

(مقاله پژوهشی)

نقش ویژگی‌های جمعیت‌شناختی و وضعیت اخلاقی سازمان در قضاوت حسابداران

مریم حیاتی^۱، دکتر محمود معین‌الدین^{۲*}، دکتر شهناز نایب‌زاده^۲

۱. گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد یزد

۲. گروه مدیریت، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد یزد

(تاریخ دریافت: ۹۵/۱/۱۷، تاریخ پذیرش: ۹۵/۳/۲۶)

چکیده

زمینه: در خصوص اهیت قضاوت حسابداران در حرفه خود عواملی تاثیرگذار دیده شده و قرار گرفتن در شرایط متفاوت باعث تصمیمات متفاوتی شده است. هدف از پژوهش حاضر بررسی رابطه ویژگی‌های جمعیت‌شناختی و وضعیت اخلاقی سازمان بر قضاوت حسابداران است. به بیان دیگر، حسابداران در قضاوت اخلاقی و حرفه‌ای خود چه عواملی دخیل می‌دانند.

روش: پژوهش حاضر کاربردی و در زمره تحقیقات پس رویدادی می‌باشد. جامعه آماری این پژوهش، حسابداران فعال در شرکت‌های استان یزد و نمونه آماری به تعداد ۳۰۰ نفر در نظر گرفته شده که از این تعداد ۲۵۳ نمونه قابل قبول به صورت تصادفی ساده انتخاب گردیده است. داده‌های مورد نیاز از طریق پرسشنامه و روش پیمایشی جمع‌آوری شده است که برای توصیف داده‌ها از آمار توصیفی شامل جداول فراوانی و به منظور آزمون فرضیه‌ها از آزمون کالموگروف اسمیرنوف و روش‌های آماری پارامتریک یا ناپارامتریک نظیر آزمون t و رگرسیون خطی تک متغیره استفاده شده است.

یافته‌ها: نتایج پژوهش نشان می‌دهد که وضعیت اخلاقی سازمان و از بین ویژگی‌های جمعیت‌شناختی افراد فلسفه اخلاقی حسابداران و جنسیت بر قضاوت حسابداران رابطه معنی‌داری دارد و فرضیه‌های آنها تایید می‌شود. ولی وضعیت تأهل و سن و میزان تحصیلات از ویژگی‌های جمعیت‌شناختی بر قضاوت حسابداران رابطه معنی‌داری ندارد و فرضیه‌های آنها تایید نمی‌شود.

نتیجه‌گیری: رفتار غیراخلاقی سازمان و افراد شاغل در سازمان اعم از مرد یا زن می‌تواند عامل اتخاذ تصمیمات غیراخلاقی در حوزه حسابداری باشد.

کلیدواژگان: ویژگی‌های جمعیت‌شناختی، وضعیت اخلاقی سازمان، اخلاق سازمانی، قضاوت حسابداران، فلسفه اخلاقی

سر آغاز

می‌توان یک کسب و کار بزرگ را بدون داشتن حتی یک رسوایی مهم حسابداری پیدا کرد. حرفه حسابداری و حسابرسی و اعضای آن که سطح بالایی از صحت و درستی رادخدمات حرفه‌ای خود رعایت می‌کنند که برای داشتن بازار سرمایه کارآ و منصفانه و تخصیص بهینه منابع ضروری می‌باشد. به دنبال بسیاری از طوفان‌ها و رسوایی‌های بزرگ حسابداری حسابرسی، شرکت‌های سهامی خواستار بکارگیری اخلاق در حرفه

عده‌ای عقیده دارند که اخلاق از خانه شروع می‌شود و در مدارس ادامه پیدا می‌کند و سپس با بلوغ فرد اخلاق تکامل پیدا می‌کند منتهی عواملی دیگر وجود دارد که می‌تواند بر تصمیمات اخلاقی شخص اثر بگذارد. این تصمیمات را از کودکی افراد نیز می‌توان شناخت و پی به آن برد منتهی در حل مسائل بزرگتر بیشتر می‌تواند خودش را نشان بدهد چون به نوبه خود تصمیمات بزرگتر اثرات بزرگتری نیز به همراه دارد. امروزه به سختی

* نویسنده مسؤول: نشانی الکترونیکی: mahmoudmoein @ gmail.com

حسابداری و حسابرسی، آموزش اخلاق در دوره تحصیلات دانشگاهی حسابداری و استفاده از سوالات با محتوای اخلاقی در آزمون‌های حسابدار رسمی شده‌اند. حسابداران و حسابرسان متعهد هستند که براساس عینیت و درستی و درجهت منافع و رفاه عموم فعالیت کنند. موج رسوایی‌های اخیر حسابداری به اعتبار حرفه حسابداری صدمه زد. این امر باعث شد جوامع تجاری بارها خواستار بهبود قضاوت و تصمیم‌گیری اخلاقی در حرفه حسابداری شوند (۱). قضاوت و تصمیم‌گیری فرایند انجام دادن یک عمل باتوجه به معیارهای تعیین شده و تشریح چگونگی انجام عمل از طریق ارائه گزارش‌های لازم است، بنابراین مسئولیت پاسخگویی از طریق بهبود کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری، پیامد عملکرد افراد را بهبود می‌بخشد (۲). برخی محققان با استفاده از تئوری رشد اخلاقی^۱ دریافتند همان‌طور که شخص مراحل اخلاقی را طی می‌کند، ممکن است شناخت، احساس و قضاوت وی تغییر کند. آنها اظهار می‌کنند که سن و رفتار اخلاقی به هم وابسته هستند زیرا، بهبود اخلاق به طور عمده با توجه به تجربه‌های حاصل از زندگی رخ می‌دهد. وضعیت اخلاقی شرکت شامل مجموعه‌ای از اعتقادات، معیارها و رویه‌های مشترک میان افراد درون سازمان است. علاوه بر این جوانب رسمی، وضعیت اخلاقی شرکت می‌تواند از طریق سیستم‌های رسمی دیگری نظیر سیستم پاداش، سیاست‌ها و قوانین ارایه شود. ارزش‌های اخلاقی برتر شرکت زمانی وجود دارد که کارکنان معتقدند سیاست‌ها و فرآیندهای مربوط به اخلاق توسط مدیران و سایر کارکنان سازمان دنبال می‌شود (۳). واژه قضاوت^۲ به خودی خود دارای معانی زیادی است. قضاوت در رشته حقوق، پزشکی، مهندسی، ... و حسابداری و از آنجائی که در رشته حسابداری یک تصمیم اشتباه ممکن است به ورشکستگی یک شرکت یا سازمانی منجر شود که به دنبال آن ممکن است به بیکاری تعداد زیادی از افراد منتهی شود، به عنوان یک مسئله مهم دیده شده است. کماکان در جامعه امروزی به دلیل تصمیمات اشتباه اقتصادی یا حداقل بگوئیم تصمیمات نابهنگام باعث شده است یک رشته از فعالیت ورشکسته شده و در مسیر خط تعطیل قرار بگیرد.

