

جهت‌گیری اخلاقی و بی‌طرفی حسابرس

رضا اکبری

دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد علوم و تحقیقات، تهران، ایران
akbarirezaid@yahoo.com

آزینا جهانشاد

دانشیار گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد تهران مرکزی، تهران، ایران (نویسنده مسئول)
azi.jahanshad@iauctb.ac.ir

تاریخ دریافت: ۹۸/۱۱/۰۲ تاریخ پذیرش: ۹۸/۱۱/۱۵

چکیده

از جمله مسایل مهم در فلسفه اخلاق تعیین ارزش فعل اخلاقی است. در یک تقسیم کلی معیار ارزش اخلاقی افعال را می‌توان به دو دسته نسبی‌گرا (غایت‌گرا) و ایده‌آل‌گرا (وظیفه‌گرایانه) تقسیم کرد. دیدگاه نسبی‌گرا به هدف و غایت رفتار نظر دارد و ارزش اخلاقی را بر اساس نتیجه خارجی آن تعیین می‌کند. دیدگاه ایده‌آل‌گرایی و رفتار انسان فارغ از هدف و غایت و نتیجه آن نظر دارد. از این روز هدف از این پژوهش بررسی تأثیر (رابطه) جهت‌گیری اخلاقی بر بی‌طرفی حسابرس می‌باشد. بی‌طرفی حسابرس یکی از ویژگی‌های حسابرس است که در دستیابی به قضاوت حساس و دقیق الزامی است. یافته‌ها می‌باید مبنای قضاوت حسابرس باشند و هیچ‌گونه منافع شخصی نباید نقشی در قضاوت حسابرس داشته باشد. نمونه آماری این پژوهش شامل ۲۷۲ نفر از حسابرسان شاغل در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران در سال ۱۳۹۷ که به صورت تصادفی انتخاب گردید. روش پژوهش حاضر توصیفی - پیمایشی بوده و ابزار مورد استفاده در پژوهش پرسشنامه می‌باشد. برای تجزیه و تحلیل داده‌ها و آزمون فرضیه‌های پژوهش از روش مدل معادلات ساختاری (SEM) به کمک نرم‌افزار لیزرل، استفاده گردید. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که بین جهت‌گیری اخلاقی از نوع ایده‌آل‌گرای و بی‌طرفی حسابرس رابطه مثبت و معنی‌داری وجود دارد. همچنین نتایج بیانگر آن است که بین جهت‌گیری اخلاقی از نوع نسبی‌گرایی و بی‌طرفی حسابرس رابطه مثبت و معنی‌داری وجود ندارد.

واژه‌های کلیدی: اخلاق، ایده‌آل‌گرایی، نسبی‌گرایی، بی‌طرفی حسابرس.

۱- مقدمه

با توجه به اینکه کارکرد حسابرسی در جامعه اطمینان‌دهی به گزارش‌های مالی شرکت‌ها و انعکاس واقعی و منصفانه‌ای از عملکرد شرکت است. لذا گروه‌های مختلفی از این کارکرد بهره‌مند می‌شوند. به منظور ارائه صحیح و مناسب این کارکرد حسابرسان از صلاحیت حرفه‌ای و اخلاقی مناسبی بایستی برخوردار باشند تا جامعه نسبت به بی‌طرفی آنان اطمینان حاصل نماید. این موضوع و همچنین فقدان پژوهش‌های موجود درخصوص تأثیر جهت‌گیری اخلاقی بر بی‌طرفی حسابرسان این انگیزه را در نویسندگان مقاله حاضر به وجود آورد تا به عنوان اولین پژوهش، تأثیر جهت‌گیری اخلاقی بر بی‌طرفی حسابرسان را مورد مطالعه قرار دهند. از این‌رو، پرسش اصلی این تحقیق آن است آیا بی‌طرفی حسابرسان متأثر از جهت‌گیری اخلاقی است؟ هدف این پژوهش نیز در درجه اول بسط و گسترش مبانی نظری تحقیقات رفتاری در حسابرسی و در درجه دوم مطالعه اثرات جهت‌گیری اخلاقی بر بی‌طرفی حسابرسان به عنوان عنصر مهم قضاوت و تصمیم‌گیری در حرفه حسابرسی است. انتظار می‌رود این مقاله ارزش افزوده علمی به شرح زیر داشته باشد.

اول آنکه نتایج این پژوهش می‌تواند موجب بسط مبانی نظری تحقیقات در حوزه اخلاق در حسابرسی شود. این خود می‌تواند پژوهشگران را به انجام پژوهش‌های اخلاقی دیگری ترغیب نماید. دوم آنکه شواهد این پژوهش نشان خواهد داد که جهت‌گیری‌های اخلاقی نظیر ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی تا چه اندازه می‌تواند بی‌طرفی آنها را تحت‌الشعاع قرار دهد و در نتیجه بر قضاوت حسابرسان اثر گذارد. این موضوع می‌تواند اطلاعات سودمندی را در اختیار سیاست‌گذاران در حوزه حسابرسی برای تدوین خط‌مشی‌های حسابرسی قرار دهد. در بخش بعدی مقاله مبانی نظری، فرضیات، روش‌شناسی تحقیق و نتایج و یافته‌های تحقیق ارائه می‌شود.

۲- مبانی نظری و مروری بر پیشینه تحقیق

تمام حرفه‌های شناخته شده، برای خود یک آیین رفتارتهیه کرده‌اند. هدف اساسی از چنین آیین‌های رفتار ارائه رهنمود لازم به اعضاء برای حفظ تشخیص حرفه‌ای و اعمال رفتار به گونه‌ای است که کیفیت ضوابط حرفه آنها را بهبود بخشد.

تمام حرفه‌های شناخته شده چندین ویژگی مشترک دارند.

مهمترین این ویژگی‌ها عبارت‌اند از:

