



فصلنامه علمی پژوهشی دانش سرمایه‌گذاری  
دوره ۱۲ / شماره ۳ (پیاپی ۴۷) / پائیز ۱۴۰۲  
صفحه ۲۹۱ تا ۳۱۶

## شناسایی و رتبه بندی ابعاد و مولفه های مدل بنیان های اخلاقی آموزش حسابداری و تمایل سهامداران مبتنی بر مدل کنفوسیوس

فاطمه نصوری گزنی

دانشجوی دکتری حسابداری، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران  
f.ns11@yahoo.com

محمدرضا وطن پرست

استادیار، گروه حسابداری، واحد رشت، دانشگاه آزاد اسلامی، رشت، ایران (نویسنده مسئول)،  
vatanparast@alumni.ut.ac.ir

کیهان آزادی مهدی

استادیار، گروه حسابداری، واحد رشت، دانشگاه آزاد اسلامی، رشت، ایران  
Ka.cpa2012@yahoo.com

مشکی مباوقی

دانشیار، گروه مالی، پیام نور رشت، دانشگاه پیام نور، رشت، ایران  
m\_meshki@pnu.ac.ir

تاریخ دریافت: ۹۹/۰۷/۳۰ تاریخ پذیرش: ۹۹/۱۱/۰۱

### چکیده

پژوهش حاضر به دنبال شناسایی و رتبه بندی ابعاد و مولفه های مدل بنیان های اخلاقی آموزش حسابداری و تمایل سهامداران مبتنی بر مدل-کنفوسیوس است. پژوهش حاضر از نوع توسعه ای-کاربردی است و از نوع توصیفی-پیمایشی و ابزار گردآوری داده ها پرسشنامه است. جامعه مورد مطالعه مدیران و روسا و اساتید دانشگاهی بودند و که از نظرات آنها پیرامون ابعاد و مولفه های پیشنهادی که از مبانی نظری و پیشینه تحقیقات استخراج شده است استفاده می گردد و در نهایت نیز شامل ۱۲ نفر از خبرگان می باشند، انتخاب نمونه تحقیق از نوع سطح اشباع و هدفمند می باشد. بعد از توزیع پرسشنامه خبرگان و جمع آوری داده های پژوهش نتایج بر اساس روش دلفی فازی و رتبه بندی با استفاده از نرم افزار ANP انجام شد. با بررسی پیشینه تحقیقات انجام شده و مبانی نظری ابعاد مدل شناسایی گردید که شامل مهارت های اخلاقی، رفتار اخلاقی، بنیان های اخلاقی فردی، بنیان های اخلاقی الزام آور، اصول کنفوسیوس و چشم انداز تمایل (ارزش) سهامداران می باشند. بعد از شناسایی ابعاد، با بررسی نظر خبرگان و اظهار نظر آنها نتایج با تحلیل دلفی فازی، مولفه های تایید شده به شرح زیر می باشد: حساسیت، صداقت، کرامت انسانی، اخلاص و پاکی و ... با بررسی ابعاد پژوهش می توان بیان کرد که از دیدگاه خبرگان، مهارت های اخلاقی در مقایسه سایر ابعاد اولویت اول را دارد، همچنین در ادامه بنیان های اخلاقی فردی،

بنیان‌های اخلاقی الزام آور، رفتار اخلاقی، چشم‌انداز تمایل (ارزش) سهامداران، اصول کنفوسیوس در اولویت‌های بعدی قرار دارد. همچنین مولفه‌ها نیز رتبه‌بندی شدند. به‌طور کلی می‌توان بیان کرد اخلاق، رفتارهای اخلاقی و بنیان‌های آن بسیار با اهمیت بوده است و می‌تواند در جامعه و افرادی که تربیت می‌شوند موثر باشد.

**واژه‌های کلیدی:** اخلاق، رفتار اخلاقی، بنیان‌های اخلاقی، اصول کنفوسیوس، چشم‌انداز ارزش سهامداران.

#### ۱- مقدمه

معرفی استانداردهای اخلاقی یکی از اهداف آموزش حسابداری است و از آن حمایت گسترده‌ای شده است. انتقال استانداردهای اخلاقی به عنوان ضرورت اجتماعی شدن دانشجویان در حرفه حسابداری (کلیکمن و هنینگ<sup>۱</sup>، ۲۰۰۰) توصیف شده است. وارث<sup>۲</sup> (۲۰۰۰) حتی ادعا می‌کند که اکثریت قریب به اتفاق شرکت‌های حسابداری "به‌طور عمده بر دانشگاه‌ها برای پوشش اخلاق و رفتار اخلاقی‌ای که از این حرفه انتظار می‌رود، به‌جای آرایه آموزش‌های اخلاقی به خودشان تکیه می‌کنند". تحقیقات نشان می‌دهد که آموزش دانشگاهی تاثیر مثبتی بر استانداردهای اخلاقی دانشجویان حسابداری (کلر<sup>۳</sup> و همکاران، ۲۰۰۷)، توانایی شناختی اخلاقی آن‌ها (جونز<sup>۴</sup> و همکاران، ۲۰۰۳) و استدلال قراردادی آن‌ها دارد (دلپورتاس<sup>۵</sup> و همکاران، ۲۰۰۶). مطالعات بی‌شماری که اخلاق دانشجویان را بررسی می‌کنند نشان می‌دهند که توانایی استدلال اخلاقی به تجربه حرفه‌ای، ایدئولوژی سیاسی، جنسیت، و معدل بستگی دارد (کریستنزن<sup>۶</sup> و همکاران، ۲۰۱۶). برای آموزش اخلاق در حسابداری، عواطف و شهود یک مبنای قوی را ارائه نموده که دانشجویان می‌توانند برای بکار بردن استانداردهای حرفه‌ای رفتار اخلاقی استفاده نمایند. بطور کلی، اخلاق کنفوسیوسی، با تاکید بر ارزشهای اخلاقی، اصول و ابعاد اخلاقی در تصمیم‌گیری، بر دیدگاه‌های تمایل سهامداران تاثیر می‌گذارد. کنفوسیوس‌گرایی، "نظام اصلی و ماندگار فلسفی است ... که در ذهن هر فرد مجسم شده است" (چیو<sup>۷</sup>، ۲۰۰۲). با توجه به ابعاد اخلاقی تصمیم‌گیری که توسط اخلاق کنفوسیوسی شدیداً مورد حمایت قرار می‌گیرد و انتظار می‌رود نتایج متفاوتی حاصل شود. همچنین از اینرو، برای آموزش اخلاق در حسابداری، تمرکز بر قضاوت اخلاقی باید با عواطف و شهود افراد گسترش یابد که در مدل هایدت مطرح شده است. تحقیقات قبلی نشان داده‌اند که مبانی اخلاقی به عنوان مبنایی برای شهودهای اخلاقی و قضاوت‌های اخلاقی عمل می‌کنند (هایت و گراهام<sup>۸</sup>، ۲۰۰۷)، و مفاهیم کنترل‌کننده بنیان‌های اخلاقی در

1 Clikeman & Henning  
2 Warth  
3 Keller  
4 Jones  
5 Dellaportas  
6 Christensen  
7 Chiu  
8 Haidt & Graham

واقع ارزش های اخلاقی پایه ای هستند که ثابت شده عوامل مهم جهت گیری های CSR هستند (اسمیت<sup>۱</sup> و همکاران، ۲۰۰۷).

بنیان های اخلاقی و اخلاق کنفوسیوسی بر هم تعامل می کنند و بطور مشترک بر دیدگاه های تمایل سهامدار تاثیر می گذارند. با توجه به ماهیت چندبعدی این دو ساختار، انتظار می رود که اثرات تعاملی بنیان های اخلاقی و اخلاق کنفوسیوسی در ابعاد مختلف فرق داشته باشند. بنابراین، ما با استفاده از پژوهش های مشخص و برجسته به عنوان مبنا، اخلاق کنفوسیوسی را به عنوان مفهوم چند بُعدی در این پژوهش با توجه به فضائل و اصول اخلاقی در نظر می گیریم. با توجه به تعادل بین اخلاق کنفوسیوسی و بنیان های اخلاقی الزامی، استدلال می شود که اثرات بنیان های اخلاقی الزامی ممکن است زمانی قویتر شود که مدیران به دنبال رعایت اخلاق کنفوسیوسی بالاتر باشند. در این پژوهش مدل ارزش سهامداران که در این پژوهش تمایل سهامداران نام برده شده است بر پایه مسئولیت اجتماعی شرکت تعریف می گردد. مسئولیت اجتماعی شرکت یکی از مباحث با اهمیتی است که در مقاطع ارشد و دکتری در رشته حسابداری مورد بحث و تحلیل قرار می گیرد. از سوی دیگر مباحث حسابداری و اخلاق نیز بسیار با اهمیت می باشد به طوری که پیرامون اساتید در مقاطع تحصیلی دانشگاهی به تشریح استانداردهای حرفه ای رفتار اخلاقی می پردازند. همچنین مبحث اخلاق کنفوسیوسی نیز یکی از فرهنگ سازی های آسیای شرقی می باشد که ما برای اولین بار می خواهیم این موضوع را در پژوهش های حسابداری بررسی کنیم. در این راستا از مدل محقق ساخته ای استفاده می کنیم که با تحلیل های شخصی و تجربی ساخته می شود. اما مساله ای که موجود می باشد این است که از نظرات خبرگان با توجه به اینکه تجربه چندین ساله و با اهمیتی در آموزش این مباحث دارند، بهره گرفته می شود. با توجه به اینکه اخلاق کنفوسیوسی در چین سنتی بسیار تاثیرگذار بوده و امروزه با توجه به افزایش تعاملات بین دو کشور و همچنین ترویج استفاده از کالاهای چینی و رونق گرفتن تجارت و کسب و کار، در این پژوهش تصمیم گرفته شد کنفوسیوس گرایی که به یک سنت فرهنگی<sup>۲</sup> اشاره دارد از منظر بنیان های اخلاقی آموزش حسابداری بررسی گردد به عبارتی مدل کنفوسیوس برای اولین بار در تحقیقات حسابداری و مدیریت مورد استفاده قرار گرفته است که از این منظر نیز پژوهش حاضر جدید و نوآور می باشد و نویسندگان در این راستا تحقیقاتی انجام نداده اند و خلا تحقیقاتی احساس شد. همچنین با توجه به اینکه دیدگاه آموزش مخصوصاً در حسابداری نسبت به گذشته تغییر کرده است و از سوی دیگر در مقاطع تحصیلی کارشناسی ارشد و دکتری به مبحث اخلاق بیشتر تمرکز می گردد و همچنین در عصر جدید نیز مساله اخلاق بسیار با اهمیت تر از گذشته می باشد. بنابراین هدف پژوهش حاضر شناسایی و رتبه بندی مولفه های مدل بنیان های اخلاقی آموزش حسابداری و تمایل سهامداران مبتنی بر مدل کنفوسیوس می باشد. در این راستا سوال تحقیق مطرح می گردد:

