

## بنیان‌های اخلاقی آموزش حسابداری و تمایل سهامداران مبتنی بر مدل کنفوسیوس

### فاطمه نصوری گزنی

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

### محمدرضا وطن پرست

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

### کیهان آزادی

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

### مشکی مباوقی

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

تاریخ دریافت: ۹۹/۰۲/۱۵ تاریخ پذیرش: ۹۹/۰۴/۰۷

### چکیده

پژوهش حاضر به دنبال ارائه مدلی در راستای بنیان‌های اخلاقی آموزش حسابداری و تمایل سهامداران مبتنی بر مدل کنفوسیوس است. این پژوهش در زمره پژوهش‌های ترکیبی در دو مرحله کیفی و کمی اجرا گردید. جامعه آماری مرحله کمی تحقیق دانشجویان مقطع ارشد و دکتری رشته حسابداری، مدیریت مالی و اقتصاد دانشگاه‌های دولتی و آزاد استان تهران، مازندران و گیلان که سهامدار نیز می‌باشند، در نظر گرفته می‌شود، حداقل تعداد آن‌ها ۳۰۰ نفر بود که با روش نمونه‌گیری تصادفی ساده و حجم نمونه مناسب از جدول مورگان حدود ۱۶۹ نفر به عنوان نمونه آماری در نظر گرفته شد اما در حدود ۳۰۰ پرسشنامه توزیع گردید که در کل ۲۵۰ پرسشنامه گردآوری شد. به طور کلی برای تجزیه و تحلیل مشاهدات از نرم افزار اسمارت پی ال اس استفاده شد. نتایج نشان داد با بررسی مدل پژوهش می‌توان بیان کرد مهارت‌های اخلاقی بر چشم انداز ارزش سهامداران، بنیان‌های اخلاقی فردی بر چشم انداز ارزش سهامداران و بنیان‌های اخلاقی الزام آور بر چشم انداز ارزش سهامداران تاثیر ندارند؛ اما سایر روابط بین ابعاد برقرار است.

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

## ۱- مقدمه

سازمان‌های تجاری و حسابداری (مانند انجمن حسابداری آمریکا<sup>۱</sup>، انجمن پیشرفته دانشکده‌های بازرگانی<sup>۲</sup>، موسسه حسابداران مدیریت<sup>۳</sup>، انجمن حسابداران رسمی آمریکا<sup>۴</sup>، لزوم اخلاق در برنامه درسی را بیان کرده و اغلب رسوایی‌های ناشی از شرکت‌هایی مانند انرون و ولدکام را نشان می‌دهند. سازمان‌های مبتنی بر حسابداری دارای قوانین رفتار اخلاقی بوده و شامل علم اخلاق هستند که موجب تداوم آموزش حرفه‌ای می‌شود. حسابداران، با عنوان متخصصان، با این قوانین رفتار اخلاقی محدود می‌شوند، و نه تنها در سازمان بلکه نسبت به عموم افراد نیز مسئولیت دارند. در حالیکه دانشجویان، آموزش دانشگاهی خود را با تجربه اندک یا بدون تجربه با (۱) معضلات اخلاقی که با ترک تحصیل مواجه شده و یا (۲) قوانین مختلف حرفه اخلاق شروع می‌کنند، در این صورت آنها با سیستم‌های ارزش و شهود خود وارد دانشگاه می‌شوند (اندرسون و کلام، ۲۰۱۸). آموزش اخلاق در حسابداری بطور کلی بر این سیستم‌های ارزش در آموزش اخلاق تمرکز نداشته ولی بر مولفه استدلال اخلاقی توسعه شناختی تمرکز می‌کند (اویسال، ۲۰۱۰). تئوری توسعه شناختی اخلاقی کولنبرگ بر تحقیقات علم اخلاق در ۵۰ سال گذشته غالب شده است (لاپسلی و هیل، ۲۰۰۸). برتری این تئوری، که بر استدلال اخلاقی تمرکز نموده، دارای نتایج مرکبی است (او فالون و باترفیلد، ۲۰۰۵). تحقیقات نشان داده که آموزش عالی در آموزش اخلاق موثر بوده است (توماس، ۲۰۱۲)، با این حال بهبود مستمر آن درخواست می‌شود. گا (۱۹۹۶) تحقیقات مرتبط و واقعی را بواسطه بررسی مسائل اخلاقی در محیط کار حسابداران درخواست می‌کند. در روش مشابه، جنینگ (۲۰۰۴) از حقایق و فشارهای مسائل اخلاقی در مواجهه با حسابداران دفاع می‌کند. سادلر- اسمیت (۲۰۱۲) بیان می‌کند که قضاوت‌های اخلاقی به استدلال و تاثیر (شهود) بستگی دارند بجای اینکه فقط استدلال باشند. این درخواست‌ها مطابق با این توضیح است که تحقیق قبلی به تمام ابعاد تصمیم‌گیری اخلاقی اشاره نکرده است (کریستنزن و همکاران، ۲۰۱۶). به‌علاوه، مطالعات بی‌شماری که اخلاق دانشجویان را بررسی می‌کنند نشان می‌دهند که توانایی استدلال اخلاقی به تجربه حرفه‌ای، ایدئولوژی سیاسی، جنسیت، و معدل بستگی دارد (کریستنزن و همکاران، ۲۰۱۶). برای آموزش اخلاق در حسابداری، عواطف و شهود یک مبنای قوی را ارائه نموده که دانشجویان می‌توانند برای بکار بردن استانداردهای حرفه‌ای رفتار اخلاقی استفاده نمایند. به‌طور کلی، فرضیه اصلی اینست که اخلاق کنفوسیوسی، با تاکید بر ارزش‌های اخلاقی، اصول و ابعاد اخلاقی در تصمیم