اصطلاح اخلاق^۳ به اصول یا فرایندهای استدلال درجهت کشف آنچه درست یا غلط خوانده می‌شود و یا اینکه چیزی نسبت به چیز دیگر بهتر یا بدتر است اطلاق می‌شود. اخلاق از نظر لغوی جمع خُلُق و خُلُق است که اولی به معنی خوی، صفات و سرشت و جنبه رفتاری و ویژگی‌های خاص فردی در رفتار و عادات است. وقتی بیان می‌شود کسی خوش اخلاق است یعنی دارای صفات پسندیده رفتاری مانند خونگرمی، بشاشیت، مهربانی و مانند آن است. مفهوم دوم، یعنی خُلُق به معنی قیافه و شکل مانند زیبایی اندام و صورت است که در هنگام خلقت نصیب فرد می‌شود (۴). ویژگی‌های جمعیت شناختی همان تفاوت‌های فردی است که از سبک شناخت، سبک‌های انگیزش و شخصیت ناشی می‌شود. عواملی که به دانش مربوط می‌شود شامل استعدادها، پردازش، توانایی‌های فطری و تخصص یا دانش قبلی هستند. بیشتر پژوهش‌های انجام شده که در زمینه حسابداری و حسابرسی صورت گرفته است، بر سبک شناخت و شخصیت، یعنی دوبعد مهم تفاوت‌های فردی متمرکز شده‌اند. شخصیت به نگرش و باورهای افراد اشاره دارد، درحالی‌که سبک شناخت ترجیحات افراد برای دریافت، ذخیره، پردازش و انتقال اطلاعات را مشخص می‌کند. تأثیر متقابلی که سبک شناخت و شخصیت بر یکدیگر دارند، ممکن است بر تأثیری که اطلاعات حسابداری بر افراد می‌گذارد و اطمینانی که آنها در تصمیم‌گیری خود دارند، مؤثر باشد (۵). طبق تئوری جامعه‌پذیری جنسیت^۴ بیشتر کودکان قبل از سن ۱۱ سالگی می‌توانند مشکلات اخلاقی را از هردو دیدگاه حقانیت و مراقبت حل کنند. طبق تئوری «تئوری اخلاقی شناختی»^۵ بیان می‌کند که همان‌طور که افراد بالغ می‌شوند استدلال اخلاقی آنها پیچیده می‌شود و ساختارهای شناختی اضافی بدست می‌آورند (۶). در توضیح تفاوت اخلاقی بین دو گروه زن و مرد می‌توان تئوری «جامعه‌پذیری جنسیت» را معرفی کرد. در این تئوری این چنین استدلال می‌شود که زنان و مردان در معرض توسعه‌های اخلاقی متفاوت تمایل به بروز یکسری ارزش‌های متفاوت دارند. این ارزش‌های متفاوت منتهی به نگرش‌ها و رفتارهای متفاوت در زنان و مردان می‌شود. براین اساس مردان ارزش رابه پول، پیشرفت و قدرت نسبت می‌دهند و موقعیت‌های رقابتی را بیشتر دنبال می‌کنند درحالی‌که

زنان بیشتر به روابط اجتماعی توجه دارند و علاقمندند تا وظایف محوله را مؤثرتر انجام دهند و با احتمال بیشتری قوانین را پیروی می‌کنند. طبق نظریه فوق دختران بعد از سن کودکی متوجه روابط اجتماعی می‌شوند و به دیدگاه مراقبت تمایل پیدا می‌کنند درحالی‌که پسران بیشتر بر دیدگاه حقانیت تمرکز می‌کنند. طبق تئوری جامعه پذیری حرفه‌ای (ساختاری) بیان می‌کند اگرچه ممکن است تفاوتی قبل از ورود به محیط کار وجود داشته باشد اما زمانی که افراد وارد محیط کار می‌شود تفاوتی از نظر جنسیت بین آنها دیده نمی‌شود و یا به بیان دقیق‌تر تفاوت‌های مشاهده شده بین آنها وابسته به جنسیت نیست. تحت این نظریه زنان و مردان اگرچه ممکن است با توجه به ضرورت شغلی ارزش‌ها و علائق متفاوتی نشان بدهند اما این تفاوت به محض اینکه افراد بانیا‌زهای شغلی شان هماهنگ می‌شوند و یا به عبارتی هنگامی که تجربه کاری آنها افزایش می‌یابد رفع می‌شود (۶). تحصیلات یا دانش فردی به‌عنوان یکی از ویژگی‌های جمعیت‌شناختی تلقی می‌شود که می‌توان عاملی جهت سنجش در تصمیمات افراد دیده شود. باتوجه به تمایل روز افزون حسابداران مدیریت به انجام اثر بخش وظایف و مسئولیت‌های آینده‌گرا از قبیل بودجه بندی‌های سرمایه‌ای در سازمان و پیش‌بینی آینده، توسعه و ارتقای توان آنها در شناسایی عوامل مربوط به تصمیم‌گیری درباره تخصیص منابع، دانش نقش مهمی ایفا می‌نماید. همچنین باید توجه داشت که به‌طور منطقی افراد باتجربه در تفکیک اطلاعات مربوط از غیر مربوط توانا‌تر هستند، زیرا آنها از یک رویکرد بالا به پایین و با استفاده از حسابی سرانگشتی مبتنی بر چک لیست‌های ترکیب شده ذهنی، برای کسب اطلاعات استفاده می‌کنند (۷).

