



فصلنامه علمی - تخصصی حسابداری و فناوری های نوین

بررسی تأثیر هوش اخلاقی و اخلاق حرفه‌ای بر عملکرد اخلاقی حسابداران



لیلا حسینی^۱

چکیده

پژوهش حاضر، با هدف بررسی تأثیر هوش اخلاقی و اخلاق حرفه‌ای بر عملکرد حرفه‌ای حسابداران انجام گرفته است. جامعه آماری این پژوهش حسابداران شهر اراک می‌باشند که با استفاده از روش نمونه‌گیری در دسترس تعداد ۶۰ نفر به عنوان نمونه انتخاب شدند. برای جمع‌آوری اطلاعات از پرسشنامه استاندارد استفاده شده است. به منظور سنجش هوش اخلاقی، از پرسشنامه لنینک و کیل (۲۰۰۵)؛ برای سنجش اخلاق حرفه‌ای، از پرسشنامه کادوزیر (۲۰۰۲) و برای سنجش عملکرد اخلاقی، از پرسشنامه موسوی و همکاران (۱۳۹۸) استفاده شده است. جهت تعیین روایی پرسشنامه از روایی صوری و اعمال نظر متخصصان استفاده گردیده است. جهت تعیین پایایی پرسشنامه از ضریب آلفای کرونباخ استفاده شد که مقدار آن برای متغیر هوش اخلاقی ۰.۷۳۳؛ برای متغیر اخلاق حرفه‌ای ۰.۷۸۷؛ و برای متغیر عملکرد اخلاقی ۰.۷۹۸ به دست آمد که این مقادیر جهت تأیید پایایی پرسشنامه قابل قبول است. از نرم افزار SPSS و آزمون رگرسیون خطی برای آزمون فرضیات پژوهش استفاده شد. نتایج پژوهش نشان داد که هوش اخلاقی بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت دارد. در مورد تأثیر مؤلفه‌های هوش اخلاقی بر عملکرد اخلاقی حسابداران نتایج نشان داد که تمامی

۱. کارشناس حسابداری.

♦..... بررسی تأثیر هوش اخلاقی و اخلاق حرفه‌ای بر عملکرد اخلاقی حسابداران ◇ ۳

مؤلفه‌های هوش اخلاقی (درستکاری، دلسوزی، پاسخ‌گویی، و بخشش) بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر دارد که در میان این مؤلفه‌ها، مؤلفه درستکاری بالاترین مقدار بتا و بیشترین میزان تأثیر را دارد.

واژه‌گان کلیدی: هوش اخلاقی، اخلاق حرفه‌ای، عملکرد اخلاقی.

مقدمه

رعایت اخلاق در حسابداری، از اهمیت فراوانی برخوردار است. در سال‌های اخیر شاهد رسوایی‌های مالی شرکت‌های بزرگی بوده‌ایم. مقصر اصلی در بروز بحران‌های مالی سراسر دنیا حسابداران شناخته شده‌اند که وظیفه گزارشگری خود را به نحو صحیح انجام نداده‌اند. گزارشگری نادرست صورت‌های مالی سازمان‌ها ناشی از نبود توانایی علمی آن‌ها نبوده، بلکه به دلیل خلأ ناشی از نبود اخلاق حرفه‌ای در میان فعالان حرفه عنوان شده است. بر همین اساس بود که لو و همکاران (۲۰۰۸) معتقد بودند "تربیت انسان‌ها تنها از بعد علمی بدون توجه به ابعاد اخلاقی، تهدید آفرین برای جامعه می‌باشد و افزایش در قوانین برای جلوگیری از حساب‌سازی‌ها و اختلاس‌ها لازم است، ولی کافی نیست" (خلیل پور، مهدی؛ یحیی کامیابی؛ سید علی نبوی چاشمی، ۱۳۹۸).

حرفه حسابداری همانند سایر افراد و حرفه‌های فعال در جامعه به رعایت اخلاق عمومی جامعه و آیین رفتار حرفه‌ای خود ملزم هستند. عدم رعایت اخلاق و رفتار حرفه‌ای، می‌تواند موجب تضعیف فرهنگ و اخلاق کار و در نتیجه تضعیف حرفه حسابداری شود. اخلاق حرفه‌ای حاوی نظام ارزشی و باورهای جمعی صاحبان یک حرفه است که بر چگونگی رفتار، اعمال و مسئولیت‌های اعضای آن حرفه در مقابل جامعه، در مقابل یکدیگر و در مقابل اشخاصی که از خدمات شاغلان آن حرفه استفاده می‌کنند، نظارت دارد (خلیل پور، مهدی؛ یحیی کامیابی؛ سید علی نبوی چاشمی، ۱۳۹۸).

حسابداران حرفه‌ای معمولاً با موقیعت‌های مختلفی روبه‌رو می‌شوند که به قضاوت‌های اخلاقی با اهمیتی نیاز دارد. حسابداران با فرصت‌های کاری زیادی مواجه می‌شوند که اگر در آن

♦..... بررسی تأثیر هوش اخلاقی و اخلاق حرفه‌ای بر عملکرد اخلاقی حسابداران ◇ ۵

فرصت‌ها رفتار غیراخلاقی داشته باشند، می‌توانند منافع شخصی بسیاری کسب کنند. هر رفتار غیراخلاقی در حسابداری به زیان در نظام‌های اقتصادی منجر می‌شود.

حسابداری یک فن و عمل است که برای کمک به افراد در ردیابی اثر معاملات اقتصادی آنها تدوین شده است. هدف اصلی و اساسی آن ارائه اطلاعات درباره امور اقتصادی یک شخص یا سازمان در قالب صورت‌ها و گزارش‌های مالی می‌باشد. این اطلاعات برای تصمیم‌گیری مدیران، مالکان، دولت، عرضه‌کنندگان کالا و کارکنان شرکت مورد استفاده قرار می‌گیرد. تمرکز واحدهای تجاری برای به حداکثر رسانیدن سود، مقابله با چالش‌های رقابتی، تأکید بر نتایج کوتاه مدت و ارائه خدمات متنوع حسابداری، حسابداران را در محیطی مملو از تضاد قرار داده که به پیامدهای غیراخلاقی برای آنها منجر گردیده است. حسابداران نیز باید برای تحصیل مهارت‌های قضاوت اخلاقی، تعهد شخصی داشته باشند. مؤسسات حسابداری باید قبل از قبول مشتری برای خدمات حسابداری برای او، محیط اخلاقی وی را ارزیابی کنند. لازم است این مؤسسات تعهد مشتری‌های فعلی و بالقوه خود را نسبت به انجام عملیات اخلاقی بسنجند (ابراهیمی، بهنام و نخعی، کریم، ۱۳۹۶).

اهمیت عملکرد اخلاقی حسابداران و تأثیر هوش اخلاقی و اخلاق حرفه‌ای بر آن، انگیزه اصلی این پژوهش است. بررسی‌های انجام‌شده نشان داده است که هوش اخلاقی و اخلاق حرفه‌ای بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر دارد. به طور کلی هدف از اجرای این پژوهش، بررسی تأثیر هوش اخلاقی و اخلاق حرفه‌ای بر عملکرد اخلاقی حسابداران است.

مبانی نظری پژوهش

مفهوم هوش اخلاقی

اخیراً اصطلاح جدیدی با عنوان «هوش اخلاقی» توسط بوربا (۲۰۰۵) در روان‌شناسی وارد شده است. وی هوش اخلاقی را ظرفیت و توانایی درک درست از خلاف، داشتن اعتقادات

اخلاقی قوی و عمل به آنها و رفتار در جهت صحیح و درست تعریف می‌کند. هوش اخلاقی به معنای توجه به زندگی انسان و طبیعت، رفاه اقتصادی و اجتماعی، ارتباطات آزاد و صادقانه و حقوق شهروندی است. هوش اخلاقی به این حقیقت اشاره دارد که ما به صورت ذاتی، اخلاقی یا غیراخلاقی متولد نمی‌شویم، بلکه یاد می‌گیریم که چگونه خوب باشیم. یادگیری برای خوب بودن، شامل ارتباطات، بازخورد، جامعه‌پذیری و آموزش است که هرگز پایان‌پذیر نیست. آنچه ما برای انجام دادن کارهای درست به آن نیاز داریم، همان هوش اخلاقی است که با استفاده از آن به یادگیری عمل هوشمندانه و دستیابی به بهترین عمل خوب نزدیک می‌شویم. در هر بخش از زندگی به بهترین اطلاعات قابل دسترس می‌رسیم، خطرها را به حداقل می‌رسانیم و نسبت به پیامدهای آن خوش بین هستیم. افراد با هوش اخلاقی بالا کار درست را انجام می‌دهند (رحیمی، حمید؛ مدنی، سید احمد و محمدیان، آسیه، ۱۳۹۴).

