

بررسی عوامل موثر در بکارگیری اخلاق حرفه‌ای در حسابرسی توسط کارکنان موسسات حسابرسي

حمیده محمودآبادی^۱

رقیه هاشمی^۲

حمید کاکائی^{۳*}

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۱۰/۰۱ تاریخ چاپ: ۱۴۰۴/۰۳/۰۱

چکیده

تحقیق حاضر به بررسی عوامل موثر در بکارگیری اخلاق حرفه‌ای در حسابرسي می‌پردازد. تحقیق حاضر از نظر ماهیت گردآوری داده‌ها توصیفی پیمایشی و بر اساس هدف، کاربردی است. جامعه مورد بررسی این تحقیق شامل کارکنان موسسات حسابرسي به تعداد ۲۵۰ نفر بوده است. حجم نمونه با استفاده از فرمول کوکران ۱۵۱ نفر بوده است. گردآوری داده‌ها با استفاده از مرور مطالعات و پرسشنامه انجام شده است. تجزیه و تحلیل اطلاعات با استفاده از نرم‌افزار PLS انجام گرفت. نتایج به دست آمده از آزمون‌های آماری نشان داد که عوامل مختلفی وجود دارند که در ارتباط مستقیم با بکارگیری اخلاق حرفه‌ای می‌باشند. مهمترین این عوامل بر اساس نتایج به دست آمده شامل جنسیت با تاثیرگذاری ۰,۳۹؛ عامل روابط شخصی بین افراد با تاثیرگذاری ۰,۴۶؛ حاکمیت شرکتی با تاثیرگذاری ۰,۶۱؛ تجربه کاری با تاثیرگذاری ۰,۵۷؛ و عامل مسئولیت‌پذیری اجتماعی با تاثیرگذاری ۰,۷۴ می‌باشند.

واژگان کلیدی

اخلاق حرفه‌ای، جنسیت، روابط شخصی بین افراد، حاکمیت شرکتی، تجربه کاری، مسئولیت اجتماعی

۱- دانشجوی کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد واحد قشم، هرمزگان، ایران. Hamidemahmoodi1398@gmail.com

۲- کارشناس ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد بین الملل قشم، هرمزگان، ایران. S.roghaiehashemi1343@gmail.com

۳- دکتری اقتصاد سنجی و مدرس دانشگاه، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکزی، تهران، ایران. (نویسنده مسئول):

hamidkakaiei306@yahoo.com

مقدمه

تکامل حرفه حسابداری و توانایی آن در جلب اعتماد عمومی مستقیماً به رعایت آیین اخلاق حرفه ای بستگی خواهد داشت. اخلاق حسابداری برای حسابداران حرفه‌ای و افرادی که به خدمات حسابداری تکیه دارند اهمیت زیادی دارد. با وجود این به نظر می‌رسد در ایران از لحاظ نظری، به این مهم زیاد پرداخته نشده است. نتیجه این که آینده حرفه حسابداری به رهبری اخلاقی توسط حسابداران حرفه ای و رهبران این حرفه بستگی دارد. الزم است تا آنها با تبیین اهمیت معیارهای اخلاقی والا و آموزش ضرورت درستکاری فردی، حسابداران فعلی و آتی را به سوی شرافتمندی سوق دهند (ظفری، ۱۴۰۱).

امروزه رعایت اخلاق حرفه‌ای در حسابداری و حسابرسی، بحثی مهم می‌باشد و این حرفه با بحران های اخلاقی بیگانه نیست. حساب‌سازی و حرص شرکت‌ها در دهه های اخیر به آرامی افزایش یافته است. همچنین سقوط برخی از شرکت‌های بزرگ نیز باعث شده است که موضوع رعایت اخلاق در شرکت بیشتر مورد توجه قرار گیرد. از دیدگاه محققین دو علت اصلی فقدان نظارت دولتی و قانون‌گذاری؛ و کمبود محتوای اخلاقی دوره‌های آموزشی حسابداری و حسابرسی موسسات موضوع رعایت اخلاق حرفه‌ای را تشدید کرده است (ودیعی و همکاران، ۱۳۹۱).

به نظر می‌رسد اجرای موثر راهکارهای بین‌المللی در خصوص ایجاد منشورهای اخلاقی در حوزه حسابداری و حسابرسی مستلزم آمادگی خاص جامعه، کارکنان خدمات حسابداری و مدیران واحدهای تجاری است که به دلیل داشتن اصول حسابداری مسئولیت رعایت اصول حسابداری، نقش‌های نظارتی و همچنین همه ذینفعان را بر عهده دارند (ووس، ۲۰۱۸). در دنیای مدرن نیاز به اجرای برنامه‌های اخلاقی در عمل احساس می‌شود که این امر ناشی از لزوم ورود اصول اخلاقی به دنیای تجارت است تا تجارت عادلانه انجام شود.

فدراسیون بین‌المللی حسابداران تأکید می‌کند یک مزیت کلیدی و ارزش افزوده‌ای که حسابداران حرفه‌ای برای نقش مدیر ارشد مالی به ارمغان می‌آورند، استانداردهای اخلاقی و حرفه‌ای بودن آنها است که توسط هیئت استانداردهای اخلاق بین‌المللی برای حسابداران منشور اخلاقی اداره می‌شود. محققین اشاره کرده‌اند که یک رویکرد اخلاقی حرفه‌ای به حسابداری همچنین در یک واحد تجاری دارای رنگ خاصی است، اما مسائل مشابه ممکن است در موارد دیگر روابط شخصی بین افرادی که در همان واحد کار می‌کنند نیز تحت تاثیر قرار دهد (گائو و همکاران، ۲۰۱۹). همچنین محققین اشاره می‌کنند که حتی تمایز شرایط برای عملکرد زنان و مردان در مشاغل مشابه مرتبط با حسابداری در جوامع فردی ممکن است چالش‌های اخلاقی خاصی ایجاد کند (هوترسکی و همکاران، ۲۰۲۰).