برخی محققان معتقدند که ارزش‌های اخلاقی شرکت^۶ شامل مجموعه‌ای از اعتقادات، معیارها و رویه‌های مشترک میان افراد درون یک سازمان است. علاوه براین جوانب رسمی، ارزش‌های اخلاقی شرکت می‌تواند از طریق سیستم‌های رسمی دیگری نظیر سیستم پاداش، سیاست‌ها و قوانین ارائه شود. ارزش‌های اخلاقی برتر شرکت زمانی وجود دارد که کارکنان معتقدند سیاست‌ها و فرآیندهای مربوط به اخلاق توسط مدیران و سایر

کارکنان سازمان دنبال می‌شود. ارزش‌ها، یک حس هماهنگی رابه اعضای سازمان‌ها منتقل می‌کنند، ثبات سیستم اجتماعی را افزایش می‌دهند و تصمیم‌های مدیران را هدایت و راهنمایی می‌کنند (۳). اخلاق کسب و کار^۷، به معنی شناخت درست از نادرست در محیط کار و آنگاه انجام درست و ترک نادرست است. محققینی عقیده دارند که مردم براین باورند که چون شرکت‌ها و موسسات با استفاده از منابع کشور به سود دست می‌یابند، به کشور بدهکار و مدیون هستند و بایستی برای بهبود اوضاع اجتماعی تلاش کنند. آنها اعتقاد دارند که طرفداران اخلاق کسب و کار در دو دسته قرار می‌گیرند. افرادی براین باورند که رعایت اخلاق کسب و کار باعث افزودن ارزش به سهامداران شده، ابزاری برای دستیابی به هدف بیشینه کردن سود و ثروت است (دیدگاه اخلاق ابزاری). درمقابل، افرادی دیگر، دیدگاه غیرابزاری داشته و باور دارند که سازمان باید گذشته از ملاحظات مالی، اخلاق کسب و کار، به دلیل آنکه ماهیت این کار درست است، باید آن را رعایت کند.

اصول اخلاقی حسابداری^۸ که کم و بیش مورد اتفاق نظر همه انجمن‌های حرفه‌ای حسابداری بوده و رعایت آنها، موجب تأمین اهداف این حرفه می‌گردد به شرح زیر است :

۱- درستکاری^۹: حسابدار حرفه‌ای در انجام خدمات حرفه‌ای خود باید درستکار باشد.

۲- بیطرفی^{۱۰}: حسابدار حرفه‌ای باید بیطرف باشد و نباید اجازه دهد هیچ گونه پیش داوری، جانب‌داری، تضاد منافع یا نفوذ دیگران، بیطرفی او را در ارائه خدمات حرفه‌ای مخدوش کند.

۳- صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای^{۱۱}: حسابدار حرفه‌ای باید خدمات حرفه‌ای را با دقت، شایستگی و پشتکار انجام دهد. وی همواره مؤظف است میزان دانش و مهارت حرفه‌ای خود را در سطحی نگاه دارد که بتوان اطمینان حاصل کرد، خدمات وی به گونه‌ای قابل قبول و مبتنی بر آخرین تحولات در حرفه و قوانین و مقررات ارائه می‌شود.

۴- راز داری^{۱۲}: حسابدار حرفه‌ای باید به محرمانه بودن اطلاعاتی که در جریان ارائه خدمات حرفه‌ای خود بدست می‌آورد توجه کند و نباید چنین اطلاعاتی را بدون مجوز صریح صاحبکار

یا کارفرما، استفاده و یا افشاء کند؛ مگر آنکه از نظر قانونی یا حرفه‌ای حق و یا مسئولیت افشای آن را داشته باشد.

۵- رفتار حرفه ای^{۱۳}: حسابدار حرفه‌ای باید به گونه‌های عمل کند که با حسن شهرت حرفه‌ای او سازگار باشد و از انجام اعمالی که اعتبار حرفه او را مخدوش می‌کند، بپرهیزد.

۶- اصول و ضوابط حرفه ای^{۱۴}: حسابدار حرفه‌ای باید خدمات حرفه‌ای را مطابق اصول و ضوابط حرفه‌ای مربوط انجام دهد که با الزامات درستکاری، بیطرفی و نیز استقلال حسابداران حرفه‌ای مستقل، سازگار باشد (۸). در تحقیقی با عنوان تأثیر ویژگی‌های اخلاقی فردی حسابداران بر استفاده از راهنمای تصمیم در کشف تقلب مدیریت که بر روی ۷۶ نفر حسابرس پرداخته شده است، نتایج حاصل از پژوهش بیانگر مهمترین ویژگیهای اخلاقی فردی مؤثر در استفاده از راهنمای تصمیم توسط حسابداران، عدم عضویت در جامعه حسابداران رسمی و داشتن سابقه‌ای حرفه‌ای بیش از ۲۰ سال و مدرک تحصیلی حداقل کارشناسی ورده سازمانی سرپرست ارشد ورشته تحصیلی مدیریت می‌باشد (۹). نتایج حاصل از تحقیقی که بعنوان راهکارهای اساسی پرورش معنویت در سازمان بر روی ۴۰ نفر از دانشجویان کارشناسی ارشد صورت گرفته حاکی از آن است که مهم شمردن ارزش‌های معنوی و اخلاقی در محیط کار، حساسیت کارکنان و مدیران نسبت به سلامت معنوی و اخلاقی یکدیگر، احترام سازمان نسبت به عقاید شخصی کارکنان می‌تواند راهکاری برای رشد و گسترش اخلاقیات در سازمان باشد (۱۰). نتایج تحقیق دیگری با موضوع تأثیر انگیزش اخلاقی بر رفتار اخلاقی نشان می‌دهد که حسابداران بین سطح فردی و سازمانی دارای رفتار اخلاقی مشابهی هستند. ضمناً بین انگیزش اخلاقی و تصمیم‌گیری در موقعیت‌های فردی رابطه معنی داری مشاهده نشد ولی بین ایجاد انگیزش اخلاقی و تصمیم‌گیری مرتبط با سازمان و محیط کار رابطه معنی داری مشاهده گردید (۸). در تحقیقی که باهدف مقایسه سه بخش حسابداران حرفه ای^{۱۵}،

حسابداران داخلی^{۱۶} در شرکت‌های کوچک و حسابداران خارجی در شرکت‌های بین‌المللی بزرگ در تصمیم‌گیری و ارزیابی قضاوت اخلاقی صورت گرفته نتایج تحقیق نشان می‌دهد که حسابداران در شرکت‌های بزرگ تصمیمات اخلاقی تر نسبت به

آن دو گروه از حسابداران می‌گیرند (۱۱). در تحقیقی دیگر، یکی از شرایطی که باید حسابداران در شرکتها داشته باشند تا بتوانند در قضاوت و تصمیم‌گیری اخلاقی تر عمل کنند داشتن دانش مالی و آشنا به قوانین مالی و دستورالعملهای مالی می‌باشد (۱۲). نتایج یک تحقیق دیگر نشان می‌دهد که در وضعیت اخلاقی، تعارض سازمانی و حرفه‌ای و تعهد سازمانی در میان حسابداران عمومی است. بطور خاص، در کارکنان حرفه‌ای متعهد گزارش درگیری کمتر و تعهد بیشتری نسبت به سازمان احساس می‌شد و برای کارمندان با سطوح پایین، تعهد حرفه‌ای دیده نشد (۱۳).