الف- مسئولیت خدمت به جامعه

ب- مجموعه پیچیده از دانش

ج- استاندارد‌های ورود به حرفه

امروزه اخلاق فردی، اجتماعی و شغلی موضوعی است که توجه زیادی را در سراسر جامعه به خود معطوف کرده است. دلیل این توجه دو نشانه بارز است. اول نقش مهم و پرمعنای رفتار اخلاقی در حفظ رقبای یک جامعه مدنی و دوم وجود تعداد پرشماری از نمونه‌های رفتار ضد اخلاقی (پوریان‌سب ۱۳۷۹). پذیرش مسئولیت در قبال جامعه از ویژگی‌های شاخص هر حرفه است و مقبولیت هر حرفه به میزان مسئولیتی بستگی دارد که آن حرفه در جامعه برعهده می‌گیرد. زمانی که انسان و رفتار انسان از حوزه فردی به حوزه اجتماعی توسعه و گسترش می‌یابد و پیامد آن افراد متعددی را در برمی‌گیرد مقوله اخلاق به شکل بارز و برجسته‌ای بروز و ظهور پیدا می‌کند. حرفه حسابرسی یکی از حرفه‌هایی است که نتایج آن افراد و اشخاص (حقیقی و حقوقی) متعددی را متأثر می‌نماید. لذا رعایت اخلاق در این حرفه نقش محوری را دارا می‌باشد. حرفه حسابرسی مانند سایر حرفه‌ها برای حفظ جایگاه خود، نیازمند کسب اعتماد عمومی است آنچه جامعه از حرفه حسابرسی انتظار دارد ارائه گزارش حسابرسی با کیفیت به جامعه می‌باشد. یکی از عوامل مهم و کلیدی کیفیت حسابرسی رعایت اصول اخلاقی است. رکن اساسی حرفه حسابرسی قضاوت است و برای رسیدن به قضاوت درست و مناسب رعایت اصل بی‌طرفی از مؤلفه‌های حیاتی آن است. بی‌طرفی در حسابرسی یکی از ابعاد تردید حرفه‌ای است و استانداردهای حسابرسی تردید حرفه‌ای را در بعد بی‌طرفی آن مدنظر قرار داده است. همان‌طوری که در متون حسابرسی مطرح است، حسابرسان برای اظهارنظر، شواهد زیربنای صورت‌های مالی را به صورت بی‌طرفانه مورد ارزیابی قرار می‌دهد. لذا ویژگی اخلاقی حسابرسان در مواجهه با شواهد و ارزیابی آن می‌تواند در نتیجه‌گیری آن تأثیر گذارد (قلعه سردی و همکاران، ۱۳۹۴). جهت‌گیری اخلاقی از نوع ایده‌آل‌گرایی برای ارزیابی و نتیجه‌گیری طبعاً با جهت‌گیری اخلاقی از نوع نسبی‌گرایی به لحاظ عقلی متفاوت خواهد بود چون حسابرسی همواره با قضاوت همراه است. در سال‌های اخیر رعایت نکردن اخلاق و اصول اخلاقی به چندین رسوایی مالی منجر شده است. شرکت‌های انرون، وردگام، آدلفی، تایکو، مارتا استوارت و پارمالات شرکت‌هایی هستند که دارای رویه‌های غیر اخلاقی و غیر حرفه‌ای بوده‌اند. لغزش‌های اخلاقی دیگری نیز در صنعت صندوق‌های سرمایه‌گذاری مشترک و در صنعت‌های اولیه گزارش شده است که البته رفتارهای غیر اخلاقی سهم بسزایی در مشکلات جهانی داشته است (فرهادی و همکاران، ۱۳۹۵).

فرهنگ‌ها و خرده‌فرهنگ‌ها (مانند کشور، قبیله، کلاس و امثالهم) تعیین می‌کنند. به طور کلی نسبی‌گرایی حوزه‌ای را در بر گرفته که یک شخص به حساب انکاء و اعتماد به تحلیل دیدگاه‌های شخصی خود از موقعیت‌ها، از رعایت اصول اخلاقی جامعه‌پسند اجتناب می‌ورزد. به عبارتی شخصی با جهت‌گیری اخلاقی نسبی‌گرایانه، تصمیمات خود را ابتدا بر اساس شرایط و سپس بر مبنای قوانین مورد قبول می‌سنجد (بنی‌مهد بیگی، ۱۳۹۱).

۲-۲- بی‌طرفی حسابرس

دیدگاه بی‌طرفی نگرشی است که حسابرس نه صداقت مدیریت را قطعی فرض می‌کند یا نه به صراحت آن را انکار می‌نماید. بلکه باید با نگرش بی‌طرفانه به آن بنگرد. این دیدگاه به طور نمادین تردید درست و تردید معقول نیز نامیده می‌شود. و پایه و اساس تحقیقات تجربی پیرامون ارزیابی شواهد حسابرسی بوده است. چنین دیدگاهی بیان می‌کند که حسابرس نباید فرض کند که مدیریت به طور کامل صادق است بلکه می‌بایست دیدگاه عاری از تعصب و بدون سوگیری را در مورد صداقت (عدم صداقت) مدیریت در پیش گیرد (گنجی، احدی، ۱۳۹۷).

بی‌طرفی حسابرس را می‌توان بر پایه دو اساس استوار کرد و به آن دست یافت: استقلال و درستکاری، حسابرسان در حالی که به سهامداران گزارش می‌کنند، عملاً به وسیله‌ی مدیران انتخاب می‌شوند. حسابرس تحت فشار مدیریت‌ها قرار دارد تا تحریف‌های صورت‌های مالی را در گزارش‌های خود مطرح نکند. بنابراین بر اساس تئوری اثباتی منافع کوتاه مدت او ایجاب می‌کند که بی‌طرفی خود را به نفع مدیریت واحد مورد رسیدگی نقض کند، اما در صورت عدم رعایت بی‌طرفی، نظام پاسخگویی در بلندمدت زیان‌هایی را به او وارد می‌کند، منافع بلندمدت او ایجاب می‌کند که بی‌طرفی را نقض نکند یا به گونه‌ای نقض کند که بتواند به احتمال زیاد از مخاطرات ناشی از نظام پاسخگویی رهایی یابد.

۲-۳- رابطه میان بی‌طرفی و جهت‌گیری اخلاقی

بی‌طرفی خود یکی از ویژگی‌های اخلاق حرفه‌است. این ویژگی در آیین رفتار حرفه‌ای حسابرسان مصوب ۱۶ شهریور ماه ۱۳۹۷ جامعه حسابداران رسمی ذکر شده است (آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی، ۱۳۹۷). در مفهوم جدید علم اخلاق تکالیفی را مطرح می‌نماید که به نحوه ارتباط فرد با خودش، دیگران، خدا و طبیعت نظر دارد به عبارتی

د- نیاز به اعتماد جامعه

توجه به آیین رفتار حرفه‌ای، موسسه‌های حسابرسی را ملزم به ارائه واکنش در برابر فعالیت‌های غیر قانونی افراد می‌کند که اعمال و رفتارشان آثار سوئی بر رفتار دیگران دارد. همچنین این موسسات برای حفظ شهرت و اعتبار، باید به تعهدهای قانونی خود پایبند باشند. تحقیق‌های انجام شده کنونی در زمینه آیین رفتار حرفه‌ای حسابداران و حسابرسان، بر افزایش فهم پذیری و پذیرش اصول اخلاق حرفه‌ای پذیرفته شده متمرکز شده است.

ویژگی‌های اشاره شده در بالا به خصوص موردهای الف و ب عمدتاً از ویژگی فردی حسابرس از قبیل جهت‌گیری اخلاقی و نیز بی‌طرفی او متأثر می‌باشند. به همین منظور در این بخش ابتدا به تبیین نظری مفاهیم جهت‌گیری اخلاقی و بی‌طرفی حسابرس پرداخته می‌شود و سپس ارتباط مفاهیم یاد شده با یکدیگر ارائه می‌شود.

۲-۱- جهت‌گیری‌های اخلاقی

مفهوم اخلاق مجموعه ایده آل‌های جامعه، ارزش‌هایی که شخص را به پرهیزگاری و پاکدامنی تشویق می‌کند.