- مدل بنیان های اخلاقی آموزش حسابداری و تمایل سهامداران مبتنی بر مدل کنفوسیوس مرکب از چه ابعاد و مولفه هایی است؟ و رتبه بندی ابعاد و مولفه های بدست آمده چگونه است؟

1 Smith

2 Cultural Tradition

## مبانی نظری و مروری بر پیشینه پژوهش

### بنیان‌های اخلاقی و چشم‌اندازهای تمایل (ارزش) سهامداران

تحقیقات گذشته نشان داده است که استدلال اخلاقی پیشرفته با اعتقاداتی مرتبط است که شرکت‌های تجاری دارای مسئولیت‌های اجتماعی و اخلاقی هستند. علاوه بر این، به نظر می‌رسد که مسئولیت اجتماعی شرکت رابطه تنگاتنگی با مدل فلسفه اخلاقی (کیم و کیم، ۲۰۱۰)، هویت اخلاقی از اصول اخلاقی مربوط به حقوق فردی، منزلت (شأن) و عدالت حمایت می‌کردند، از حساسیت اجتماعی و توجه به دیگران برخوردار بودند و تمایل داشتند که رفاه اجتماعی را به عنوان ملاحظه مهمی در تصمیم‌گیری در نظر بگیرند. با توجه به این به یافته‌های قبلی، دلیل خوبی وجود دارد که اخلاق دارای نقش مهمی در جهت‌گیری مسئولیت اجتماعی شرکت افراد یا نگرش نسبت به مسئولیت اجتماعی شرکت است. بنیان‌های اخلاقی شامل باورهای اساسی اخلاقی، و ارزش‌های کنترل‌کننده هستند که فرهنگ بر طبق آن سیستم‌های اخلاقی را ایجاد می‌کنند. منطقی است فرض گردد که تأیید بنیادهای اخلاقی مدیران ممکن است دارای تأثیر بسزایی بر ارزش‌ها و اصول اخلاقی آنها داشته باشد، که به نوبه خود بر قضاوت اخلاقی آنها تأثیر می‌گذارد. در حقیقت، تحقیقات قبلی نشان داده‌اند که مبانی اخلاقی به عنوان مبنایی برای شهادهای اخلاقی و قضاوت‌های اخلاقی عمل می‌کنند (هایت و گراهام، ۲۰۰۷)، و مفاهیم کنترل‌کننده بنیان‌های اخلاقی در واقع ارزش‌های اخلاقی پایه‌ای هستند که ثابت شده عوامل مهم جهت‌گیری‌های مسئولیت اجتماعی شرکت هستند (اسمیت و همکاران، ۲۰۰۷).

### کنفوسیوس‌گرایی و اخلاق در حسابداری

در حسابداری، رویکرد اخلاق کولنبرگ<sup>۱</sup> در رابطه با استدلال اخلاقی بنظر یک تناسب طبیعی است که سیستم قوانین در تمام جنبه‌های حسابداری-مالی، مدیریتی، حسابرسی و مالیات قرار می‌گیرد. در حالیکه قضاوت در حسابداری وجود دارد، این قضاوت با قوانین احاطه می‌شود. از اینرو، اگر تحقیقات اخلاق حسابداری بر مدل توسعه شناختی کولنبرگ تکیه کرده (اویسال<sup>۲</sup>، ۲۰۱۰) و از ارتباط مثبت بین توسعه شناخت اخلاقی و تصمیم‌گیری اخلاقی نیز حمایت می‌کنند (او فالون و باترفیلد<sup>۳</sup>، ۲۰۰۵).

با اینحال، استدلال اخلاقی بنظر تمام ابعاد فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی را شامل نمی‌شود. آرمسترونک، کتز و اوسن<sup>۴</sup> (۲۰۰۳) با توجه به فراوانی تحقیق در زمینه استدلال اخلاقی دفاع می‌کند که فضیلت باید مشخص شود برای مثال رفتار اخلاقی و انگیزه اخلاقی نه تنها برای دانشجویان حسابداری بلکه برای متخصصان و دانشکده نیز باید مشخص شود. شیپن و اشمید<sup>۵</sup> (۲۰۱۵) رویکرد آموزشی را در علم اخلاق دنبال می‌کنند که شامل اخلاق آموزشی با عنوان یک موضوع مطلوب می‌باشد. رویکرد آنها بر آموزش اخلاقی تمرکز می‌کند که در ارزشهای

1 Kohlberg

2 Uysal

3 O'Fallon and Butterfield

4 Armstrong, Ketz, and Owsen

5 Sheehan and Schmidt

فردی دانشجویان بنا شده همچنانکه این ارزشها با توسعه اخلاقی دانشجویان ارتباط دارند. آنها از چارچوب ارزشها در فعالیت کلاسی استفاده نموده و بیان کردند که این فعالیت موجب افزایش آگاهی دانشجویان نسبت به سیستمهای ارزش فردی خود می شود. استیفنسون<sup>۱</sup> (۲۰۱۶) مدلی را برای استفاده از آموزش حسابداری با عنوان مدل تصمیم اخلاق انعکاسی مطرح می کند.

اخلاق کنفوسیوسی در چین سنتی بسیار تاثیرگذار است. اگرچه چین معاصر از اوایل قرن بیستم میلادی تغییرات بزرگی در جامعه، اقتصاد، سیاست و فرهنگ داشته است، نفوذ کنفوسیوسی همچنان پایدار است. اساساً، اخلاق کنفوسیوسی به عنوان انسان شناسی، مبتنی بر خانواده، وظیفه و رابطه در نظر گرفته می شود (ایپ<sup>۲</sup>، ۲۰۰۹). اخلاق غربی، اصول اخلاقی ای را دنبال می کند که بهترین منافع را برای همه اعضای به حداکثر می رساند (رست<sup>۳</sup> و همکاران، ۱۹۹۹) و اصول جهانی قابل اشتراک گذاری، نگرانی اصلی در اخلاق غربی، با هدف آن برای محافظت از هر فرد است. برعکس، اخلاق کنفوسیوسی با جستجوی طبیعت انسانی بر کمال خود تأکید دارد. این کیفیت خود است که نشان می دهد تائو کنفوسیوسی ارزشمند است. بررسی رابطه بین رشد فردی کنفوسیوسی و رفتار اخلاقی تعریف خود کنفوسیوسی در مطالعه فعلی براساس صفاتی است که در اخلاق کنفوسیوسی ارزشمند است.

دیدگاه های غربی نشان می دهند که خود اخلاقی بسیار مهم است که بتواند خود را با ایده آل اخلاقی فرد سازگار کند (هاردی و کارلو<sup>۴</sup>، ۲۰۱۱). به عنوان مثال، دیدگاه مبتنی بر صفات این است که فرد به عنوان یک نماینده اخلاقی، کسی است که نسبت به عواقب رفتار خود مطابق با احساس اهمیت خود از هویت اخلاقی مسئول است (بلاسی، ۱۹۸۳). مدل شناختی اجتماعی، خود اخلاقی را به عنوان یک دسترسی به طرح اخلاقی در نظر می گیرد که به فرد اجازه می دهد نسبت به مسایل اخلاقی بیشتر حساس باشد، تفسیر کند و به این شرایط با در نظر گرفتن تعهدات اخلاقی واکنش نشان دهد (نارواژ و لاپسلی، ۲۰۰۹). این مدل های خود اخلاقی، تفسیر صحیح و شواهد را ارائه می دهند.

از سوی دیگر، ممکن است بپرسیم که آیا خود کنفوسیوسی قوی اجازه می دهد که به روش اخلاقی رفتار شود. اگر چه نظریه های فلسفی مدلی از خود کنفوسیوسی را پیشنهاد کرده اند، اما به صورت تجربی نقش های خود کنفوسیوسی در نتایج رفتاری ناشناخته است. به همین علت، نیاز به بررسی ارتباط بین خود کنفوسیوسی و رفتارهای اخلاقی وجود دارد.