از آنجایی که قضاوت حسابداران و نوع تصمیم‌گیری آنها در تأمین منافع ذی‌نفعان سازمان و رعایت عدالت و انصاف در گزارش‌های آنها مؤثر است و با توجه به تحقیقات ملی و بین‌المللی مطرح شده، مشخص گردید که تاکنون در ارتباط با متغیرهای مختلف ویژگی‌های جمعیت‌شناختی و وضعیت اخلاقی سازمان تحقیقات زیادی صورت گرفته ولی در مورد رابطه متغیرهای ویژگی‌های جمعیت‌شناختی از قبیل (سن، جنسیت، تحصیلات و وضعیت تأهل) و وضعیت اخلاقی سازمان با قضاوت حسابداران که موضوع این تحقیق می‌باشد، در پژوهش‌های داخلی تحقیقی صورت نگرفته و از این جهت موضوعی جدید تلقی می‌شود. بنابراین هدف اصلی تحقیق بررسی رابطه وضعیت اخلاقی سازمان با قضاوت حسابداران در بین حسابداران شاغل در شرکتها می‌باشد. همچنین تأثیر تعدادی از متغیرهای ویژگی‌های جمعیت‌شناختی بر قضاوت حسابداران مورد بررسی قرار گرفته است.

روش

پژوهش حاضر از جنبه هدف کاربردی می‌باشد و در زمره پژوهش‌های پس‌رویدادی قرار دارد. جامعه آماری، حسابداران فعال و شاغل در شرکت‌های استان یزد با حجم نمونه اولیه ۳۰۰ و حجم نمونه قابل قبول ۲۵۳ نفر بود که به صورت تصادفی ساده انتخاب شدند. جمع‌آوری داده‌ها در بازه زمانی بین پاییز و زمستان ۱۳۹۳ صورت گرفته است. پرسشنامه تحقیق، پرسشنامه استاندارد مورد استفاده در تحقیقات بین‌المللی بوده که مستخرج از مقاله بیس می‌باشد و محقق با ترجمه دقیق آن، تلاش

در رعایت امانت در انتقال مفاهیم از ترجمه انگلیسی به فارسی را داشته و برای ترجمه از افراد خبره نیز کمک گرفته شده است تا در نقل مفاهیم ترجمه، ایرادی نداشته باشد. سپس با نظرات استاد راهنما و مشاور به تأیید روایی رسیده تا هنگام پاسخ دهی به پرسشنامه، ابهامات احتمالی مرتفع گردیده باشد. برای تعیین میزان پایایی پرسشنامه از روش آلفای کرونباخ استفاده شده است. اگر ضریب آلفا بیشتر از ۰/۷ باشد پرسشنامه از پایایی قابل قبولی برخوردار است. پرسشنامه از سه بخش تشکیل شده است. بخش اول ویژگی‌های جمعیت شناختی مشتمل بر ۴ سوال و بخش دوم برای سنجش وضعیت اخلاقی سازمان با طرح ۱۶ سوال با ضریب آلفای کرونباخ ۰/۷۵ و برای سنجش وضعیت اخلاقی فردی با طرح ۲۰ سوال به عنوان متغیر مستقل با ضریب آلفای کرونباخ ۰/۷۴ در پرسشنامه منظور گردیده است. بخش سوم سوالات، مربوط به قضاوت حسابداران که مشتمل بر ۱۴ سوال به عنوان متغیر وابسته و با ضریب آلفای کرونباخ برابر با ۰/۷۹ منظور شده است. این سوالات مربوط به تصمیمات مالی، محل جغرافیای سازمان، زیست محیطی، خط تولید و... بوده که حسابداران یا مدیران مالی تصمیمات خود را در شرایط متفاوت محک می‌زدند (۱۴). ضمناً ضریب آلفای کرونباخ کل پرسشنامه برابر با ۰/۷۹ می‌باشد و از آن جایی که مقدار آلفای کرونباخ کل پرسشنامه و متغیرها بزرگتر از ۰/۷ است لذا پرسشنامه از پایایی قابل قبولی برخوردار می‌باشد. در بخش دوم و سوم پرسشنامه از گزاره‌های مرتبط با متغیرها برای بررسی نظرات حسابداران شاغل در حرفه استفاده شده است. به این ترتیب که در هر گزاره، میزان موافق بودن یا نبودن حسابداران با معیار مطرح شده در آن گزاره در یک مقیاس پنج تایی (از ۱ کاملاً موافق تا ۵ کاملاً مخالف) و همچنین نظرات قضاوتی آنها با معیارهای مطرح شده در آن گزاره در یک مقیاس پنج تایی (از ۱ به شدت قابل قبول تا ۵ به شدت غیر قابل قبول) بررسی شده است. در ضمن جنسیت با استفاده از مقیاس اسمی در قالب ۱ و ۰، وضعیت تأهل با مقیاس اسمی در قالب ۱ و ۰، سن با مقیاس رتبه‌ای در قالب ۱ الی ۶، تحصیلات با مقیاس رتبه‌ای در قالب ۱ الی ۴ به عنوان متغیرهای فرعی در پژوهش منظور گردیده است. در تجزیه و تحلیل داده‌ها برای توصیف داده‌های دموگرافیک تحقیق با

استفاده از آمار توصیفی، جداول فراوانی و نمودارهای دایره‌ای، میله‌ای انجام شده است. از آزمون کلموگروف اسمیرنوف برای آزمون نرمال بودن متغیرها و با توجه به نتایج آزمون برای تحلیل از روش‌های آماری پارامتریک یا ناپارامتریک استفاده شده است. برای بررسی متغیرها با توجه به حد وسط مقیاس اندازه‌گیری از آزمون t یک نمونه و به منظور بررسی تفاوت بین دو گروه برای متغیرها از آزمون t برای دو نمونه مستقل و برای بررسی تفاوت بین سه گروه یا بیشتر برای متغیرها از آنالیز واریانس یک طرفه (ANOVA) استفاده گردیده است. به منظور آزمون فرضیه‌ها با هدف سنجش وجود رابطه میان متغیرها رگرسیون خطی تک متغیره و چندگانه مورد استفاده قرار گرفته است و برای طبقه بندی و تجزیه و تحلیل داده‌ها از نرم افزارهای EXCEL و SPSS 18 استفاده شده است.