گیری، بر دیدگاه‌های تمایل سهامداران تاثیر می‌گذارد. کنفوسیوس‌گرایی، "نظام اصلی و ماندگار فلسفی است ... که در ذهن هر فرد مجسم شده است" (چیو، ۲۰۰۲). فلسفه کنفوسیوسی، به عنوان حالتی از تفکر، سعی می‌کند به افراد و سازمان‌ها آموزش بدهد تا به رفتار برتر پایبند باشند. بسیاری از مدل‌های کسب و کار شرق آسیا اشاره می‌کنند که شرکت‌ها باید با پیروی از پنج فضیلت ثابت کنفوسیوسی، نیازهای مشتری را رفع کنند: خیرخواهی، عدالت، مراعات آداب نزاکت، حکمت، و امانت (ژائو و روپر، ۲۰۱۱). بنیان‌های اخلاقی و اخلاق کنفوسیوسی بر هم تعامل می‌کنند و بطور مشترک بر دیدگاه‌های تمایل سهامداران تاثیر می‌گذارد. با توجه به ماهیت چندبعدی این دو ساختار، انتظار می‌رود که اثرات تعاملی بنیان‌های اخلاقی و اخلاق کنفوسیوسی در ابعاد مختلف فرق داشته باشند. بنابراین، ما با استفاده از پژوهش‌های مشخص و برجسته به عنوان مبنای اخلاق کنفوسیوسی را به عنوان مفهوم چندبعدی در این پژوهش با توجه به فضائل و اصول اخلاقی در نظر می‌گیریم. در این پژوهش سهامداران را دانشجویانی که به نوعی سهامدار نیز می‌باشند مدنظر داریم.

مدل تمایل سهامداران با محوریت مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها معرفی می‌گردد. طبق نظر فریدمن (۱۹۷۰)، با توجه به نقش شرکت در اقتصاد بازار، مسئولیت شرکت، سودآوری مطابق با قوانین و مقررات دنیای تجاری، مانند تعهدات قراردادی و رقابت آزاد است. مدل ارزش سهامداران، حداکثرسازی سود سهامداران را به عنوان تنها جنبه مسئولیت اجتماعی شرکت<sup>۵</sup> در نظر می‌گیرد. همانطور که مودراک (۲۰۰۷) اذعان داشت، سنت گرایان اجتماعی شرکتی (به عنوان مثال، افرادی که دارای چشم اندازهای تمایل سهامداران هستند) معتقدند که "مدیریت شرکت تقریباً و منحصرأ مسئول سهامداران است و باید در طول فعالیت در قوانین بازی به منظور حداکثرسازی سود تلاش کند." (ص، ۳۳). این تأکید بر حداکثر سازی سود، در تضاد شدید با موضع اخلاق کنفوسیوسی در مورد تسلط سود مادی به نفع عدالت اخلاقی است. با توجه به ابعاد اخلاقی تصمیم‌گیری که توسط اخلاق کنفوسیوسی شدیداً مورد حمایت قرار می‌گیرد، ما بر این باور هستیم که انتظار رابطه منفی بین اخلاق کنفوسیوسی و چشم اندازهای تمایل سهامداران بر اساس مسئولیت اجتماعی شرکت منطقی می‌باشد. همچنین از اینرو، برای آموزش اخلاق در حسابداری، تمرکز بر قضاوت اخلاقی باید با عواطف و شهود دانشجویان گسترش یابد که در مدل هایدت مطرح شده است. با توجه به اینکه هدف پژوهش حاضر "بنیان‌های اخلاقی آموزش حسابداری و تمایل سهامداران مبتنی بر مدل