1 Stephenson  
2 Ip  
3 Rest  
4 Hardy & Carlo

### اثرات تعاملی بین اخلاق کنفوسیوسی و بنیان‌های اخلاقی

در دیدگاه مشترک بین اخلاق کنفوسیوسی و بنیان‌های اخلاقی، فرض می‌شد که اخلاق کنفوسیوسی و بنیان‌های اخلاقی ممکن است بطور مشترک جهت‌گیری مسئولیت شرکت مدیران را مشخص کند. طبق نظریه بنیان‌های اخلاقی<sup>۱</sup>، دو رویکرد اصلی برای اخلاق وجود دارد: ۱- منحصر بفرد بودن اخلاق و ۲- الزام اخلاق (گراهام و همکاران، ۲۰۰۹). رویکرد اخلاق منحصر بفرد در صورتی وجود دارد که سیستم اخلاقی در ابتدا در مورد روابط بین فردی با تمرکز بر خودمختاری، حقوق، عدالت و اصول آسیب بالقوه ایجاد شود. در مقابل، رویکرد اخلاقی الزامی بر اخلاق جوامع با وفاداری، احترام به اختیار و قدرت، و الهیات تمرکز می‌کند که از مفاهیم نظارتی هستند. در بررسی اخلاق کنفوسیوسی و خودنظارتی در مدیریت، وودز و لاموند (۲۰۱۱) بیان کردند که به استثنای رسوم آیینی و تقدیس ادیان، فضایل کنفوسیوسی در مفاهیم غربی اخلاق تجاری مبتنی بر حقوق مانند خیرخواهی، نیکوکاری، خرد و امانت مشترک می‌باشند. همچنین در لیست ارزش‌های مشترک، یکپارچگی، احترام به دیگران و عدالت به روش برابر وجود دارند. یو (۲۰۰۷) بیان کرد که ارزش اصلی کنفوسیوسی یک سلسله مراتب اجتماعی انسانی است که در روابط خانوادگی مدلسازی می‌شود. کنفوسیوسی بر روابط سازگار براساس ساختارهای اجتماعی سلسله مراتبی تاکید می‌کند (وودز و لاموند، ۲۰۱۱) و بیان می‌کند که پایداری جامعه ناشی از روابط نابرابر بین افراد است (هافستد و بون، ۱۹۸۸). از اینرو، اخلاق کنفوسیوسی و اخلاق الزامی، مفاهیم نظارتی مشابه وظیفه، احترام به اختیار و قدرت، و وفاداری را با توجه به حفظ نظم اجتماعی به اشتراک می‌گذارند. تاکید کنفوسیوسی بر روابط خانوادگی و ساختارهای اجتماعی سلسله مراتبی مطابق با بنیان‌های اخلاقی است که ارزش بالایی در موسسات داشته که افراد متعهد به نقش‌ها، وظایف خاص و تعهدات متقابل هستند (گراهام و همکاران، ۲۰۱۱). با توجه به تعادل بین اخلاق کنفوسیوسی و بنیان‌های اخلاقی الزامی، استدلال می‌شود که اثرات بنیان‌های اخلاقی الزامی ممکن است زمانی قویتر بوده که موافقت مدیران به اخلاق کنفوسیوسی بالاتر باشد تا اینکه پایین باشد.

### پیشینه پژوهشی

رحیمی کاکلکی و همکاران (۱۳۹۶)، در پژوهشی با عنوان "عوامل مؤثر بر رعایت اخلاق حرفه‌ای حسابداران" طبق نتایج بیان می‌کنند که سازه اجتماعی سطح تحصیلات بر ارزیابی بی‌طرفانه تأثیر ندارد، اما سازه‌های فردی سن و جنسیت اعضای جامعه حسابداران رسمی بر رعایت مؤلفه‌های اخلاق حرفه‌ای شامل بی‌طرفانه بودن، رفتار حرفه‌ای، صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای، انسجام و وحدت رویه، رازداری تأثیر دارند. کاظمی علوم و همکاران (۱۳۹۷)، در پژوهشی با عنوان "کارکرد اخلاقی تئوری عدالت در حسابداری" بیان می‌کنند که، اگرچه کارکرد اخلاقی حسابداری به طور کامل از طریق نظریه عدالت تبیین نمی‌گردد، اما با این وجود، این نظریه به میزان زیادی تاکید بر عمل اخلاقی در حسابداری دارد. عدالت به عنوان یکی از الگوهای اخلاقی است که می‌تواند بیانگر کارکرد اخلاقی حسابداری باشد. کریستنزن و همکاران (۲۰۱۶) در پژوهشی با عنوان "دیدگاه‌های مختلف نسبت به کاربرد آزمون‌های متفاوت برای پیشبرد تحقیقات اخلاق با دانشجویان حسابداری: بررسی فراتحلیلی" بیان می‌کنند که توانایی

1 Moral Foundation Theory (MFT)

استدلال اخلاقی به تجربه حرفه ای، ایدئولوژی سیاسی، جنسیت و معدل بستگی دارد. وانگ و همکاران (۲۰۱۸)، در پژوهشی با عنوان "اخلاق کنفوسیوسی، بنیان های اخلاقی و دیدگاه های تمایل سهامداران: یک مطالعه اکتشافی" بیان می کنند که هر دو اخلاق کنفوسیوسی و بنیان های اخلاقی مدیران تأثیر قابل توجهی بر چشم انداز ارزش سهامداران دارند. در حقیقت، بنیان های اخلاقی و اخلاق کنفوسیوسی در تعامل و همبستگی مواضع مدیران در مدل تمایل سهامداران مسئولیت شرکت تأثیر گذاشت. این مطالعه اهمیت بنیان روان شناختی اخلاق را به جهت گیری های مسئولیت اجتماعی شرکت مدیران نشان می دهد و تأثیر مداوم سنت های اخلاقی / فرهنگی کنفوسیوس را بر شیوه های تجاری امروزی اثبات می کند. رینستین و همکاران (۲۰۱۹) در پژوهشی با عنوان "استفاده از شوراها مشورتی بخش حسابداری و الزامات آموزش مداوم و با کیفیت برای ارتقاء مهارت های استدلال اخلاقی حرفه ای حسابداری" بیان می کنند که با وجود آموزش رسمی اخلاق و الزامات مربوط به آموزش حرفه ای اخلاق<sup>۱</sup>، حسابداران حرفه ای همچنان نقش مهمی در توانمندسازی شرکت ها در رابطه با تصمیم گیری ها و اقدامات غیر اخلاقی در تجارت دارند. برای بهبود آگاهی و رفتار اخلاقی حسابداران، ارائه دهندگان آموزش حرفه ای اخلاق باید بر استدلال اخلاقی تأکید کنند نه صرفاً به خاطر سپردن قوانین. چنین تغییراتی حسابداران و حسابرسان آینده و حال را از نظر اخلاقی آگاه تر می کند؛ بنابراین احتمالاً تصمیم گیری اخلاقی خود را بهبود می بخشد. با این وجود، نویسندگان پیشنهاد می کنند که آموزش مؤثر اخلاق باید با کمک شوراها مشاوره دپارتمان در کلاس درس شروع شود. دوره های اخلاق ارائه شده در برنامه های حسابداری و همچنین دوره هایی که توسط ارائه دهندگان آموزش حرفه ای اخلاق ارائه می شوند، می توانند از تجربه اعضای شوراها مشاوره برای ایجاد برنامه هایی که با متخصصان همراه بوده و آگاهی اخلاقی مادام العمر و مهارت های استدلال اخلاقی را تقویت می کند، استفاده کنند. در مرحله اول با بررسی پیشینه تحقیقات انجام شده و مبانی نظری ابعاد و مولفه های مدل شناسایی گردید که طبق تحقیقات چمبرز (۲۰۱۱)؛ خسروی و همکاران (۲۰۱۴)؛ نیکخواه فرخانی و همکاران (۱۳۹۶)؛ رحیمی و بهارلویی (۱۳۹۷)؛ وانگ و همکاران (۲۰۱۸)؛ گراهام و همکاران (۲۰۱۱)؛ هایت و گراهام (۲۰۰۷)؛ سرلک (۱۳۸۷)؛ کمیته فنی سازمان حسابرسی (۱۳۸۵) و مودراک (۲۰۰۷) می باشند و به شرح زیر است:

جدول ۱، ابعاد و مولفه های تحقیق

ابعاد	مولفه ها
مهارت های اخلاقی	حساسیت
	منطق
	شجاعت
رفتار اخلاقی	وظیفه شناسی
	قانون مداری
	صداقت

<sup>۱</sup> Continuing Professional Education (CPE)

مؤلفه‌ها	ابعاد
انتخاب سنجیده	
ارزیابی عادلانه	
اعتماد	
شایسته‌سالاری	
کرامت انسانی	
امانت‌ورزی	
انصاف	بنیان‌های اخلاقی فردی
وفاداری	
احترام به مرجعیت	
اخلاص و پاکی	
درستکاری	بنیان‌های اخلاقی الزام‌آور
بی‌طرفی	
صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای	
حکمت	اصول کنفوسیوس
خیرخواهی	
امانت	
ارزش برای تأمین‌کنندگان	چشم‌انداز ارزش سهامداران
ارزش برای جامعه	
ارزش برای سرمایه‌گذاران	

### روش‌شناسی پژوهش

تحقیق حاضر به لحاظ پرداختن به مبانی نظری بنیان‌های اخلاقی آموزش حسابداری، یک تحقیق توسعه‌ای تلقی شده و موجب افزودن اطلاعات ما در حوزه نظری مربوطه با نگاهی نوین و مطابق با تغییرات نوین جهانی می‌شود. به علاوه به دلیل پرداختن به موضوع شناسایی و رتبه‌بندی مؤلفه‌های مدل بنیان‌های اخلاقی آموزش حسابداری و تمایل سهامداران مبتنی بر مدل-کنفوسیوس، یک تحقیق کاربردی نیز تلقی می‌شود. بنابراین، تحقیق حاضر را می‌توان از نوع توسعه‌ای-کاربردی در نظر گرفت. روش انجام هم کمی (توصیفی) و هم کیفی (روش دلفی فازی) است. در این تحقیق از روش کتابخانه‌ای و با استفاده از اطلاعات مندرج در اینترنت، مجلات تخصصی و کتب مرجع برای جمع‌آوری اطلاعات در ارتباط با مبانی نظری ادبیات تحقیق بهره‌گرفته شده است و از طریق فن دلفی نیز مفاهیم و مؤلفه‌های مدل بنیان‌های اخلاقی آموزش حسابداری و تمایل سهامداران مبتنی بر مدل-کنفوسیوس شناسایی شده است. روش گردآوری داده‌ها به شرح زیر می‌باشد:

الف) مطالعات کتابخانه‌ای (کتب و نشریات خارجی و داخلی، پایگاه‌های داده، سایت‌های اینترنتی و غیره)



ب) مصاحبه های نیمه ساختار یافته با نخبگان دانشگاهی، خبرگان نظام اداری و متخصصان امر . مدیران و روسا و اساتید دانشگاهی به عنوان خبرگان در تحقیق معرفی می شوند، به عنوان خبرگان در تحقیق معرفی می شوند، که از نظرات آنها پیرامون ابعاد، مولفه ها و شاخص های پیشنهادی مدل که از مبنای نظری و پیشینه تحقیقات استخراج شده استفاده می گردد و در نهایت نیز شامل ۱۲ نفر از خبرگان می باشند. انتخاب نمونه تحقیق در پژوهش های کیفی از نوع روش نمونه گیری غیرتصادفی از نوع گزینشی (روش نمونه گیری هدفمند و معیار اشباع نظری و از تکنیک نمونه افراد کلیدی (خبرگان)) می باشد.

