عوامل مؤثر بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران رسمی ایران

دکتر ساسان مهرانی[۱]، دکتر علی ثقفی[۲]، دکتر محمد موسی‌خانی[۱]، دکتر سحر سپاسی[۱*]

۱. دانشکده مدیریت، دانشگاه تهران

۲. دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه علامه طباطبایی

چکیده

زمینه: در خصوص اهمیت تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران رسمی در ارتقای اعتبار حرفه، این موضوع مطرح می‌گردد که چه عواملی باعث می‌شود تا ارزشهای اخلاقی حسابداران را ارتقاء بخشید. هدف از انجام این تحقیق بررسی این موضوع است که چه عواملی را می‌توان در تصمیم‌گیری حسابداران رسمی کشور با اهمیت شمرد. به بیان دیگر، حسابداران رسمی در پایبندی به اخلاق حرفه‌ای چه عواملی را دخیل می‌دانند.

روش کار: از میان جامعه حسابداران رسمی کشور نمونه‌ای به تعداد ۵۶ نفر به شیوه نمونه‌گیری گلوله برفی که برای این نوع مطالعات پیشنهاد شده، انتخاب گردید. برای گردآوری داده‌ها از روش مصاحبه با طرح سؤالاتی در زمینه عواملی که بر تصمیمات اخلاقی حسابداران تأثیر می‌گذارد، استفاده شد. سؤالات مصاحبه عمدتاً بر اساس مبانی نظری تحقیق و با بهره‌گیری از نظر خبرگان و پیشکسوتان این رشته ساخته شد. پایایی همسانی درونی ابزار برابر ۹۰٪ و اعتبار منطقی آن توسط کارشناسان خبره، مطلوب گزارش گردید. از روش تم جهت تجزیه و تحلیل داده‌ها استفاده شده است.

یافته‌ها: با استفاده از روش تحلیل تم یافته‌های تحقیق نشان داد که قوانین و مقررات، ویژگیهای فردی حسابدار رسمی، ویژگیهای کار حسابرسی، و ویژگیهای سازمان حسابرسی کننده از جمله عواملی هستند که می‌تواند بر تصمیمات اخلاقی حرفه‌ای حسابداران رسمی کشور تأثیر بگذارند.

نتیجه‌گیری: ویژگیهای فردی حسابدار رسمی، ویژگیهای کار حسابرسی و ویژگیهای سازمان حسابرسی کننده در کنار قوانین و مقررات از جمله عواملی هستند که حسابداران رسمی به آنها در تصمیمات اخلاق حرفه‌ای خود اشاره کرده‌اند. همچنین جامعه حسابداران رسمی ایران و مؤسسات حسابرسی می‌توانند آنها را در برنامه‌ریزی و نظارت سازمانهای خود در اولویت قرار دهند.

کلید واژه‌ها: *حسابداران رسمی، تصمیم‌گیری اخلاقی، اخلاق حرفه‌ای، تحلیل تم*

سرآغاز

رسواییهای اخلاقی اخیر برخی شرکتهای بزرگ جهان نظیر تایکو، ورلدکام و انرون، انتظارات از حسابداران رسمی را برای رعایت دقیق و همه جانبه رهنمودهای اخلاقی افزایش داده است (۱). از این رو، موضوعات مربوط به تصمیم‌گیریهای اخلاقی و گزارشگری مالی اخلاقی بیش از پیش مورد توجه قرار گرفته است. در خصوص اهمیت تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران رسمی در ارتقای اعتبار حرفه، این موضوع مطرح می‌گردد که چه عواملی باعث تصمیم‌گیری‌های اخلاقی آنان می‌گردد (۲).

* نویسنده مسؤول: نشانی الکترونیکی: sahar_sepasi@yahoo.com

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-20]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1390.6.3.2.9]

یکی از اهداف تشکیل هر حرفه خدمت به جامعه است و حرفه حسابداری نیز از این قاعده مستثنا نیست. برای مثال، طرح معیارین اخلاقی از جمله آیین رفتار حرفه‌ای[1] در این حرفه برای اطمینان از دست‌یابی به این هدف می‌باشد. امروزه انتظارات جامعه از حرفه حسابداری و حسابرسی افزایش یافته است. افزایش این انتظارات، حسابداران رسمی را ملزم می‌نماید که خدمات حرفه‌ای خود را فرای معیارین اخلاقی موجود (آیین رفتار حرفه‌ای) ارائه دهند (۳).