بنابراین می‌توان بیان کرد که اخلاق حرفه‌ای در حسابداری و حسابرسی موسسات تحت تاثیر عوامل مختلفی قرار دارد که می‌توانند باعث رشد اخلاق حرفه‌ای یا کاهش اخلاق حرفه‌ای آن‌ها گردد. اگرچه شواهدی وجود دارد که نشان می‌-

¹ Voss

² Gao et al

³ Hutterski et al

دهد عوامل مختلفی وجود دارند که می‌توانند اخلاق حرفه‌ای را تحت تاثیر قرار دهند، اما هنوز یک تحقیق جامع و یکپارچه‌ای در مقیاس وسیع وجود ندارد که میزان تناسب این عوامل را با اخلاق حرفه‌ای بررسی کند. از اینرو در تحقیق حاضر تلاش شده است که به بررسی این سوال پرداخته شود که عوامل موثر در بکارگیری اخلاق حرفه‌ای در حسابرسی توسط کارکنان مؤسسات حسابرسی کدام هستند؟

مروری بر ادبیات تحقیق

نقش حسابدار حرفه‌ای در جوامع امروز نقشی کلیدی و غیرقابل انکار به شمار می‌رود. حرفه حسابداری به واسطه این که تاثیرگذاری فوق العاده‌ای به طور مستقیم و غیرمستقیم بر زندگی افراد جامعه و حیات و بقا سازمان های خصوصی و دولتی دارد، دارای نقش متمایز و قابل ملاحظه‌ای در میان سایر حرفه هاست. حساسیت این نقش نیاز به تدوین و تبیین آیین رفتار حرفه‌ای برای حرفه حسابداری و رفتار حرفه‌ای فعالان آن را به وضوح روشن می‌سازد. در «آیین نامه اخلاق حرفه‌ای در حسابداری» که توسط کمیته اخلاق و حرفه‌ای گرایی حرفه حسابداری شورای علمی انجمن حسابداران تهیه شده است، توضیح داده شده است که این کد مجموعه‌ای از اصول و ارزش‌های اخلاقی، اخلاقی و حرفه‌ای را تشکیل می‌دهد که باید توسط افرادی که با حسابداری و حوزه‌های مرتبط سروکار دارند و همچنین نگرش‌ها و رفتارهای مورد انتظار از افرادی که حرفه‌های اعتماد عمومی را انجام می‌دهند که شامل حسابداران، سرمایه‌داران مالی و حرفه‌های مرتبط هستند، رعایت شود (هوترسکی و همکاران، ۲۰۲۰). افراد حرفه حسابداری باید سطح بالایی از صحت و درستی را در خدمات حرفه‌ای خود رعایت کنند و تصمیم‌گیری اخلاقی آنان برای کسب بازار سرمایه کارا و منصفانه و تخصیص بهینه منابع ضروری می‌باشد. به دنبال بسیاری از طوفان‌ها و رسوایی‌های بزرگ حسابداری، شرکت‌های سهامی بسیاری خواستار به کارگیری اخلاق حرفه‌ای در حرفه حسابداری و آموزش اخلاق در دوره تحصیلات کلاسیک حسابداری، شده‌اند (ودیدی و همکاران، ۱۳۹۱).

به طور کلی اخلاقیات به عنوان سیستمی از ارزش‌ها و باید و نبایدها تعریف می‌شود که بر اساس آن نیک و بدی‌های سازمان مشخص و عمل بد از خوب متمایز می‌شود. با اتکا به اصول مهمی، مدیران قادر می‌شوند تا تصمیم بگیرند که چه چیزی خوب و چه چیزی نادرست است. اخلاق شاخه‌ای از فلسفه است که به بررسی اصول درست یا غلط رفتار انسانی می‌پردازد. اخلاق، اصول و استانداردهای رفتار انسانی است که گاهی اوقات به فلسفه اخلاقی نیز از آن یاد می‌شود. منظور از اخلاق؛ منش، روحیه و شخصیت اخلاقی ویژه‌ای است که مدیران و رهبران باید آن را احراز کنند (عباس و همکاران، ۲۰۱۲).

محققین در تعریف اخلاق حرفه‌ای، از بیان یک تعریف اخلاقی واحد که تمامی افراد را شامل شود اجتناب می‌کنند. آن‌ها بیان می‌کنند که تعریف کدهای اخلاقی جهانی امکان‌پذیر است بطوریکه، در سراسر جهان اجحاف در حقوق دیگران و دروغگویی یک امر غیر اخلاقی است؛ و باور به دموکراسی، آزادی مذهب، اولویت‌ها، برتری قانون و احترام

به حقوق اولیه انسانی امری اخلاقی است که باید بدان‌ها عمل کرد و پایبند به آن‌ها بود (آلتان؛ ۲۰۱۱). اخلاق حرفه‌ای مجموعه‌ای از اصول و ویژگی‌هایی است که رفتار افراد و گروه‌ها را تعیین می‌کند (سی‌توپامیز و پاپاکنونومو؛ ۲۰۱۶). اخلاق حرفه‌ای، یک فرایند تفکر عقلانی است که هدف آن محقق کردن این امر است که در سازمان چه ارزش‌هایی را چه موقع باید حفظ و اشاعه نمود و این شامل توانایی درک درست از خلاف، داشتن اعتقادات اخلاقی قوی و عمل به آنها می‌باشد (کرمی و همکاران، ۱۳۹۶).