در بررسی جامعه خبرگان می توان بیان کرد که ۵۰ درصد بین ۳۰-۴۰ سال می باشند، در حدود ۴۲ درصد بین ۴۰-۵۰ سال و مابقی بالای ۵۰ سال می باشند. همچنین با بررسی تحصیلات افراد می توان بیان کرد ۵۰ درصد پاسخ دهندگان کارشناسی ارشد و مابقی دارای تحصیلات دکترا می باشند. حدود ۶۷ درصد در رشته حسابداری و حدود ۱۷ درصد در رشته حسابداری تخصص دارند. همچنین ۵۰ درصد پاسخگویان دارای سابقه کاری ۵-۱۰ سال می باشند، ۴۲ درصد دارای سابقه کاری ۱۰-۱۵ سال سابقه کار هستند. ۵۰ درصد پاسخگویان دارای مرتبه علمی مربی و در حدود ۴۲ درصد پاسخگویان دارای مرتبه علمی استادیار می باشند. همچنین بار بررسی مسئولیت اجرایی پاسخگویان می توان بیان کرد حدود ۱۷ درصد حسابرس، ۳۳ درصد مدیر مالی و مابقی دارای مسئولیت های متفاوتی می باشند.

به منظور شناسایی ابعاد و مولفه ها از دلفی فازی استفاده می گردد که روش های دلفی فازی مورد استفاده در این پژوهش به شرح زیر می باشد:

- نظرسنجی از متخصصان
- ماتریس مقایسه زوجی خبرگان تحقیق
- یافتن وزن پارامترها با استفاده از روش FDAHP
- غیرفازی کردن وزن پارامترها.
- حذف شاخص ها

همچنین به منظور رتبه بندی ابعاد و مولفه ها از دیدگاه خبرگان از نرم افزار ANP استفاده شد.

### یافته های پژوهش

در این بخشی از سوال اول پژوهش مطرح می گردد که طراحی مدل بنیان های اخلاقی آموزش حسابداری و تمایل سهامداران مبتنی بر مدل کنفوسیوس چه ابعادی دارد؟ همانطور که جدول زیر نشان می دهد میزان تناسب ابعاد تعریف شده در مدل بیان می شود، برای تفسیر بهتر میانگین از مقیاس نمره گذاری "بازرگان" که به شرح زیر است استفاده می گردد (بازرگان، ۱۳۷۹):

بسیار قوی	قوی	خوب	بیش از رضایت	رضایت بخش	مرزی	غیررضایت بخش
۴/۹۹-۴/۵۱	۴/۴۹-۴/۰۱	۳/۹۹-۳/۶۱	۳/۵۹-۳/۰۱	۲/۵۱-۲/۹۹	۲/۴۹-۲/۰۱	کمتر از ۲

جدول ۲، میزان تناسب ابعاد تعریف شده در مدل

ابعاد مدل	میزان تناسب ابعاد شناسایی شده در مدل پیشنهادی
مهارت های اخلاقی	۳/۴
رفتار اخلاقی	۳/۶
بنیان های اخلاقی فردی	۴/۲
بنیان های اخلاقی الزام آور	۳/۶
اصول کنفوسیوس	۳/۶
چشم انداز تمایل (ارزش) سهامداران	۳

با توجه به نتایج ارائه شده ابعاد مدل مفهومی در محدوده های خوب و بیش از رضایت می باشند.

در این بخش دیگر از سوال اول به دنبال یافتن مولفه های مدل بنیان های اخلاقی آموزش حسابداری و تمایل سهامداران مبتنی بر مدل کنفوسیوس می باشیم، به منظور پاسخ به این سوال از دلفی فازی استفاده می گردد که نتایج به شرح زیر است:

#### نظرسنجی از متخصصان

پس از تعیین مولفه های تحقیق، به منظور تعیین وزن پارامترهای مختلف، فرم های نظرسنجی شامل کلیه پارامترهای تهیه شده و برای تکمیل در اختیار خبرگان قرار گرفته شد که نتیجه اولیه آن که توسط ۱۲ خبره پر شده است، به صورت ذیل تهیه شده است:

جدول ۳، نتایج کلی نظرسنجی خبرگان

مولفه ها	پاسخ دهنده ۱	پاسخ دهنده ۲	پاسخ دهنده ۳	پاسخ دهنده ۴	پاسخ دهنده ۵	پاسخ دهنده ۶
حساسیت	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
منطق	نسبتاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط
کمال اخلاقی	نسبتاً مرتبط	نامرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط
شجاعت	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
وظیفه شناسی	نسبتاً مرتبط	مرتبط	کاملاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
قانون مداری	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	کاملاً مرتبط	کاملاً مرتبط	کاملاً مرتبط	کاملاً مرتبط
صداقت	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	کاملاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
انتخاب سنجیده	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط
ارزیابی عادلانه	نسبتاً مرتبط	نامرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط
اعتماد	نسبتاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
شایسته سالاری	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	مرتبط	نامرتبط	نامرتبط	نامرتبط
کرامت انسانی	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط
امانت ورزی	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
مراقبت و آسیب	نسبتاً مرتبط	نامرتبط	نسبتاً مرتبط	نامرتبط	نامرتبط	نامرتبط

مؤلفه ها	پاسخ دهنده ۱	پاسخ دهنده ۲	پاسخ دهنده ۳	پاسخ دهنده ۴	پاسخ دهنده ۵	پاسخ دهنده ۶
انصاف	مرتبط	نسبتاً مرتبط	مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط
وفاداری	مرتبط	نامرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
احترام به مرجعیت	مرتبط	مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط
اخلاص و پاکی	مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
درستکاری	مرتبط	نسبتاً مرتبط	مرتبط	کاملاً مرتبط	کاملاً مرتبط	کاملاً مرتبط
بی طرفی	نسبتاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
صلاحیت و مراقبت حرفه ای	مرتبط	کاملاً مرتبط	مرتبط	نامرتبط	نامرتبط	نامرتبط
رازداری	مرتبط	نسبتاً مرتبط	نامرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
رفتار حرفه ای	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
اصول و ضوابط حرفه ای	مرتبط	مرتبط	مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط
حکمت	نسبتاً مرتبط	مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط
عدالت	نسبتاً مرتبط	نامرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
خیرخواهی	مرتبط	مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط
امانت	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
مراعات آداب نزاکت	مرتبط	نامرتبط	نسبتاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
ارزش برای مشتری	مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	کاملاً مرتبط	کاملاً مرتبط	کاملاً مرتبط
ارزش برای تأمین کنندگان	مرتبط	مرتبط	نسبتاً مرتبط	کاملاً مرتبط	کاملاً مرتبط	کاملاً مرتبط
ارزش برای کارکنان	مرتبط	نسبتاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
ارزش برای دولت	نسبتاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
ارزش برای جامعه	نسبتاً مرتبط	کاملاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
ارزش برای سرمایه گذاران	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط

ادامه جدول ۳، نتایج کلی نظر سنجی خبرگان

مؤلفه ها	پاسخ دهنده ۷	پاسخ دهنده ۸	پاسخ دهنده ۹	پاسخ دهنده ۱۰	پاسخ دهنده ۱۱	پاسخ دهنده ۱۲
حساسیت	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
منطق	نسبتاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط
کمال اخلاقی	نسبتاً مرتبط	نامرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط
شجاعت	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
وظیفه شناسی	نسبتاً مرتبط	مرتبط	کاملاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
قانون مداری	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	کاملاً مرتبط	کاملاً مرتبط	کاملاً مرتبط	کاملاً مرتبط
صداقت	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	کاملاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
انتخاب سنجیده	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط
ارزیابی عادلانه	نسبتاً مرتبط	نامرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط
اعتماد	نسبتاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
شایسته سالاری	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	مرتبط	نامرتبط	نامرتبط	نامرتبط
کرامت انسانی	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط
امانت ورزی	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
مراقبت و آسیب	نسبتاً مرتبط	نامرتبط	نسبتاً مرتبط	نامرتبط	نامرتبط	نامرتبط
انصاف	مرتبط	نسبتاً مرتبط	مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط
وفاداری	مرتبط	نامرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط

مؤلفه‌ها	پاسخ دهنده ۷	پاسخ دهنده ۸	پاسخ دهنده ۹	پاسخ دهنده ۱۰	پاسخ دهنده ۱۱	پاسخ دهنده ۱۲
احترام به مرجعیت	مرتبط	مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط
اخلاص و پاکی	مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
درستکاری	مرتبط	نسبتاً مرتبط	مرتبط	کاملاً مرتبط	کاملاً مرتبط	کاملاً مرتبط
بی طرفی	نسبتاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای	مرتبط	کاملاً مرتبط	مرتبط	نامرتبط	نامرتبط	نامرتبط
رازداری	مرتبط	نسبتاً مرتبط	نامرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
رفتار حرفه‌ای	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
اصول و ضوابط حرفه‌ای	مرتبط	مرتبط	مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط
حکمت	نسبتاً مرتبط	مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط
عدالت	نسبتاً مرتبط	نامرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
خیرخواهی	مرتبط	مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط
امانت	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
مراعات آداب نزاکت	مرتبط	نامرتبط	نسبتاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
ارزش برای مشتری	مرتبط	نسبتاً مرتبط	نسبتاً مرتبط	کاملاً مرتبط	کاملاً مرتبط	کاملاً مرتبط
ارزش برای تأمین کنندگان	مرتبط	مرتبط	نسبتاً مرتبط	کاملاً مرتبط	کاملاً مرتبط	کاملاً مرتبط
ارزش برای کارکنان	مرتبط	نسبتاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
ارزش برای دولت	نسبتاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
ارزش برای جامعه	نسبتاً مرتبط	کاملاً مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط
ارزش برای سرمایه‌گذاران	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط	مرتبط

### ماتریس مقایسه زوجی خبرگان تحقیق

در مرحله دوم با توجه به نتایج اولیه نظرات خبرگان، اقدام به محاسبه ماتریس زوجی شده است. لازم به ذکر است که با توجه بالا بودن تعداد مولفه‌های شناسایی شده، صرفاً نظر خبره اول ارائه شده است:

جدول ۴، نتایج اولیه نظرات خبرگان

شجاعت	کمال اخلاقی	منطق	حساسیت	نفر اول
1	1	1	1	حساسیت
1	1	1	1	منطق
1	1	1	1	کمال اخلاقی
1	1	1	1	شجاعت

### یافته وزن پارامترها با استفاده از روش FDAHP

پس از انجام نظرسنجی و ارزیابی نتایج حاصل از آن، کلیه نتایج اصله برای تشکیل ماتریس مقایسه زوجی اصلی پارامترها مورد استفاده قرار گرفته‌اند. در تشکیل ماتریس مذکور از تابع عضویت مثلثی و در نتیجه اعداد فازی طبق روابط ریاضی ذیل استفاده شده است. ماتریس مقایسه زوجی فازی بین ۳۵ مولفه به شرح ذیل است:

$$\alpha_{ij} = (\alpha_{ij} \cdot \delta_{ij} \cdot \gamma_{ij})$$

$$\alpha_{ij} = \text{Min}(\beta_{ijk}), k = 1, \dots, n$$

$$\delta_{ij} = \left( \prod_{k=1}^n \beta_{ijk} \right)^{1/n}, k = 1, \dots, n$$

$$\gamma_{ij} = \text{Max}(\beta_{ijk}), k = 1, \dots, n$$

جدول ۵، ماتریس مقایسه زوجی دلفی بین ۳۵ مولفه نظرسنجی شده

		حساسیت			منطق			کمال اخلاقی			شجاعت	
حساسیت	1	1	1	0.714286	1.06961	1.4	1	1.355335	1.666667	1	1	1
منطق	0.714286	0.93492	1.4	1	1	1	1	1.267129	2.333333	0.714286	0.93492	1.4
کمال اخلاقی	0.6	0.737825	1	0.428571	0.789185	1	1	1	1	0.6	0.737825	1
شجاعت	1	1	1	0.714286	1.06961	1.4	1	1.355335	1.666667	1	1	1

لازم به ذکر است که با توجه به زیاد بودن تعداد محاسبه های صورت گرفته صرفاً ۵ مولفه اول ارائه شده است. در مرحله بعد با استفاده از روابط زیر اعداد فازی  $\tilde{Z}_i$  و  $\tilde{Z}_j$  به ازای مولفه های مختلف محاسبه می شود که نتیجه محاسبات در جدول زیر درج شده است:

$$\tilde{Z} = [\tilde{a}_{1j} * \dots * \tilde{a}_{ij}]$$

$$\tilde{Z}_i = \tilde{Z}^{1/n}$$

جدول ۶، محاسبه وزن فازی نسبی مولفه ها

	z			$Z_i$		
حساسیت	0.714286	1.44968	2.333333	0.919323	1.097281	1.235931
منطق	0.510204	1.107566	4.573333	0.845154	1.02587	1.462373
کمال اخلاقی	0.154286	0.429621	1	0.626731	0.809602	1
شجاعت	0.714286	1.44968	2.333333	0.919323	1.097281	1.235931

طبق روابط ذیل به ترتیب وزن فازی و غیر فازی مولفه ها محاسبه شده است و نتایج آن در ادامه درج شده است:

$$\tilde{W}_i = \tilde{Z}_i * (Z_i * \dots * Z_n)^{-1}$$

$$W_i = \left( \prod_{j=1}^3 W_{ij} \right)^{1/3}$$

## غیرفازی کردن وزن پارامترها

در این مرحله به منظور غیرفازی کردن وزن مولفه‌ها، طبق رابطه فوق میانگین هندسی مولفه‌های عدد فازی وزن پارامترها به دست می‌آید و بدین ترتیب وزن پارامترها به صورت عدد قطعی بیان می‌شود:

جدول ۷، غیرفازی کردن وزن پارامترها مولفه مهارت‌های اخلاقی

وزن غیرفازی مولفه‌ها	وزن فازی مولفه‌ها		
	حساسیت	0.186315	0.272276
منطق	0.171284	0.254556	0.441734
کمال اخلاقی	0.127017	0.200892	0.302066
شجاعت	0.186315	0.272276	0.373333

با توجه به نتایج بدست آمده مشاهده می‌شود مولفه منطق با وزن  $0.2681$  /  $0.2681$  بیشترین وزن را داشته است. در رتبه دوم مولفه‌های حساسیت و شجاعت به وزن  $0.2666$  /  $0.2666$  بوده‌اند. میانگین مولفه‌ها برابر با  $0.25$  /  $0.25$  می‌باشد و مشاهده می‌شود مولفه کمال اخلاقی پایین‌تر از حد میانگین می‌باشند و باید در ادامه روند تحقیق حذف شوند. در ادامه برای سایر متغیرهای رفتار اخلاقی، بنیان‌های اخلاقی فردی، بنیان‌های اخلاقی الزام آور، اصول کنفوسیوس و چشم‌انداز تمایل (ارزش) سهامداران صرفاً نتایج دلفی فازی ارائه می‌شود:

## نتایج روش دلفی فازی برای متغیر بنیان‌های اخلاقی فردی

با توجه به نتایج بدست آمده مشاهده می‌شود مولفه‌های احترام به مرجعیت و اخلاص و پاکی با وزن  $0.221$  /  $0.221$  بیشترین وزن را داشته است. در رتبه دوم مولفه انصاف به وزن  $0.216$  /  $0.216$  بوده‌اند. میانگین مولفه‌ها برابر با  $0.19976$  /  $0.19976$  می‌باشد و مشاهده می‌شود مولفه مراقبت و آسیب‌پذیری پایین‌تر از حد میانگین می‌باشد و باید در ادامه روند تحقیق حذف شود.

جدول ۸، غیرفازی کردن وزن پارامترها متغیر بنیان‌های اخلاقی فردی

وزن غیرفازی مولفه‌ها	وزن فازی مولفه‌ها		
	مراقبت و آسیب	0.078763	0.135557
انصاف	0.126774	0.210708	0.375285
وفاداری	0.099803	0.217652	0.387653
احترام به مرجعیت	0.118523	0.210708	0.429351
اخلاص و پاکی	0.118523	0.225375	0.401409

### نتایج روش دلفی فازی برای متغیر بنیان های اخلاقی الزام آور

با توجه به نتایج بدست آمده مشاهده می شود مولفه درستکاری با وزن ۱۹۴۸ / ۰ بیشترین وزن را داشته است. در رتبه دوم مولفه بی طرفی به وزن ۱۸۲۳ / ۰ بوده اند. میانگین مولفه ها برابر با ۱۶۶۲ / ۰ می باشد و مشاهده می شود مولفه صلاحیت و مراقبت حرفه ای، رازداری و رفتار حرفه ای پایین تر از حد میانگین می باشند و باید در ادامه روند تحقیق حذف شوند.

جدول ۹، غیرفازی کردن وزن پارامترها متغیر بنیان های اخلاقی الزام آور

وزن غیرفازی مولفه ها	وزن فازی مولفه ها			
درستکاری	0.089244	0.1968	0.420758	0.194773
بی طرفی	0.087984	0.1779	0.386882	0.182279
صلاحیت و مراقبت حرفه ای	0.055072	0.1425	0.380897	0.144061
رازداری	0.054295	0.1501	0.335835	0.139891
رفتار حرفه ای	0.079758	0.1663	0.345757	0.166148
اصول و ضوابط حرفه ای	0.0809	0.1663	0.365742	0.170094

### نتایج روش دلفی فازی برای متغیر اصول کنفوسیوس

با توجه به نتایج بدست آمده مشاهده می شود مولفه خیرخواهی با وزن ۲۲۰۱ / ۰ بیشترین وزن را داشته است. در رتبه دوم مولفه های حکمت و امانت به وزن ۲۰۵۸ / ۰ بوده اند. میانگین مولفه ها برابر با ۱۹۹۷ / ۰ می باشد و مشاهده می شود مولفه های عدالت و مراعات آداب و نزاکت پایین تر از حد میانگین می باشند و باید در ادامه روند تحقیق حذف شوند.

جدول ۱۰، غیرفازی کردن وزن پارامترها متغیر اصول کنفوسیوس

وزن غیرفازی مولفه ها	وزن فازی مولفه ها			
حکمت	0.107185	0.192118	0.423073	0.205765
عدالت	0.084382	0.198449	0.368894	0.183485
خیرخواهی	0.114646	0.205492	0.452523	0.220089
امانت	0.107185	0.205492	0.395539	0.205765
مراعات آداب نزاکت	0.084382	0.198449	0.368894	0.183485

## نتایج روش دلفی فازی برای متغیر چشم انداز تمایل (ارزش) سهامداران

با توجه به نتایج بدست آمده مشاهده می شود مولفه ارزش برای سرمایه گذاران با وزن ۰ / ۱۷۶۷ بیشترین وزن را داشته است. در رتبه دوم مولفه ارزش برای جامعه به وزن ۰ / ۱۷۳۲ بوده اند. میانگین مولفه ها برابر با ۱۶۶۶ / ۰ می باشد و مشاهده می شود مولفه های ارزش برای مشتری، ارزش برای کارکنان و ارزش برای دولت پایین تر از حد میانگین می باشند و باید در ادامه روند تحقیق حذف شوند.