یافته‌ها

در فرضیه اصلی اول رابطه بین وضعیت اخلاقی سازمان با قضاوت حسابداران مورد بررسی قرار گرفت. جهت بررسی این فرضیه، مدل رگرسیون خطی تک متغیره که در آن قضاوت حسابداران به عنوان متغیر وابسته و وضعیت اخلاقی به عنوان متغیر مستقل منظور گردیده مورد آزمون قرار گرفت. جدول ۱ اختلاف نتایج مربوط به مدل رگرسیونی مزبور را نشان می‌دهد.

جدول ۱. خلاصه مدل و نتایج آزمون فرضیه اصلی اول

وضعیت اخلاقی سازمان 1 + 0 = قضاوت حسابداران : مدل				
خلاصه مدل	آماره F	۱۲/۳۷۵		
سطح معنی		۰/۰۰۱		
داری آماره F				
آماره دوربین		۱/۹۳۲		
واتسون				
ضریب تعیین		۰/۱۴۳		
تعدیل شده				
وضعیت متغیرها	B	Beta	آماره t	سطح معنی داری
در مدل				(Sig)
جزء ثابت مدل	۲/۱۸۱	۰	۶/۵۷۸	۰/۰۰۰
وضعیت اخلاقی سازمان	۰/۲۹۴	۰/۲۱۷	۳/۵۱۸	۰/۰۰۱

همان‌گونه که در جدول ۱ مشاهده می‌شود سطح معنی‌داری آماره F مدل کمتر از ۰/۰۵ است. این بدین معنی است که معادله

رگرسیون خطی برقرار و مورد تأیید است. همچنین آماره دوربین واتسون که معادل ۱/۹۳۲ است (بین ۱/۵ تا ۲/۵) حکایت از تصادفی بودن باقیمانده‌ها می‌باشد. ضریب تعیین شده مدل نشان می‌دهد حدود ۱۴٪ از تغییرات قضاوت حسابداران تابع وضعیت اخلاقی سازمان است. همچنین بررسی اجزاء مدل نیز نشان می‌دهد آماره t مرتبط با متغیر وضعیت اخلاقی سازمان از ۱/۹۶ بزرگتر و سطح معنی داری آن از ۰/۰۵ کوچکتر است. بنابراین رابطه آن بر قضاوت اخلاقی حسابداران در سطح اطمینان ۹۵٪ مورد تأیید است.

درفرضیه اصلی دوم تأثیر ویژگی‌های جمعیت شناختی بر قضاوت حسابداران مورد بررسی قرار گرفت.

همان‌گونه که در روش تحقیق تبیین گردید این فرضیه از طریق طرح ۵ فرضیه فرعی مورد بررسی قرار گرفته است که در ادامه به تفکیک ارائه گردیده اند.

فرضیه فرعی اول تأثیر جنسیت بر قضاوت حسابداران

مورد بررسی قرار می‌دهد.

برای آزمون این فرضیه از آزمون t دو نمونه مستقل استفاده شده است. در این روش آماری دو آزمون مختلف انجام می‌گیرد. در آزمون نوع اول که به لوین معروف است فرض برابری واریانس‌ها آزمون می‌شود فرض صفر این آزمون این است که واریانس دو گروه با هم برابر است. اگر سطح معنی داری آزمون لوین کمتر از ۰/۰۵ بود فرض برابری رد می‌شود و t در سطر دوم گزارش می‌شود ولی اگر از ۰/۰۵ بیشتر بود نمی‌توان فرض برابری واریانس‌ها را رد کرد و t در سطر اول گزارش می‌شود. در آزمون دوم، آزمون t برای برابری میانگین‌ها انجام می‌شود. نتایج انجام این آزمون در جدول شماره ۲ ارائه شده است.

استفاده از آزمون t برای دو نمونه مستقل که وجود تفاوت بین میانگین نمرات در دو گروه را بررسی می‌کند با فرض صفر، برابری میانگین‌ها و فرض مقابل برابر نبودن میانگین‌ها را آزمون می‌کند. همانطور که در جدول ۲ دیده می‌شود با توجه به

جدول ۲. نتایج آزمون فرضیه فرعی ۱-۲

آزمون دونمونه مستقل (لوین و تی)	جنسیت						
	زن			مرد			
	۳/۶۱۱۷			۳/۲۱۸۰			
	۰/۴۸۸۸۹			۰/۶۲۱۳۵			
آزمون دونمونه مستقل	آزمون لوین برابری واریانسها			آزمون t برای دونمونه مستقل			
	آماره F	سطح معنی داری (sig)	آماره t	درجه آزادی	سطح معنی داری (sig)	تفاضل میانگین	فاصله اطمینان ۹۵٪
برابری واریانس	۸/۰۳۷	۰/۰۰۵	-۴/۹۵۳	۲۵۱	۰/۰۰۰	-۰/۳۹۳۷۶	بالایی -۰/۳۳۷۲۰ پایینی -۰/۵۵۰۳۳
نابرابری واریانس			-۵/۴۲۴	۱۸۵/۲۸۴	۰/۰۰۰	-۰/۳۹۳۷۶	بالایی -۰/۲۵۰۵۴ پایینی -۰/۵۳۶۹۹

جدول ۳. نتایج آزمون فرضیه فرعی ۲-۲

آزمون دونمونه مستقل (لوین و تی)	وضعیت تاهل						
	مجرد			متاهل			
	۳/۳۵۲۲			۳/۳۳۴۳			
	۰/۵۹۲۹۵			۰/۶۱۸۹۹			
آزمون دونمونه مستقل	آزمون لوین برابری واریانسها			آزمون t برای دونمونه مستقل			
	آماره F	سطح معنی داری (sig)	آماره t	درجه آزادی	سطح معنی داری (sig)	تفاضل میانگین	فاصله اطمینان ۹۵٪
برابری واریانس	۱/۳۰۱	۰/۲۵۵	۰/۲۱۰	۲۵۱	۰/۸۳۴	۰/۰۱۷۹۳	بالایی ۰/۱۸۵۸۰ پایینی -۰/۱۴۹۹۴
نابرابری واریانس			۰/۲۱۴	۱۳۵/۸۳۱	۰/۸۳۱	۰/۰۱۷۹۳	بالایی ۰/۱۸۳۳۸ پایینی -۰/۱۴۷۵۳

جدول ۴. نتایج آزمون فرضیه فرعی ۲-۳

سطح معناداری	درجه آزادی ۲	درجه آزادی ۱	آماره لوین	آزمون همگنی واریانس ها
۰/۱۲۱	۲۵۰	۲	۱/۷۸۹	
سطح معناداری	آماره f	میانگین	تعداد	گروه ها
۰/۰۷۵	۲/۱۴۹	۳/۴۴۳۹	۱۲۶	بین ۲۰ تا ۲۹ سال
		۳/۲۲۰۵	۸۱	بین ۳۰ تا ۳۹ سال
		۲/۹۹۸۳	۴۶	بالتر از ۴۰ سال

و سطح معنا داری (۰/۰۷۵) که از ۰/۰۵ بزرگتر است در سطح اطمینان ۹۵٪ فرض صفر رد نمی شود لذا در سطح اطمینان ۹۵٪ تفاوت معنی داری بین سه گروه سنی در قضاوت حسابداران وجود ندارد. بنابراین سن باقضاوت حسابداران رابطه معناداری نداشته است.

