M. (2015), 'New insights into underreporting of time: the audit partner context', *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 28, No. 4, pp: 494-514.
- Bayou, M. E.; Reinstein, A.; and F. Paul (2011). "To Tell the Truth: A Discussion of Issues Concerning Truth and Ethics in Accounting." *Accounting, Organizations and Society*, 36(2), pp. 109-124.

- Bennie, N. M., Cohen, J. & Simnett, R. (2011), 'Impact of the CFO's affiliation on auditor independence', *Managerial Auditing Journal*, Vol. 26, No. 8, pp. 656-71.
- Cadozier, V. (2001). The moral profession: A study of moral development and professional ethics, Retrieved from proquest.com, p.13
- Callanan, G. A., Rotenberry, P. F., Perri, D. F. & Oehlers, P. (2010), 'Contextual factors as moderators of the effect of employee ethical ideology on ethical decision-making', *International Journal of Management*, Vol. 27, No. 1, pp:52-75
- Carlson JM, Stevens R and Bethke AL (2002). Differences in ethical perception between male and female managers: Myth or reality. *Journal of Business Ethics* 46: 786-788.
- Chia, A. & Mee, L. S. (2000). The effects of issue characteristics on the recognition of moral issues. *Journal of Business Ethics*, 27, 255-269.
- Clare, T.; Conroy, S.; and C. Stanley (2007). "Ethical Attitudes of Accountants: Recent Evidence from a Practitioners' Survey." *Journal of Business Ethics*, 71(1), pp. 73-87.
- Collinane, K (2010). "Authentic Leadership & Work Engagement." *The Indian Journal of Industrial Relations*, 47(3), pp. 498-510.
- Combel. T & Hoghton. (2005). *Ethics & Auditing*. ANU E Press
- Curtis, M. B., Conover, T. L. & Chui, L. C. (2012), 'A crosscultural study of the influence of country of origin, justice, power distance, and gender on ethical decision making', *Journal of International Accounting Research*, Vol. 11, No. 1, pp: 5-34.
- Dickerson, carol. (2009). *Ethical Decision-Making in Public Accounting: Investigating Factors that Influence Auditors' Ethical Sensitivity*. california university, phd dissertation
- Dickerson, carol. (2009). *Ethical Decision-Making in Public Accounting: Investigating Factors that Influence Auditors' Ethical Sensitivity*. california university, phd dissertation
- Duska, R. F. & Duska, B. S. (2003). *Accounting Ethics*, Basil Blackwell, Oxford.
- Flaengen L and Clarke S (2007). College students' perceptions of moral intensity in sales situations. *Journal of Education for Business* 75(6): 309-314.