در جدول زیر برخی از تعاریف اخلاق حرفه‌ای از دیدگاه سایر محققین ارائه شده است:

جدول (۱): تعاریفی از اخلاق حرفه‌ای

نویسنده	تعاریف
ووس (۲۰۲۱)	اخلاق حرفه‌ای عبارت است از بکارگیری توانایی اخلاقی افراد که این از طریق اطلاعات محیط و تصمیم‌گیری اخلاقی ایجاد خواهد شد.
بافقی ^۳ (۲۰۲۱)	اخلاق حرفه‌ای به معنای صلاحیت بکارگیری اصول اخلاقی به همراه اهداف، ارزش‌ها و رفتارهای فردی است.
هارون و سوریانتی ^۴ (۲۰۲۰)	اخلاق حرفه‌ای به معنای توانایی پردازش اطلاعات اخلاقی به هر طریقی که بتوان به اهداف اخلاقی مطلوب دست پیدا کرد، می‌باشد.
جانی ^۵ (۲۰۱۶)	اخلاق حرفه‌ای اشاره به توجه به زندگی انسان و طبیعت، رفاه اجتماعی، ارتباطات باز و حقوق شهروندی دارد.

در نهایت می‌توان بیان کرد که اخلاق حرفه‌ای به ویژگی‌هایی همچون وظایف ارزشمند، شایستگی حرفه‌ای و همینطور مجموعه‌ای از هنجارهایی که در هر دو بعد اخلاق و رفتار حرفه‌ای باید به صورت روزانه در امورشان به کار برده شود، اشاره دارد. به عبارتی، اخلاق حرفه‌ای، اخلاق زندگی حرفه‌ای یا همان اخلاق کاری است و شاخصه‌های اخلاق حرفه‌ای، شاخصه غالب در حرفه است (عابد؛ ۲۰۱۶).

پرستار (۱۳۹۷)، در پژوهشی موانع رشد اخلاق حرفه‌ای را به صورت زیر طبقه‌بندی نموده است:

¹ Altan

² Setó-Pamies & Papaoikonomou

³ Bafghi

⁴ Harun & Surianti

⁵ Jani

⁶ Abed

جدول (۲): موانع رشد اخلاق حرفه‌ای

عامل	تشریح
فقدان نگرش راهبردی به اخلاق حرفه‌ای	اخلاق حرفه‌ای در نگرش راهبردی، عبارت است از: مسئولیت پذیری سازمان در قبال حقوق همه عناصر محیطی اعم از داخلی و خارجی که نقشی راهبردی در موفقیت آتی سازمان دارد.
فرافکنی	فرافکنی نادیده انگاشتن نقش خود و تأکید شدید بر نقش عوامل محیطی است.
مشتری مداری بصورت ابزارنگری و نه اصیل نگری	مشتری مداری بصورت ابزارنگری یعنی نگاه کردن به مشتری بعنوان ابزار سود.
فقدان انگیزش	فقدان انگیزش مانع از ترویج اخلاق در موسسه یا سازمان می‌شود، نتایج غیراخلاقی داشته و انگیزه اخلاقی بودن را از بین می‌برد.
نارضایتی شغلی	رضایت شغلی، احساسات و نگرش‌هایی است که هر کس به شغل خود دارد.
فقدان مهارت تصمیم‌گیری	ضعف در تصمیم‌گیری باعث بروز رفتار غیراخلاقی در موسسه یا سازمان می‌شود. تصمیم‌گیری بصورت فرآیندی است و محصول الگوهای مواجهه با مشکل است، تبدیل مشکل به مسئله و حل اثر بخش مسئله است.
فقدان نظام‌های جامع و اخلاقی	فقدان نظام‌های جامع و اخلاقی در زمینه‌های مختلف نظیر جذب استخدام، پرداخت حقوق و مزایا، پاداش و تشویق، انتصاب و ارتقاء، اطلاع‌رسانی، نظارت و ارزیابی از جمله موانع رشد اخلاقی در سازمان‌ها است.

تحقیقات مختلفی در زمینه اخلاق حرفه‌ای و عوامل موثر بر آن در داخل و خارج از کشور انجام شده است که در ادامه به برخی از آن‌ها اشاره شده است.

باقی (۲۰۲۱)، در تحقیقی به بررسی رفتار و اخلاق حرفه‌ای در حسابداری پرداخته و بیان کرده است که در کدهای رفتار حرفه‌ای، اصول اساسی اخلاق حرفه‌ای و رفتار حسابداران، بیان و چارچوب نظری برای رعایت این اصول در عمل است. همه حسابداران حرفه‌ای باید این اصول را رعایت کنند مگر اینکه برخی از آنها به صراحت حذف شده باشند. شرایط کاری متفاوت ممکن است پتانسیل نقض اصول اساسی را ایجاد کند. ارجاع همه شرایطی که می‌تواند منجر به نقض این اصول شود امکان‌پذیر نیست. چارچوب نظری حسابداران حرفه‌ای را قادر می‌سازد تا به جای رعایت قوانین خاص، این شرایط را شناسایی و ارزیابی کنند و از شرایطی که ممکن است منجر به نقض اصول اساسی شود اجتناب کنند. حسابداران حرفه‌ای در بررسی تأثیر بالقوه هر مورد بر تخلف از اصول باید عوامل کمی و کیفی را در نظر بگیرند و در صورتی که نمی‌توانند شرایط ایمنی را فراهم کنند از انجام خدمت یا ادامه خدمت خودداری کنند.