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

## ۲-۲- کنفوسیوس‌گرایی و اخلاق در حسابداری

در حسابداری، رویکرد اخلاق کولنبرگ<sup>۷</sup> در رابطه با استدلال اخلاقی بنظر یک تناسب طبیعی است که سیستم قوانین در تمام جنبه‌های حسابداری-مالی، مدیریتی، حسابرسی و مالیات قرار می‌گیرد. در حالیکه قضاوت در حسابداری وجود دارد، این قضاوت با قوانین احاطه می‌شود. از اینرو، اگر تحقیقات اخلاق حسابداری بر مدل توسعه شناختی کولنبرگ تکیه کرده (اویسال<sup>۸</sup>، ۲۰۱۰) و از ارتباط مثبت بین توسعه شناخت اخلاقی و تصمیم‌گیری اخلاقی نیز حمایت می‌کنند (اوفالون و باترفیلد<sup>۹</sup>، ۲۰۰۵).

با اینحال، استدلال اخلاقی بنظر تمام ابعاد فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی را شامل نمی‌شود. آرمسترونگ، کتز و اوسن<sup>۱۰</sup> (۲۰۰۳) با توجه به فراوانی تحقیق در زمینه استدلال اخلاقی دفاع می‌کنند که فضیلت باید مشخص شود برای مثال رفتار اخلاقی و انگیزه اخلاقی نه تنها برای دانشجویان حسابداری بلکه برای متخصصان و دانشکده نیز باید مشخص شود. شیپن و اشمید<sup>۱۱</sup> (۲۰۱۵) رویکرد آموزشی را در علم اخلاق دنبال می‌کنند که شامل اخلاق آموزشی با عنوان یک موضوع مطلوب می‌باشد. رویکرد آنها بر آموزش اخلاقی تمرکز می‌کند که در ارزشهای فردی دانشجویان بنا شده همچنانکه این ارزشها با توسعه اخلاقی دانشجویان ارتباط دارند. آنها از چارچوب ارزشها

کنفوسیوس<sup>۱۲</sup> می‌باشد. برای اینکه بتوانیم بنیان‌های اخلاقی آموزش حسابداری و تمایل سهامداران را به یکدیگر متصل کنیم دانشجویانی که در بورس اوراق بهادار سهامدار می‌باشند را مدنظر قرار داده‌ایم. زیرا از یک طرف از طریق آموزش عالی اخلاق را می‌آموزند و از سوی دیگر به عنوان سهامدار می‌توانند جهت‌گیری‌های مسئولیت اجتماعی شرکت در شرکت را رصد نمایند. تحقیقات قبلی نشان داده‌اند که مبانی اخلاقی به عنوان مبنایی برای شهادهای اخلاقی و قضاوت‌های اخلاقی عمل می‌کنند (هایت و گراهام، ۲۰۰۷)، و مفاهیم کنترل‌کننده بنیان‌های اخلاقی در واقع ارزش‌های اخلاقی پایه‌ای هستند که ثابت شده عوامل مهم جهت‌گیری‌های مسئولیت اجتماعی شرکت هستند (اسمیت و همکاران، ۲۰۰۷). با توجه به اینکه اخلاق کنفوسیوسی در چین سنتی بسیار تاثیرگذار بوده و امروزه با توجه به افزایش تعاملات بین دو کشور و همچنین ترویج استفاده از کالاهای چینی و رونق گرفتن تجارت و کسب و کار، در این پژوهش تصمیم گرفته شد کنفوسیوس‌گرایی که به یک سنت فرهنگی<sup>۶</sup> اشاره دارد از منظر بنیان‌های اخلاقی آموزش حسابداری بررسی گردد به عبارتی مدل کنفوسیوس برای اولین بار در تحقیقات حسابداری و مدیریت مورد استفاده قرار گرفته است که از این منظر نیز پژوهش حاضر جدید و نوآور می‌باشد و نویسندگان در این راستا تحقیقاتی انجام نداده‌اند و خلا تحقیقاتی احساس شد. همچنین انتظار می‌رود نتایج پژوهش حاضر نقش مدل کنفوسیوس را در بنیان‌های اخلاقی آموزش حسابداری نشان دهد.