مراعات نکات اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران چندان آسان نیست. عوامل مختلفی بر نحوه تصمیم‌گیری حسابداران رسمی تأثیر می‌گذارد. محققان (۴ و ۵) به عوامل مختلفی در شیوه تصمیم‌گیری حسابداران رسمی اشاره می‌کنند. از جمله این عوامل می‌توان به باورهای مذهبی، ویژگیهای شخصیتی حسابدار و جامعه، و نوع حرفه اشاره کرد. برای پیدا کردن این عوامل، محققان معمولاً بر اساس یافته‌های خود الگوی نظری ارائه می‌کنند و از آن برای توجیه فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران استفاده می‌کنند. الگوهای تصمیم‌گیری اخلاقی بر تفکر شناختی افراد تمرکز می‌کنند. در این الگوها غالباً یک فرایند تصمیم‌گیری شناختی دارند که به صورت متوالی ظاهر می‌شوند. در این شیوه پردازش، عوامل مؤثر بر تحلیل شناختی فردی (مانند ارزشهای اخلاقی، طرز تفکر، دانش)، عوامل محیط سازمانی (مانند افراد از جمله همکاران و مافوقها) و فرصتهایی که برای انجام رفتار اخلاقی ایجاد شده (مانند پاداشها و آئین‌نامه‌های اخلاقی) به‌کار گرفته می‌شود. به عنوان مثال، رست در الگو خود توضیح می‌دهد که ساختارهای شناختی مختلف و فرایندهای موجود در بطن فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی چطور برای ایجاد رفتار اخلاقی فرد با هم ترکیب می‌شوند (۶). او به چهار مؤلفه عمده درونی در فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی[2] اشاره می‌کند که این مؤلفه‌ها عبارتند از حساسیت اخلاقی[3]، توانایی استدلال برای پیدا کردن یک راه حل مطلوب، داشتن انگیزه اخلاقی و بالاخره ویژگیهای شخصیتی فرد است. برخی دیگر از محققان چارچوب نظری دیگری در مورد تصمیمات اخلاقی ارائه می‌دهند. این پژوهشگران بر دیدگاه ادراکی تأکید می‌کنند و با قبول نظریه پیاژه اظهار می‌دارند که یادگیری فردی یا به عبارتی توسعه ادراکی، پیش شرط لازم در جهت استدلال اخلاقی است.

تحقیقات اخلاقی در حسابداری عمدتاً بر اساس الگوی رشد ادراکی – اخلاقی[4] کولبرگ (۷) صورت گرفته‌اند. کولبرگ به عنوان یک روانشناس در الگوی خود، که متأثر از نظر پیاژه است، روانشناسی اخلاق را با روانشناسی ادراکی در هم می‌آمیزد و ۶ مرحله از رشد ادراک ارائه می‌دهد که به صورت نردبانی ترقی ادراکی و اخلاقی فرد را در ۳ سطح (پیش‌قراردادی، قراردادی و پس‌قراردادی) نشان می‌دهد. این سه سطح از طریق سه نوع ارتباط گوناگون بین خود و قواعد اجتماعی و انتظارات اجتماعی قابل درک هستند. هر چند این شش مرحله توالی و ترتیب ثابت و مشخصی دارند و یکی پس از دیگری رخ می‌دهند، اما عوامل محیطی و فرهنگی می‌توانند در تسریع و یا به تأخیر انداختن رشد اخلاقی تأثیرگذار باشند.