جدول ۱۱، غیرفازی کردن وزن پارامترها متغیر چشم انداز تمایل (ارزش) سهامداران

وزن غیرفازی مولفه ها	وزن فازی مولفه ها			
ارزش برای مشتری	0.094243	0.1651	0.258731	0.159086
ارزش برای تأمین کنندگان	0.103963	0.1766	0.277605	0.172106
ارزش برای کارکنان	0.095592	0.1597	0.266195	0.159583
ارزش برای دولت	0.09969	0.1597	0.25165	0.158829
ارزش برای جامعه	0.103963	0.168	0.29765	0.17322
ارزش برای سرمایه گذاران	0.114765	0.1709	0.281581	0.176744

با توجه به نتایج بدست آمده مولفه های باقی مانده به شرح زیر می باشد:

جدول ۱۲، مولفه های تایید شده خبرگان

حساسیت	صداقت	کرامت انسانی	اخلاص و پاکی	خیرخواهی
منطق	انتخاب سنجیده	امانت ورزی	درستکاری	امانت
شجاعت	ارزیابی عادلانه	انصاف	بی طرفی	ارزش برای تأمین کنندگان
وظیفه شناسی	اعتماد	وفاداری	اصول و ضوابط حرفه ای	ارزش برای جامعه
قانون مداری	شایسته سالاری	احترام به مرجعیت	حکمت	ارزش برای سرمایه گذاران

## رتبه بندی ابعاد تحقیق

با مقایسه زوجی معیارهای اصلی براساس هدف، ضریب اهمیت هر یک از ابعاد اصلی محاسبه می شود. برای این منظور از نظر ۱۲ نفر از خبرگان استفاده شده است و با استفاده از تکنیک میانگین هندسی و نرمال سازی مقادیر بدست آمده، بردار ویژه محاسبه گردیده است. بنابراین با استفاده از تکنیک میانگین هندسی و نرمال سازی مقادیر بدست آمده، بردار ویژه محاسبه گردیده است. اعداد بدست آمده ضریب اهمیت هر یک از ابعاد اصلی را نشان می دهد. محاسبات انجام شده در جدول ۱۳ ارائه شده و بردار ویژه نیز به صورت  $W_1$  نمایش داده شده است.



جدول ۱۳، تعیین اولویت ابعاد اصلی مطالعه

Comparisons wrt " رفتار اخلاقی " node in "Component" cluster  
 اصول کنفوسیوس is equally to moderately more important than بنیان های اخلاقی الزام آور

1. اصول کنفوسیوس	>=9.5	9	8	7	6	5	4	3	2	2	3	4	5	6	7	8	9	>=9.5	No comp.	بنیان های اخلاقی الزام آور	
2. اصول کنفوسیوس	>=9.5	9	8	7	6	5	4	3	2	2	3	4	5	6	7	8	9	>=9.5	No comp.	بنیان های اخلاقی فردی	
3. اصول کنفوسیوس	>=9.5	9	8	7	6	5	4	3	2	2	3	4	5	6	7	8	9	>=9.5	No comp.	رفتار اخلاقی	
4. اصول کنفوسیوس	>=9.5	9	8	7	6	5	4	3	2	2	3	4	5	6	7	8	9	>=9.5	No comp.	مهارت های اخلاقی	
5. اصول کنفوسیوس	>=9.5	9	8	7	6	5	4	3	2	2	3	4	5	6	7	8	9	>=9.5	No comp.	چشم انداز ارزش سهامداران	
6. بنیان های اخلاقی الزام آور	>=9.5	9	8	7	6	5	4	3	2	1	2	3	4	5	6	7	8	9	>=9.5	No comp.	بنیان های اخلاقی فردی
7. بنیان های اخلاقی الزام آور	>=9.5	9	8	7	6	5	4	3	2	2	3	4	5	6	7	8	9	>=9.5	No comp.	رفتار اخلاقی	
8. بنیان های اخلاقی الزام آور	>=9.5	9	8	7	6	5	4	3	2	2	3	4	5	6	7	8	9	>=9.5	No comp.	مهارت های اخلاقی	
9. بنیان های اخلاقی الزام آور	>=9.5	9	8	7	6	5	4	3	2	2	3	4	5	6	7	8	9	>=9.5	No comp.	چشم انداز ارزش سهامداران	
10. بنیان های اخلاقی الزام آور	>=9.5	9	8	7	6	5	4	3	2	2	3	4	5	6	7	8	9	>=9.5	No comp.	رفتار اخلاقی	

CR = 0.037

برونداد نرم افزار سوپردسیژن برای تعیین اولویت معیارهای اصلی در شکل زیر ارائه شده است:

جدول ۱۴، برونداد نرم افزار سوپردسیژن برای تعیین اولویت ابعاد اصلی مطالعه

The inconsistency index is 0.0370. It is desirable to have a value of less than 0.1

اصول کنفوسیوس	0.071804
بنیان های اخلاقی الزام آور	0.176907
بنیان های اخلاقی فردی	0.189970
رفتار اخلاقی	0.126102
مهارت های اخلاقی	0.353813
چشم انداز ارزش سهامداران	0.081404

براساس بردار ویژه بدست آمده:


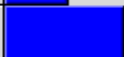

- معیار مهارت های اخلاقی با وزن نرمال ۳۵۳۸ / ۰ در اولویت اول قرار دارد.
- معیار بنیان های اخلاقی فردی با وزن نرمال ۱۹ / ۰ در اولویت دوم قرار دارد.
- معیار بنیان های اخلاقی الزام آور با وزن نرمال ۱۷۶۹ / ۰ در اولویت سوم قرار دارد.

- معیار رفتار اخلاقی با وزن نرمال ۱۲۶۱ / ۰ در اولویت چهارم قرار دارد.
  - معیار چشم انداز تمایل (ارزش) سهامداران با وزن نرمال ۰۸۱۴ / ۰ در اولویت پنجم قرار دارد.
  - معیار اصول کنفوسیوس نیز از کمترین اولویت برخوردار است.
- ضریب سازگاری مقایسه‌های انجام شده نیز برابر ۰/۰۳۷ بدست آمده است که چون کوچکتر از ۰/۱ می‌باشد بنابراین می‌توان به مقایسه‌های انجام شده اطمینان کرد.

### رتبه بندی مولفه های تحقیق

در این بخش نتایج نهایی ارائه می‌گردد که نشان می‌دهد وزن دهی مولفه های مهارت های اخلاقی به صورت زیر می‌باشد:

جدول ۱۵، برون داد نرم افزار سوپردسیژن برای تعیین اولویت مولفه های مهارت های اخلاقی

The inconsistency index is 0.0089. It is desirable to have a value of less than 0.1		
حساسیت		0.163424
شجاعت		0.296961
منطق		0.539614

براساس بردار ویژه بدست آمده:

- معیار منطق با وزن نرمال ۰/۵۳۹۶ در اولویت اول قرار دارد.
  - معیار شجاعت با وزن نرمال ۰/۲۹۷ در اولویت دوم قرار دارد.
  - معیار حساسیت نیز از کمترین اولویت برخوردار است.
- ضریب سازگاری مقایسه‌های انجام شده نیز برابر ۰/۰۰۸۹ بدست آمده است که چون کوچکتر از ۰/۱ می‌باشد بنابراین می‌توان به مقایسه‌های انجام شده اطمینان کرد.
- وزن دهی مولفه های رفتار اخلاقی به صورت زیر می‌باشد:

جدول ۱۶، برونداد نرم افزار سوپردسیژن برای تعیین اولویت مولفه های رفتار اخلاقی

The inconsistency index is 0.0306. It is desirable to have a value of less than 0.1		
ارزیابی عادلانه		0.210499
اعتماد		0.219421
امانت ورزی		0.082196
انتخاب سنجیده		0.052305
شایسته سالاری		0.062966
صداقت		0.147886
قانون مداری		0.100833
وظیفه شناسی		0.067956
کرامت انسانی		0.055938

براساس بردار ویژه بدست آمده:

- معیار اعتماد با وزن نرمال ۰/۲۱۹۴ در اولویت اول قرار دارد.
  - معیار ارزیابی عادلانه با وزن نرمال ۰/۲۱۰۵ در اولویت دوم قرار دارد.
  - معیار صداقت با وزن نرمال ۰/۱۴۷۹ در اولویت سوم قرار دارد.
  - معیار قانون مداری با وزن نرمال ۰/۱۰۰۸ در اولویت چهارم قرار دارد.
  - معیار امانت ورزی با وزن نرمال ۰/۰۸۲۲ در اولویت پنجم قرار دارد.
  - معیار وظیفه شناسی با وزن نرمال ۰/۰۶۸ در اولویت ششم قرار دارد.
  - معیار شایسته سالاری با وزن نرمال ۰/۰۶۲۹ در اولویت هفتم قرار دارد.
  - معیار کرامت انسانی با وزن نرمال ۰/۰۵۵۹ در اولویت هشتم قرار دارد.
  - معیار انتخاب سنجیده نیز از کمترین اولویت برخوردار است.
- ضریب سازگاری مقایسه های انجام شده نیز برابر ۰/۰۳۰۶ بدست آمده است که چون کوچکتر از ۰/۱ می باشد بنابراین می توان به مقایسه های انجام شده اطمینان کرد.

وزن دهی مولفه‌های بنیان‌های اخلاقی فردی به صورت زیر می‌باشد:

جدول ۱۷، برونداد نرم‌افزار سوپردسیژن برای تعیین اولویت مولفه‌های بنیان‌های اخلاقی فردی

The inconsistency index is 0.0304. It is desirable to have a value of less than 0.1		
احترام به مرجعیت		0.103984
اخلاقی و پاک‌ی		0.226184
انصاف		0.159414
وفاداری		0.510417

براساس بردار ویژه بدست آمده:

- معیار وفاداری با وزن نرمال  $0.5104$  در اولویت اول قرار دارد.
  - معیار اخلاص و پاک‌ی با وزن نرمال  $0.2262$  در اولویت دوم قرار دارد.
  - معیار انصاف با وزن نرمال  $0.1594$  در اولویت سوم قرار دارد.
  - معیار احترام به مرجعیت نیز از کمترین اولویت برخوردار است.
- ضریب سازگاری مقایسه‌های انجام شده نیز برابر  $0.0304$  بدست آمده است که چون کوچکتر از  $0.1$  می‌باشد بنابراین می‌توان به مقایسه‌های انجام شده اطمینان کرد.

وزن دهی مولفه‌های بنیان‌های اخلاقی الزام آور به صورت زیر می‌باشد:

جدول ۱۸، برونداد نرم‌افزار سوپردسیژن برای تعیین اولویت مولفه‌های بنیان‌های اخلاقی الزام آور

The inconsistency index is 0.0089. It is desirable to have a value of less than 0.1		
بی طرفی		0.163424
درستکاری		0.539614
صلاحیت		0.296961

براساس بردار ویژه بدست آمده:

- معیار درستکاری با وزن نرمال  $0.5396$  / در اولویت اول قرار دارد.
- معیار صلاحیت با وزن نرمال  $0.2969$  / در اولویت دوم قرار دارد.
- معیار بی طرفی نیز از کمترین اولویت برخوردار است.