با توجه به تعادل بین اخلاق کنفوسیوسی و بنیان‌های اخلاقی الزامی، استدلال می‌شود که اثرات بنیان‌های اخلاقی الزامی ممکن است زمانی قویتر شود که مدیران به دنبال رعایت اخلاق کنفوسیوسی بالاتر باشند. بنابراین سوال اصلی تحقیق مطرح می‌گردد: آیا می‌توان مدلی مطلوب پیرامون بنیان‌های اخلاقی آموزش حسابداری و تمایل سهامداران مبتنی بر مدل کنفوسیوس ارائه کرد؟

## ۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

### ۲-۱- بنیان‌های اخلاقی و چشم‌اندازهای تمایل (ارزش) سهامداران

تحقیقات گذشته نشان داده است که استدلال اخلاقی پیشرفته با اعتقاداتی مرتبط است که شرکت‌های تجاری دارای مسئولیت‌های اجتماعی و اخلاقی هستند (گولزی و هانت، ۱۹۹۲). علاوه بر این، به نظر می‌رسد که مسئولیت اجتماعی شرکت رابطه تنگاتنگی با مدل فلسفه اخلاقی (کیم و کیم،

### ۳-۲- کنفوسیوس گرایی، اخلاق کنفوسیوسی و دیدگاه‌های تمایل (ارزش) سهامداران

کنفوسیوس گرایی به یک سنت فرهنگی<sup>۱۷</sup> اشاره داشته که در تفکر فلسفی کنفوسیوس ریشه دارد، که شامل جهان بینی، اخلاق اجتماعی، ایدئولوژی سیاسی، سنت علمی و روش ایده آل برای زندگی است (آیپی، ۲۰۱۶). هافستد و بوند (۱۹۸۸) آموزش کنفوسیوس را به چهار اصل کلیدی تقسیم کرده‌اند: (۱) ثبات<sup>۱۸</sup> جامعه مبتنی بر روابط نابرابر بین افراد است؛ (۲) خانواده، نمونه اولیه تمام سازمان های اجتماعی است؛ (۳) رفتار فضیلت مند نسبت به دیگران مبتنی بر روابط متقابل است؛ و (۴) رفتار فضیلت مند شامل خود بهسازی (تزکیه نفس خود) از طریق آموزش، پشتکار، پایداری و اعتدال در همه چیز است. این چهار اصل کلیدی، خلاصه (طرح) مختصر، اما دقیق، جوهر و اصل کنفوسیوس گرایی را ارائه می کنند. محققان کسب و کار، با تأیید نفوذ قدرتمند آن بر سازمان ها، چنین اصطلاحاتی مانند کارآفرینان کنفوسیوسی و شرکت های کنفوسیوسی را ابداع کرده اند (آیپی، ۲۰۰۹).

محققان به طور کلی موافقت می کنند که جنبه های مختلف اخلاق کنفوسیوسی وجود دارد. به عنوان مثال، یو (۲۰۰۷) ادعان داشت که فضیلت کنفوسیوسی باید دارای سه جنبه باشد: (۱) رعایت آداب اجتماعی، (۲) رن<sup>۱۹</sup> به عنوان عشق (یا نیکوکاری)، و (۳) مناسبت و اقتضا (یا عدالت). به طور مشابه، وودز و لاموند (۲۰۱۱) هفت اصل اخلاق کنفوسیوسی، از جمله هماهنگی اجتماعی، عمل متقابل هماهنگ، و رفتار اخلاقی و عادلانه در نقش های اجتماعی را تعیین کردند. با همین استدلال منطقی، آیپی (۲۰۰۹) ادعان داشت که اخلاق کنفوسیوسی ذاتاً انسانی، وظیفه مدار و جمعی (اشتراکی) است. آیپی (۲۰۰۹) با بررسی فهرستی از فضیلت های کنفوسیوسم نتیجه گرفت که رن (عشق و شفقت)، بی<sup>۲۰</sup> (عدالت یا مناسبت و اقتضا) و لی<sup>۲۱</sup> (تقدیس تشریفات)، هسته اخلاقی اخلاق فضیلت مند کنفوسیوسی، سیستم هنجاری حاکم بر رفتار و زندگی اجتماعی افراد را تشکیل می دهند. زو (۲۰۱۵) به صورت تجربی به بررسی و تعیین اثرات آن ها بر نقش احساسات و عقلانیت در تصمیم گیری کارآفرینی چینی پرداخت.