هوترسکی و همکاران^۱ (۲۰۲۰)، در تحقیقی به بررسی اخلاق حرفه‌ای در حسابداری به عنوان ارزیابی توسط مدیران واحدهای اقتصادی پرداخته و نتیجه گرفتند که کاربرد عملی استانداردهای اخلاقی در حسابداری موجب بروز تردید در نظرات مدیران واحدها می‌شود. آن‌ها بیان کردند که نقش اخلاق حرفه‌ای باید با انجام فعالیت‌های مختلف برای ترویج، آموزش و یا با اتخاذ مستقیم اقدامات برای حفاظت و تأیید رعایت استانداردهای اخلاقی توسط واحدها تقویت شود. با این حال، ارائه چنین راهکارهایی مستلزم تغییر در مقررات قانونی و همچنین طرز تفکر در تمامی واحدهای اقتصادی فعال در بازار است.

تانا و ترون^۲ (۲۰۱۵)، در تحقیقی به بررسی آموزش و یادگیری اخلاق حرفه‌ای در بین دانشجویان حسابداری دانشگاه ویتنام پرداخته و نتیجه گرفتند که آموزش فعالیت‌های اخلاقی، برنامه‌های درسی اخلاق محور، ادغام محتوای اخلاقی در دروس به غیر از دروس حسابداری و کنترل داخلی، تغییر رویکرد تدریس و تفهیم درک مباحث مربوط به اخلاقیات از جمله عوامل موثر بر توسعه اخلاق حرفه‌ای دانشجویان حسابداری می‌باشد.

ظفری (۱۴۰۱)، در تحقیقی به بررسی عوامل موثر بر اخلاق حرفه‌ای حسابرسان و حسابداران با رویکرد مروری پرداخته است. نتیجه تحقیق این است که آینده حرفه حسابداری به رهبری اخلاقی توسط حسابداران حرفه‌ای و رهبران این حرفه بستگی دارد لازم است تا آنها با تبیین اهمیت معیارهای اخلاقی والا و آموزش ضرورت درستکاری فردی، حسابداران فعلی و آتی را به سوی شرافتمندی سوق دهند. بدیهی است با انجام این کار این اطمینان محقق خواهد شد که در آتیه حرفه حسابداری بتواند به نقش تاریخی خود در رشد عادلانه اقتصادی و موفقیت و رفاه ملت‌ها ادامه دهد.

رمضان احمدی و همکاران (۱۳۹۸)، تحقیقی را با عنوان سازه‌های مؤثر بر اخلاق حرفه‌ای حسابداری با بکارگیری مدل‌سازی ساختاری - تفسیری از دیدگاه خبرگان حرفه انجام داده‌اند. آن‌ها با استفاده از روش ترکیبی دلفی فازی و مدل‌سازی ساختاری نتیجه گرفتند که اساسی‌ترین سازه‌های مؤثر بر اخلاق حرفه‌ای حسابداری سازه رقابت در بازار حسابداری، نوع و قدرت حاکمیت شرکتی، خصوصی یا غیرخصوصی بودن صاحبکار، اندازه سازمان صاحبکار، عدم مصالحه به دلیل تهدید صاحبکار به برکناری حسابرس، مشکلات مالی حسابرس و نوسانات اقتصاد از قبیل بالا رفتن نرخ ارز و تورم می‌باشد.

رحیمی کاکلی و همکاران (۱۳۹۶)، در تحقیقی به بررسی عوامل موثر بر رعایت اخلاق حرفه‌ای حسابداران رسمی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران پرداخته‌اند. آن‌ها نتیجه گرفتند که سازه اجتماعی سطح تحصیلات بر ارزیابی بی‌طرفانه تأثیر ندارد، اما سازه‌های فردی سن و جنسیت اعضای جامعه حسابداران رسمی بر رعایت مولفه‌های اخلاق حرفه‌ای شامل بی‌طرفانه بودن، رفتار حرفه‌ای، صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای، انسجام و وحدت رویه، رازداری تأثیر دارند. همچنین نقش، وظیفه و مسئولیت حسابداران حرفه‌ای نسبت به جامعه، صاحبان سرمایه و دیگر اشخاص درگیر، ایجاب می‌کند که آنان

¹ Hutterski et al

² Tana & Trungb

اصول عمومی اخلاق حسنه را در همه جنبه‌ها رعایت و به آئین رفتار حرفه‌ای مدون و منسجمی پایبند باشند تا پذیرش، اعتبار و احترام اجتماعی را که لازمه فعالیت در هر حرفه تخصصی است، به دست آورند.