فرضیه فرعی چهارم تأثیر میزان تحصیلات بر قضاوت حسابداران مورد بررسی قرار داده است .

در جدول ۵، ابتدا آزمون همگنی واریانس ها انجام شده که با توجه به آماره لوین و p-مقدار (۰/۲۲۰) که بزرگتر از ۰/۰۵ می باشد فرض صفر رد نمی شود یعنی هر سه گروه واریانس های برابری دارند، سپس با توجه به آزمون آنالیز واریانس یکطرفه و اندازه آماره F (۱/۰۸۳) و سطح معناداری (۰/۳۴۰) که از ۰/۰۵ بزرگتر است در سطح اطمینان ۹۵٪ فرض صفر رد نمی شود لذا در سطح اطمینان ۹۵٪ تفاوت معنی داری بین سه مقطع تحصیلی در قضاوت حسابداران وجود ندارد. بنابراین سطح تحصیلات باقضاوت حسابداران رابطه معناداری نداشته است.

فرضیه فرعی پنجم تأثیر فلسفه اخلاقی حسابداران بر قضاوت آنها مورد بررسی قرار داده است . همان گونه که در جدول ۶ مشاهده می شود ابتدا آزمون همگنی

آماره t (۵/۴۲۴-) و سطح معناداری (۰/۰۰۰) که کوچکتر از ۰/۰۵ می باشد. در نتیجه در سطح اطمینان ۹۵٪ فرض صفر رد می شود یعنی تفاوت بین میانگین نمرات دو گروه معنادار می باشد. بنابراین جنسیت بر قضاوت حسابداران تأثیر معناداری داشته است و میانگین های دو گروه نشان می دهد قضاوت حسابداران زن عاقلانه تر از مرد می باشد.

فرضیه فرعی دوم تأثیر وضعیت تأهل بر قضاوت حسابداران مورد بررسی قرار می دهد.

همانگونه که در جدول ۳ مشاهده می شود با توجه به آماره t (۰/۲۱۰) و سطح معناداری (۰/۸۳۴) که بزرگتر از ۰/۰۵ می باشد در نتیجه در سطح اطمینان ۹۵٪ فرض صفر رد نمی شود یعنی تفاوت بین میانگین نمرات دو گروه معنادار نمی باشد. بنابراین وضعیت تأهل بر قضاوت حسابداران تأثیر معناداری نداشته است.

فرضیه فرعی سوم تأثیر سن بر قضاوت حسابداران مورد بررسی قرار داده است .

همان گونه که در جدول ۴ مشاهده می شود ابتدا آزمون همگنی واریانس ها انجام شده که با توجه به آماره لوین و p-مقدار (۰/۱۲۱) که بزرگتر از ۰/۰۵ می باشد فرض صفر رد نمی شود یعنی هر سه گروه سنی واریانس های برابری دارند، سپس با توجه به آزمون آنالیز واریانس یکطرفه و اندازه آماره F (۲/۱۴۹)

جدول ۵. نتایج آزمون فرضیه فرعی ۲-۴

سطح معناداری	درجه آزادی ۲	درجه آزادی ۱	آماره لوین	آزمون همگنی واریانس ها
۰/۲۲۰	۲۵۰	۲	۱/۴۵۸	
سطح معناداری	آماره f	میانگین	تعداد	گروه ها
۰/۳۴۰	۱/۰۸۳	۳/۲۸۲۹	۲۵	کاردانی
		۳/۲۷۹۱	۱۱۸	کارشناسی
		۳/۳۹۴۲	۱۱۰	کارشناسی ارشد

جدول ۶. نتایج آزمون فرضیه فرعی ۲-۵

سطح معناداری	درجه آزادی ۲	درجه آزادی ۱	آماره لوین	آزمون همگنی واریانس‌ها
۰/۱۱۳	۳۴۹	۳	۲/۰۱۱	
سطح معناداری	آماره f	میانگین	تعداد	گروه‌ها
۰/۰۰۰	۱۲/۳۲۵	۳/۴۳۰۵	۷۵	استثنا گرایان
		۳/۰۱۴۸	۵۸	ذهن گرایان
		۳/۶۰۰۴	۶۹	مطلق گرایان
		۳/۲۲۱۳	۵۱	اقتضاء گرایان

واریانس‌ها انجام شده که با توجه به آماره لوین و سطح معناداری (۰/۱۱۳) که بزرگتر از ۰/۰۵ می‌باشد فرض صفر رد نمی‌شود یعنی هرچهارگروه واریانس‌های برابری دارند. همچنین بررسی اجزاء گروه‌ها نشان می‌دهد با توجه به اندازه آماره F (۱۲/۳۲۵) و سطح معناداری (۰/۰۰۰) که از ۰/۰۵ کوچکتر است در سطح اطمینان ۹۵٪ فرض صفر رد می‌شود و این بدین معنی است که معادله رگرسیون خطی برقرار و مورد تأیید است. لذا تفاوت معنی داری بین میانگین‌های حداقل دو گروه برای متغیر قضاوت حسابداران وجود دارد.