### ۴-۲- اثرات تعاملی بین اخلاق کنفوسیوسی و بنیان های اخلاقی

در دیدگاه مشترک بین اخلاق کنفوسیوسی و بنیان های اخلاقی، فرض می شد که اخلاق کنفوسیوسی و بنیان های اخلاقی ممکن است بطور مشترک جهت گیری مسئولیت

در فعالیت کلاسی استفاده نموده و بیان کردند که این فعالیت موجب افزایش آگاهی دانشجوی نسبت به سیستم های ارزش فردی خود می شود. استیفنسون<sup>۲۲</sup> (۲۰۱۶) مدلی را برای استفاده از آموزش حسابداری با عنوان مدل تصمیم اخلاق انعکاسی مطرح می کند.

اخلاق کنفوسیوسی در چین سنتی بسیار تاثیرگذار است. اگرچه چین معاصر از اوایل قرن بیستم میلادی تغییرات بزرگی در جامعه، اقتصاد، سیاست و فرهنگ داشته است، نفوذ کنفوسیوسی همچنان پایدار است (دین<sup>۲۳</sup>، ۱۹۸۲). اساساً، اخلاق کنفوسیوسی به عنوان انسان شناسی، مبتنی بر خانواده، وظیفه و رابطه در نظر گرفته می شود (ایپ<sup>۲۴</sup>، ۲۰۰۹). اخلاق غربی، اصول اخلاقی ای را دنبال می کند که بهترین منافع را برای همه اعضای به حداکثر می رساند (رست<sup>۲۵</sup> و همکاران، ۱۹۹۹) و اصول جهانی قابل اشتراک گذاری، نگرانی اصلی در اخلاق غربی، با هدف آن برای محافظت از هر فرد است (رست و همکاران، ۱۹۹۹). برعکس، اخلاق کنفوسیوسی با جستجوی طبیعت انسانی بر کمال خود تأکید دارد (یائو، ۲۰۰۰). این کیفیت خود است که نشان می دهد تائو کنفوسیوسی ارزشمند است. بررسی رابطه بین رشد فردی کنفوسیوسی و رفتار اخلاقی تعریف خود کنفوسیوسی در مطالعه فعلی براساس صفاتی است که در اخلاق کنفوسیوسی ارزشمند است.

دیدگاه های غربی نشان می دهند که خود اخلاقی بسیار مهم است که بتواند خود را با ایده آل اخلاقی فرد سازگار کند (هاردی و کارلو<sup>۲۶</sup>، ۲۰۱۱). به عنوان مثال، دیدگاه مبتنی بر صفات این است که فرد به عنوان یک نماینده اخلاقی، کسی است که نسبت به عواقب رفتار خود مطابق با احساس اهمیت خود از هویت اخلاقی مسئول است (بلاسی، ۱۹۸۳). مدل شناختی اجتماعی، خود اخلاقی را به عنوان یک دسترسی به طرح اخلاقی در نظر می گیرد که به فرد اجازه می دهد نسبت به مسایل اخلاقی بیشتر حساس باشد، تفسیر کند و به این شرایط با در نظر گرفتن تعهدات اخلاقی واکنش نشان دهد (نارواژ و لاپسلی، ۲۰۰۹). این مدل های خود اخلاقی، تفسیر صحیح و شواهد را ارائه می دهند.

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

براتی و همکاران (۱۳۹۶)، در پژوهشی با عنوان "رابطه بین رویکرد اخلاقی نسبی گرایى، رضایت شغلی و ماکیاولی گرایى بین جامعه حسابداران و حسابرسان" طبق نتایج بیان می‌کنند که بین رویکرد نسبی‌گرایى و ماکیاولی گرایى و بین رضایت شغلی و نسبی‌گرایى رابطه مثبت و معناداری برقرار است. در بررسی سطح ماکیاولی گرایى، رضایت شغلی و نسبی‌گرایى، در جامعه حسابداران و حسابرسان نیز تفاوتی یافت نشد.