بوربا هوش اخلاقی را ظرفیت و توانایی فهمیدن درست از خطا به معنای داشتن اعتقادات اخلاقی قوی و عمل به آن‌ها و رفتار به شیوه درست و پسندیده تعریف می‌کند. وی در کتاب ساختن هوش اخلاقی به هفت فضیلت اساسی توجه می‌کند و برای آموزش این فضیلت‌های اساسی به جهت انجام دادن آنچه درست است و استقامت (پایداری) در برابر هر فشاری که ممکن است رفتارها و عادت‌های درست آنها را به مبارزه بطلبد، مراحل را نیز در نظر می‌گیرد. همدلی: شناسایی احساسات انسان‌ها؛ وجدان: دانستن راه صحیح و درست و عمل به آن؛ خودکنترلی: تنظیم تفکرات و اعمال خود؛ مهربانی: توجه به نیازها و احساسات دیگران؛ بردباری و تحمل: احترام گذاشتن به شان و حقوق همه افراد، حتی افرادی که عقاید و رفتارشان با ما مخالف است؛ بی‌طرفی (انصاف): انتخاب‌های عاقلانه و عمل به شیوه منصفانه است (رژه، ناهید، رفعتی، شیوا، احمدی وش، طه محمد، دواتی، علی، ۱۳۹۳)

ناروائز (۲۰۱۰)، هوش اخلاقی با احساسات و عقل‌گره خورده و رفتارهای اخلاقی به احساسات یکپارچه، شهود و استدلال وابسته است. هوش اخلاقی به معنای توجه به زندگی و

♦..... بررسی تأثیر هوش اخلاقی و اخلاق حرفه‌ای بر عملکرد اخلاقی حسابداران ◇ ۷

طبیعت رفاه اقتصادی و اجتماعی، ارتباط آزاد و صادقانه و حقوق شهروندی است و به این حقیقت اشاره دارد که ما به صورت ذاتی، اخلاقی یا غیراخلاقی متولد نمی‌شویم بلکه یاد می‌گیریم که چگونه خوب باشیم. یادگیری برای خوب بودن شامل ارتباطات، بازخورد، جامعه‌پذیری و آموزش است که هرگز پایان‌پذیر نیست. آنچه ما برای انجام دادن کارهای درست بدان نیاز داریم، همان هوش اخلاقی است که با استفاده از آن به یادگیری عمل هوشمندانه و دستیابی به بهترین عمل خوب نزدیک می‌شویم، در هر بخشی از زندگی به بهترین اطلاعات قابل دسترس می‌رسیم، خطرها را به حداقل می‌رسانیم و نسبت به پیامدهای آن خوش بین هستیم افراد با هوش اخلاقی بالا کار درست را انجام می‌دهند اعمال آنها پیوسته با ارزش‌ها و عقایدشان هماهنگ است، عملکرد بالایی دارند و همیشه کارها را با اصول اخلاقی پیوند می‌دهند (جهانیان، رمضان، ساعی ارسی، ایرج، طیبیا، مونا، ۱۳۹۲).

لنیک و کیل (۲۰۰۵)، هوش اخلاقی را توانایی تشخیص درست از اشتباه می‌دانند که با اصول جهان سازگار است. به نظر آنان، ابعاد هوش اخلاقی عبارتند از: الف) درستکاری؛ یعنی ایجاد هماهنگی بین آنچه به آن باور داریم و آنچه به آن عمل می‌کنیم. انجام دادن آنچه می‌دانیم درست است و گفتن حرف راست در تمام زمان‌ها. کسی که هوش اخلاقی بالایی دارد، به شیوه‌ای که با اصول و عقایدش سازگار باشد، عمل می‌کند. ب) مسئولیت‌پذیری: کسی که هوش اخلاقی بالایی دارد، مسئولیت اعمال و پیامدهای آن اعمال، همچنین اشتباهات و شکست‌های خود را نیز می‌پذیرد. ج) دلسوزی: توجه به دیگران که دارای تأثیر متقابل است. اگر نسبت به دیگران مهربان و دلسوز باشیم، آنان نیز در زمان نیاز با ما همدردی می‌کنند و مهربان خواهند بود. د) بخشش: آگاهی از عیوب خود و تحمل اشتباهات دیگران (رحیمی، حمید؛ مدنی، سید احمد و محمدیان، آسیه، ۱۳۹۴).

افرادی با هوش اخلاقی بالا همیشه کارهایشان را با اصول اخلاقی پیوند می‌زنند که این خود باعث افزایش تعهد و مسئولیت‌پذیری بیشتر افراد و بهبود کارایی فردی و گروهی می‌شود (شیدائی ماسوله، مریم و شیدائی ماسوله، الهام، ۱۳۹۵).

مفهوم اخلاق حرفه‌ای

امروزه رشد پر شتاب علم و ظهور فناوری‌های جدید از یکسو و از هم گسیختگی مبانی سنتی اخلاق در جوامع از سوی دیگر، اهمیت اخلاق حرفه‌ای را دو چندان کرده است. مقصود از اخلاق حرفه‌ای مجموع قواعدی است که باید افراد داوطلبانه و بر اساس ندای وجدان و فطرت خویش در انجام کار حرفه‌ای رعایت کنند. بدون آن که الزام خارجی داشته باشند یا در صورت تخلف به مجازات‌های قانونی دچار شوند. از آن لحاظ عمده‌ترین دغدغه مدیران کارآمد در سطوح مختلف سازمان، چگونگی نهادینه کردن اخلاق حرفه‌ای نیروی انسانی است (شیرازیان، بهاره، عبدالمهی، زهرا، پور شافعی، هادی، ۲۰۱۷).

اخلاق حرفه‌ای، مجموعه از اصول و استانداردهای سلول بشری است که رفتار افراد و گروه‌ها را تعیین می‌کند. در حقیقت، اخلاق حرفه‌ای فرایند تفکر عقلانی است که هدف آن محقق کردن این امر است که در سازمان چه ارزش‌هایی را چه موقع باید حفظ و اشاعه کرد. اخلاق حرفه‌ای را مسئولیت‌های اخلاقی سازمان تعریف می‌کنیم که شامل همه اضلاع و ابعاد سازمان می‌شود و اخلاقیات شغلی را هم در برمی‌گیرد. به عبارت دیگر، اخلاق حرفه‌ای مسئولیت‌های اخلاقی سازمان در قبال محیط مستقیم و غیرمستقیم است و بر اصل حق مردم استوار است و اعتقاد دارد «محیط حق دارد و سازمان وظیفه» اخلاق حرفه‌ای، رفتار ارتباطی سازمان با محیط بر اساس حقوق و تعهدات و وظایف است. (کلانتری، مهدی، شفیقی، فاطمه، ذوالفقاری زعفرانی، رشید، ۱۳۹۷)

♦..... بررسی تأثیر هوش اخلاقی و اخلاق حرفه‌ای بر عملکرد اخلاقی حسابداران ◇ ۹

در تعریف دیگری از اخلاق حرفه‌ای آمده که اخلاق یک شغل و حرفه معین، قانونی است که به وسیله آن افعال را منظم می‌کند و استانداردهایی برای افرادش قرار می‌دهد. طبق تعریف مذکور، می‌توان در مشاغل و حرفه‌های مختلف با تعیین و تدوین آیین نامه‌های اخلاقی و محدوده مسائل اخلاقی هر حرفه را با توجه به منافع و مقررات حاکم بر حرفه مورد نظر، راه را برای پیشبرد اهداف تعیین شده در آن حرفه هموارتر کرد. همچنین اخلاق حرفه‌ای را (رشته‌ای علم اخلاقی دانسته‌اند که روابط شغلی را مورد مطالعه و بررسی قرار می‌دهد (شیرازیان، بهاره، عبدالمهی، زهرا، پور شافعی، هادی، ۲۰۱۷).

اخلاق عبارت است از مطالعه معیارهای رفتار و قضاوت اخلاقی. اخلاق مفهومی از رفتار صحیح و غلط است که اخلاقی یا غیراخلاقی بودن اعمال ما را تعریف می‌کند (Yusoff et al, 2011).

کادووزیر درباره ویژگی‌های افرادی که اخلاق حرفه‌ای دارند موارد زیر را بیان می‌کند: مسئولیت‌پذیری: در این مورد فرد پاسخگوست و مسئولیت تصمیم‌ها و پیامدهای آن را می‌پذیرد؛ سرمشق دیگران است؛ حساس و اخلاق‌مند است؛ به درستکاری و خوشنامی در کارش اهمیت می‌دهد؛ برای ادای تمام مسئولیت‌های خویش کوشاست و مسئولیتی را که به عهده می‌گیرد، با تمام توان و خلوص نیت انجام می‌دهد. برتری‌جویی و رقابت طلبی در تمام موارد سعی می‌کند ممتاز باشد؛ اعتماد به نفس دارد؛ به مهارت بالایی در حرفه خود دست پیدا میکند؛ جدی و پرجار است؛ به موقعیت فعلی خود راضی نیست و از طرق شایسته دنبال ارتقای خود است؛ سعی نمی‌کند به هر طریقی در رقابت برنده باشد (حسین زاده، امین. ۱۳۹۵).