تصمیم‌گیری اخلاقی فردی در سه مرحله انجام می‌شود:

- ۱) آگاهی از مبنای اخلاقی: تشخیص اینکه یک مسئله اخلاقی وجود دارد.
- ۲) قضاوت اخلاقی: تصمیم‌گیری در مورد اینکه چه چیزی درست است.
- ۳) رفتار اخلاقی: انجام کار درست

اخلاق از جنبه‌های فلسفی، آرمانی، انسانی، مذهبی، اجتماعی، فرهنگی و حرفه‌ای می‌تواند معانی، محدوده و محتوای ویژه‌ای داشته باشد. فرهنگ دهخدا اخلاق را به معنی خوی‌ها بیان کرده است.

به عقیده پژوهشگران، هنگام بررسی تصمیم‌گیری‌های اخلاقی یک شخص، تفاوت‌های فردی نظیر جهت‌گیری‌های اخلاقی را باید به عنوان یک عامل مهم در نظر گرفت. علاوه بر این، تفاوت‌های فردی در تصمیمات اخلاقی ممکن است به وسیله دو عامل اساسی مورد بررسی قرار گیرد: آرمان‌گرایی و نسبی‌گرایی. آرمان‌گرایی حوزه‌ای را در برمی‌گیرد که یک نفر خود را ملزم به انجام عمل صحیح و درست می‌کند و معتقد است، همیشه می‌توان در تصمیمات خود از آسیب رساندن به دیگران اجتناب کرد. به عبارتی افراد با آرمان‌گرایی بالا معتقدند که اعمال آنها باید عواقب مثبتی برای دیگران به همراه داشته باشد. نسبیت اصول اخلاقی به این معناست که اصول اخلاقی را

روبایی و شهبازی (۱۳۹۴) در پژوهشی تأثیر ایدئولوژی اخلاقی بر قضاوت اخلاقی حسابرسان را بررسی نمودند. یافته آنان حاکی از تأثیر مثبت ایدئولوژی اخلاقی حسابرسان بر هدف آنان در خصوص کتمان درآمد مالیاتی، مدیریت سود و ذخیره مطالبات با ریسک بالا با هدف افزایش پاداش مدیران است. همچنین آنان دریافتند که حسابرسان مطلق‌گرا و استثناء‌گرا نسبت به حسابرسان ذهنی‌گرا و موقعیت‌گرا، در هنگام قضاوت اخلاقی و مواجهه با چالش‌های اخلاقی موازن و اصول اخلاقی را بیشتر رعایت می‌کنند.

خواجهی مقدم و گرکز (۱۳۹۴)، در پژوهشی بررسی مقایسه‌ای ایدئولوژی‌های اخلاقی بر قضاوت اخلاقی حسابداران رسمی شاغل در سازمان حسابرسی انجام داده‌اند. یافته آنان حاکی از تأثیر ویژگی‌های فردی شامل سن و جنسیت و میزان آرمان‌گرایی و نسبی‌گرایی بر قضاوت اخلاقی بود.

حسینی، اوحدی و بنی مهد (۱۳۹۳) در پژوهشی جهت‌گیری‌های اخلاقی در جامعه پزشکان و حسابرسان را مورد بررسی قرار داده‌اند. یافته‌های آنان نشان می‌دهد که جهت‌گیری‌های ایده‌آل‌گرایی، نسبی‌گرایی و تعهد حرفه‌ای یکسان است و تفاوت معنی‌داری ندارد. همچنین شغل (حسابرسی و پزشکی) بر رفتار اخلاقی افراد تأثیرگذار نیست.

تقوی، دلخوش و آهنگری (۱۳۹۷) در تحقیقی بررسی تأثیر فرهنگ اخلاقی حاکم بر موسسه حسابرسی بر بی‌طرفی و صداقت حسابرس مورد بررسی قرار داده‌اند. تلاش‌های آنان ناظر بر اینست که در حوزه ادبیات رفتاری مربوط به حوزه حسابرسی، بحث روانشناختی حسابرسان و تأثیر آن بر بی‌طرفی و صداقت آنان مهم تلقی می‌گردد. همچنین فرهنگ حاکم بر موسسات نیز به عنوان عامل محیطی بر این رابطه تأثیر دارد. یافته‌های آنان حاکی از آن است که بین فرهنگ موسسه و بی‌طرفی و صداقت حسابرس رابطه قوی و معنا داری وجود دارد.

بابایی، عبدلی و ولیان (۱۳۹۸) در پژوهشی به تحلیل و واکاوی محتوایی و پیوندی ارزش‌های اخلاقی در بی‌طرفی حرفه حسابرسی پرداخته‌اند. نتایج آنان نشان داده است که بعد وظیفه‌شناسی اخلاقی محرک و عامل اصلی ارزش‌های محوری در بی‌طرفی حسابرس و تناسب ادراک حرفه‌ای با عملکرد به عنوان محرک سیستمی اصلی محسوب می‌شود. همچنین در بعد فضیلت اخلاقی مشخص گردید، تعلق به حرفه حسابرسی و نهادینه شدن ارزش‌ها دو عامل محرک در تقویت فضیلت اخلاقی حسابرس برای افزایش بی‌طرفی حسابرس می‌باشد. در نهایت در بعد ارزش‌گرایی اجتماعی و

ناظر به رفتار ارتباط است. و اخلاق حرفه‌ای که بخشی از این رفتار ارتباطی است می‌تواند متأثر از اخلاق فردی که ایده آل‌گرایی و نسبی‌گرایی جزئی از اخلاق فردی است باشد (عاملی، ۱۳۸۸).

حساس یگانه و همکاران (۱۳۹۵) در تحقیقی به بررسی تفاوت بین ذهنیت و عمل حسابرسان پرداخته‌اند که نتایج آن حاکی از تفاوت معنادار بین ذهنیت حسابرسان به مباحث اخلاقی و انجام آن در عمل است همچنین آیین رفتار حرفه‌ای نتوانسته به طور کامل به رفتار حسابرسان شاغل در حرفه جهت داده و آن را بهبود دهد. خسرو آبادی (۱۳۹۵) در تحقیقی به بررسی جهت‌گیری اخلاقی و تمایل به رشوه پرداخته است که نتایج آن حاکی از آن است که میان نسبی‌گرایی و تمایل به رشوه در میان حسابرسان بخش خصوصی رابطه معنا داری وجود دارد. سوهیزا (۲۰۱۱) در مطالعه دیگری ایدئولوژی اخلاقی و قضاوت اخلاقی حسابداران شاغل در مالزی را مورد بررسی قرار داده است. یافته‌های این مطالعه حاکی از تأثیر معنادار سن و جنسیت بر روی قضاوت اخلاقی است. لیکن ایدئولوژی اخلاقی بر روی قضاوت اخلاقی فاقد تأثیر است.

۲-۴- پیشینه تحقیق

جهت‌گیری‌های مهم اخلاقی که مدنظر این پژوهش است عبارتند از آرمان‌گرایی به این مفهوم که فرد معتقد است باید رفتار وی عواقب مثبت برای دیگران به همراه داشته باشد و نسبی‌گرایی به این معنا که شخص تصمیمات خود را ابتدا بر اساس شرایط و سپس بر مبنای قوانین مورد قبول می‌سنجد. هرکدام از این جهت‌گیری‌ها نقش خاصی در رفتار و کردار افراد حرفه‌ای دارد.