کازمى علوم و همکاران (۱۳۹۷)، در پژوهشی با عنوان "کارکرد اخلاقی تئوری عدالت در حسابداری" بیان می‌کنند که، اگرچه کارکرد اخلاقی حسابداری به طور کامل از طریق نظریه عدالت تبیین نمی‌گردد، اما با این وجود، این نظریه به میزان زیادی تأکید بر عمل اخلاقی در حسابداری دارد. عدالت به عنوان یکی از الگوهای اخلاقی است که می‌تواند بیانگر کارکرد اخلاقی حسابداری باشد.

حسینی و بابائی (۱۳۹۸)، در پژوهشی با عنوان "ضرورت آموزش اخلاق و ارزش‌های اسلامی در برنامه درسی حسابداری دانشگاه‌ها" بیان می‌کنند که در کشورهای اسلامی حسابداران علاوه بر رعایت اصول اخلاقی تدوین شده توسط فدراسیون بین‌المللی حسابداران بایستی به اصول اخلاقی سازمان حسابداری و حسابرسی موسسات مالی اسلامی نیز پایبند باشند. آموزش اخلاق، آینده حرفه حسابداری را تضمین می‌کند و اطمینان می‌دهد که حسابداری نقش تاریخی خود را در جهت شکوفایی اقتصاد و پیشرفت جامعه به طور اثربخش ادامه می‌دهد. همچنین آموزش ارزش‌های اسلامی در حسابداری باعث نهادینه شدن رفتار اخلاقی در دانشجویان می‌شود و آن‌ها را برای مواجهه موثر با چالش‌های اخلاقی در محیط کار آماده می‌کند. در ایران، حتی پس از رسوایی‌های حسابداری اوایل دهه ۲۰۰۰ میلادی که منجر به توجه بیشتر دانشگاه‌ها و نهادهای حرفه‌ای به موضوع آموزش اخلاق در حسابداری شد و نیز علیرغم تلاش‌های اخیر کشورهای اسلامی برای آموزش ارزش‌های اسلامی در برنامه درسی دانشگاه‌ها، هنوز تغییرات قابل ملاحظه‌ای برای گنجاندن اخلاق و ارزش‌های اسلامی در برنامه درسی حسابداری صورت نگرفته است.

کریستنزن<sup>۳۳</sup> و همکاران (۲۰۱۶) در پژوهشی با عنوان "دیدگاه‌های مختلف نسبت به کاربرد آزمون‌های متفاوت برای پیشبرد تحقیقات اخلاق با دانشجویان حسابداری: بررسی فراتحلیلی" بیان می‌کنند که توانایی استدلال اخلاقی به تجربه حرفه‌ای، ایدئولوژی سیاسی، جنسیت و معدل بستگی دارد. اندرسون و کلام (۲۰۱۸)، در پژوهشی با عنوان "مدل شهود اجتماعی: پیامدهای آموزش اخلاق حسابداری چیست؟"