مبحث اخلاقیات سازمانی و حرفه‌ای امروزه نقش پراهمیتی را در جهان و حوزه سازمان یافته است (شفیع پور و همکاران، ۱۳۹۶). ویژگی‌های اخلاق حرفه‌ای در افراد به حوزه فردی مربوط بوده؛ اما وقتی از حوزه فردی و شخصی به حوزه کسب و کار گام برمی‌داریم اخلاق کار و یا اخلاق شغلی به میان می‌آید، مانند اخلاق پزشکی، اخلاق معلمی و اخلاق مهندسی.

۱۰ ◇ فصلنامه علمی - تخصصی حسابداری و فناوری‌های نوین◆

اصول اخلاق شایسته و کارآ از پیش شرط‌های مدیریت استراتژیک کارآست و این اصول موجب یک مؤسسه یا سازمان کارا می‌شود (محمدی پور، رحمت اله؛ محمدی، یادگار و قاسمی، فرنگیس. ۱۳۹۴).

مفهوم عملکرد اخلاقی حسابداران

امروزه با توجه به افزایش رقابت میان سازمان‌ها و در جهت توجه به تغییر و تحول سازمانی، افراد و سازمان‌ها به دنبال آن هستند که عملکرد موثرتری داشته باشند. عملکرد افراد در سازمان می‌تواند نقش عمده‌ای در موفقیت هر سازمان داشته باشد (درخشانمهر، آرش؛ سعید جبارزاده کنگرلویی؛ جمال بحری ثالث، ۱۳۹۷).

حسابداری یکی از حساس‌ترین شغل‌ها و فعالیت‌های عصر کنونی می‌باشد؛ زیرا هر جامعه برای رسیدن به اهداف خود، به ایجاد رفاه و امنیت مالی و اقتصادی برای زیر مجموعه خود نیازمند می‌باشد. علم حسابداری با داشتن خلیات و رفتارهای مناسب می‌تواند این جامعه را از انحراف مالی و زیان‌های سنگین نجات دهد. هنگامی که حسابدار وارد فعالیت خود می‌گردد، باید به بایدها و نبایدهای کار خود ایمان داشته باشد و همچنین با توجه به نوع فعالیت از پذیرش مسئولیت‌هایی که باعث فشار و یا تهدید بر نوع عملکرد وی می‌شود، خودداری و یا سعی کند عوامل تهدیدکننده را از محیط کار خود دور کند (محمدی پور، رحمت اله؛ محمدی، یادگار و قاسمی، فرنگیس، ۱۳۹۴).

اخلاق و رفتار اخلاقی بیشتر به اصول کلی نظیر صداقت، وفاداری، تعهد، رازداری، درستکاری و عدالت اشاره دارد. با این حال، دستورالعمل رفتار حرفه‌ای، یک مجموعه خاص از قوانین است که توسط هیئت استانداردهای حسابداری حرفه‌ای و اخلاقی تعیین می‌شود. اصول اخلاقی گویای تعهد اخلاقی و معنوی حسابداران حرفه‌ای است (موسوی کاشی، زهره و محسنی کبیر، زهره، ۱۳۹۸).

◆..... بررسی تأثیر هوش اخلاقی و اخلاق حرفه‌ای بر عملکرد اخلاقی حسابداران ◇ ۱۱

الگوی چهاربخشی رست از عملکرد اخلاقی شامل حساسیت اخلاقی، قضاوت اخلاقی، انگیزش اخلاقی و عمل اخلاقی است (رست، ۱۹۸۳). جیمز رست و همکاران سعی کرده‌اند نگاه عمیقی به یادگیری و عملکرد اخلاقی انسان داشته باشند و مبادی آن را شناسایی کنند. ابتدا رست سعی کرد فرایندهای روان شناختی دخیل در رفتار اخلاقی را مورد بررسی قرار دهد و به این نتیجه رسید که تحقق و بروز رفتار اخلاقی دست کم مستلزم تغییرات مثبت در چهار فرایند روان شناختی حساسیت اخلاقی، قضاوت اخلاقی، انگیزش اخلاقی و عمل اخلاقی است (وجدانی، فاطمه و حیدری، سمیرا، ۱۳۹۸).

مؤلفه اول، فرایندی است که جریان شناختی در مورد فهم، ارزیابی و تفسیر را شامل می‌شود. مؤلفه دوم زمانی شروع می‌شود که شخص باید درباره اینکه کدام عمل اخلاقی درست یا نادرست است، به قضاوت و انتخاب قادر باشد. این مؤلفه به «استدلال اخلاقی» معروف است. مؤلفه سوم آن است که فرد باید برای ارزش‌های اخلاقی مورد پذیرش خود اولویت قایل شود. این مؤلفه را «انگیزه اخلاقی» نامیده است؛ چرا که برای نیل به اهداف این ارزش‌ها هستند که که موجب انگیزه در افراد و هدایت رفتار او می‌شود. و مؤلفه چهارم، نیز شخصیت اخلاقی را تشکیل می‌دهد (عسگری، زهرا، ۱۳۹۶).

اخلاق، ضرورت و لازمه جامعه سالم است و به علت کارکردهای و پیامدهای مثبت فردی، سازمان و اجتماعی آن است که همواره توجه دانشمندان، مریبان و مدیران سازمان‌ها را برانگیخته است تا برای حفظ و ارتقای سطح آن کوشش کنند. با توجه به ماهیت حرفه حسابداری، حسابداران و سابرسان در یک موقعیت خاص اعتباری قرار گرفته و افکار عمومی به عنوان افرادی قابل اطمینان و امین شناخته شده‌اند. این تعبیر، به نقش بسیار حساس حسابداران در جامعه اشاره دارد؛ زیرا حسابداران با توجه تعهدات حرفه خویش، نسبت به سهامداران، اعتباردهندگان، کارگران و کارمندان، تامین‌کنندگان، دولت، حرفه حسابداری و جامعه مسئولیت دارند. حسابداران و حسابرسان متعهد هستند که بر اساس عینیت و درستی و

در جهت منافع و رفاه عموم فعالیت کنند. موج رسوایی‌های اخیر حسابداری به اعتبار حرفه (براتی، سعید؛ لرستانی، علیرضا و سمیعی، امید، ۱۳۹۵).

پیشینه پژوهش (داخلی)

اسماعیل خوشبخت و امیرحسین تائبی نقندری و حدیث زینلهدف پژوهشی برای بررسی تأثیر دینداری بر تقلب‌های گزارش‌گری مالی با تأکید بر نقش میانجی اخلاق حرفه‌ای حسابداران در ایران انجام دادند. اندازه‌گیری متغیرهای تحقیق از طریق پرسشنامه انجام شد. بدین منظور ۴۰۰ پرسشنامه در بین اعضای کارشناسان رسمی دادگستری حسابداری و حسابرسی در کل ایران توزیع شد. در نهایت ۳۱۲ فقره آن قابل قبول برای تجزیه و تحلیل واقع گردید. برای بررسی فرضیات از مدل‌سازی معادلات ساختاری SEM و برای تحلیل از نرم افزار آموس استفاده شد. یافته‌ها نشان داد که دینداری حسابداران بر تقلب‌های گزارشگری مالی تأثیر منفی و معناداری دارد و بر اخلاق حرفه‌ای حسابداران تأثیر مثبت و معناداری می‌گذارد. همچنین، دینداری موجب می‌گردد حسابداران از سطح اخلاقی بالاتری برخوردار باشند و این سطح اخلاقی بالاتر عاملی مؤثر در کاهش تقلب در گزارشگری مالی توسط حسابداران است که نشان می‌دهد اخلاق حرفه‌ای حسابداران، رابطه بین دینداری آنها و تقلب‌های گزارشگری را توضیح می‌دهد (خوشبخت، اسماعیل و تائبی نقندری، امیرحسین و حدیث، زینلهدف، ۱۴۰۱).