حساس یگانه و مقصودی (۱۳۹۰) در پژوهشی ارزش‌های اخلاقی و قضاوت حرفه‌ای حسابرس را بررسی نمودند. آنها عنوان کردند که کسب و کار امروز نیازمند تعاملات اجتماعی و رعایت ملاحظات اخلاقی است. الزام تحصیل سود و فعالیت‌های غیراخلاقی، نادیده گرفتن کردارهای پذیرفته‌شده در جامعه را توجیه نمی‌نماید. فرآیند تصمیم‌گیری به صورت ساختاری و از طریق بررسی انطباقی با مجموعه ضوابط اخلاقی تدوین شده از جانب نهادهای حرفه‌ای یا ارزش‌های اخلاقی حاکم بر جامعه قابل تبیین است. در این پژوهش تأثیر آیین رفتار حرفه‌ای بر چگونگی قضاوت‌های حسابرسی در دو گام انگیزشی و عمل‌گرایانه مطالعه شد. نتایج تحلیل‌های آماری نشان داد که تأثیر آیین رفتار حرفه‌ای بر انگیزش و عملکرد حسابرسان معنادار است.

شابوب^۴ و همکاران (۲۰۰۳)، رابطه بین نیت اخلاقی حسابرسان حرفه‌ای، تعهدات حرفه‌ای و سازمانی، و حساسیت اخلاقی را بررسی نمودند و به این نتیجه رسیدند که درجات بالای ایده‌آل‌گرایی، با تعهد حرفه‌ای بیشتر وابسته است، درحالی‌که درجات بالای نسبی‌گرایی با تعهد حرفه‌ای و سازمانی و حساسیت اخلاقی پایین‌تر وابسته است.

مارکوس و پیرا^۵ (۲۰۰۹) در پژوهشی با عنوان «بررسی رابطه بین جهت‌گیری‌های اخلاقی و قضاوت‌های اخلاقی»، به این نتیجه رسیدند که حسابرسان کم سابقه، تمایل بیشتری به جهت‌گیری نسبی‌گرایی دارند. هم‌چنین از نتایج جالب دیگر پژوهش، این بود که حسابرسان مرد نسبت به حسابرسان زن در قضاوت اخلاقی، پایبندی کمتری به موازن اخلاقی دارند و حسابرسان آموزش دیده نسبت به حسابرسان دیگر در قضاوت اخلاقی، پایبندی بیشتری به موازن اخلاقی دارند.

دوی و پریهاتن^۶ (۲۰۱۰) در پژوهشی به پیش‌بینی نیت اخلاقی دانشجویان حسابداری که مایل به اشتغال در حرفه حسابرسی بودند، پرداخته و به این نتیجه رسیدند که عقاید اخلاقی دانشجویان مورد مطالعه به طور مستقیم، تحت تأثیر آرمان‌گرایی بوده و آرمان‌گرایی نیز به طور غیرمستقیم نیت اخلاقی آنان را تحت تأثیر قرار می‌دهد.

هیلمرسون^۷ (۲۰۱۱) در پژوهشی سطح ادراک جهت‌گیری‌های اخلاقی بین دانشجویان و کارمندان حسابرسی مورد بررسی قرار داده است. یافته آن حاکی از اختلاف معنی‌دار در خصوص ادراک اخلاقی بین دانشجویان و کارمندان حسابرسی است. بنابراین هر دو گروه دارای سطح بالای آگاهی اخلاقی در حسابرسی هستند.

سوهیزا^۸ (۲۰۱۴) در پژوهشی تاثیرایدئولوژی اخلاقی را بر قضاوت اخلاقی حسابداران در مالزی مورد بررسی قرار داده است. یافته‌های ایشان نشان می‌دهند ایدئولوژی اخلاقی بر قضاوت آنها بدون توجه به موارد قانونی دارای تأثیر مثبت و معنادار است.

جنسون برگ و پیتر اهن^۹ (۲۰۱۶) در پژوهشی تأثیر فرهنگ اخلاقی در مؤسسات حسابرسی بر بی‌طرفی حسابرسان را مورد بررسی قرار داده اند. یافته آنان حاکی از آن است که حسابرسان مؤسساتی که دارای فرهنگ اخلاقی شامل رفتار اخلاقی و مجازات رفتار غیراخلاقی است به سوی بی‌طرفی تمایل بیشتری دارند و شواهد دیگر نشان می‌دهد که حسابرسان مؤسساتی که دارای فرهنگ اخلاقی قوی است بیشتر تمایل به حفظ بی‌طرفی دارند تا حسابرسان مؤسساتی که فرهنگ اخلاقی در آنان ضعیف است.

حفظ هنجارهای عامل محرک در این زمینه محسوب می‌شود

جبارزاده (۱۳۸۹) در پژوهشی به تبیین رابطه ی اخلاقیات و فرهنگ با محافظه کاری و مدیریت سود در نظام حسابداری ایران پرداخته است. یافته‌های او حاکی از این است که افراد با ایدئولوژی ایده‌آل‌گرا تمایل دارند که کمتر به مدیریت سود بپردازند؛ چرا که این عمل از نظر آنها ممکن است منافع دیگران را به خطر بیندازد.

فورسایت و اسکلنکر^۱ (۱۹۸۰) بر این باورند که ایدئولوژی اخلاقی فرد، عاملی مؤثر در تعیین و توضیح تفاوت در قضاوت‌های اخلاقی افراد می‌باشد. آرمان‌گرایی به اهمیت آثار تصمیمات فرد بر روی رفاه دیگران اشاره دارد. افراد با آرمان‌گرایی بالا معتقدند که اعمالشان بایستی عواقب مثبتی بر دیگران به همراه داشته باشد و افراد با آرمان‌گرایی پایین به این‌که همیشه اعمالشان بایستی عواقب مثبتی برای دیگران داشته باشد، معتقد نیستند. نسبی‌گرایی به میزانی که افراد قواعد اخلاقی کلی را نادیده می‌گیرند، اشاره دارد. افراد با نسبی‌گرایی بالا اعتقاد به حقایق اخلاقی مطلق ندارند و بر این باورند که اعمال اخلاقی فرد به ماهیت شرایط و افراد درگیر در آن بستگی دارد. از سوی دیگر، افراد با نسبی‌گرایی پایین، اعمال مطابق با اصول و قوانین کلی را ترجیح می‌دهند.

داگلاس و شوارتز^۲ (۱۹۹۹) به استناد پاسخ دانشجویان ترم آخر حسابداری به یک سری از موقعیت‌های فرضی

اخلاقی در زمینه حسابداری، به رابطه بین جهت‌گیری اخلاقی و تصمیمات اخلاقی آنان پی بردند. نتایج نشان داد که، دانشجویانی که درجه بالایی از ایده‌آل‌گرایی داشتند، گرایش بیشتری به تصمیمات اخلاقی داشتند؛ درحالی‌که دانشجویانی که درجه بالایی از نسبی‌گرایی داشتند، گرایش کمتری به تصمیمات اخلاقی داشتند.