شرکت مدیران را مشخص کند. طبق نظریه بنیان‌های اخلاقی<sup>۳۲</sup>، دو رویکرد اصلی برای اخلاق وجود دارد: ۱- منحصر بفرد بودن اخلاق و ۲- الزام اخلاق (گراهان و همکاران، ۲۰۰۹). رویکرد اخلاق منحصر بفرد در صورتی وجود دارد که سیستم اخلاقی در ابتدا در مورد روابط بین فردی با تمرکز بر خودمختاری، حقوق، عدالت و اصول آسیب بالقوه ایجاد شود. در مقابل، رویکرد اخلاقی الزامی بر اخلاق جوامع با وفاداری، احترام به اختیار و قدرت، و الهیات تمرکز می‌کند که از مفاهیم نظارتی هستند. در بررسی اخلاق کنفوسیوسی و خودنظارتی در مدیریت، وودز و لاموند (۲۰۱۱) بیان کردند که به استثنای رسوم آیینی و تقدیس ادیان، فضایل کنفوسیوسی در مفاهیم غربی اخلاق تجاری مبتنی بر حقوق مانند خیرخواهی، نیکوکاری، خرد و امانت مشترک می‌باشند. همچنین در لیست ارزش‌های مشترک، یکپارچگی، احترام به دیگران و عدالت به روش برابر وجود دارن (لام، ۲۰۰۳). یو (۲۰۰۷) بیان کرد که ارزش اصلی کنفوسیوسی یک سلسله مراتب اجتماعی انسانی است که در روابط خانوادگی مدلسازی می‌شود. کنفوسیوسی بر روابط سازگار براساس ساختارهای اجتماعی سلسله مراتبی تأکید می‌کند (وودز و لاموند، ۲۰۱۱) و بیان می‌کند که پایداری جامعه ناشی از روابط نابرابر بین افراد است (هافستد و بون، ۱۹۸۸). از اینرو، اخلاق کنفوسیوسی و اخلاق الزامی، مفاهیم نظارتی مشابه وظیفه، احترام به اختیار و قدرت، و وفاداری را با توجه به حفظ نظم اجتماعی به اشتراک می‌گذارند. تأکید کنفوسیوسی بر روابط خانوادگی و ساختارهای اجتماعی سلسله مراتبی مطابق با بنیان‌های اخلاقی است که ارزش بالایی در موسسات داشته که افراد متعهد به نقش‌ها، وظایف خاص و تعهدات متقابل هستند (گراهام و همکاران، ۲۰۱۱). با توجه به تعادل بین اخلاق کنفوسیوسی و بنیان‌های اخلاقی الزامی، استدلال می‌شود که اثرات بنیان‌های اخلاقی الزامی ممکن است زمانی قویتر بوده که موافقت مدیران به اخلاق کنفوسیوسی بالاتر باشد تا اینکه پایین باشد.

#### ۵-۲- پیشینه پژوهشی

رحیمی کاکلیکی و همکاران (۱۳۹۶)، در پژوهشی با عنوان "عوامل مؤثر بر رعایت اخلاق حرفه‌ای حسابداران" طبق نتایج بیان می‌کنند که سازه اجتماعی سطح تحصیلات بر ارزیابی بی‌طرفانه تأثیر ندارد، اما سازه‌های فردی سن و جنسیت اعضای جامعه حسابداران رسمی بر رعایت مؤلفه‌های اخلاق حرفه‌ای شامل بی‌طرفانه بودن، رفتار حرفه‌ای، صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای، انسجام و وحدت رویه، رازداری تأثیر دارند.

تجارت دارند. برای بهبود آگاهی و رفتار اخلاقی حسابداران، ارائه دهندگان آموزش حرفه‌ای اخلاق باید بر استدلال اخلاقی تأکید کنند نه صرفاً به خاطر سپردن قوانین. چنین تغییراتی حسابداران و حسابرسان آینده و حال را از نظر اخلاقی آگاه‌تر می‌کند؛ بنابراین احتمالاً تصمیم‌گیری اخلاقی خود را بهبود می‌بخشند. با این وجود، نویسندگان پیشنهاد می‌کنند که آموزش مؤثر اخلاق باید با کمک شوراهای مشاوره دپارتمان در کلاس درس شروع شود. دوره‌های اخلاق ارائه شده در برنامه‌های حسابداری و همچنین دوره‌هایی که توسط ارائه دهندگان آموزش حرفه‌ای اخلاق ارائه می‌شوند، می‌توانند از تجربه اعضای شوراهای مشاوره برای ایجاد برنامه‌هایی که با متخصصان همراه بوده و آگاهی اخلاقی مادام‌العمر و مهارت‌های استدلال اخلاقی را تقویت می‌کند، استفاده کنند.