ضریب سازگاری مقایسه‌های انجام شده نیز برابر ۰/۰۰۸۹ بدست آمده است که چون کوچکتر از ۰/۱ می‌باشد بنابراین می‌توان به مقایسه‌های انجام شده اطمینان کرد. وزن دهی مولفه های اصول کنفوسیوس به صورت زیر می باشد:

جدول ۱۹، برونداد نرم‌افزار سوپردسیژن برای تعیین اولویت مولفه های اصول کنفوسیوس

The inconsistency index is 0.0147. It is desirable to have a value of less than 0.1		
امانت		0.549915
حکمت		0.209814
خیرخواهی		0.240271

براساس بردار ویژه بدست آمده:

- معیار امانت با وزن نرمال ۵۵ / ۰ در اولویت اول قرار دارد.
  - معیار خیرخواهی با وزن نرمال ۲۴۰۳ / ۰ در اولویت دوم قرار دارد.
  - معیار حکمت نیز از کمترین اولویت برخوردار است.
- ضریب سازگاری مقایسه‌های انجام شده نیز برابر ۰/۰۱۴۷ بدست آمده است که چون کوچکتر از ۰/۱ می‌باشد بنابراین می‌توان به مقایسه‌های انجام شده اطمینان کرد. وزن دهی مولفه های چشم انداز تمایل (ارزش) سهامداران به صورت زیر می باشد:

جدول ۲۰، برونداد نرم‌افزار سوپردسیژن برای تعیین اولویت مولفه های چشم انداز تمایل (ارزش) سهامداران

The inconsistency index is 0.0089. It is desirable to have a value of less than 0.1		
ارزش جامعه		0.163424
ارزش تامین کننده		0.539614
ارزش سرمایه گذاران		0.296961

براساس بردار ویژه بدست آمده:

- معیار ارزش تامین کننده با وزن نرمال ۵۳۹۶ / ۰ در اولویت اول قرار دارد.

- معیار ارزش سرمایه‌گذاری با وزن نرمال ۲۹۷ / ۰ در اولویت دوم قرار دارد.
- معیار ارزش جامعه نیز از کمترین اولویت برخوردار است.
- ضریب سازگاری مقایسه‌های انجام شده نیز برابر ۰/۰۰۸۹ بدست آمده است که چون کوچکتر از ۰/۱ می‌باشد بنابراین می‌توان به مقایسه‌های انجام شده اطمینان کرد.

### نتیجه‌گیری و پیشنهادها

تحقیقات انجام شده بیان می‌کند که استدلال اخلاقی پیشرفته با اعتقاداتی مرتبط است که شرکت‌های تجاری دارای مسئولیت‌های اجتماعی و اخلاقی هستند و مبانی اخلاقی به عنوان مبنایی برای شهادهای اخلاقی و قضاوت‌های اخلاقی عمل می‌کنند (هایت و گراهام، ۲۰۰۷). بررسی پیشینه تحقیقات انجام شده و مبانی نظری ابعاد مدل شناسایی گردید که شامل مهارت‌های اخلاقی، رفتار اخلاقی، بنیان‌های اخلاقی فردی، بنیان‌های اخلاقی الزام آور، اصول کنفوسیوس و چشم‌انداز تمایل (ارزش) سهامداران می‌باشند. بعد از شناسایی ابعاد، به دنبال شناسایی مولفه‌ها پرداختیم، ابتدا مولفه‌ها به شرح زیر شناسایی گردید: حساسیت، منطق، کمال اخلاقی، شجاعت، وظیفه‌شناسی، قانون‌مداری، صداقت، انتخاب‌سنجیده، ارزیابی عادلانه، اعتماد، شایسته‌سالاری، کرامت انسانی، امانت‌ورزی، مراقبت و آسیب، انصاف، وفاداری، احترام به مرجعیت، اخلاص و پاکی، درستکاری، بی‌طرفی، صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای، رازداری، رفتار حرفه‌ای، اصول و ضوابط حرفه‌ای، حکمت، عدالت، خیرخواهی، امانت، مراعات آداب نزاکت، ارزش برای مشتری، ارزش برای تأمین‌کنندگان، ارزش برای کارکنان، ارزش برای دولت، ارزش برای جامعه و ارزش برای سرمایه‌گذاران. همچنین بعد از گردآوری پرسشنامه‌های تحقیق بعد از توزیع در بین خبرگان و اظهارنظر آنها نتایج با تحلیل دلفی فازی، مولفه‌های تایید شده را نشان دادند که به شرح زیر می‌باشد:

حساسیت، صداقت، کرامت انسانی، اخلاص و پاکی، خیرخواهی، منطق، انتخاب‌سنجیده، امانت‌ورزی، درستکاری، امانت، شجاعت، ارزیابی عادلانه، انصاف، بی‌طرفی، ارزش برای تأمین‌کنندگان، وظیفه‌شناسی، اعتماد، وفاداری، اصول و ضوابط حرفه‌ای، ارزش برای جامعه، قانون‌مداری، شایسته‌سالاری، احترام به مرجعیت، حکمت، ارزش برای سرمایه‌گذاران.

در ادامه به بررسی رتبه‌بندی ابعاد و مولفه‌های تحقیق می‌پردازیم:

با بررسی ابعاد پژوهش می‌توان بیان کرد که از دیدگاه خبرگان، مهارت‌های اخلاقی در مقایسه سایر ابعاد اولویت اول را دارد، همچنین در ادامه بنیان‌های اخلاقی فردی، بنیان‌های اخلاقی الزام آور، رفتار اخلاقی، چشم‌انداز تمایل (ارزش) سهامداران، اصول کنفوسیوس در اولویت‌های بعدی قرار دارد.

همچنین مولفه‌های مهارت‌های اخلاقی رتبه‌بندی گردید، مولفه منطق در اولویت اول قرار دارد و مولفه‌های شجاعت و حساسیت در اولویت‌های بعدی قرار دارند.

همچنین مولفه‌های رفتار اخلاقی نیز رتبه‌بندی شده‌اند که مولفه اعتماد در اولویت اول قرار دارد و در ادامه مولفه‌های ارزیابی عادلانه، صداقت، قانون‌مداری، امانت‌ورزی، وظیفه‌شناسی، شایسته‌سالاری، کرامت انسانی، انتخاب‌سنجیده در اولویت‌های بعدی قرار دارند.

مولفه های بنیان های اخلاقی فردی نیز رتبه بندی شده اند که مولفه وفاداری در اولویت اول قرار دارد. همچنین در ادامه مولفه های اخلاص و پاکی، انصاف و احترام به مرجعیت در اولویت های بعدی قرار دارند. مولفه های بنیان های اخلاقی الزام آور نیز رتبه بندی شده اند مولفه درستکاری در اولویت اول قرار دارد. همچنین در ادامه مولفه های صلاحیت و بی طرفی در اولویت های بعدی قرار دارند. همچنین مولفه های اصول کنفوسیوس نیز رتبه بندی شده اند، مولفه امانت در اولویت اول قرار دارد. همچنین در ادامه مولفه های خیرخواهی و حکمت در اولویت های بعدی قرار دارند. مولفه های چشم انداز تمایل (ارزش) سهامداران نیز رتبه بندی شده اند مولفه ارزش تامین کننده در اولویت اول قرار دارد. همچنین در ادامه مولفه های ارزش سرمایه گذاری و ارزش جامعه در اولویت های بعدی قرار دارند. با توجه به اینکه پژوهش حاضر در راستای اخلاق و آموزش در حسابداری می باشد و داده های گردآوری شده بر اساس نظر دانشجویان رشته های حسابداری، مدیریت مالی و اقتصاد سهامدار نیز می باشند، بدست آمده است انتظار می رود نتایج پژوهش به مدیران باری برساند. به عبارتی این تحقیق به مدیران پیشنهاد می کند تا انگیزه های پشت پرده اقدامات غیراخلاقی زیردستان شان را بهتر درک کنند و دستاوردهایی برای مدیریت اصول اخلاقی در سازمان ها داشته باشند. این تحقیق توصیه های عملی برای کمک به سازمان ها ارائه می دهد تا با کاهش رفتارها و تصمیمات غیراخلاقی اعضایشان، اعتبار اخلاقی شان را تقویت کنند. تصمیم گیرندگان سازمانی می توانند اعضای مشخصی که ممکن است بیشتر تمایل به رفتارهای غیراخلاقی شخصی داشته باشند را تحت نظارت و رسیدگی قرار دهند و با مداخلات منابع انسانی (مثل، مربی گری و سیاست های رسمی) مانع از این شوند که اعضا دست به شکلی از اقدام غیراخلاقی بزنند. به صورت مشابه، از آنجایی که اعضای سازمانی تمایل دارند از سازمان هایشان و سیاست های سازمانی به صورت غیراخلاقی بهره گیرند، می توان چنین بی اخلاقی را با صراحت در پیامدهای سازمانی منفی یا غیرانتفاعی رفتار شخصی غیراخلاقی کاهش داد. همچنین پیشنهاد می گردد مدیران شرکت های بورس اوراق بهادار تهران در راستای بنیان های اخلاقی، اهداف شرکت را تعرف نمایند تا با کاهش رفتارها و تصمیمات غیراخلاقی اعضایشان، اعتبار اخلاقی شان را تقویت کنند. پیشنهاد می گردد تصمیم گیرندگان سازمانی (اعم از سازمان بورس اوراق بهادار تهران) اعضای مشخصی که ممکن است بیشتر تمایل به رفتارهای غیراخلاقی شخصی داشته باشند را تحت نظارت و رسیدگی قرار دهند و با مداخلات منابع انسانی مانع از این شوند که اعضا دست به شکلی از اقدام غیراخلاقی بزنند. به صورت مشابه، از آنجایی که اعضای سازمانی تمایل دارند از سازمان هایشان و سیاست های سازمانی به صورت غیراخلاقی بهره گیرند، می توان چنین بی اخلاقی را با صراحت در پیامدهای سازمانی منفی یا غیرانتفاعی رفتار شخصی غیراخلاقی کاهش داد.