بحث

همان‌گونه که درمباحث قبلی بیان گردید انتظار می‌رود اخلاق و وضعیت اخلاقی سازمان نقش عمده‌ای در شکل‌گیری قضاوت افراد داشته باشد. یکی از حرفی که به‌طور بالقوه تحت‌تأثیر قضاوت حرفه‌ای قرارداد حسابداری است زیرا حسابداران در امور روزمره و ارجاعی خود ناگزینند در مواردی نسبت به اعمال قضاوت‌های حرفه‌ای اقدام نمایند که البته نقش ملاحظه‌های اخلاقی در شکل‌گیری این قضاوت‌ها و لزوم توجه به اخلاق در آن می‌تواند مفید بوده و موجب بهینگی تصمیمات متخذه از طرف حسابداران و بهبود تأثیر تصمیم آنها بر ذینفعان متعدد مشمول این تصمیمات باشد. از طرفی دیگر ویژگی‌های جمعیت شناختی و رفتاری مختلف افراد و نیز فلسفه‌های اخلاقی آنها می‌تواند در شکل‌گیری این قضاوت‌ها تأثیرگذار باشد. نتایج تحقیقات برخی محققان بیانگر این مطلب است که جنس و اندازه شرکت رابطه معنی‌داری با تصمیم‌گیری اخلاقی دارد و همچنین این متغیرها با شدت اخلاقی درک شده درمحل کار نیز ارتباط معنی دار داشته است (۱۵). همچنین جنس، اندازه شرکت، سطح آموزش و طول تجربه کاری ارتباط معنی داری با فرهنگ اخلاقی رانسان می‌داد. نتایج تحقیق برخی محققین دیگر نیز

نشان می‌دهد که مهم شمردن ارزش‌های معنوی و اخلاقی در محیط کار، حساسیت کارکنان و مدیران نسبت به سلامت معنوی و اخلاقی یکدیگر، احترام سازمان نسبت به عقاید شخصی کارکنان می‌تواند راهکاری برای رشد و گسترش اخلاقیات در سازمان باشد (۱۰). بنابراین باتوجه به مباحث مطروحه پژوهش حاضر باهدف بررسی رابطه وضعیت اخلاقی سازمان و نیز تعیین تأثیر ویژگی‌های جمعیت شناختی شامل جنسیت، وضعیت تاهل، سن، میزان تحصیلات، فلسفه اخلاقی بر قضاوت حرفه‌ای حسابداران طراحی و اجرا گردید. داده‌های لازم از طریق توزیع پرسشنامه استاندارد بین نمونه مورد نظر جمع آوری و با استفاده از روش‌های همبستگی و آزمون t دونمونه مستقل و آزمون ANOVA مورد واکاوی قرار گرفت و نشان داد که در فرضیه اصلی اول تأثیر وضعیت اخلاقی سازمان بر قضاوت حسابداران مطرح و مورد آزمون قرار گرفته، نتایج حکایت از رابطه مثبت وضعیت اخلاقی سازمان با قضاوت حسابداران دارد، به عبارت دیگر با بهبود وضعیت اخلاقی سازمان تصمیمات متخذه و قضاوت‌های انجام شده توسط حسابداران بهتر و عقلانی‌تر می‌شود. این نتیجه با نتایج برخی محققین مطابقت دارد (۱۵). فرضیه اصلی دوم درخصوص تأثیر ویژگی‌های جمعیت شناختی حسابداران بر قضاوت آنها مطرح و با طرح پنج فرضیه فرعی مورد بررسی قرار گرفت. در فرضیه فرعی اول تأثیر جنسیت بر قضاوت حسابداران مطرح و مورد آزمون قرار گرفت و از نتایج حاصل از تحلیل داده‌ها چنین بر می‌آید که جنسیت بر قضاوت حسابداران تأثیر معنی داری دارد. بنابراین فرضیه پژوهشی مذکور، تأیید شده است. در پژوهش انجام شده با توجه به میانگین دو گروه انجام شده نشان می‌دهد که زنان اخلاقی‌تر عمل می‌کنند و قضاوت حسابداران زن بهتر از مرد می‌باشد. نتایج حاصل از پژوهش برخی محققین نیز موید نتایج این فرضیه می‌باشند. آنها در بررسی‌های خود به این

نتیجه رسید که تأثیر آیین رفتار حرفه‌ای بر انگیزش و عملکرد حساب‌رسان معنی دار است و همچنین جنسیت نیز بر قضاوت حسابرسی مؤثر بوده و زنان قضاوت‌های اخلاقی‌تر اعمال می‌نمایند (۲). در فرضیه فرعی دوم تأثیر وضعیت تأهل بر قضاوت حسابداران مطرح و مورد آزمون قرار گرفت و از نتایج حاصل از تحلیل داده‌ها چنین بر می‌آید که وضعیت تأهل تأثیر مثبتی بر قضاوت حسابداران ندارد. به عبارت دیگر متأهل بودن عامل اثر گذار بر قضاوت حسابداران نیست و ممکن است گروه مجرد از قضاوت اخلاقی بهتری نسبت به گروه متأهل داشته باشند. در نتیجه تأثیری بر بهبود قضاوت اخلاقی دیده نشده است. در فرضیه فرعی سوم تأثیر سن بر قضاوت حسابداران مطرح و مورد آزمون قرار گرفت و از نتایج حاصل از تحلیل داده‌ها چنین بر می‌آید که سن بر قضاوت حسابداران تأثیر معناداری ندارد. در نتیجه تأثیری بر بهبود قضاوت اخلاقی دیده نشده است. در فرضیه فرعی چهارم تأثیر سطح تحصیلات بر قضاوت حسابداران مطرح و مورد آزمون قرار گرفت و از نتایج حاصل از تحلیل داده‌ها این پژوهش چنین بر می‌آید که سطح تحصیلات تأثیر معنی‌داری بر قضاوت حسابداران ندارد، لذا سطح تحصیلات را نمی‌توان بعنوان عاملی اثر گذار بر قضاوت اخلاقی شناخت. بنابراین فرضیه مذکور رد شده است. نتایج تحقیقات برخی محققین برخلاف نتایج این پژوهش گزارش شده است. آنها در بررسی‌های خود به این نتیجه رسیدند که یکی از شرایطی که حساب‌رسان باید داشته باشند این است که، از متخصصین مالی و آشنا به قوانین و دستورالعمل‌های مالی باشند تا بتوانند در قضاوت و تصمیم‌گیری اخلاقی‌تر عمل کنند (۱۶). در فرضیه فرعی پنجم تأثیر فلسفه اخلاقی حسابداران بر قضاوت آنها مطرح و مورد آزمون قرار گرفت. نتایج حاصل از تحلیل داده‌ها چنین بر می‌آید که قضاوت بین چهار گروه (استثناء‌گرایان، ذهن‌گرایان، مطلق‌گرایان، اقتضاء‌گرایان) تفاوت معنی‌داری وجود دارد، به عبارتی دو گروه استثناء‌گرایان و مطلق‌گرایان نسبت به دو گروه ذهن‌گرایان و اقتضاء‌گرایان میانگین قضاوت حسابداران بهتری دارند. هنگامی که یک فرد در مجموعه کوچک دچار تزلزل اخلاقی بشود ممکن است در سازمان‌های بزرگ تزلزل اخلاقی آن دوچندان شود. حرفه

حسابداری با توجه به حساسیت آن و اینکه این حرفه در اکثر جاها از آن استفاده می‌شود حضور افراد مطمئن و بالیمان و صادق در این حرفه لازم است چراکه به راحتی می‌توان با جابجایی اعداد و ارقام کلی حساب سازی کرد بدون اینکه مدیران مافوق از آن مطلع شده باشند و تا زمان اطلاع از این حساب سازی ممکن است مجموعه را متحمل زیان‌های جبران ناپذیر بکنند. از این رو توجه به این امر، مهم و ضروری است.