مرور پیشینه تحقیق نشان می‌دهد که محققان با استفاده از الگوهایی که به توجیه چارچوب تصمیم‌گیریهای اخلاقی پرداخته‌اند، مطالعاتی انجام داده‌اند. برای مثال، در تحقیقی، ۹۴ مقاله اخلاقی در مجلات معتبر مورد بررسی قرار گرفت (۸). نتایج این تحقیق نشان داد که محققان نتوانسته‌اند از یک چارچوب نظری معتبر در تحقیقات خود بهره گیرند. علاوه بر این، آنها معتقدند که با وجود چنین چارچوبهای نظری، می‌توان فرضیه‌های مهمی برای توجیه روابط میان متغیرها ارائه و مورد آزمون قرار داد. برخی محققان (۹– ۱۳) معتقدند برای پیداکردن عواملی که در تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران مؤثرند، نتایج یافته‌ها باید بر اساس و پایه یک چارچوب نظری مهم تصمیم‌گیری استوار باشد.

با وجود اینکه در چند سال اخیر توجه جهانیان به مسائل اخلاقی در حرفه حسابداری و انجام تحقیقات درباره آن افزایش یافته، اما هنوز مطالعات چندانی در کشورمان در این زمینه انجام نشده است. نتایج حاصل از یک پایان‌نامه با عنوان استنباط دانشجویان کارشناسی رشته حسابداری از اخلاق حرفه‌ای نشان داد که متغیر جنسیت بر ابعاد اخلاقی تأثیرگذار است (۱۴). در مطالعه دیگری عواملی چون مقطع تحصیلی، دینداری و سابقه‌کار بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران ایران مورد بررسی

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-20]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1390.6.3.2.9]

قرار گرفت. با پرسش از ۲۳۴ دانشجوی حسابداری مشخص شد که این دانشجویان از لحاظ آگاهی نسبت به رعایت آیین رفتار اخلاقی توسط حسابداران رسمی در سطح متوسط قرار دارند. علاوه بر این، آنها معتقد بودند که هر چه سابقه‌کار حسابداران افزایش یابد، رعایت ارزشهای آیین اخلاقی آنها کاهش می‌یابد (۱۵). مطالعه دیگری درستکاری، بیطرفی، دقت و پشتکار در ارائه خدمات، دانش و مهارت حرفه‌ای، رازداری و عدم پذیرش هدیه مدیران، حسابرسان، کارمندان بانک در ایران را مورد بررسی قرار داده است. نتایج این مطالعه نشان می‌دهد که حسابرسان تا اندازه‌ای به آیین رفتار حرفه‌ای پایبندند، اما با وجود نیاز به اقدامات انضباطی برای جلوگیری از رفتار خلاف شؤون حرفه‌ای، آنها اشاره کردند که نظارت شفاف و مستمر بر رفتار حسابرسان و ضمانت اجرایی برای آیین رفتار حرفه‌ای وجود ندارد (۱۶).

در تحقیق دیگری قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی به عنوان یکی از عناصر اصلی حسابرسی مورد بررسی قرار گرفته است. یافته‌های تحقیق نشان داد که نظارت حرفه‌ای بر کار حسابرسان، وجود شرایطی که حسابرسان خود را ملزم به پاسخگویی نسبت به قضاوتهای حرفه‌ای انجام شده بدانند، وجود برنامه و چک‌لیستهای حسابرسی، و غیرقابل تفسیر بودن معیارهای حسابداری و حسابرسی از جمله مهمترین عوامل محیطی مؤثر بر قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی می‌باشند (۱۷). در مطالعه دیگری تأثیر آیین رفتار حرفه‌ای و تجربه بر کیفیت قضاوت حسابرسی مورد بررسی قرار گرفت. نتایج تحلیل داده‌ها نشان داد که آیین رفتار حرفه‌ای و تجربه بر کیفیت قضاوت حسابرسی مؤثر می‌باشد (۱۸).

هدف از اجرای تحقیق حاضر بررسی عواملی است که می‌توانند تصمیمات اخلاقی حسابرسان رسمی کشور را تحت تأثیر قرار دهند. نتایج این تحقیق می‌تواند به شناسایی عواملی که در تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان رسمی کشور مؤثرند، کمک کند.

روش بررسی

جامعه آماری این تحقیق را خبرگان حسابدار رسمی- شامل شرکای شاغل در مؤسسات حسابرسی شهر تهران و مدیران سازمان حسابرسی- تشکیل می‌دهند. از میان جامعه مذکور با روش نمونه‌گیری گلوله برفی[5] به صورت غیرتصادفی قضاوتی که از ویژگی این نوع نمونه‌گیری هدفمند است، نمونه ۵۶ نفری انتخاب گردید.