## فهرست منابع

- \* رحیمی کالکی، مینا؛ بنی طالبی دهکردی، بهاره؛ پیک فلک، جمشید. (۱۳۹۶)، عوامل مؤثر بر رعایت اخلاق حرفه‌ای حسابداران. اخلاق در علوم و فناوری، شماره ۱۲ (۱)، صص ۷۵-۸۷.
- \* رحیمی، حمید و بهارلویی، فرشاد. (۱۳۹۷)، تاثیر جو اخلاقی بر اعتماد در کار تیمی با نقش میانجی رفتار اخلاقی، مطالعات رفتار سازمانی، دوره ۷، شماره ۲، شماره پیاپی ۲۶، صص ۱۲۹-۱۵۸.
- \* سرلک، نرگس. (۱۳۸۷)، اخلاق حسابداری، فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، سال سوم، شماره ۱، صص ۲۲-۳۶.
- \* کاظمی علوم، مهدی؛ عبدی، مصطفی؛ حیدری معقول، زهرا. (۱۳۹۷)، کارکرد اخلاقی تئوری عدالت در حسابداری، پژوهش حسابداری، دوره هفتم، شماره ۴ (پیاپی ۲۸)، صص ۱۲-۲۷.
- \* کمیته فنی سازمان حسابرسی. (۱۳۸۵). آیین رفتار حرفه‌ای. چاپ ششم. انتشارات سازمان حسابرسی. صص ۳۲-۱.
- \* نیکخواه فرخانی، زهرا؛ خوراکیان، علیرضا؛ جهانگیر، مصطفی؛ محمدی شهرودی، حامد. (۱۳۹۶)، تبیین مولفه‌های رفتار اخلاقی کارکنان و مدیران شهری، فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، شماره ۱۲ (۱۸)، صص ۱-۱۵.
- \* Armstrong, M. A., Metz, J. E., & Owsen, D. 2003. Ethics education in accounting: Moving toward ethical motivation and ethical behavior. *Journal of Accounting Education*, 21, 1-16.
- \* Blasi, A. 1983. Moral cognition and moral action: A theoretical perspective. *Developmental Review*, 3, 178-210.
- \* Christensen, A.L., Cote, J. & Latham, C.K. 2016. Insights Regarding the Applicability of the Defining Issues Test to Advance Ethics Research with Accounting Students: A Meta-analytic Review. *J Bus Ethics* 133, 141-163.
- \* Chambers DW. 2011. Developing a self-scoring comprehensive instrument to measure Rest's fourcomponent model of moral behavior: The moral skills inventory. *Journal of Dental Education*. 75(1): 23-35.
- \* Chiu, R. K. 2002. Ethical judgement, locus of control, and whistle blowing intention: A case study of Mainland Chinese MBA students. *Managerial Auditing Journal*, 17(9), 581-587.
- \* Cliekman, P., and S. Henning. 2000. The socialization of undergraduate accounting students. *Issues in Accounting Education* (February): 1-17.
- \* Dellaportas, S., B. Cooper, and P. Leung. 2006. Measuring moral judgment and the implications of cooperative education and rule-based learning. *Accounting and Finance* 46 (1): 53-70.
- \* Graham, J., Haidt, J., & Nosek, B. A. 2009. Liberals and conservatives rely on different sets of moral foundations. *Journal of Personality and Social Psychology*, 96(5), 1029-1046.
- \* Haidt, J., & Graham, J. 2007. When morality opposes justice: Conservatives have moral intuitions that liberals may not recognize. *Social Justice Research*, 20, 98-116.
- \* Hofstede, G., & Bond, M. H. 1988. The Confucius connection: From cultural roots to economic growth. *Organizational Dynamics*, 16(4), 5-21.
- \* Hardy, S. A., & Carlo, G. 2011. Moral identity. In S.J. Schwartz et al. (Eds.)
- \* Ip, P. K. 2009. Is Confucianism good for business ethics in China?. *Journal of Business Ethics*, 88(3), 463-476.
- \* Ip, P. K. 2016. Leadership in the Chinese philosophical tradition: A critical perspective. In A. Habisch & R. Schmidpeter (Eds.), *Cultural roots of*



- sustainable management - Practical wisdom and corporate social responsibility (pp. 53–63). Switzerland: Springer International Publishing.
- \* Jones, J., D. Massey, and L. Thorne. 2003. Auditors' ethical reasoning: Insights from past research and implications for the future. *Journal of Accounting Literature* 22: 45–103
  - \* Keller, A., K. Smith, and L. Smith. 2007. Do gender, education level, religiosity, and work experience affect the ethical decision-making of U.S. accountants? *Critical Perspectives on Accounting* 18 (3): 299–314.
  - \* Khosravi A, Yazdani R, Khami MR. 2014. Evaluation of ethical skills of junior and senior dental students in Tehran University of Medical Sciences [dissertation]. Tehran (Iran). Tehran University of Medical Sciences.
  - \* Kim, Y., & Kim, S. 2010. The influence of cultural values on perceptions of corporate social responsibility: Application of Hofstede's dimensions to Korean public relations practitioners. *Journal of Business Ethics*, 91(4), 485–500
  - \* Mudrack, P. 2007. Individual personality factors that affect normative beliefs about the rightness of corporate social responsibility. *Business and Society*, 46(1), 33–62.
  - \* Narvaez, D., & Lapsley, D. K. 2009. Moral identity, moral functioning, and the development of moral character. *Psychology of Learning and Motivation*, 50, 237-274
  - \* O'Fallon, M., & Butterfield, K. 2005. A review of the empirical ethical decision-making literature: 196–2003. *Journal of Business Ethics*, 59, 375–413.
  - \* Reinstein Alan, Natalie Tatiana Churyk, Eileen Z. Taylor and Paul F. Williams, 2019, Using Accounting Department Advisory Councils and Higher Quality Continuing Education Requirements to Improve the Accounting Profession's Ethical Reasoning Skills, *Advances in Accounting Education: Teaching and Curriculum Innovations*, ISBN: 978-1-78973-394-5.
  - \* Rest, J. R., Narvaez, D., Bebeau, M. J., & Thoma, S. J. 1999a. Postconventional Moral Thinking: A Neo-Kohlbergian Approach. Mahwah, NJ: Lawrence Erlbaum Associates.
  - \* Smith, W. J., Singal, M., & Lamb, W. B. 2007. Corporate social orientation in Japan and the USA: A cross-cultural comparison. *International Journal of Organizational Analysis*, 15, 181–209.
  - \* Sheehan, N. T., & Schmidt, J. A. 2015. Preparing accounting students for ethical decision making: Developing individual codes of conduct based on personal values. *Journal of Accounting Education*, 33, 183–197.
  - \* Stephenson, S. 2016. Reflective ethical decision: A model for ethics in accounting education. *The Accounting Educators' Journal* 2016 Special Edition: 11–37.
  - \* Uysal, O. O. 2010. Business ethics research with an accounting focus: A bibliometric analysis from 1988 to 2007. *Journal of Business Ethics*, 93(1), 137–160.
  - \* Wang X, Li F, Sun Q. 2018. Confucian ethics, moral foundations, and shareholder value perspectives: An exploratory study. *Business Ethics: A Eur Rev.* 27. 260–271.
  - \* Woods, P. R., & Lamond, D. A. 2011. What would Confucius do? Confucian ethics and self-regulation in management. *Journal of Business Ethics*, 102(4), 669–683.
  - \* Warth, R. J. 2000. Ethics in the accounting profession: A study. *CPA Journal* 70 (October): 69–70.
  - \* Yu, J. Y. 2007. *The ethics of Confucius and Aristotle: Mirror of virtue*. New York and London, Routledge: Taylor & Francis Group.
  - \* Zhu, Y. 2015. The role of Qing (positive emotions) and Li (rationality) in Chinese entrepreneurial decision making: A Confucian Ren-Yi wisdom perspective. *Journal of Business Ethics*, 126(4), 613–630

## **Identify the dimensions of the ethical foundations model in accounting education and rank them**

**Fatemeh Nasoori Gazani**

Ph.D Student in Accounting, Qazvin Branch, Islamic Azad University, Qazvin, Iran.  
f.ns11@yahoo.com

**Mohammadreza Vatanparast**

Assistant Professor, Department of Accountig , Rasht Branch, Islamic Azad University, Rasht, Iran.(Corresponding Author)  
vatanparast@alumni.ut.ac.ir

**Keihan Azadi**

Assistant Professor, Department of Accountig , Rasht Branch, Islamic Azad University, Rasht, Iran.  
Ka.cpa2012@yahoo.com

**Mehdi Meshki Miavaghi**

Associate professor, Financial Department, Rasht Branch, Payame Noor University, Rasht, Iran.  
m\_meshki@pnu.ac.ir

### **Abstract**

The present study seeks to identify and rank the dimensions and components of the model of ethical foundations of accounting education and shareholder willingness based on the Confucius model. The present research is of developmental-applied type and is of descriptive-survey type and the data collection tool is a questionnaire. The study population consisted of university administrators, professors, and professors, whose views on the proposed dimensions and components were extracted from the theoretical foundations and background of the research, and finally included 12 experts. The level is saturated and purposeful. After distributing the questionnaire of experts and collecting research data, the results were performed based on fuzzy Delphi method and ranking using ANP software. Examining the background of the research and the theoretical foundations of the dimensions of the model were identified, which include ethical skills, ethical behavior, individual ethical foundations, binding ethical foundations, Confucius principles and the perspective of shareholders' desire (value). After identifying the dimensions, by examining the opinion of experts and their comments, the results with fuzzy Delphi analysis, the approved components are as follows: sensitivity, honesty, human dignity, sincerity and purity, etc. Examining the dimensions of the research, it can be stated that from the experts' point of view, ethical skills have the first priority in comparison with other dimensions, as well as individual ethical foundations, binding ethical foundations, ethical behavior, perspective of shareholders' desire (value), The principles of Confucius are in the next priority. The components were also ranked.

**Keywords:** Ethics, Ethical Behavior, Ethical Foundations, Confucius Principles, Shareholder Value Perspective