رضا جلالی کاسب و حیدر خالد علی معاویه در پژوهش خود بیان کردند که اخلاق، مجموعه اصول و ارزش‌ها است. اخلاق الگوی ارتباطی میان افراد با رعایت حقوق افراد است. در واقع، اخلاق مسئولیت‌پذیری در قبال حقوق افراد را مشخص می‌کند. همان‌گونه که اشاره شد، اخلاق مجموعه‌ای از اصول و ارزش‌های معنوی است. بنابراین، اخلاقیات با ارزش‌ها ارتباط تنگاتنگی دارند. در واقع اخلاق و رفتار انسان‌ها، ابزاری است که ارزش‌ها را به عمل تبدیل می‌کند. اخلاق یعنی اصول معنوی و ارزش‌هایی که بر رفتار شخص یا گروه، حاکم است

◆..... بررسی تأثیر هوش اخلاقی و اخلاق حرفه‌ای بر عملکرد اخلاقی حسابداران ◇ ۱۳

و تعیین می‌کند که کار درست چیست و کار نادرست کدام است. با این حال، برخی دیگر از مسائل مانند اصول و ارزش‌های اخلاقی (مانند دلسوزی، ارزش قائل شدن برای دیگران و غیره) به گونه‌ای نیست که بتوان تعریف واضح و روشنی از آن‌ها ارائه کرد، لذا معمولاً این موارد در قوانین جایگاهی ندارند (جلالی کاسب، رضا؛ حیدر خالد علی معاویه، ۱۴۰۰).

موسوی کاشی و محسنی کبیر (۱۳۹۸)، پژوهشی با هدف بررسی تأثیر ابعاد سکوت سازمانی بر عملکرد حرفه‌ای و اخلاقی حساب‌برسان انجام دادند. پژوهش، توصیفی پیمایشی و نمونه آماری پژوهش را ۳۶۳ نفر از حساب‌برسان شاغل در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران و سازمان حسابرسی در سال ۱۳۹۷ تشکیل می‌دهند. داده‌های پژوهش از طریق پرسشنامه ساختار یافته و محقق ساخته جمع‌آوری گردید و سپس با استفاده از نرم افزار PLS2 و روش مدلسازی معادلات ساختاری به تحلیل و آزمون فرضیه‌ها پرداخته شده است. یافته‌ها حاکی از آن است که میانگین سکوت سازمانی در جامعه حسابداران رسمی از سازمان حسابرسی بیشتر است. سکوت تدافعی تأثیر معناداری در کاهش عملکرد حرفه‌ای و اخلاقی حساب‌برسان در هر دو بخش خصوصی و دولتی دارد. تأثیر سکوت نوع دوستی بر افزایش عملکرد حرفه‌ای و اخلاقی حساب‌برسان معنادار، و اثر سکوت مطیع بر عملکرد حرفه‌ای و اخلاقی حساب‌برسان، معنادار نمی‌باشد. بین ویژگی‌های فردی - سازمانی و عملکرد حرفه‌ای و اخلاقی حساب‌برسان تأثیر مثبت و معناداری وجود دارد و میزان این تأثیر بر عملکرد حرفه‌ای قوی‌تر و بیشتر است. از بین ویژگی‌های فردی - سازمانی، سابقه کاری بیشترین تأثیر مثبت و معنادار را بر عملکرد اخلاقی و حرفه‌ای حساب‌برسان دارد (موسوی کاشی، زهره و محسنی کبیر، زهره، ۱۳۹۸).

درخشانمهر و همکاران (۱۳۹۷)، پژوهشی با هدف شناسایی نقش تعدیل‌گر اخلاق حرفه‌ای در رابطه بین رهبری اخلاقی و عملکرد حساب‌برسان مستقل انجام داده‌اند. پژوهش حاضر در سال ۱۳۹۶ انجام شده و جامعه آماری این پژوهش کلیه حساب‌برسان شاغل در کلیه مؤسسات حسابرسی پذیرفته شده در جامعه حسابداران رسمی ایران هستند؛ که از این تعداد

۱۵۰ نفر با روش نمونه‌گیری تصادفی ساده انتخاب شدند. داده‌های این پژوهش از طریق پرسشنامه‌های رهبری اخلاقی، عملکرد و اخلاق حرفه‌ای، جمع‌آوری شده و در دو سطح توصیفی و استنباطی مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته‌اند. برای تأیید روایی پرسشنامه‌ها از دیدگاه خبرگان حرفه و تحلیل عاملی تأییدی استفاده شده که نتایج حاکی از تأیید پرسشنامه‌ها می‌باشد. برای تحلیل داده‌ها از مدل سازی معادلات ساختاری و الگوریتم حداقل مربعات جزئی (PLS) استفاده شده است. نتایج آزمون نشان‌دهنده تأیید نقش تعدیلگری اخلاق حرفه‌ای بر رابطه بین رهبری اخلاقی و عملکرد حسابرسان مستقل می‌باشد (درخشانمهر، آرش؛ سعید جبارزاده کنگرلونی؛ جمال بحری ثالث ۱۳۹۷).

مرادی و زکی زاده (۱۳۹۳)، پژوهشی با هدف بررسی تأثیر مدیریت اخلاقی، عملکرد حسابرسی داخلی و گرایش‌های اخلاقی بر تصمیم‌گزارشگری مالی انجام داده‌اند. جامعه آماری این پژوهش، حسابداران شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار مستقر در استان فارس و حسابداران شرکت‌های فعال در شهرک صنعتی شیراز است و بین این دو گروه مقایسه صورت گرفته است. از تعداد ۲۱ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران که دفتر آن‌ها در استان فارس مستقر بوده است، تعداد ۱۶۷ پرسش‌نامه جمع‌آوری شده، و در گروه دوم تعداد ۲۵۵ پرسش‌نامه جمع‌آوری و تحلیل گردیده است. در تحقیق حاضر، از روش توصیفی - و برای تحلیل داده‌ها، از آزمون‌های تحلیل کوواریانس، واریانس و تست سوبل استفاده شده است. یافته‌های پژوهش نشان داد که مدیریت اخلاقی و عملکرد حسابرسی داخلی با هم تعامل دارند و بر انجام عمل غیراخلاقی تأثیر می‌گذارند (مرادی، جواد و زکی زاده، زهرا، ۱۳۹۳).

ابراهیم پور (۱۳۹۲)، پژوهشی با هدف تأثیرپذیری عملکرد وظیفه‌ای از اخلاق کاری انجام داده است. تحقیق از نوع توصیفی و همبستگی است. برای گردآوری داده‌ها از پرسشنامه استفاده شد. داده‌ها از طریق فنون آماری ضریب همبستگی پیرسون و رگرسیون چند متغیره تجزیه و تحلیل شد. نتایج نشان داد که بین اخلاق کاری با هشت متغیر و عملکرد وظیفه‌ای با هفت

◆..... بررسی تأثیر هوش اخلاقی و اخلاق حرفه‌ای بر عملکرد اخلاقی حسابداران ◇ ۱۵

متغیر با ضریب ۰/۴۶۴ و در سطح اطمینان ۰/۹۹ رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. براساس یافته‌های تحقیق، پیشنهادهایی برای افزایش عملکرد وظیفه‌ای در سازمان بر پایه اخلاق کاری ارائه گردید (ابراهیم پور، حبیب، ۱۳۹۲).

رویایی و بیات (۱۳۹۰)، پژوهشی انجام دادند که هدف آن اثر آموزش‌های اخلاقی و همچنین تأثیر انگیزش اخلاقی بر روی رفتار اخلاقی دانشجویان حسابداری بوده است. همچنین بررسی دلایل تصمیم‌های غیراخلاقی دانشجویان و مطالعه تصمیم‌گیری اخلاقی آنها در شرایط مختلف نیز از اهداف این مقاله می‌باشد. نتایج این بررسی حاکی از آن است که دانشجویان در دو سطح فردی و سازمانی دارای رفتار اخلاقی تقریباً مشابهی هستند. همچنین بین انگیزش اخلاقی و تصمیم‌گیری در موقعیت‌های فردی رابطه معناداری مشاهده نشد؛ ولی بین ایجاد انگیزش اخلاقی و تصمیم‌گیری مرتبط با سازمان و محیط کار رابطه معنادار قوی مشاهده گردید. به علاوه، نتایج این مقاله از نصیحت کردن و ارائه الگوهای اخلاقی برای افزایش انگیزه اخلاقی نزد دانشجویان حسابداری حمایت می‌کند (رویایی، رمضانعلی و بیات، علی، ۱۳۹۰).

جباری و رحمانی (۱۳۸۹)، پژوهشی با عنوان سنجش ملاحظات اخلاقی در حسابداری انجام دادند. در انجام این تحقیق از روش کتابخانه‌ای استفاده شده است. برای این منظور متون و مقالات متعددی مطالعه و خلاصه‌ای از آنها ارائه شده است. با توجه به نتایج بررسی تحقیقات پیشین، پیشنهاد می‌شود برای تقویت ابعاد اخلاقی مختلف دانشجویان حسابداری آنها را از طریق آموزش با مباحث اخلاقی آشناتر کرد. لذا برای افزایش حساسیت اخلاقی، نیت اخلاقی و جهت‌گیری اخلاقی حسابداران و حسابرسان لازم است بر آموزش مداوم و مستمر اخلاق حرفه‌ای تأکید گردد (جباری، حسین و رحمانی، حلیمه ۱۳۸۹).