برای گردآوری داده‌ها از روش مصاحبه نیمه ساختار یافته استفاده شد. با توجه به اهمیت موضوع، ابتدا طی یک تحقیق آزمایشی از حسابداران رسمی، فهرستی مقدماتی از سؤالات مصاحبه که باید از نمونه اصلی پرسیده شود، ساخته شد. سپس، با مرور پیشینه ادبیات تحقیق داخلی و خارجی، سؤالات دیگری به آن افزوده گردید. نهایتاً، برای اطمینان از مقتضی بودن سؤالات، آنها با نمونه‌ای از خبرگان حرفه برای اظهار نظر در میان گذاشته شد. خبرگان اعتبار یا روایی محتوایی سؤالات مصاحبه را برای بررسی هدفی که تحقیق حاضر دنبال خواهد کرد، مورد تأیید قرار دادند. با استفاده از روش آلفای کرونباخ، ضریب پایایی ابزار برابر ۰,۹۰ گزارش گردید. مندرجات جدول ۱، چک لیست عوامل مؤثر بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران رسمی را که با مراجعه به ادبیات موضوع و نظرخواهی از خبرگان ساخته شده است نشان می‌دهد.

جدول ۱- عوامل مؤثر بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران رسمی برگرفته از ادبیات تحقیق

ردیف	عوامل مؤثر بر تصمیم‌گیریهای اخلاقی حسابداران رسمی (موارد چک لیست و مورد تأیید حسابداران رسمی)	منابع مورد استفاده جهت استخراج عوامل مؤثر
۱	نگرانی از واکنش رقبا	(۲۳)
۲	نگرانی از رئیس مافوق	(۲۳)
۳	سیاستهای رسمی و غیر رسمی سازمان	(۸) ,(۲۴), (۲۵)
۴	نگرانی از واکنش جامعه	(۲۳)
۵	نگرانی از واکنش حرفه	(۲۳)
۶	نگرانی از واکنش خانواده	(۲۳)

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-20]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1390.6.3.2.9]

۷	نگرانی از واکنش همکاران	(۲۳)
۸	سطح رشد اخلاقی	(۲۶), (۲۷) , (۲۸)...
۹	باورهای مذهبی	(۲۹)
۱۰	قانونمدار بودن	(۲۹)
۱۱	ترس از مجازات	(۳۰)
۱۲	ترس از کشف شدن موضوع	(۳۱) ,(۳۲)
۱۳	قوانین حرفه و موضوعه	(۲۷), (۳۳)
۱۴	ترس از نظارت	(۳۱),(۳۲)
۱۵	ارزشهای فرهنگی/ اجتماعی/ اخلاقی/ عرف	(۲۹)
۱۶	اهداف سازمان	(۳۴) ,(۳۵),...
۱۷	فرهنگ سازمان	(۲۹) ,(۳۶)...
۱۸	ترس از نظام قضایی	(۳۳)
۱۹	آئین رفتار حرفه‌ای	(۲۷) ,(۳۳) , (۲۹),...
۲۰	سیستم پاداش سازمان	(۲۴)
۲۱	جایگاه سازمانی فرد	(۳۷) ,(۳۸),...
۲۲	تجارب فرد	(۳۷) ,(۲۵),...
۲۳	جنسیت	(۳۹) ,(۱۳),...
۲۴	سن	(۴۰) ,(۴۱),...
۲۵	میزان تحصیلات	(۳۸) ,(۴۲)...

چک لیست فوق در جریان مصاحبه از خبرگان حسابدار رسمی مورد پرسش قرار گرفت. همچنین از خبرگان خواسته شد سایر عواملی را که از نظر آنها بر فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران رسمی ایران تأثیرگذار است و در چک لیست به آن اشاره نشده نیز بیان نمایند. نظرات خبرگان در خصوص عوامل مؤثر بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران رسمی که در چک لیست به آن اشاره نشده، در جدول ۲ آمده است.