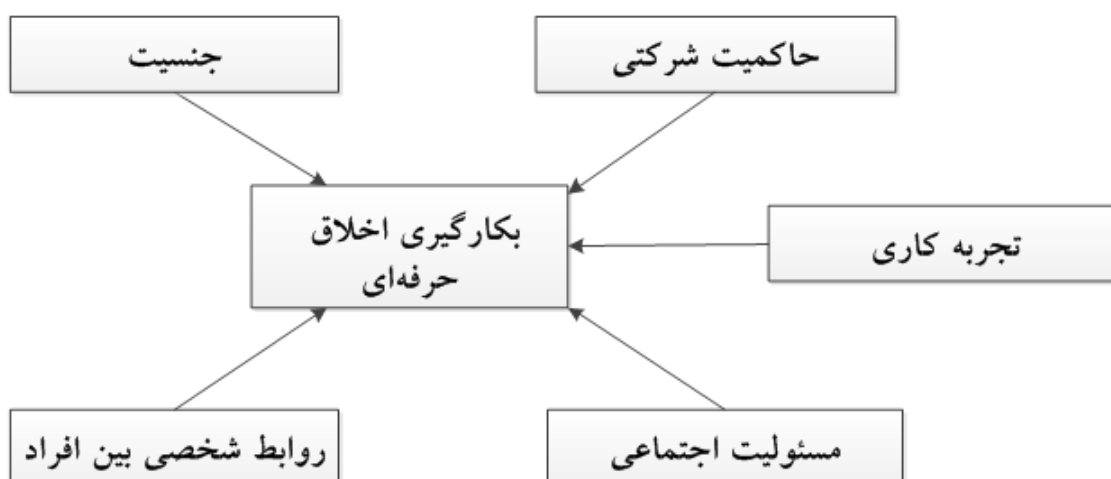
ودیدی و همکاران (۱۳۹۱)، در تحقیقی به بررسی تاثیر عوامل موثر بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران در ایران پرداخته‌اند. آن‌ها در این تحقیق، رویکردهای اخلاقی منفعت‌گرایانه، مذهب‌گرایانه، هرمنوتیک، وظیفه‌گرایانه، خودخواهانه و عدم ارتباط بین اخلاق و حسابداری را با استفاده از پرسشنامه سنجیدند. سپس، گرایش اخلاقی حسابداران با استفاده از مقیاس لیکرت کمی شد. در نهایت، اثر متغیرهای جنسیت، سطح تحصیلات، مذهب‌گرایی و تجربه کاری بر هر کدام از گرایش‌های اخلاقی بررسی شد. نتایج پاسخ‌های دریافتی نشان می‌دهند که فقط در رویکرد منفعت‌گرایانه بین مردان و زنان تفاوت معناداری وجود دارد و سطح تحصیلات، مذهب‌گرایی و تجربه کاری روی گرایش‌های اخلاقی موثر نیست. با توجه به یافته‌های حاضر به نظر می‌رسد که در ایران بحث جنسیت و مذهب می‌تواند در گرایش به هر کدام از رویکردهای اخلاقی فوق تاثیر گذار باشد.

با توجه به مطالب مطرح شده عوامل مطرح شده موثر بر اخلاق حرفه‌ای در جدول زیر دسته بندی شده است:

جدول (۳): مروری بر عوامل موثر بر اخلاق حرفه‌ای

نویسنده	سال	عوامل موثر
هوترسکی و همکاران	۲۰۲۰	روابط شخصی بین افراد- جنسیت
تانا و ترونوب	۲۰۱۵	آموزش فعالیت‌های اخلاقی، برنامه‌های درسی اخلاق محور، ادغام محتوای اخلاقی در دروس به غیر از دروس حسابرسی و کنترل داخلی، تغییر رویکرد تدریس و تقیم درک مباحث مربوط به اخلاقیات
ظفری	۱۴۰۱	رهبری اخلاقی، درستکاری فرد
رمضان احمدی و همکاران	۱۳۹۸	رقابت در بازار حسابرسی، نوع و قدرت حاکمیت شرکتی، خصوصی یا غیرخصوصی بودن صاحبکار، اندازه سازمان صاحبکار، عدم مصالحه به دلیل تهدید صاحبکار به برکناری حسابر، مشکلات مالی حسابر و نوسانات اقتصاد از قبیل بالا رفتن نرخ ارز و تورم
رحیمی کاکلی و همکاران	۱۳۹۶	سن، جنسیت، سازه اجتماعی، تحصیلات
جعفریانی و یازرلو	۱۳۹۴	مسئولیت اجتماعی، معنویت، خودشیفتگی، تعارض نقش، فرهنگ سازمانی و ذی‌نفعان
فارسی و همکاران	۱۳۹۴	عوامل محیطی خرد (تکنولوژی)، عوامل محیطی کلان (جهانی شدن)، عوامل سازمانی (نوع و کاربرد)، عوامل فردی (جنسیت)
مقیمي	۱۳۹۲	عوامل فردی، عوامل فرهنگی و اجتماعی و فرهنگ سازمانی
ودیدی و همکاران	۱۳۹۱	جنسیت، سطح تحصیلات، مذهب‌گرایی و تجربه کاری

با توجه به ادبیات و پیشینه‌های مطرح شده مدل مفهومی تحقیق (شکل ۱) به شرح زیر به نمایش گذاشته شده است:



شکل (۱): مدل مفهومی تحقیق

روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از لحاظ ماهیت از نوع تحقیقات توصیفی و از نوع پیمایشی و از نظر هدف تحقیق در زمره تحقیقات کاربردی است. جامعه آماری تحقیق شامل کارکنان موسسات حسابداری به تعداد ۲۵۰ نفر بوده است. حجم نمونه با استفاده از فرمول کوکران ۱۵۱ نفر بوده است. داده‌های تحقیق با استفاده از ابزار پرسشنامه جمع‌آوری شده است که روایی و پایایی آن در تحقیقات قبلی مورد تایید واقع شده است. اطلاعات ابزار گردآوری داده‌ها به شرح زیر می‌باشد:

- بخش اول حاوی سوالات مربوط به اخلاق حرفه‌ای از پرستار (۱۳۹۷) است که شامل ۹ سوال بوده است.
- بخش دوم سوالات مربوط به عوامل موثر بر بکارگیری اخلاق حرفه‌ای بوده است که با توجه به پنج عامل موثر جنسیت، روابط شخصی بین افراد، حاکمیت شرکتی، تجربه کاری و مسئولیت اجتماعی به صورت محقق ساخته تنظیم شده و شامل ۱۶ سوال بوده است.