پیشینه پژوهش (خارجی)

الزویر در پژوهشی بیان کرد بیشتر دولت‌ها تلاش می‌کنند تا با فرار مالیاتی مبارزه کرده و آن را کاهش دهند. در این زمینه یک دو راهی در مورد اینکه آیا سیاست‌ها باید رفتار اخلاقی شرکت‌ها (یک مؤسسه غیر رسمی) را تشویق کند یا استانداردهای حسابرسی (یک نهاد رسمی) را تقویت کند، ایجاد می‌شود. در این مطالعه، ما شواهد جدید در سطح جهانی در مورد تأثیرات این دو عامل بر فرار مالیاتی ارائه می‌کنیم. به طور کلی، حتی اگر استانداردهای حسابرسی قوی بتواند فرار مالیاتی را کاهش دهند، با این حال رفتار اخلاقی شرکت‌ها از نظر آماری تأثیر قوی‌تری در دستیابی به این هدف دارد. این نتایج پس از کنترل درون زایی و دوره‌های زمانی مختلف (قبل، حین و بعد از بحران مالی جهانی اخیر) همچنان برقرار است. به طور خاص، رفتار اخلاقی شرکت‌ها برای کشورهایی با درآمد کم و متوسط و با سطح پایین و بالایی از حمایت از سرمایه‌گذاران و و با کارایی پایین هیئت مدیره‌های شرکت، مؤثر است، با این حال، رفتارهای اخلاقی و استانداردهای حسابرسی برای کشورهای با درآمد بالا و کشورهایی با سطح متوسط حمایت از سرمایه‌گذاران و هیئت مدیره‌های شرکت‌هایی با کارایی متوسط و بالا، دارای اثر متقابل هستند. بنابراین، این مطالعه بینش مفیدی برای سازمان‌ها و سیاست‌گذاران فراهم می‌کند (ali, uyar, Benkraiem, Ramzi, ۲۰۲۱).

اوراکا، گروه حسابداری آذربایک اونورا (۲۰۱۵) در تحقیقی با موضوع اخلاق حرفه‌ای نوشت: این مطالعه تأثیر اخلاق حسابداری حرفه‌ای در تضمین کیفیت در حسابرسی را ارزیابی می‌کند. داده‌های تحقیق از منابع اصلی و ثانویه جمع‌آوری شد. داده‌های جمع‌آوری شده با میانگین نمره و انحراف معیار مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت و سه فرضیه تدوین شده با استفاده از آزمون آماری Z-Test مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. براساس این تحلیل، این مطالعه نشان داد که تضمین کیفیت در حسابرسی باعث افزایش اعتماد به نفس سرمایه‌گذاران نسبت به اعتبار حساب‌های حسابرسی شده و اخلاق حرفه‌ای استقلال در تضمین کیفیت تأثیر

◆..... بررسی تأثیر هوش اخلاقی و اخلاق حرفه‌ای بر عملکرد اخلاقی حسابداران ◇ ۱۷

معناداری دارد. از این رو، اخلاق حرفه‌ای در تضمین کیفیت در حسابرسی نیز ضروری است. مستقل از حسابرس را تقویت کنید. برهمین اساس، محقق توصیه می‌کند که حسابداران حرفه‌ای قبل از اعزام به این رشته، وظیفه خود را آموزش داده و آموزش القایی را در مورد اصول انجام یک تمرین حسابرسی با کیفیت به حسابرسان جدید ارائه کنند (Oraka, Azubike ،Onuora، ۲۰۱۵).

فرضیه‌های پژوهش

فرضیه اصلی ۱. هوش اخلاقی بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنادار دارد.

فرضیات فرعی

فرضیه فرعی ۱-۱. درستکاری بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنادار دارد.

فرضیه فرعی ۱-۲. دلسوزی بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنادار دارد.

فرضیه فرعی ۱-۳. پاسخ‌گویی بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنادار دارد.

فرضیه فرعی ۱-۴. بخشش بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنادار دارد.

فرضیه اصلی ۲. اخلاق حرفه‌ای بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنادار دارد.

فرضیات فرعی

فرضیه فرعی ۲-۱. مسئولیت‌پذیری بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنادار دارد.

فرضیه فرعی ۲-۲. صادق بودن بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنادار دارد.

فرضیه فرعی ۲-۳. عدالت و انصاف بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنادار دارد.

فرضیه فرعی ۲-۴. وفاداری بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنادار دارد.

فرضیه فرعی ۲-۵. برتری‌جویی و رقابت‌طلبی بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنادار دارد.

معنادار دارد.

فرضیه فرعی ۲-۶. احترام به دیگران بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنادار دارد.

فرضیه فرعی ۲-۷. همدردی با دیگران بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنادار دارد.

فرضیه فرعی ۲-۸. رعایت و احترام نسبت به ارزش ها و هنجارهای اجتماعی بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنادار دارد.

روش شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از نظر هدف، کاربردی و از نظر روش اجرا، توصیفی و از نوع همبستگی می باشد. جامعه آماری این پژوهش حسابداران شهر اراک می باشند که با استفاده از روش نمونه گیری در دسترس ۶۰ نفر به عنوان نمونه انتخاب شدند. برای جمع آوری اطلاعات از پرسشنامه استاندارد استفاده شده است. به منظور سنجش هوش اخلاقی از پرسشنامه لنینیک و کیل (۲۰۰۵)؛ برای سنجش اخلاق حرفه ای از پرسشنامه کادوزیر (۲۰۰۲) و برای سنجش عملکرد اخلاقی از پرسشنامه موسوی و همکاران (۱۳۹۸) استفاده شده است. برای تعیین روایی پرسشنامه از روایی صوری و اعمال نظر متخصصان استفاده گردیده است. برای تعیین پایایی پرسشنامه از ضریب آلفای کرونباخ استفاده شد که مقدار آن برای متغیر هوش اخلاقی ۰.۷۳۳؛ برای متغیر اخلاق حرفه ای ۰.۷۸۷؛ و برای متغیر عملکرد اخلاقی ۰.۷۹۸ به دست آمد که این مقادیر برای تأیید پایایی پرسشنامه قابل قبول است. برای آزمون فرضیات پژوهش از نرم افزار SPSS و آزمون رگرسیون خطی استفاده شد.

یافته های پژوهش

در این بخش یافته های حاصل از آزمون فرضیات پژوهش، آورده شده است.

آزمون فرضیه اصلی ۱

فرضیه اصلی ۱: هوش اخلاقی بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنادار دارد.

♦..... بررسی تأثیر هوش اخلاقی و اخلاق حرفه‌ای بر عملکرد اخلاقی حسابداران ◇ ۱۹

به منظور تأثیر هوش اخلاقی (متغیر مستقل) بر عملکرد اخلاقی (متغیر وابسته) از آزمون

رگرسیون استفاده شده است. نتایج این آزمون در ذیل ارائه شده است:

جدول ۱. آماره تعیین رگرسیون بین متغیر هوش اخلاقی و عملکرد اخلاقی

ضریب همبستگی چندگانه (R)	ضریب تبیین (R^2)	ضریب تبیین تصحیح شده	خطای معیار	آماره دوربین واتسون
۰.۶۵۳	۰.۴۲۷	۰.۴۱۷	۳.۱۹۹۱	۱.۸۵۸

مقدار R شدت همبستگی بین متغیرها را نشان می‌دهد که برابر است با ۰.۶۵۳. همان‌طور که از

مقدار R نمایان است، بین متغیرها همبستگی خوبی وجود دارد. مقدار ضریب تبیین (R^2) نشان

می‌دهد که چه مقدار از متغیر وابسته می‌تواند توسط متغیرهای مستقل تبیین شود. همان‌طور که در

جدول بالا مشاهده می‌گردد، مقدار ضریب تبیین ۰.۴۲۷ است که نشان می‌دهد ۴۳ درصد از

تغییرات عملکرد اخلاقی از متغیر مستقل (هوش اخلاقی) تأثیر می‌پذیرد.

یکی از مفروضاتی که در رگرسیون مورد نظر است، استقلال خطاها از یکدیگر است. به منظور

بررسی استقلال خطاها از آزمون دوربین واتسون استفاده می‌شود. چنانچه این آماره در بازه ۱.۵ تا

۲.۵ قرار گیرد، می‌توان نتیجه گرفت بین خطاها استقلال وجود دارد. با توجه به اینکه آماره دوربین

واتسن برابر با (۱/۸۵۸) به دست آمده که این مقدار در بازه (۲/۵ و ۱/۵) قرار دارد. بنابراین، شرط

استقلال خطاها رعایت شده و می‌توان از آزمون رگرسیون خطی برای آزمون فرضیه استفاده نمود.

به عبارت دیگر، شاخص‌ها نشان می‌دهند که مدل از کفایت لازم برخوردار است.