یافته‌های پژوهش

در این تحقیق از تکنیک تحلیل محتوا یا روش تحلیل تم[۶]، برای پردازش داده‌های حاصل از مصاحبه استفاده گردیده است. تحلیل تم الگوهای (تم‌های) موجود درون داده‌ها را نشان می‌دهد و داده‌ها را در قالب مؤلفه‌های معنادار سازمان‌بندی و تفسیر می‌کند. در تکنیک تحلیل محتوای تم، به ویژه تحلیل متن مصاحبه‌ها، تلاش بر آن است تا اطلاعات بر اساس موضوع در دسته‌های معنادار طبقه‌بندی شود. اگر این کار به درستی انجام شود، تحلیل محتوا می‌تواند سؤالات زیادی را که در مصاحبه پرسیده می‌شود، تنها به چند تم که خلاصه‌ای از مسائل و نگرشهای پاسخ‌دهندگان است، کاهش دهد. پس از استخراج این عوامل، به هر یک از آنها کد شناسایی خاصی داده شد. موارد کدگذاری شده، عوامل مؤثری هستند که در چک لیست موجود نبوده و حسابداران رسمی آنها را در تصمیم‌گیریهای اخلاقی خود مؤثر دانسته‌اند.

جدول۲- تحلیل تم عوامل تأثیرگذار بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران رسمی

عوامل مؤثر عنوان شده توسط فرد مصاحبه‌شونده (به غیر از موارد چک لیست)	کدگذاری طبق روش تحلیل تم
قوانین بورس اوراق بهادار	(مصاحبه – کد ۱۰۰۱)
شرایط اقتصادی (درآمد حسابرس)	(مصاحبه – کد ۱۰۰۲)
شهرت حرفه‌ای	(مصاحبه – کد ۱۰۰۳)
پیچیدگی حسابرسی	(مصاحبه – کد ۱۰۰۴)
حق الزحمه حسابرسی	(مصاحبه – کد ۱۰۰۵)
تضاد منافع احتمالی میان حسابرسی و صاحبکار	(مصاحبه – کد ۱۰۰۶)
بورسی بودن یا نبودن صاحبکار	(مصاحبه – کد۱۰۰۷)
خصوصی یا غیرخصوصی بودن صاحبکار	(مصاحبه – کد ۱۰۰۸)
حاکمیت شرکتی صاحبکار	(مصاحبه – کد ۱۰۰۹)
تعداد شرکاء	(مصاحبه – کد ۱۰۱۰)
اندازه سازمان	(مصاحبه – کد ۱۰۱۱)
خصوصی یا غیرخصوصی بودن سازمان	(مصاحبه – کد ۱۰۱۲)
ماهیت فعالیتهای سازمان	(مصاحبه – کد ۱۰۱۳)

عواملی که بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران رسمی بر اساس تمهای مهم اثرگذار بودند، به چهار دسته «قوانین و مقررات»، «ویژگیهای فردی حسابدار رسمی»، «ویژگیهای کار حسابرسی» و «ویژگیهای سازمان حسابرسی‌کننده» طبقه‌بندی گردیدند. مندرجات جدول ۳ این عوامل را نشان می‌دهد.

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-20]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1390.6.3.2.9]

جدول ۳- عوامل و شاخص‌های مؤثر بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران رسمی به تفکیک نحوه استخراج

عامل	شاخصهای عامل	نحوه استخراج
قوانین و مقررات	قوانین جامعه حسابداران رسمی ایران	*
	قوانین موضوعه (تجارت، مالیاتی و ...)	*
	آیین رفتار حرفه ای	*
	قوانین سازمان بورس	**
		*
ویژگیهای فردی حسابدار رسمی	شرایط اقتصادی (درآمد حسابدار رسمی)	**
	شهرت حرفه‌ای	**
	قانون مداری	*
	سطح رشد اخلاقی	*
	باورهای مذهبی	*
	تجربه	*
	متغیرهای جمعیت شناختی (سن، جنس، تحصیلات)	*
ویژگیهای کار حسابرسی	پیچیدگی حسابرسی	**
	حق الزحمه حسابرسی	**
	تضاد منافع احتمالی میان حسابرس و صاحبکار	**
	خصوصی یا غیر خصوصی بودن صاحبکار	**
	اعمال حاکمیت شرکتی	**
ویژگیهای سازمان حسابرسی کننده	تعداد شرکاء	**
	فرهنگ سازمان	*
	اندازه سازمان	**
	اهداف و سیاست‌های سازمان	*
	خصوصی یا غیر خصوصی بودن سازمان	**
	ماهیت فعالیتهای سازمان	**

* عوامل مؤثر بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران رسمی، برگرفته از ادبیات تحقیق، که مورد تأیید خبرگان حسابدار رسمی نیز بوده است (موارد چک لیست).