داگلاس و ویر^۳ (۲۰۰۰) رابطه بین جهت‌گیری اخلاقی مدیران و میزان پایبندی آنان به بودجه را بررسی نمودند و به این نتیجه رسیدند که، همان‌طور که درجه ایده‌آل‌گرایی (نسبی‌گرایی) مدیران بالا می‌رود، پایبندی آنان به عملکرد طبق بودجه افزایش (کاهش) می‌یابد.

داگلاس و شوارتز (۲۰۰۱) در پژوهش دیگر، بر اساس چند موقعیت اخلاقی فرضی در رابطه با حسابرسی، رابطه بین جهت‌گیری اخلاقی حسابرسان با تصمیمات اخلاقی آنان بررسی شد. نتایج نشان داد که درجات بالای آرمان‌گرایی با تصمیمات اخلاقی تر وابسته است، اما هیچ رابطه با اهمیتی بین نسبی‌گرایی و تصمیمات اخلاقی یافت نشد.

اندازه‌گیری شده، تعیین شود (هومن، ۱۳۸۷). بنابراین با توجه به اینکه تعداد گویه (سؤال)‌های پرسش‌نامه مورد استفاده در پژوهش حاضر ۲۰ مورد بود، حداقل به ۱۰۰ (۵×۲۰) نمونه نیاز بوده که بدین منظور تعداد ۴۵۰ عدد پرسش‌نامه بین حساب‌رسان جامعه آماری به صورت تصادفی توزیع گردید که ۲۷۲ مورد آن قابل استفاده بوده و داده‌های آن با استفاده از نرم‌افزار لیزرل بر اساس رویکرد حداکثر راست‌نمایی مورد تحلیل قرار گرفت.

در پژوهش حاضر برای اندازه‌گیری پایایی ابزار پژوهشی از معیار پایایی ترکیبی (CR) استفاده شده است. هم‌چنین برای اندازه‌گیری روایی همگرا از روش تحلیل عاملی تأییدی با استفاده از معیارهای بار عاملی و میانگین واریانس استخراج شده (AVE) استفاده شده است و برای آزمون فرضیه‌های پژوهش نیز از روش مدل معادلات ساختاری (SEM) بهره گرفته شده است. اهم شاخص‌هایی که برای سنجش برازش الگوی مفهومی پژوهش مورد استفاده قرار گرفت، عبارت بود از: ریشه خطای میانگین مجذورات تقریب (RMSEA)، شاخص برازش هنجار شده (NFI)، شاخص برازش هنجار نشده (NNFI)، ریشه میانگین مربعات باقی‌مانده (RMR) و شاخص برازش افزایشی (IFI).

برای اندازه‌گیری روایی همگرایی سازه‌های مدل مفهومی پژوهش، از روش تحلیل عاملی تأییدی (CFA) استفاده گردید. روایی همگرا بیانگر آن است که شاخص‌های یک سازه، تا چه حد در تبیین واریانس مشترک سهم دارند. روش تحلیل عاملی تأییدی، یکی از روش‌های معتبر علمی برای اندازه‌گیری روایی سازه است که به برآورد بار عاملی و روابط بین مجموعه‌ای از شاخص‌ها و عوامل می‌پردازد. بار عاملی معرف همبستگی شاخص‌ها با عامل مربوطه است و مانند هرگونه همبستگی دیگر تفسیر می‌شود (هومن، ۱۳۸۷).

برای سنجش روایی هم‌گرا در تحلیل عاملی تأییدی بایستی دو معیار بار عاملی و میانگین واریانس استخراج شده در نظر گرفته شود. بار عاملی باید بزرگتر از ۰/۴ باشد و گویه‌هایی با بار عاملی کمتر از ۰/۴ بایست حذف گردند. هم‌چنین تأیید یا رد معناداری بارهای عاملی باید با توجه به اعداد معناداری (T-Value) صورت بگیرد. بدین ترتیب که در سطح خطای ۰/۰۵ بار عاملی که مقدار T-Value آن بزرگتر از ۱/۹۶ یا کوچکتر از -۱/۹۶ باشد، معنی‌دار است. در تحلیل عاملی اولیه گویه‌هایی که شرایط لازم را نداشته، حذف گردیدند و مجدداً تحلیل عاملی آزمون گردید. لازم به ذکر است که متغیر بی‌طرفی حساب‌رسان یا یک گویه سنجیده شده است لذا آزمون تحلیل عاملی برای آزمون روایی و پایایی این

سوپنی^{۱۰} (۲۰۱۷) در پژوهشی رابطه بین استدلال اخلاقی و تردید حرفه‌ای مورد بررسی قرار داده است. یافته‌های او حاکی از رابطه معنی‌داری بین استدلال اخلاقی و تردید حرفه‌ای است.

سوهیزا (۲۰۱۷) در پژوهشی وضعیت قضاوت و ایدئولوژی اخلاقی را بین حسابداران حرفه‌ای و دانشجویان حسابداری مورد بررسی قرار داده است. یافته‌های ایشان نشان می‌دهد که تفاوت معناداری در خصوص ایدئولوژی اخلاقی (ایده‌آل‌گرایی) بین حسابداران حرفه‌ای و دانشجویان است هم‌چنین یافته‌های نامبرده حاکی از آن می‌باشد که تفاوت معناداری در خصوص قضاوت اخلاقی بین دو گروه یادشده از پاسخ‌دهندگان به صورت کلی و نیز برای موارد غیراخلاقی و غیرقانونی وجود دارد.

۳- روش‌شناسی تحقیق

۳-۱- روش و ابزار تحقیق

پژوهش حاضر، توصیفی از نوع همبستگی می‌باشد. از آنجا که هدف از انجام این پژوهش بررسی رابطه بین جهت‌گیری اخلاقی و بی‌طرفی حساب‌رسان است. از روش همبستگی استفاده می‌شود. هم‌چنین با توجه به ماهیت و روشی که در این تحقیق استفاده می‌شود پژوهش از نوع توصیفی - پیمایشی به شمار می‌رود. داده‌های مورد استفاده در این پژوهش، با استفاده از پرسش‌نامه جمع‌آوری شده‌اند. حساب‌رسان شاغل در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی جمعیت هدف این پژوهش را تشکیل می‌دهند. قلمرو زمانی پژوهش نیز سال ۱۳۹۷ است. برای اندازه‌گیری متغیر وابسته (بی‌طرفی) از پرسش‌نامه (ون برگ و اوهن، ۲۰۱۶) استفاده گردیده است. برای اندازه‌گیری متغیرهای مستقل (ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی) از پرسش‌نامه موقعیت اخلاقی (EPQ) که توسط فارسیت طراحی شده است، استفاده گردید. این پرسش‌نامه شامل بیست سؤال بوده که ده سؤال اول پرسش‌نامه مذکور برای اندازه‌گیری درجه ایده‌آل‌گرایی است که با فرضیه اول در ارتباط است. ده سؤال دوم پرسش‌نامه مذکور نیز برای اندازه‌گیری درجه نسبی‌گرایی است. که با فرضیه دوم در ارتباط است.