جدول ۲: جدول تحلیل واریانس (ANOVA)

منبع تغییرات	مجموع مربعات	درجه آزادی	میانگین مربعات	F	سطح معناداری
اثر رگرسیونی	۴.۴۱۷	۱	۴.۴۱۷	۴۳.۱۵۹	۰.۰۰۰
باقیمانده	۵.۹۳۶	۵۸	۰.۱۰۲		
کل	۱۰.۳۵۳	۵۹			

۲۰ ◇ فصلنامه علمی - تخصصی حسابداری و فناوری های نوین ♦.....

نتایج جدول تحلیل واریانس (جدول ۲) نشان می دهد که سطح معناداری آماره F (۰/۰۰۰) می باشد و این مقدار از (۰/۰۵) کمتر است، بنابراین می توان نتیجه گرفت که رابطه خطی بین متغیرهای مطرح شده در مدل وجود دارد.

جدول ۳. ضرایب رگرسیون گام به گام برای سنجش تأثیر متغیر هوش اخلاقی بر عملکرد اخلاقی

سطح معناداری	آماره T	ضریب های استاندارد	ضریب های غیراستاندارد		متغیر
		Beta	Std. Error	B	
۰.۰۰۱	۳.۵۸۶		۰.۳۷۷	۱.۳۵۳	مقدار ثابت
۰.۰۰۰	۶.۵۷۰	۰.۶۵۳	۰.۱۰۰	۰.۶۵۸	هوش اخلاقی

در جدول ۳ اثر هوش اخلاقی به عنوان متغیر مستقل بر عملکرد اخلاقی به عنوان یک متغیر وابسته مورد ارزیابی قرار گرفته است. همان طور که در جدول مذکور نشان داده شده است، با توجه به اینکه p-Value برای این اثر برابر است با ۰/۰۰۰ و این مقدار از ۰/۰۵ کوچک تر می باشد، اثر معنادار و مثبت هوش اخلاقی بر عملکرد اخلاقی در سطح معناداری ۰/۹۵ را می توان نتیجه گرفت و در نتیجه فرضیه H_۰ رد می شود. همچنین ملاحظه می شود که ضریب بتا برای این اثر برابر است با $\beta = ۰/۶۵۳$.

مدل رگرسیونی حاصل از تأثیر هوش اخلاقی بر عملکرد اخلاقی عبارت است از:

$$(\text{هوش اخلاقی}) = ۱/۳۵۳ + ۰/۶۵۸ = \text{عملکرد اخلاقی}$$

آزمون فرضیات فرعی مربوط به فرضیه اصلی ۱

جدول ۴. آزمون فرضیات فرعی مربوط به فرضیه اصلی ۱

نتیجه	سطح معناداری	ضریب تعیین	مقدار T	ضریب استاندارد	ضریب غیراستاندارد		فرضیات پژوهش
					خطای استاندارد	بتا	
تأیید فرضیه	۰.۰۰۰	۰.۲۹۴	۴.۹۱۱	۰.۴۵۲	۰.۰۹۲	۰.۵۴۲	فرضیه فرعی ۱- ۱. درستکاری بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنادار دارد.
تأیید فرضیه	۰.۰۰۰	۰.۲۷۶	۴.۷۰۷	۰.۳۹۲	۰.۰۸ ۳	۰.۵۲۶	فرضیه فرعی ۲- دلسوزی بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنادار دارد.
تأیید فرضیه	۰.۰۰۱	۰.۱۸۸	۳.۶۶۱	۰.۳۱۹	۰.۰۸ ۷	۰.۴۳۳	فرضیه فرعی ۳- گویی بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنادار دارد.
تأیید فرضیه	۰.۰۰۲	۰.۱۵۸	۳.۲۹۴	۰.۲۴۲	۰.۰۷ ۴	۰.۳۹۷	فرضیه فرعی ۴- بخشش بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنادار دارد.

با توجه به نتایج جدول ۴ می توان گفت که هر چقدر بتا و T بزرگ تر و سطح معناداری کوچک تر باشد، نشان از آن است که متغیرهای مستقل تأثیر شدید تری بر متغیر وابسته دارند. در مورد تأثیر مؤلفه های هوش اخلاقی بر عملکرد اخلاقی، با توجه به نتایج، می توان نتیجه گرفت که مؤلفه درستکاری بالاترین مقدار بتا را دارد. بنابراین، این مؤلفه بیشترین تأثیر را بر عملکرد اخلاقی حسابداران دارد و در ادامه مؤلفه های دلسوزی، پاسخ گویی، و بخشش به ترتیب بیشترین مقدار بتا و بیشترین تأثیر را بر عملکرد اخلاقی حسابداران دارند. فرضیه اصلی ۲. اخلاق حرفه ای بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنادار دارد. به منظور تأثیر اخلاق حرفه ای (متغیر مستقل) بر عملکرد اخلاقی (متغیر وابسته) از آزمون رگرسیون استفاده شده است. نتایج این آزمون در ذیل ارائه شده است:

جدول ۵. آماره تعیین رگرسیون بین متغیر اخلاق حرفه ای و عملکرد اخلاقی

ضریب همبستگی چندگانه (R)	ضریب تبیین (R^2)	ضریب تبیین تصحیح شده	خطای معیار	آماره دوربین واتسون
۰.۴۷۴	۰.۲۲۴	۰.۲۱۱	۰.۳۷۲۰۹	۱.۶۱۶

مقدار R شدت همبستگی بین متغیرها را نشان می دهد که برابر است با ۰.۴۷۴. همان طور که از مقدار R نمایان است، بین متغیرها همبستگی خوبی وجود دارد. مقدار ضریب تبیین (R^2) نشان می دهد که چه مقدار از متغیر وابسته می تواند توسط متغیرهای مستقل تبیین شود. همان طور که در جدول بالا مشاهده می گردد، مقدار ضریب تبیین ۰.۲۲۴ است که نشان می دهد ۲۲ درصد از تغییرات عملکرد اخلاقی از متغیر مستقل (اخلاق حرفه ای) تأثیر می پذیرد.

یکی از مفروضاتی که در رگرسیون مورد نظر است، استقلال خطاها از یکدیگر است. به منظور بررسی استقلال خطاها از آزمون دوربین واتسون استفاده می شود. چنانچه این آماره در بازه ۱.۵ تا ۲.۵ قرار گیرد، می توان نتیجه گرفت بین خطاها استقلال وجود دارد. با توجه به اینکه

♦..... بررسی تأثیر هوش اخلاقی و اخلاق حرفه‌ای بر عملکرد اخلاقی حسابداران ◇ ۲۳

آماره دوربین واتسن برابر با (۱/۶۱۶) به دست آمده که این مقدار در بازه (۲/۵ و ۱/۵) قرار دارد، بنابراین، شرط استقلال خطاها رعایت شده و می‌توان از آزمون رگرسیون خطی برای آزمون فرضیه استفاده کرد. به عبارت دیگر، شاخص‌ها نشان می‌دهند که مدل از کفایت لازم برخوردار است.

جدول ۶. جدول تحلیل واریانس (ANOVA)

منبع تغییرات	مجموع مربعات	درجه آزادی	میانگین مربعات	F	سطح معناداری
اثر رگرسیونی	۲.۳۲۲	۱	۲.۳۲۲	۱۶.۷۷۳	۰.۰۰۰
باقی مانده	۸.۰۳۰	۵۸	۰.۱۳۸		
کل	۱۰.۳۵۳	۵۹			

نتایج جدول تحلیل واریانس (جدول ۶) نشان می‌دهد که سطح معناداری آماره F (۰/۰۰۰) می‌باشد و این مقدار از (۰/۰۵) کمتر است، بنابراین می‌توان نتیجه گرفت که رابطه خطی بین متغیرهای مطرح شده در مدل وجود دارد.

جدول ۷. ضرایب رگرسیون گام به گام برای سنجش تأثیر متغیر اخلاق حرفه‌ای بر عملکرد اخلاقی

سطح معناداری	آماره T	ضریب‌های استاندارد	ضریب‌های غیراستاندارد		متغیر
		Beta	Std. Error	B	
۰.۰۰۰	۴.۶۰۴		۰.۴۴۰	۲.۰۲۶	مقدار ثابت
۰.۰۰۰	۴.۰۹۶	۰.۴۷۴	۰.۱۰۶	۰.۴۳۴	اخلاق حرفه‌ای

در جدول ۷ اثر اخلاق حرفه‌ای به عنوان متغیر مستقل بر روی عملکرد اخلاقی به عنوان یک متغیر وابسته مورد ارزیابی قرار گرفته است. همان‌طور که در جدول مذکور نشان داده شده است، با توجه به اینکه p-Value برای این اثر برابر است با ۰/۰۰۰ و این مقدار از ۰/۰۵

کوچک تر می باشد، اثر معنادار و مثبت اخلاق حرفه ای بر عملکرد اخلاقی در سطح معناداری ۰/۹۵ را می توان نتیجه گرفت و در نتیجه فرضیه H۰ رد می شود. همچنین ملاحظه می شود که ضریب بتا برای این اثر برابر است با $\beta = ۰/۴۷۴$.