** عوامل مؤثر بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران رسمی که در چک لیست موجود نبوده و در مصاحبه توسط خبرگان حسابدار رسمی به آنها اشاره شده است.

نتایج یافته‌های این تحقیق با یافته‌های دیگران در این زمینه همخوانی دارد. به عبارت دیگر، مرور پیشینه تحقیق تأثیر این عوامل را در تصمیم‌گیریهای اخلاقی حسابداران رسمی نیز نشان می‌دهد (۴ و ۵).

بحث و نتیجه‌گیری

اثرات بحران‌های مالی دنیا، ایران را نیز دستخوش تحولات خود قرار داده است. بروز بحرانهای مالی به‌طور فزاینده‌ای حرفه حسابداری را در معرض اتهام قرار داده و اعتماد به خود-انتظامی حرفه حسابداری را کاهش داده است. بروز بحران، لزوم شناسایی زیرساختهای لازم برای اجرای اخلاقی حسابداری و توجه ویژه به بحران اعتماد در بورس ایران را آشکار ساخته است.

بنابراین، این تحقیق با این فرض انجام گرفته است تا عواملی را که امکان دارد بر تصمیمات اخلاق حرفه‌ای حسابداران رسمی کشور تأثیر بگذارد، مورد بررسی قرار دهد. نتایجی که از این تحقیق حاصل شد، نشان می‌دهد که دلواپسی جامعه حسابداران رسمی ایران و مؤسسات حرفه‌ای از نقشی که تصمیمات اخلاقی حسابداران رسمی می‌تواند در رسیدن به اهداف حرفه‌ای آنها ایفا نمایند، بی‌اساس نیست. تحلیل داده‌های این تحقیق نشان می‌دهد که قوانین و مقررات، ویژگیهای فردی حسابدار رسمی و ویژگیهای کار حسابرسی از یک طرف و ویژگیهای سازمان حسابرسی کننده از طرف دیگر از جمله عواملی هستند که احتمالاً می‌توانند تصمیمات اخلاق حرفه‌ای حسابداران رسمی کشور را تحت تأثیر قرار دهند. نتایج این تحقیق در راستای مواردی است که در تحقیقات نیز به آن اشاره شده است (۱۹). تحقیقات با توجه به افزایش روز افزون ارزش معامله‌های بازار بورس و اوراق بهادار تهران و نیاز به صورت وضعیتهای مالی وسیع و شفاف برای شرکتهای فعال در بورس، توجه به توسعه و احیای آیین‌نامه اخلاق حرفه‌ای فعالیتهای حسابداری و حسابرسی را در بازار ایران امری حیاتی می‌داند. بر اساس تحقیقات می‌توان چنین نتیجه گیری نمود که فعالیتهای حسابداران رسمی زمانی می‌تواند در کارآیی بورس اوراق بهادار و کاهش بحرانهای مالی مؤثر باشد که رعایت تصمیم‌گیریهای اخلاقی توسط آنان مد نظر قرار گیرد (۲۰).

نتایج مطالعه حاضر را می‌توان به تصمیم‌گیریهای اخلاقی سایر حسابداران رسمی که مسئولیت حساسی در انجام امور مالی قشر وسیعی از سرمایه‌گذاران، سهامداران دولتی و بخش

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-20]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1390.6.3.2.9]