از آنجا که روش‌شناسی مدل‌یابی معادلات ساختاری، تا حدود زیادی با برخی از جنبه‌های رگرسیون چند متغیری شباهت دارد، می‌توان از اصول تعیین حجم نمونه در تحلیل رگرسیون چندمتغیری برای تعیین حجم نمونه در مدل‌یابی معادلات ساختاری استفاده نمود. بر این اساس تعیین حجم نمونه می‌تواند بین ۵ تا ۱۵ مشاهده به ازای هر متغیر

۴- فرضیه های تحقیق

در استاندارد حسابرسی بی طرفی حسابرس از الزامات اخلاق حرفه ای است و نگرشی است که نه صداقت مدیریت را قطعی فرض می کند و نه صراحت آن را انکار می نماید. این موضوع یک عامل مهم در مرحله تصمیم سازی حسابرس است و یک حالت از حالت های روانشناختی حسابرس را تشکیل می دهد و از وضعیت روحی و اخلاقی حسابرس که شامل ایده آل گرای و نسبی گرای است می تواند متأثر باشد به همین منظور و با توجه به مبانی نظری تحقیق فرضیه های تحقیق نیز به صورت زیر تدوین می شود:

(۱) ایده آل گرای بر بی طرفی حسابرس تأثیرگذار است.

(۲) نسبی گرای بر بی طرفی حسابرس تأثیرگذار است.

۵- یافته های پژوهش

۵-۱- آمار توصیفی

در این بخش پس از جمع آوری و تلخیص داده ها با استفاده از نرم افزار ۸ ، ۱۸ Lisre و SPSS22 از طریق شاخص های توصیفی و آمار استنباطی استفاده شده است. مشخصه های جمعیت شناسی اعضاء نمونه نشان می دهد که ۱۹۲ نفر از مشارکت کنندگان مرد (۷۱ درصد) و ۸۰ نفر (۲۹ درصد) زن بوده اند. از نظر مرتبه شغلی ۴۱ نفر (۱۵ درصد) حسابرسی، ۵۰ نفر (۱۸ درصد) حسابرس ارشد، ۴۵ نفر (۱۷ درصد) سرپرست، ۵۸ نفر (۲۱ درصد) مدیر و ۷۸ نفر (۲۹ درصد) شریک حسابرسی بوده اند تماماً در بخش خصوصی (مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران) مشغول به فعالیت بوده اند. از نظر مدرک تحصیلی، ۲۹ نفر (۱۱ درصد) کارشناسی، ۸۱ نفر (۳۰ درصد) دانشجوی کارشناسی، ۳۷ نفر (۱۴ درصد) کارشناسی ارشد، ۹۸ نفر (۳۶ درصد) دانشجوی کارشناسی ارشد، ۶ نفر (۲ درصد) دکتری و ۲۱ نفر (۷ درصد) دانشجوی دکتری بوده اند.

۶- آزمون فرضیه تحقیق

برای آزمون فرضیه های پژوهش از روش مدل معادلات ساختاری (SEM) استفاده گردید که نتایج حاصل به طور خلاصه در جدول شماره ۳ نشان داده شده است، نتایج نشان می دهد که:

ایده آل گرای تأثیر مثبت ۳۶ درصدی بر بی طرفی حسابرس دارد و این تأثیر از نظر آماری معنادار است چرا که آماره T-Value مربوطه برابر با ۵/۳۶ می باشد و این میزان از

متغیر موضوعیت نداشت و صرفاً روایی و پایایی متغیرهای ایده آل گرای و نسبی گرای مورد آزمون قرار می گیرد. همان طور که در جدول شماره ۱ نشان داده شده است، بارهای عاملی همه گویه های باقی مانده بزرگتر از ۰/۴ بوده که از نظر آماری نیز معنی دار هستند چرا که میزان T-Value آنها بزرگتر از ۱/۹۶ می باشد. میزان میانگین واریانس استخراج شده (AVE) نیز باید بزرگتر از ۰/۴ باشد (مگنر و همکاران، ۱۹۹۶). هم چنین مقادیر AVE متغیرهای ایده آل گرای و نسبی گرای هر دو بیشتر از ۰/۴ می باشند و بدین ترتیب می توان از روایی همگرای این متغیرها اطمینان حاصل نمود.

جدول ۱: تحلیل عاملی سازه های مدل مفهومی پژوهش

نام متغیر	گویه	بار عاملی	آماره T	خطای استاندارد	AVE
ایده آل گرای	IDE1	۰/۸۳	۱۶/۶۱	۰/۳۱	۰/۶۴۹
	IDE2	۰/۸۳	۱۶/۸۰	۰/۳۱	
	IDE3	۰/۸۸	۱۸/۲۷	۰/۲۳	
	IDE4	۰/۹۳	۲۰/۳۰	۰/۱۴	
	IDE5	۰/۹۱	۱۹/۲۹	۰/۱۷	
	IDE6	۰/۷۶	۱۴/۴۹	۰/۴۲	
	IDE8	۰/۷۳	۱۳/۹۴	۰/۴۷	
	IDE9	۰/۶۹	۱۲/۸۳	۰/۵۲	
	IDE10	۰/۶۴	۱۱/۵۲	۰/۵۹	
	نسبی گرای	REL2	۰/۶۰	۹/۵۳	
REL3		۰/۷۵	۱۳/۶۱	۰/۴۴	
REL4		۰/۷۲	۱۲/۹۸	۰/۴۸	
REL5		۰/۸۷	۱۶/۵۸	۰/۲۴	
REL6		۰/۶۹	۱۲/۳۷	۰/۵۲	
REL7		۰/۶۶	۱۱/۵۴	۰/۵۶	
REL8		۰/۶۵	۱۱/۳۵	۰/۵۸	

به منظور تعیین پایایی سؤالات پرسش نامه از روش پایایی سازه (CR) استفاده شد و مقدار پایایی ترکیبی برای هر دسته از سؤالات باقی مانده متغیرهای پژوهش، مورد اندازه گیری قرار گرفت. نتایج پایایی سؤالات در جدول شماره ۲ ارائه گردیده است. همان طور که در جدول شماره ۲ مشاهده می شود مقادیر پایایی ترکیبی متغیرهای پژوهش بیشتر از ۰/۷۰ می باشد و این نشان از پایایی ابزار پژوهش دارد.

جدول ۲: نتایج پایایی سازه های مدل مفهومی پژوهش

سازه	تعداد گویه	پایایی ترکیبی
ایده آل گرای	۹	۰/۹۴۳
نسبی گرای	۷	۰/۸۷۶

۱/۹۶ بیشتر می‌باشد بنابراین فرضیه تأثیر ایده‌آل‌گرایی بر بی‌طرفی حسابرسی را نمی‌توان رد کرد.

نسبی‌گرایی تأثیر منفی ۴ درصدی بر بی‌طرفی حسابرسی دارد ولی این تأثیر از نظر آماری معنادار نیست چرا که آماده T-Value مربوطه برابر با ۰/۶۱- می‌باشد و این میزان از ۱/۹۶- بیشتر می‌باشد بنابراین فرضیه تأثیر نسبی‌گرایی بر بی‌طرفی حسابرسی رد می‌شود.