مدل رگرسیونی حاصل از تأثیر اخلاق حرفه ای بر عملکرد اخلاقی عبارت است از:

$$\text{(اخلاق حرفه ای)} = ۲/۰۲۶ + ۰/۴۳۴ \times \text{عملکرد اخلاقی}$$

آزمون فرضیات فرعی مربوط به فرضیه اصلی ۲

جدول ۸. آزمون فرضیات فرعی مربوط به فرضیه اصلی ۲

نتیجه	سطح معناداری	ضریب تعیین	مقدار T	ضریب استاندارد	ضریب غیراستاندارد		فرضیات پژوهش
					خطای استاندارد	بتا	
تأیید فرضیه	۰.۰۰۰۹	۰.۱۱۰	۲.۶۸۳	۰.۲۰۵	۰.۰۷۶	۰.۳۳۲	فرضیه فرعی ۱-۲. مسئولیت پذیری بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنادار دارد
تأیید فرضیه	۰.۰۰۰۶	۰.۱۲۵	۲.۸۷۷	۰.۲۰۰	۰.۰۷۰	۰.۳۵۳	فرضیه فرعی ۲-۲. صادق بودن بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنادار دارد
تأیید فرضیه	۰.۰۰۰۲	۰.۱۵۲	۳.۲۲۹	۰.۱۶۷	۰.۰۵۲	۰.۳۹۰	فرضیه فرعی ۳-۲. عدالت و انصاف بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنادار دارد
رد فرضیه	۰.۱۲۷	۰.۰۴۰	۱.۵۴۸	۰.۱۱۸	۰.۰۷۶	۰.۱۹۹	فرضیه فرعی ۴-۲. وفاداری بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنادار دارد
رد فرضیه	۰.۲۸۵	۰.۰۲۰	۱.۰۷۹	۰.۰۷۴	۰.۰۶۸	۰.۱۴۰	فرضیه فرعی ۵-۲. برتری

♦..... بررسی تأثیر هوش اخلاقی و اخلاق حرفه‌ای بر عملکرد اخلاقی حسابداران ◇ ۲۵

							جویی و رقابت طلبی بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنادار دارد
تأیید فرضیه	۰.۰۴۱	۰.۰۷۰	۲.۰۸۶	۰.۱۳۰	۰.۰۶۲	۰.۲۶۴	فرضیه فرعی ۲-۶. احترام به دیگران بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنادار دارد
تأیید فرضیه	۰.۰۳۱	۰.۰۷۸	۲.۲۱۴	۰.۱۸۷	۰.۰۸۴	۰.۲۷۹	فرضیه فرعی ۲-۷. همدردی با دیگران بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنادار دارد
تأیید فرضیه	۰.۰۳۲	۰.۰۷۷	۲.۱۹۸	۰.۱۵۲	۰.۰۶۹	۰.۲۷۷	فرضیه فرعی ۲-۸. رعایت و احترام نسبت به ارزش‌ها و هنجارهای اجتماعی بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنادار دارد

با توجه به نتایج جدول ۸ می‌توان گفت که هر چقدر بتا و T بزرگتر و سطح معناداری کوچک‌تر باشد، نشان از آن است که متغیرهای مستقل تأثیر شدید تری بر متغیر وابسته دارند. در مورد تأثیر مؤلفه‌های اخلاق حرفه‌ای بر عملکرد اخلاقی با توجه به نتایج می‌توان نتیجه گرفت که مؤلفه عدالت و انصاف بالاترین مقدار بتا را دارد. بنابراین، این مؤلفه بیشترین تأثیر را بر عملکرد اخلاقی حسابداران دارد و در ادامه مؤلفه‌های صادق بودن، مسئولیت‌پذیری، همدردی با دیگران، رعایت و احترام نسبت به ارزش‌ها و هنجارهای اجتماعی، احترام به دیگران به ترتیب بیشترین مقدار بتا و بیشترین تأثیر را بر عملکرد اخلاقی حسابداران دارند. از بین مؤلفه‌های اخلاق حرفه‌ای، دو مؤلفه وفاداری؛ و برتری جویی و رقابت طلبی بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر ندارد؛ چون سطح معناداری آزمون حاصل از تأثیر این دو

متغیر بر عملکرد اخلاقی حسابداران بیشتر از ۰.۰۵ به دست آمده و این دو فرضیه پژوهش مورد تأیید قرار نگرفتند.

نتیجه گیری و پیشنهادها

هدف کلی پژوهش حاضر بررسی تأثیر هوش اخلاقی و اخلاق حرفه‌ای بر عملکرد اخلاقی حسابداران بود. نتایج پژوهش نشان داد که هوش اخلاقی بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت دارد. در مورد تأثیر مؤلفه‌های هوش اخلاقی بر عملکرد اخلاقی حسابداران نتایج نشان داد که تمامی مؤلفه‌های هوش اخلاقی (درستکاری، دلسوزی، پاسخ‌گویی، و بخشش) بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر دارد که در میان این مؤلفه‌ها، مؤلفه درستکاری بالاترین مقدار بتا و بیشترین میزان تأثیر را دارد.

نتایج پژوهش همچنین تأثیر اخلاق حرفه‌ای بر عملکرد اخلاقی حسابداران را تأیید کرده است. در مورد تأثیر مؤلفه‌های اخلاق حرفه‌ای بر عملکرد اخلاقی حسابداران مؤلفه‌های عدالت و انصاف، صادق بودن، مسئولیت‌پذیری، همدردی با دیگران، رعایت و احترام نسبت به ارزش‌ها و هنجارهای اجتماعی، احترام به دیگران بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیر داشته است که مؤلفه عدالت و انصاف بالاترین مقدار بتا و بیشترین میزان تأثیر را بر عملکرد اخلاقی حسابداران داشته است.

پژوهش ابراهیم پور (۱۳۹۲)، نشان داد که عملکرد وظیفه‌ای از اخلاق کاری تأثیر می‌پذیرد. نتایج پژوهش مرادی و زکی زاده (۱۳۹۳) نیز نشان داد که گرایش‌های اخلاقی افراد بر تصمیم‌های گزارشگری مالی اخلاقی توسط آنان و جلوگیری از اعمال غیراخلاقی، مؤثر است. در پژوهش حاضر نیز نتایج نشان داد که اخلاقیات می‌تواند بر عملکرد اخلاقی حسابداران تأثیرگذار باشد. در نتیجه می‌توان گفت که بین این پژوهش‌ها همخوانی وجود دارد.

◆..... بررسی تأثیر هوش اخلاقی و اخلاق حرفه‌ای بر عملکرد اخلاقی حسابداران ◇ ۲۷

نتایج پژوهش درخشانمهر و همکاران (۱۳۹۷)، نشان‌دهنده تأیید نقش تعدیلگری اخلاق حرفه‌ای بر رابطه بین رهبری اخلاقی و عملکرد حساب‌برسان مستقل می‌باشد. و نتایج نشان داد که اخلاق حرفه‌ای بر عملکرد حسابداران تأثیر دارد. نتایج پژوهش حاضر نیز تأثیر اخلاق حرفه‌ای بر عملکرد اخلاقی حسابداران را تأیید کرده است. در نتیجه بین این دو پژوهش همخوانی وجود دارد.

با توجه به نتایج پژوهش، مبنی بر تأثیر هوش اخلاقی و اخلاق حرفه‌ای حسابداران بر عملکرد اخلاقی آنان، پیشنهاد می‌گردد سازمان‌ها و شرکت‌ها به تقویت هوش اخلاقی و اخلاق حرفه‌ای در حسابداران از طریق راهکارهای زیر بپردازد:

واکنش سازمان و شرکت نسبت به رفتارهای غیراخلاقی در حسابداران؛

تقویت رفتارهای رفتارهای اخلاقی حسابداران و پاداش به آنها؛

برگزاری کارگاه‌های تقویت هوش اخلاقی و اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران؛

گسترش ارزش‌های اخلاقی در سازمان و شرکت؛

معرفی حسابداران با هوش اخلاقی و اخلاق حرفه‌ای بالا؛

اهمیت دادن به اخلاق حرفه‌ای در شغل.