خصوصی جامعه را به عهده دارند، تعمیم داد. بنابراین از حسابداران رسمی انتظار می‌رود به عنوان امین سازمانها برای ارتقای حرفه و خود، تصمیمات اخلاقی را مراعات کنند (۲۱). علاوه بر این، رعایت تصمیمات اخلاقی توسط حسابداران رسمی چون می‌تواند در بلندمدت ایجاد اعتماد متقابل کند، جذب مشتری و به دنبال آن سودآوری مؤسسات را افزایش می‌دهد (۲۲ و ۳). آنچه که می‌توان از نتایج این تحقیق، که با یافته‌های مطالعاتی که توسط پژوهشگران ایرانی و خارجی همخوانی دارد نتیجه گرفت این است که ویژگیهای فردی حسابدار رسمی و ویژگیهای محیط کار می‌تواند از یکسو به مؤسسات حسابرسی برای ارتقای تصمیم گیریهای اخلاقی و حرفه‌ای حسابداران رسمی و از سوی دیگر به ارتقاء بهره‌وری سازمانها و مؤسسات مالی یاری رساند.

واژه‌نامه

آئین رفتار حرفه‌ای	1. Codes of ethics
تصمیم‌گیری اخلاقی	2. Ethical decision making
حساسیت اخلاقی	3. Ethical sensitivity
الگوی رشد اخلاقی- ادراکی	4. Cognitive–moral development model
نمونه‌گیری گلوله‌برفی	5. Snow-ball sampling
روش تحلیل تم	6. Thematic analysis

منابع

1. Dredge D (2010). Place change and tourist development conflict: Evaluating public interest. Tourism Management 31(1): 104-112.
2. Dickerson C (2009). Ethical decision making in public accounting. Doctoral Dissertation: 55.
3. Roy C (2009). The Impact of Moral Intensity and Ethical Climate on the Decision-Making of Finance and Accounting Professionals. Doctoral dissertation. Wadlen University: 127-150.
4. Buchan H (2004). Public accountants' ethical intention. Doctoral Dissertation. State University of New York: 22.
5. Kim B, Murrmann S and Lee G(2009). Moderating effects of gender and organizational level between roles. International Journal of Hospitality Management 28: 612-619.
6. Rest JR (1994). Moral development in the professions. New Jersey: Hillsdale: 78-90.
7. Kohlberg L (1984). The philosophy of moral development: the nature and validity of moral stages essays on moral development. San Francisco: Harper & Row: 123-137.
8. Randall D and Gibson A (2006). Methodology in business ethics research. Journal of Business Ethics 9: 457-471.
9. Trevino LK(1986). Ethical decision-making in organization. Academy of Management Review 11(3): 601-617.
10. Ferrel O and Gresham L (1985). A contingency framework for understanding ethical decision-making in marketing. Journal of Marketing 49: 45-96.
11. Hunt S and Vitell S (1986). A general theory of marketing ethics. Journal of Macromarketing spring 6(1): 5-16.
12. Bommer M, Gratto C, Gravander J and Tuttle M (1987). A behavioral model of ethical and unethical decision-making. Journal of Business Ethics 6: 265-280.
13. Tsalikis J and Fritzsche D (2000). Business ethics: A literature review with a focus on marketing ethics. The Journal of Business Ethics 8. 695–743.

۱۴. جباری حسین. استنباط دانشجویان کارشناسی رشته حسابداری از اخلاق حرفه‌ای (تحقیق تطبیقی بین فرهنگی). پایان‌نامه دکتری. دانشگاه آزاد واحد علوم تحقیقات. ۱۳۸۸، صص ۱۳۴.

۱۵. رفیعی افسانه. تأثیر جنسیت، مقطع تحصیلی، دینداری و سابقه‌کار بر تصمیم‌گیری اخلاقی دانشجویان حسابداری در ایران. پایان‌نامه مقطع کارشناسی‌ارشد. دانشگاه تهران. ۱۳۸۷، صص ۱۲۴-۱۴۰.

۱۶. مدرس احمد و رفیعی افسانه. بررسی دیدگاه عمومی درباره رعایت آیین رفتار حرفه‌ای توسط حسابرسان و ضمانت اجرایی آن، مجله دانش حسابرسی. ۱۳۸۷، شماره ۲۵و ۲۶، بهار و تابستان، ص ۷۸,

۱۷. خوش‌طینت محسن و بستانیان جواد. قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی. فصلنامه مطالعات حسابداری. ۱۳۸۷، شماره ۱۸، صص ۲۵-۵۵.