در جدول شماره ۴، تعدادی از شاخص‌های مهم برازش الگوی مفهومی نیز اندازه‌گیری شده است. لازم به یادآوری است که مجموعه وسیعی از معیارها و شاخص‌های برازندگی وجود دارند که می‌توانند برای اندازه‌گیری کل الگو مورد

استفاده قرار گیرند. یک محقق باید از معیارهای مختلفی برای قضاوت در مورد برازش مدل استفاده کند، زیرا شاخص واحدی وجود ندارد که به طور قطعی برای آزمون مدل، مورد قضاوت و ارزیابی قرار گیرد (کلانتری، ۱۳۸۸). بر این اساس در اینجا به چند شاخص مهم سنجش برازش الگوی مفهومی اشاره می‌شود که در این پژوهش مورد اندازه‌گیری قرار گرفته است. (جدول ۴)

همان‌طور که در جدول ۴ مشاهده می‌شود، مقادیر تمامی شاخص‌ها نشان‌دهنده برازش مناسب و قابل قبول الگوی مفهومی پژوهش می‌باشد. بنابراین، همخوانی الگوی مفهومی با داده‌های گردآوری شده مورد تأیید واقع می‌شود.

جدول ۳: نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش

نتیجه آزمون	آماره T-Value	ضریب مسیر	فرضیه
رد نمی‌شود	۵/۳۶	۰/۳۶	ایده‌آل‌گرایی بر بی‌طرفی حسابرسی تأثیرگذار است
رد می‌شود	-۰/۶۱	-۰/۰۴	نسبی‌گرایی بر بی‌طرفی حسابرسی تأثیرگذار است

جدول ۴: ارزیابی برازش کل الگوی مفهومی پژوهش

شاخص‌های برازش الگوی مفهومی	مقادیر محاسبه شده شاخص‌ها	مقادیر توصیه شده	وضعیت برازش
Chi Square	۲۶۶/۰۹	-	-
Df	۱۰۱	-	-
Chi Square/Df	۲/۶۳۴۶	Chi Square/Df ≤ 3	قابل قبول
RMSEA	۰/۰۷۸	RMSEA ≤ ۰/۰۸	قابل قبول
NFI	۰/۹۰	NFI ≥ ۰/۹۰	قابل قبول
NNFI	۰/۹۳	NFI ≥ ۰/۹۰	قابل قبول
RMR	۰/۱۵	RMSEA ≤ ۰/۵	قابل قبول
IFI	۰/۹۳	CFI ≥ ۰/۹۰	قابل قبول

۷- نتیجه‌گیری و بحث

حرفه حسابرسی مسئولیت‌های عمومی مهمی دارد. از آنجا که نهاد‌های حسابداری حرفه‌ای الزامات اخلاقی برای حسابداران حرفه‌ای تعیین کرده‌اند وظیفه حسابرسان است که این الزامات را در عمل به اجرا در آورند تا از وجود مسئولیت پاسخگویی و اعتماد‌پذیری اطمینان حاصل کنند. جهت‌گیری اخلاقی دستورالعملی را برای شکل‌گیری اعتقادات، رفتارها و ارزش‌های فردی ارائه می‌دهد که در برخورد با معضلات اخلاقی مورد استفاده قرار می‌گیرد. همان‌طوریکه قبلاً اشاره شد جهت‌گیری اخلاقی دارای دو بعد شامل ایده‌آل‌گرایی و نسبی‌گرایی است.

این پژوهش اثر هرکدام از ابعاد جهت‌گیری اخلاقی را بر بی‌طرفی حسابرسی مورد مطالعه قرار داده است. آزمون فرضیه‌ها و آنالیز داده‌های این مطالعه نشان داد که ایده‌آل‌گرایی اخلاقی بر بی‌طرفی حسابرسی تأثیرگذار است و دارای رابطه‌ی مثبت و معنی‌داری است در حالیکه نسبی‌گرایی اخلاقی بر بی‌طرفی حسابرسی تأثیرگذار نبوده است و دارای رابطه‌ی ضعیف و منفی است.

به‌طور خلاصه این مطالعه نشان داد که حسابرسان ارزش‌های اخلاقی را فارغ از نتایج آن در مواجهه با مدیریت و صاحبکار در نظر گرفته و به آن عمل می‌نمایند. همچنین الزامات و آیین رفتار حرفه‌ای تدوین شده توسط نهادهای حرفه‌ای و نتایج پژوهش‌های قبلی از جمله یگانه و همکاران