منابع

۱. ابراهیم پور، حبیب. (۱۳۹۲). "تأثیرپذیری عملکرد وظیفه‌ای از اخلاق کاری (مورد مطالعه: کارکنان دانشگاه محقق اردبیلی)،" پژوهش‌های مدیریت عمومی، دوره ۶، شماره ۱۹، بهار ۱۳۹۲، ص ۸۳-۱۰۱.
۲. ابراهیمی، بهنام و نخعی، کریم، (۱۳۹۶)، "نقش اخلاق حرفه‌ای بر عملکرد حسابداران"، اولین کنفرانس بین‌المللی دستاوردهای نوین در علوم و تکنولوژی، قرچک.
۳. براتی، سعید؛ لرستانی، علیرضا و سمیعی، امید (۱۳۹۵). "اهمیت اخلاق حرفه‌ای در حسابداری و مطالعات در حوزه اخلاقیات"، کنفرانس بین‌المللی مدیریت و اقتصاد پویا، مرکز توسعه آموزش‌های نوین ایران (متانا)، زمان: ۱۳۹۵، دوره ۱.
۴. جباری، حسین و رحمانی، حلیمه. (۱۳۸۹). "سنجش ملاحظات اخلاقی در حسابداری"، اخلاق در علوم و فناوری، دوره ۵، شماره ۴-۳، از ص ۴۷ - ۵۶.
۵. جهانیان، رمضان، ساعی ارسی، ایرج، طیبیا، مونا، (۱۳۹۲)، "وضعیت هوش اخلاقی و ابعاد و مؤلفه‌های آن در دانشجویان (مورد مطالعه: دانشجویان دانشگاه خوارزمی)" فصلنامه علوم رفتاری، نشریه پژوهش‌ها و مطالعات علوم رفتاری، پیاپی ۱۵، (بهار ۹۲).
۶. حسین زاده، امین. (۱۳۹۵). "بررسی مدیریت اخلاق حرفه‌ای در سازمان‌های آموزشی"، کنفرانس بین‌المللی پژوهش‌های نوین در مدیریت، اقتصاد و حسابداری، مؤسسه مدیران آینده پرداز کارین.

۷. خلیل پور، مهدی؛ یحیی کامیابی؛ سید علی نبوی چاشمی، (۱۳۹۸). "تأثیر رویکردهای اخلاقی حسابداران بر کیفیت اطلاعات حسابداری با نقش تعدیل‌کنندگی اندازه و اهرم مالی شرکت"، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، دوره ۱۱، شماره ۴۳، ص ۹۱-۱۱۸.
۸. درخشانمهر، آرش؛ سعید جبارزاده کنگرلوئی؛ جمال بحری ثالث. (۱۳۹۷). "تحلیل رابطه رهبری اخلاقی و عملکرد حسابرسان مستقل با نقش تعدیل‌کننده اخلاق حرفه‌ای"، مجله مدیریت سازمان‌های دولتی، دوره ۶، شماره ۲ (پیاپی ۲۲)، ص ۱۴۹-۱۵۸.
۹. رحیمی، حمید؛ مدنی، سید احمد و محمدیان، آسیه (۱۳۹۴). "بررسی رابطه بین هوش اخلاقی و سرمایه اجتماعی با مسئولیت‌پذیری دانشجویان (مورد مطالعه: دانشگاه کاشان)"، فرهنگ در دانشگاه اسلامی، سال پنجم، شماره اول، ص ۱۰۱-۱۲۵.
۱۰. رژه، ناهید، رفعتی، شیوا، احمدی وش، طه محمد، دواتی، علی، (۱۳۹۳)، "هوش اخلاقی دانشجویان پزشکی دانشگاه‌های علوم پزشکی شهر تهران"، فصلنامه اخلاق پزشکی، سال هشتم، شماره بیست و هشتم، بهار ۹۳.
۱۱. رویایی، رمضانعلی و بیات، علی. (۱۳۹۰). "آموزش اخلاق در حسابداری: بررسی تأثیر انگیزش اخلاقی بر روی رفتار اخلاقی"، تحقیقات حسابداری و حسابرسی (تحقیقات حسابداری)، بهار ۱۳۹۰، دوره ۳، شماره ۹؛ از ص ۷۴-۸۷.
۱۲. شیدائی ماسوله، مریم و شیدائی ماسوله، الهام. (۱۳۹۵). "مقایسه هوش اخلاقی در دو گروه کاربران شبکه‌های مجازی اجتماعی و غیر کاربران"، فصلنامه علمی - تخصصی دانش انتظامی پلیس پایتخت، سال نهم، شماره ۳، پیاپی ۳۰.
۱۳. شیرازیان، بهاره، عبدالهی، زهرا، پور شافعی، هادی (۲۰۱۷)، "اهمیت و ضرورت اخلاق حرفه‌ای در سازمان و نقش مدیران تحقیقات جدید ایران و جهان در روانشناسی و علوم تربیتی حقوق و علوم اجتماعی"، کنفرانس تقسیمات بین‌المللی دانشگاه مرکزی شیراز، ۱۸/ may/ 2017.

۳۰ ◇ فصلنامه علمی - تخصصی حسابداری و فناوری‌های نوین♦

۱۴. شفیعی پور، سیده فاطمه؛ زارع زیدی، علیرضا و متانی، مهرداد. (۱۳۹۶). "نقش اخلاق حرفه‌ای مدیران در موفقیت سازمان‌ها"، دو ماهنامه مطالعات کاربردی در علوم مدیریت و توسعه، سال دوم - شماره پنج.

۱۵. عسگری، زهرا (۱۳۹۶). "تحلیل نظریات رشد اخلاقی"، فصلنامه تحول و تربیت، شماره ۱.

۱۶. کلانتری، مهدی، شفیقی، فاطمه، ذوالفقاری زعفرانی، رشید، (۱۳۹۷)، "تأثیر اخلاق حرفه‌ای بر عملکرد شغلی با توجه به نقش میانجی دین داری در کار (مورد مطالعه: معلمان آموزش و پرورش استان همدان)"، پژوهش در نظام‌های آموزشی / ویژه نامه / بهار ۱۳۹۷.

۱۷. موسوی کاشی، زهره و محسنی کبیر، زهره (۱۳۹۸). "بررسی تأثیر ابعاد سکوت سازمانی بر عملکرد حرفه‌ای و اخلاقی حساب‌برسان"، حسابداری ارزشی و رفتاری، دوره ۴، شماره ۷؛ از ص ۱۳۵ - ۱۸۰.

۱۸. محمدی پور، رحمت اله؛ محمدی، یادگار و قاسمی، فرنگیس. (۱۳۹۴). "بررسی اخلاق در حسابداری و عوامل تأثیرگذار بر آن"، کنفرانس بین المللی مدیریت و مهندسی صنایع، مؤسسه مدیران ایده پرداز پایتخت ویرا، زمان: ۱۳۹۴، دوره ۲.

۱۹. مرادی، جواد و زکی زاده، زهرا (۱۳۹۳). "بررسی نقش مدیریت اخلاقی، عملکرد حساب‌برسی داخلی و گرایش‌های اخلاقی بر عملکرد حسابداری و گزارشگری مالی"، دانش حسابداری، دوره ۵، شماره ۱۸، پاییز ۱۳۹۳، ص ۱۴۱-۱۶۳.

۲۰. وجدانی، فاطمه و حیدری، سمیرا (۱۳۹۸). "بررسی ظرفیت تأثیرگذاری بازی‌های رایانه‌ای خشن بر عملکرد اخلاقی کاربران"، براساس مدل رست - نارواژ، راهبرد فرهنگ، دوره ۱۲، شماره ۴۶، ص ۱۳۳-۱۶۴.

۲۱. خوشبخت، اسماعیل و تائبی نقندری، امیرحسین و حدیث، زینلهدف، ۱۴۰۱، دینداری، اخلاق حرفه‌ای حسابداران و تقلب‌های گزارشگری مالی، پژوهش‌های حسابداری مالی و حساب‌برسی دوره ۱۴ / شماره ۱ (پیاپی ۵۳) / بهار ۱۴۰۱، ص ۲۲۳ - ۲۵۳.

۲۲. جلالی کاسب، رضا، علی معاویه، حیدر خالق، اخلاق حرفه‌ای در حسابرسی، پژوهش‌های جدید در مدیریت و حسابداری « زمستان ۱۴۰۰، دوره جدید - شماره ۵۳، ص ۲۸۳ - ۲۹۳.

23. Cadozier, V, The moral profession: A study of moral development and professional ethics, Retrieved from proquest.com, 2002.
24. Lennick, D., & Kiel, F.K., (2005). Moral intelligence. Pearson Education, Inc. Prentice Hall. ISBN 0-13-149050-8. P. 1-7.
25. Yusoff, Z. Z.M.; Salleh, W.A. ; Zakaria, Z. (2011). The Influence of Personal and Organizational Factors on Ethical Decision Making Intentions among Managers, International Journal of Business and Management, Vol. 6, No. 9, P.260-270.
26. raka, Azubike Onuora, Department of Accountancy, Nnamdi Azikiwe University, P. M.B. 5025. Awka. The Impact of Professional Accounting Ethics in Quality Assurance in Audit. International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences, August 2015, Vol. 5, No. 8
27. Ramzi, Benkraiem, uyar, ali 2021, journal of International Accounting, Auditing and Taxation, Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, 10380