۱۸. حساس‌یگانه یحیی و مقصودی امید. تأثیر آیین رفتار حرفه‌ای و تجربه بر کیفیت قضاوت حسابرسی. فصلنامه حسابدار رسمی. ۱۳۸۹، شماره ۲۱، ص ۴۹,

۱۹. مکرمی یدالله. سخنرانی در همایش ملی حسابداران. انجمن حسابداری ایران. ۱۳۸۷.

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-20]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1390.6.3.2.9]

20. Minett D, Yaman H and Denizci B (2009). Leadership style and ethical decision making in hospitality management. International Journal of Hospitality Management 28(4): 486-493.

21. Richardson A (2008). Due process and standard setting: an analysis of due process. Journal of Business Ethics 81(3): 679-696.

22. Linthicum C, Reitenga A and Sanchez J (2009). Social responsibility and corporate reputation: the case of the Arthur Anderson Enron audit failure. Journal of Accounting Public Policy 36, 70-91.

23. Mc Devitt RK (2000). A system approach to identifying the sources of decision influences and their importance to individuals facing ethical dilemmas. *Unpublished dissertation* .

24. Hegarty W and Sims HP (1997). Organizational philosophy, policies and objectives related to unethical decision behavior: A laboratory experiment. Journal of Applied Philosophy 64(3): 331-338.

25. Schlachter P (2002). Organozational influences on individual ethical behavior in public accounting. Journal of Business Ethics 9(11): 839-853.

26. Shaub MK (1994). An analysis of traditional demographic variables with moral reasoning of auditing students and auditors. Journal of Accounting Education 12(1): 1-26.

27. Lampe JC and Finn DW (1992). A model of auditors' ethical decision processes. Auditing 11: 33-59.

28. St. Pierre KE, Beauvais L and Bosco S (2006). The impact of business education on moral judgment competence: An empirical study. Journal of Business Ethics 74(1): 73-87.

29. Deconinck JB (2005). The influence of ethical control systems and moral intensity on managers' ethical perceptions and behavioral intentions. Marketing Management Journal 15(2): 123-131.

30. Silver L and Valentine S (2000). College students' perceptions of moral intensity in sales situations. Journal of Education for Business 75(6): 309-314.

31. Cohen JR, Pant LW and Sharp DJ (1998). The effect of gender and academic discipline diversity on the ethical evaluations, ethical intentions and ethical orientation of potential public accounting recruits. Accounting Horizons 12(3): 250-270.

32. Kitchen L (2006). Moral judgment development in higher education. Journal of Moral Education 31(3): 98-101.

33. Cohen J and Pant L (2001). An examination of differences in decision-making between Canadian business students and accounting professions. Journal of Business Ethics 30(4): 319-336.

34. Burton DL, Dukerich JM and Dutton JE (1991). The effects of professional education values and the resolution of ethical dilemmas: Business school vs. law school students. Journal of Business Ethics 13: 693-700.

35. Dellaportas S, Leung P and Cooper B (2007). Measuring moral development and the implications of CPA. Accounting and Finance 46(1): 53-70.

36. Palau SL (2006). Culture effects in the ethical decision-making process of Latin American Accountants. Unpublished doctoral dissertation. University of Texas.

37. Ponemon L (1993). The influence of ethical reasoning on auditors' perceptions of management's competence and integrity. Advances in Accounting 11: 1-29.

38. Sweeney JT (2005). The moral expertise of auditors: An exploratory analysis. Research on accounting Ethics 1: 213-234.

39. Kidwell JM, Stevens R and Bethke AL (1987). Differences in ethical perception between male and female managers: Myth or reality. Journal of Business Ethics 46: 786-788.

40. Ponemon LA and Gabhart D (1990). Auditor independence judgement: A developmental model and experimental judgment. Contemporary Accounitng Research 7(1): 227-251.

41. Nicholas L (2002). The development of two measures to assess accountants' prescriptive and deliberative moral reasoning. Behavioral Research in Accounting 12: 139.

42. Comer DR and Vega G (2008). Using the PET assessment instrument to help students identify factors that could impede moral behavior. Journal of Business Ethics 77: 129-145.

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-20]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1390.6.3.2.9]