- فهرست منابع
- * (۱۳۹۵)، خسروآبادی (۱۳۹۵)، فرهادی و داداشی نسب (۱۳۹۵)، سوهیزا (۲۰۱۱) با نتایج این پژوهش همسو است.
- بنابراین آینده حرفه حسابرسی به جهت‌گیری اخلاقی توسط حسابرسان این حرفه بستگی داشته و در آینده حرفه حسابرسی موثر و لازم است. با تبیین اهمیت معیارهای اخلاقی والا و آموزش ضرورت درستکاری فردی، حسابرسان فعلی و آتی را به سوی درستکاری و صداقت سوق می‌دهد.
- این مطالعه در حوزه تحقیقات رفتاری قرار دارد و تحقیقات رفتاری بیانگر آن است که توانایی افراد در اتخاذ قضاوت‌ها و تصمیم‌گیری حرفه‌ای تا چه میزان تحت تاثیر جهت‌گیری‌های اخلاقی و روان‌شناختی آنها است. و نتایج آن نشان می‌دهد که قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسی در حوزه اخلاق حرفه‌ای به ویژه بی‌طرفی، تحت تاثیر اتخاذ جهت‌گیری اخلاقی حسابرس است.
- بدیهی است که بکارگیری اخلاق در حسابرسی توسط حسابرسان این اطمینان برای استفاده‌کنندگان از اطلاعات حسابداری حاصل می‌شود که این اطلاعات قابل اتکاء بوده و می‌توان در تصمیم‌گیری از آنها استفاده کرد و با توجه به تاثیر اخلاق در اطلاعات حسابداری می‌توان در پیشرفت‌های آتی حرفه حسابرسی نیز موثر باشد. اعتماد نقش اساسی در توسعه حرفه حسابرسی دارد پس چه باید کرد که جامعه نسبت به حسابرسان اعتماد پیدا کنند. جواب واضح است، اخلاق و آیین حرفه‌ای رعایت نکردن اخلاق در حسابرسی، چالش حرفه‌ای شرکت‌های بزرگ و به طبع آن چالش‌های حسابرسی و بی‌اعتباری این حرفه را به همراه دارد. یافته‌های این پژوهش می‌تواند پیشنهاداتی برای قانونگذاران، نهاد‌های حرفه‌ای، سیاست‌گذاران بازار اوراق بهادار، موسسات حسابرسی و سازمان حسابرسی از قبیل اجباری کردن آموزش اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابرسان مستقل، تشویق موسسات حسابرسی به حسابرسی فرهنگی خود به صورت دوره‌ای و به منظور آگاهی از گزارش‌های موجود در زمینه اخلاق حرفه‌ای، ترتیب دادن دوره‌های آموزشی درون سازمانی برای کلیه کارکنان موسسات حسابرسی در تمام سطوح، ارائه درس تصمیم‌گیری اخلاقی و اخلاق حرفه‌ای در دوره‌های تحصیلات تکمیلی، انتشار منشور اخلاق متناسب با هر صنعت و الزام حسابرسان به پیروی از آنها و انتشار نشریاتی در زمینه معرفی جهت‌گیری‌های اخلاقی و تبیین مفیدترین جهت‌گیری‌ها برای تصمیم‌گیری
- * پوریانسب، امیر (۱۳۷۹) اصول اخلاق حرفه‌ای، ماهنامه حسابدار، سال چهارم، شماره ۱۳۷
- * حساس‌گیانه، یحیی و مقصودی، امید (۱۳۹۰) ارزش‌های اخلاقی در قضاوت حرفه‌ای حسابرس، فصلنامه اخلاق در علم و فناوری، دوره ۶، شماره ۱، صص: ۶۲-۷۳.
- * رویایی، رمضانعلی و شهبازی، ندا (۱۳۹۴) تاثیر ایدئولوژی اخلاقی بر قضاوت اخلاقی حسابرسان، پایان‌نامه کارشناسی ارشد، مؤسسه آموزش‌های غیردولتی و غیرانتفاعی برندک، دانشکده مدیریت و حسابداری
- * خواجوی مقدم، ابراهیم و گرکز منصور (۱۳۹۴) بررسی مقایسه‌ای ایدئولوژی‌های اخلاقی بر قضاوت اخلاقی حسابداران رسمی شاخص در سازمان حسابرسی کنفرانس بین‌المللی اقتصاد کاربردی و تجارت.
- * حسینی، سلیمانی و اوحدی (۱۳۹۳) مقایسه جهت‌گیری‌های اخلاقی در جامعه پزشکان و حسابرسان، فصلنامه مدیریت فرهنگی، سال هشتم، شماره ۲۶.
- * جبارزاده کنگرلویی، سعید (۱۳۸۹) تبیین رابطه اخلاقیات و فرهنگ با محافظه‌کاری و مدیریت سود در نظام حسابداری ایران، و رساله دکتری دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات تهران.
- * نبی‌مهد، بیگی (۱۳۹۱) رابطه بین ارزش‌های فردی و نیت اخلاقی حسابرسان، فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، سال هفتم، شماره ۴.
- * شیخی قلعه‌سردی، شایسته و خردمند (۱۳۹۴)، بررسی تاثیر روابط میان فردی و جهت‌گیری اخلاقی بر روی استدلال اخلاقی حسابرسان در سازمان حسابرسی، پنجمین کنفرانس ملی و سومین کنفرانس بین‌المللی حسابداری و مدیریت، تهران، شرکت خدمات برتر
- * فرهادیو داداشی نسب (۱۳۹۵)، بررسی تاثیر رویکرد اخلاقی بر حسابرس، کنفرانس بین‌المللی مدیریت و حسابداری، تهران، مؤسسه دآمزش عالی نیکان
- * گنجی و احمدی (۱۳۹۷)، به سوی چاقوب نظری تردید حرفه‌ای در حسابرسی، دو ماهنامه حسابرسان داخلی، جلد سوم، شماره ۴ و ۵، صفحات ۱۳-۳۰
- * عاملی (۱۳۸۸)، رویکرد نظری به دانش اخلاق حرفه‌ای، فصلنامه پژوهشی پژوهش‌نامه اخلاق، سال یکم، شماره ۴، صفحات ۱۱۳-۱۴۸
- * حساس یگانهو حسینی (۱۳۹۵)، رشد اخلاقی یا آیین رفتار حرفه‌ای: تفاوت بین ذهنیت و عمل حسابرسان، فصلنامه

- * Uswati Dewi, N. H., Prithatin, T., (2010), "Predicting intended ethical behavior of auditor candidate on accounting students", The 18th Annual Conference on Pasific Basin Finance, Economic Accounting and Management (PBFEM), available at: <http://ssm.com/abstract2026403>

اخلاق در علوم و فناوری، سال یازدهم، شماره ۲، صفحات ۱۱۳-۱۲۲

- * خسروآبادی (۱۳۹۵)، جهت گیری اخلاقی و تمایل به دریافت رشوه، شواهدی از بخش خصوصی حرفه حسابرسی، فصلنامه علمی و تحقیقی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، بهار، صفحات ۱۳-۲۳
- * تقوی، دلخوش و آهنگری (۱۳۹۷)، بررسی فرهنگ اخلاقی حاکم بر موسسه حسابرسی بر بی طرفی و صداقت حسابرس، کنفرانس بین المللی مدیریت و حسابداری، شرکت همایشگران مهر اشراق
- * بابایی، عبدلی و ولیان (۱۳۹۸)، تحلیل و واکاوی محتوایی و پیوندی ارزش های اخلاقی در بی طرفی حرفه حسابرسی، فصلنامه علمی و پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال هشتم، شماره ۳۱

یادداشت‌ها

1. forsyth & skelenker
2. douglas & schwartz
3. Douglas&wier
4. shaob
5. marques & perieria
6. dewi & prithatin
7. Hilmerson
8. suhaiza
9. Jansvanberg& peterohman
10. supeni

- * Forsyth, D (1980), A Tannoomy of Ethiscal Ideologies "Journal of Personality and Social Psychology, Vol 39, 175-184.
- * Douglas, P. C. R. A. Donidaco, and B. N. Schwartz, 2001, "The Effect of Organizational Culture and Ethical Orientation on codonters" Ethical Judgments," Journal of Business business practices. The inflocetice of personal morel philosophies Journal of Business Ethics 11 (May-June), 461-470.
- * Douglas, P. C., and B Wier 2000, "Integrasing Ethical Dimersions info a Mcdel of Bodgreny Slack Creation", Journal of Businus Ethics 25 (3) 267-277.
- * Supeni Anggraeni mapuasari, 2017, The Ethics of Professional Skepticism: A Studyin indonesia Supreme Audit Institution, President Unerersity
- * Hilmerson, 2011, Ethical Conciousness in auditing A comparison of Students and employees, Norwegian School of Economics.
- * Jansvanberg & Peterohman, 2016, Does Ethical Cuitural in Audit firms Support Audilar objectivity, yournal Accountiny in Europe vol 13, 2016.
- * Suhaiza Ismail, 2017, Ethical judgement AND Ethical iDEology of Accountiny Professionals AND Accountiny STUDents, Asian journal of Accountiny perspectites 10 (2017) 99-113.
- * Suhaiza Ismail, 2014, Effect of etheical ideologies on ethical judgment of future accountants: Malaysian edivence Asian Review of Accountiny 22 (2)
- * Suhaiza Ismail and Nazli A, Mohad Ghazali, 2011, Ethical ideology AND Ethical Judgments of Accountiny practioners in Malaysia, international journal of Business Vol. 13, No, 2, 107-123.
- * Douglas, P. C. R. A. Donidaco, and B. N. Schwartz, (2001), "The Effect of Organizational Culture and Ethical Orientation on Accountants" Ethical Judgments," Journal of Business Ethics 34 (2), 101-121.
- * Marques, P A; Perieria J. A (2009), "Ethical Ideology and Ethical Judgment in the portogess accounting profession"; Journal of Business Ethies, 86-227-242.