تجزیه و تحلیل داده‌ها با استفاده از نرم‌افزار PLS که یکی از رویکردهای مدل سازی معادلات ساختاری است، استفاده شد. برازش مدل پژوهش با استفاده از معیارهای پایایی و روایی بررسی شد. برای بررسی میزان پایایی از معیار آلفای کرونباخ استفاده گردید. اگر مقدار این معیار برابر و یا بیشتر از مقدار ۰,۷ شود، موید این مطلب است که پایایی در مورد آن مدل اندازه‌گیری قابل قبول است. نتایج جدول (۲) حاکی از پایایی مناسب است.

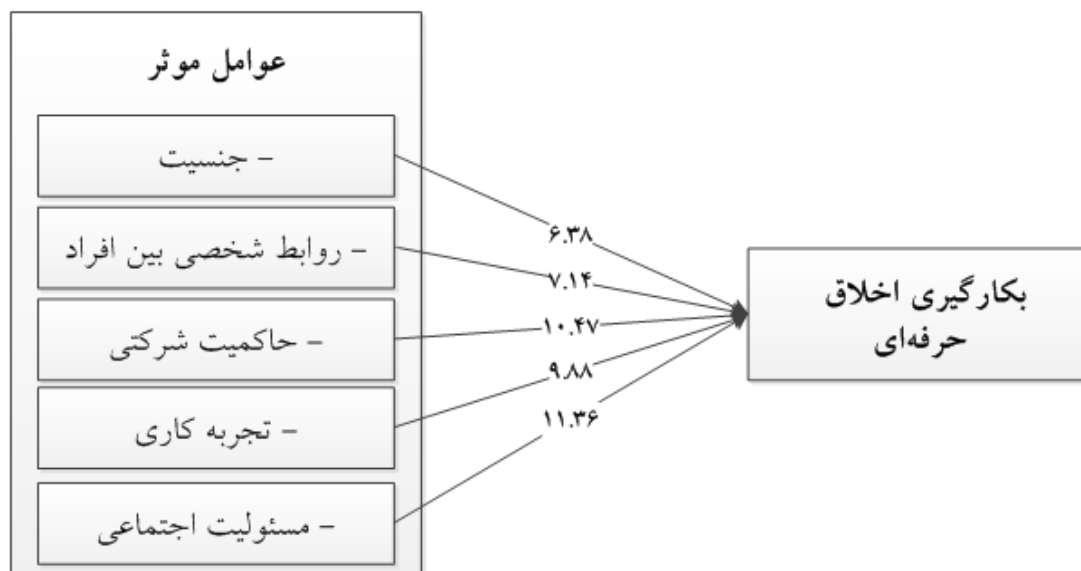
از سوی دیگر، روایی پرسشنامه نیز توسط روایی همگرا و روایی واگرا بررسی گشت. برای ارزیابی روایی همگرا از معیار AVE استفاده شد که نتایج این معیار برای متغیرها و ابعاد آن نیز در جدول (۴) نشان داده شده است:

جدول (۴): نتایج معیارهای روایی و پایایی تحقیق

متغیرها	جنسیت	روابط شخصی بین افراد	حاکمیت شرکتی	تجربه کاری	مسئولیت اجتماعی	اخلاق حرفه‌ای
آلفا	۰,۸۶	۰,۸۸	۰,۸۱	۰,۸۷	۰,۸۵	۰,۸۹
AVE	۰,۵۹	۰,۶۳	۰,۶۸	۰,۵۶	۰,۶۹	۰,۷۲
جنسیت	۰,۷۶					
روابط شخصی بین افراد	۰,۴۷	۰,۷۹				
حاکمیت شرکتی	۰,۳۹	۰,۵۸	۰,۸۲			
تجربه کاری	۰,۴۴	۰,۳۷	۰,۲۶	۰,۷۴		
مسئولیت اجتماعی	۰,۵۶	۰,۴۷	۰,۶۳	۰,۵۴	۰,۸۳	
اخلاق حرفه‌ای	۰,۴۶	۰,۳۸	۰,۵۲	۰,۷۰	۰,۶۶	۰,۸۴