نتیجه‌گیری

نتایج تحقیق نشان داد وضعیت اخلاقی سازمان دارای تأثیر مثبت بر قضاوت حسابداران است و بهبود وضعیت اخلاقی سازمان سبب اعمال قضاوت‌های بهتر و منطقی‌تر توسط حسابداران می‌شود. بنابراین به سازمان‌ها توصیه می‌شود در راستای بهبود وضعیت اخلاقی سازمان خود و تقویت مؤلفه‌های آن اهتمام ورزند. در این راستا تهیه نظام نامه اخلاقی در سازمان‌ها و رعایت موارد اخلاقی در سازمان به‌ویژه از طرف مدیران می‌تواند در بهبود وضعیت اخلاقی سازمان مؤثر باشد. از بین ویژگی‌های جمعیت شناختی سن و سطح تحصیلات و وضعیت تأهل تأثیری بر قضاوت حسابداران نداشته و تنها تأثیر جنسیت بر قضاوت حسابداران تأیید شد به نحوی که زنان در تنگنای اخلاقی تصمیمات عاقلانه‌تری اتخاذ می‌کنند. بدین لحاظ توجه به این خصیصه زنان و به‌کارگیری آنها در اموری که نیاز به قضاوت‌های حساس و اخلاقی وجود دارد توصیه می‌گردد. از جمله نتایج دیگر تحقیق تأیید تأثیر مثبت فلسفه اخلاقی دو گروه استثناء‌گرایان و مطلق‌گرایان و تأثیر منفی فلسفه اخلاقی دو گروه ذهن‌گرایان و اقتضاء‌گرایان بر قضاوت منطقی و اخلاقی حسابداران بود. در این راستا در نظر گرفتن فلسفه اخلاقی حسابداران در هنگام استخدام آنها به عنوان یک پیشنهاد کاربردی برخاسته از این تحقیق پیشنهاد می‌شود.

ملاحظه‌های اخلاقی

در این مقاله نهایت امانت در نقل قول مطالب مورد توجه قرار گرفته و تلاش شده سرقط ادبی و تغییر و تحریف در مطالب گزیده شده وجود نداشته باشد.

واژه‌نامه

1. Theory of Moral Development

تئوری رشد اخلاقی

2. Adjudication

قضاوت

3. Ethics

اخلاق

4. Theory of Gender Socialization

تئوری جامعه‌پذیری جنسیت

5. Moral Theory of Cognitive

تئوری اخلاقی شناختی

6. Ethical Values

ارزش‌های اخلاقی شرکت

7. Business Ethics

اخلاق کسب و کار

8. Ethical Accounting

اصول اخلاقی حسابداری

9. Integrity

درستکاری

10. Neutrality

بی‌طرفی

11. Qualification and Professional Care

صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای

12. Secrecy

راز داری

13. Professional Conduct

رفتار حرفه‌ای

14. Professional and Professional Principles

اصول و حرفه‌ای حرفه‌ای

15. Professional Auditors

حسابرسان حرفه‌ای

16. Internal Auditors

حسابرسان داخلی

منابع

- Masihabadi A, Poruosef A.(2009). The role of individual differences in decision-making. Accounting and Auditing Journal; 11(43):76-87. (In Persian).
- Hagazi R, Mosafri GH,(2013). Relationship between gender and professional ethics in the academic community and the accounting profession. Ethics in Science and Technology; 7(1):1-8. (In Persian).
- Ghorbani M, Falah H, Shokrkah G. (2015). The role of experience in management decisions and the role of management accountants. The Journal of Accounting and Auditing Management; 3(10):107-116. (In Persian).
- Roiaei R , Mohammdi M.(2012). Ethics and professionalism in accounting. Tehran: Publishing the Library Farhangh. P. 21-36. (In Persian).
- Sadeghi P, Bolo G.(2012). Ethical characteristics of individual auditors to detect fraud in the management decision guide. Ethics in Science and Technology; 6(1):74-83. (In Persian).
- Hasanpor A. Sanai M,(2013). Basic guidelines for growing spirituality in the organization. Ethics in Science and Technology; 7(2):1-10. (In Persian).
- Donald F, Arnold S. (2013). Internal and external auditor ethical decision-making. Managerial Auditing Journal; 28(4):300-332.
- Taylor A. (2013). Ethical training for accountants: does it add up? Meditari Accountancy Research; 21(2).161-177.
- Shafer W, Epoon M, Tjosvold D. (2013). An investigation of ethical climate in a Singaporean accounting firm. Accounting, Auditing & Accountability Journal; 26(2):312-343.
- Nazli A, Mohd G, Suhaiza I. (2012). The influence of personal attributes and organizational ethics position on accountants' judgments: Malaysian scenario. Social Responsibility Journal; 9(2):281-297
- Pierce B, Sweeny B. (2010).The relationship between demographic variables and ethical decision making of trainee accountants. International Journal of Auditing; 14(1): 79-99.
- Iyer M. (2013). Characteristics of audit committee financial experts: an empirical study. Managerial Auditing Journal; 28(1):65-78 .

- Beat A, Roiaei R. (2012). the effect of moral motivation on moral behavior. Tehran: Accountants' Iran Clob Publication. (In Persian).
- Hasas Y, Maghsodi O.(2012). Ethical values in the professional judgment of the auditor. Ethics in Science and Technology; 6(1):62-73. (In Persian).
- Salmanpnah N , Talebneia G.(2014). Study of factors influencing selection of certified public accountants of moral judgment. The Journal of Management Accounting; 6(18):87-96. (In Persian).
- Mir Kamali SM.(2004). Ethics and social responsibility in educational management. The Journal of Psychology and Educational Sciences; 33(1):201-221. (In Persian).