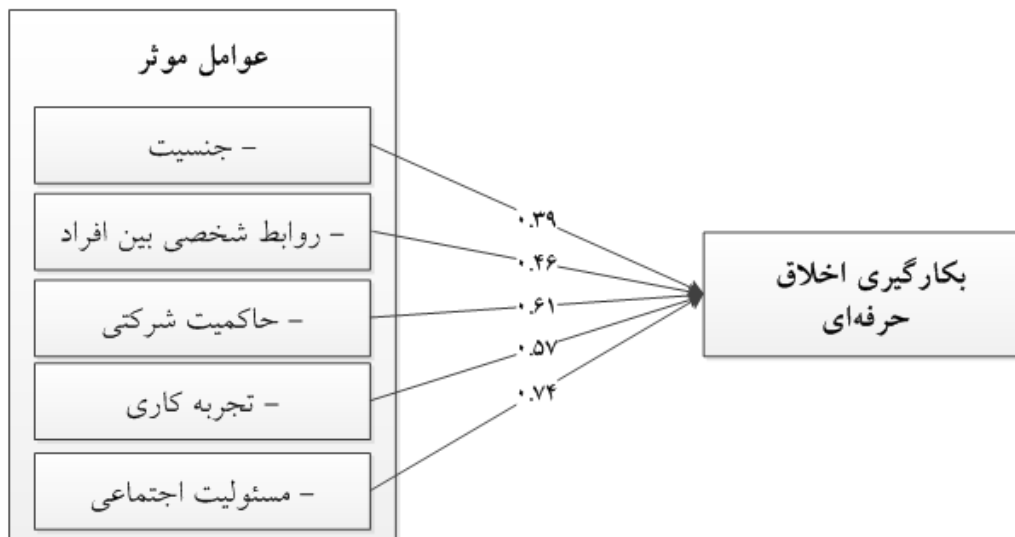
مقدار ملاک برای سطح قبولی AVE، ۰,۵ می‌باشد. روایی واگرا نیز نشان داد که سوالات هر کدام از متغیرها به خوبی توانسته است متغیر مربوطه را مورد سنجش قرار دهد.

در مرحله بعدی روابط میان متغیرها با استفاده از مدل ساختاری بررسی شد که در دو حالت اعداد معناداری و تخمین استاندارد نتایج درج شد. ابتدا ضرایب t معناداری محاسبه گردیده است. وقتی مقادیر t بیشتر از ۱,۹۶ باشد، بیانگر معنادار بودن رابطه میان متغیرها است.



شکل (۲): اعداد معناداری برای آزمودن فرضیات

بعد از بررسی ضرایب معناداری، رابطه علت و معلولی بین متغیرها بررسی می‌شود. همانطور که در شکل ۳ نمایان است، عوامل موثر شناسایی شده تأثیر مثبت و معنی‌داری بر بکارگیری اخلاق حرفه‌ای در حسابرسی توسط کارکنان موسسات حسابرسی دارند.



شکل (۳): ضرایب مسیر برای آزمودن فرضیات

خلاصه نتایج به دست آمده از فرضیات تحقیق بدین صورت است:

- جنسیت در بکارگیری اخلاق حرفه‌ای در حسابرسی توسط کارکنان موسسات حسابرسی به میزان ۰,۳۹ تأثیر دارد.
- روابط شخصی بین افراد در بکارگیری اخلاق حرفه‌ای در حسابرسی توسط کارکنان موسسات حسابرسی به میزان ۰,۴۶ تأثیر دارد.
- حاکمیت شرکتی در بکارگیری اخلاق حرفه‌ای در حسابرسی توسط کارکنان موسسات حسابرسی به میزان ۰,۶۱ تأثیر دارد.
- تجربه کاری در بکارگیری اخلاق حرفه‌ای در حسابرسی توسط کارکنان موسسات حسابرسی به میزان ۰,۵۷ تأثیر دارد.
- مسئولیت اجتماعی در بکارگیری اخلاق حرفه‌ای در حسابرسی توسط کارکنان موسسات حسابرسی به میزان ۰,۷۴ تأثیر دارد.

بحث و نتیجه‌گیری

همانطور که در ادبیات پژوهش مطرح شد امروزه به سختی می‌توان یک کسب و کار بزرگ را بدون داشتن حتی یک رسوایی مهم حسابداری پیدا کرد. افراد حرفه حسابداری باید سطح بالایی از صحت و درستی را در خدمات حرفه‌ای خود رعایت کنند و تصمیم‌گیری اخلاقی آنان برای کسب بازار سرمایه کارا و منصفانه و تخصیص بهینه منابع ضروری می‌باشد. به دنبال بسیاری از طوفان‌ها و رسوایی‌های بزرگ حسابداری، شرکت‌های سهامی بسیاری خواستار به کارگیری اخلاق حرفه‌ای در حرفه حسابداری و آموزش اخلاق در دوره تحصیلات کلاسیک حسابداری، شده‌اند.

تلاش‌های زیادی توسط محققان، نهادهای حرفه‌ای، سازمان‌های دولتی در سراسر جهان برای بازسازی اعتماد عمومی نسبت به حرفه حسابداری انجام شده است. اعتقاد بر این است که یکی از راه‌های بازگرداندن اعتبار و اعتماد به حرفه حسابداری، غنی‌سازی آموزش‌های اخلاقی برای حسابداران به‌ویژه برای حسابداران نسل جدید است.

نتایج تحقیق نشان داد که عوامل مختلفی وجود دارند که در بکارگیری اخلاق حرفه‌ای در حسابرسی توسط کارکنان مؤسسات حسابرسی نقش مهمی ایفا می‌کنند. در تحقیقی حاضر عوامل جنسیت، روابط بین شخصی، حاکمیت شرکتی، تجربه کاری و مسئولیت اجتماعی مورد بررسی قرار گرفت و این نتیجه حاصل شد که عامل‌های شناسایی شده نقش مهمی در بکارگیری اخلاق حرفه‌ای در حسابرسی ایفا می‌کنند. می‌توان بیان کرد که عوامل مرتبط شناسایی شده ارتباط نزدیکی با اخلاق حرفه‌ای دارند و تصاویر مثبتی را به کارکنان و جامعه نشان می‌دهد. این تصاویر مثبت و همچنین سیاست‌های واقعی اخلاق حرفه‌ای باعث تقویت فرهنگ اخلاقی و مشروعیت بخشیدن به عملکرد مؤسسات حسابرسی می‌شود. همچنین این عوامل باعث نهادینه کردن ارزش‌های اخلاق حرفه‌ای در مؤسسات و همچنین راهی برای ارتقای باورهای اخلاقی می‌گردند.

با توجه به نتایج به دست آمده پیشنهاد می‌گردد کارکنان مؤسسات حسابرسی مشارکت بیشتری در ایفای نقش‌های اجتماعی و پذیرش مسئولیت‌های خود داشته باشند. پیشنهاد می‌شود با توجه به اینکه عامل فردی در بکارگیری اخلاق حرفه‌ای موثر است، توجه ویژه‌ای به تجربیات فرد حسابرس، جنسیت و روابط بین افراد داشت و برای توسعه این روابط تلاش کرد. در نهایت پیشنهاد می‌شود حسابرسان و افراد مرتبط با این رشته در انجام کار و وظیفه خود حساس و اخلاقمند باشند.

منابع و مآخذ

- رحیمی کاکلی، مینا؛ بنی طالبی دهکردی، بهاره؛ پیک فلک، جمشید (۱۳۹۶). عوامل موثر بر رعایت اخلاق حرفه‌ای حسابداران، اخلاق در علوم و فناوری، سال ۱۲، شماره ۱، صص: ۹۳-۱۰۵.
- وديعی، محمدحسین؛ متحدین، امیر؛ حسینی، سیدمحمد (۱۳۹۱). تاثیر عوامل موثر بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران در ایران، دهمین همایش ملی حسابداری ایران.
- رمضان احمدی، محمد؛ آهنگری، عبدالمجید؛ صالحی نیا، محسن (۱۳۹۸). مدل‌سازی سازه‌های مؤثر بر اخلاق حرفه‌ای حسابرسی با بکارگیری مدل‌سازی ساختاری - تفسیری از دیدگاه خبرگان حرفه، دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، شماره ۸، صص: ۲۸۱-۳۱۷.
- ظفری، سجاد (۱۴۰۱). بررسی عوامل موثر بر اخلاق حرفه‌ای حسابرسان و حسابداران، سومین کنفرانس ملی مدیریت بازرگانی، کارآفرینی و حسابداری ایران.
- پرستار، الهه (۱۳۹۷). تاثیر پابندی به اخلاق حرفه‌ای و مسئولیت‌پذیری اجتماعی معلمان بر عملکرد مدیران مدارس متوسطه ساه، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی واحد قم.

جعفریانی، حسن؛ یازرلو، علی (۱۳۹۴). بررسی عوامل مؤثر بر اخلاق حرفه‌ای در مدیران صنعتی، مطالعات رفتار سازمانی، سال ۴، شماره ۱، صص: ۵۰-۲۵.

فارسی، سمیه؛ آزمون، جواد، نظریان، عباس (۱۳۹۴). شناسایی و اولویت بندی عوامل مؤثر بر اخلاق حرفه‌ای در سازمان‌های ورزشی با روش **AHP**، اولین همایش ملی دستاوردهای نوین تربیت بدنی و ورزش.

کریمی، محمد؛ قلاوندی، حسن؛ قلعه‌ای، علیرضا (۱۳۹۶). رابطه بین اخلاق حرفه‌ای، رهبری اخلاقی با مسئولیت‌پذیری اجتماعی در مدارس استان کردستان، مدیریت مدرسه، دوره پنجم، شماره ۱، صص: ۹۳-۱۱۲.

مقیم، زهرا (۱۳۹۲). شناسایی و اولویت بندی عوامل مؤثر بر اخلاق حرفه‌ای کارکنان با استفاده از روش ترکیبی دیمتل و تحلیل شبکه (مطالعه موردی: سازمان فنی و حرفه‌ای استان سمنان)، پایان‌نامه کارشناسی ارشد دانشگاه آزاد اسلامی واحد شاهرود.

Abbas, R. Z., Gondal, I. A., Junaid, M. R., Rana, G. A., & Aslam, T. M. (2012). Managerial ethics in Islamic framework. *International Journal of Business and Social Science*, 3, 101-115.

Abed, R. (2016). Investigating the Effect of Professional Ethics Indicators on Financial Performance of Companies, Case study: Tehran Stock Exchange. *Mediterranean Journal of Social Sciences*, 7(3 S2), 183.

Altan, M. Z. (2011). Çoklu zekâ kuramı ve değerler eğitimi. *Pegem Eğitim ve Öğretim Dergisi*, 1(4), 53-57.

Bafghi, A. A. T. (2021). Professional Ethics and Behavior in Accounting. *International Journal of Multicultural and Multireligious Understanding*, 8(1), 545-555.

Harun, A., & Surianti, M. (2020). Analysis of accounting student perceptions on the professional ethics of accounting: case study at higher education in medan. *Research Journal of Finance and Accounting*, 11(2), 105-115.

Huterski, R., Voss, G., & Huterska, A. (2020). Professional ethics in accounting as assessed by managers of economic units.

Jani, E. (2016). Investigating the impact of staffs' moral intelligence on their citizenship behavior in state and private banks, city of Mahabad. *World Scientific News*, (54), 60-72.

Setó-Pamies, D., & Papaoikonomou, E. (2016). A multi-level perspective for the integration of ethics, corporate social responsibility and sustainability (ECSRS) in management education. *Journal of Business Ethics*, 136(3), 523-538.

Tana, D. D., & Trungh, N. K. Q. (2015). Teaching and Learning of Professional Ethics in Accounting: A Study of a Vietnamese University.

Voss, G. (2021). Professional Ethics in Accounting as Assessed by Managers of Entities.