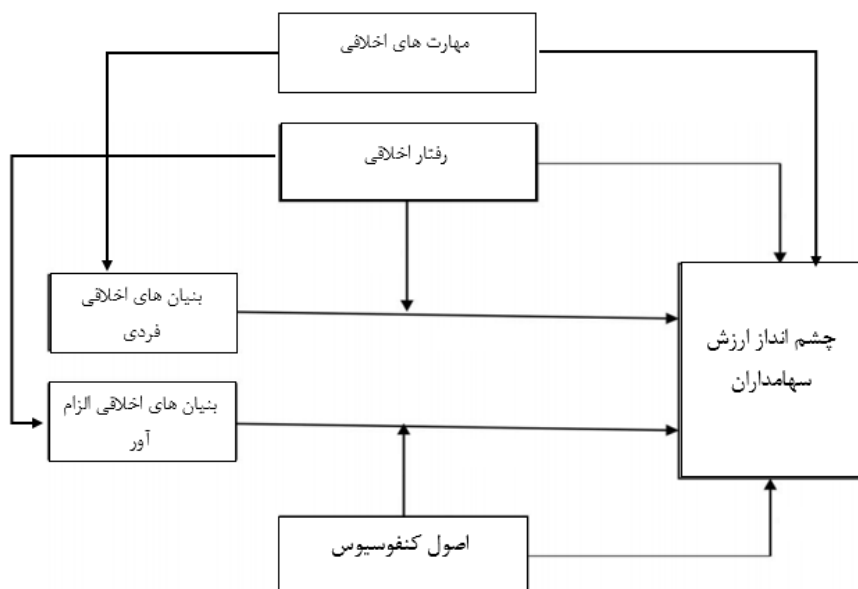
### ۳- مدل ترکیبی پیشنهادی

هدف اصلی پژوهش حاضر ارائه مدل "بنیان‌های اخلاقی آموزش حسابداری و تمایل سهامداران مبتنی بر مدل کنفوسیوس" می‌باشد، به این منظور ابتدا شکل ۱ طراحی گردید. این بخش با نگاهی بر نقد و تفسیر پیشینه‌های پژوهشی نگارش شده است. همچنین در این قسمت ابعاد و مولفه‌های پیشنهادی بر اساس مبانی نظری و پیشینه پژوهشی استخراج گردید و بعد از اتمام تجزیه و تحلیل ابعاد و مولفه‌های پژوهش، شاخص‌های مدل تهیه می‌شوند.

بیان می‌کنند که تمام ابعاد تصمیم اخلاقی بدست نمی‌آیند و منجر به تغییر الگو از استدلال اخلاقی به شهود می‌شود. نتایج مطالعه به اهداف بهبود آموزش اخلاق در حسابداری اشاره کرده که دانشجویان می‌توانند شهود خود را با عنوان مرحله اولیه فرایند تصمیم‌گیری بکار برند.

وانگ و همکاران (۲۰۱۸)، در پژوهشی با عنوان "اخلاق کنفوسیوسی، بنیان‌های اخلاقی و دیدگاه‌های تمایل سهامداران: یک مطالعه اکتشافی" بیان می‌کنند که هر دو اخلاق کنفوسیوسی و بنیان‌های اخلاقی مدیران تأثیر قابل توجهی بر چشم‌انداز ارزش سهامداران دارند. در حقیقت، بنیان‌های اخلاقی و اخلاق کنفوسیوسی در تعامل و همبستگی مواضع مدیران در مدل تمایل سهامداران مسئولیت شرکت تأثیر گذاشت. این مطالعه اهمیت بنیان‌های روان‌شناختی اخلاق را به جهت‌گیری‌های مسئولیت اجتماعی شرکت مدیران نشان می‌دهد و تأثیر مداوم سنت‌های اخلاقی / فرهنگی کنفوسیوس را بر شیوه‌های تجاری امروزی اثبات می‌کند.

رینستین و همکاران (۲۰۱۹) در پژوهشی با عنوان "استفاده از شوراهای مشورتی بخش حسابداری و الزامات آموزش مداوم و با کیفیت برای ارتقاء مهارت‌های استدلال اخلاقی حرفه‌ای حسابداری" بیان می‌کنند که با وجود آموزش رسمی اخلاق و الزامات مربوط به آموزش حرفه‌ای اخلاق<sup>۲۴</sup>، حسابداران حرفه‌ای همچنان نقش مهمی در توانمندسازی شرکت‌ها در رابطه با تصمیم‌گیری‌ها و اقدامات غیر اخلاقی در



شکل ۱، مدل مفهومی اولیه تحقیق

(محقق ساخته)

در ادامه ابعاد، مولفه‌ها و شاخص‌های مدل ارائه شده است.

جدول ۱، ابعاد و مولفه‌ها، شاخص‌ها (محقق ساخته)

ابعاد	مولفه‌ها	شاخص‌ها
مهارت‌های اخلاقی	حساسیت	<ul style="list-style-type: none"> <li>رنج عاطفی می‌تواند باعث کاهش مهارت‌های اخلاقی شود</li> <li>کمک به ضعیف می‌تواند باعث افزایش مهارت‌های اخلاقی شود</li> <li>بی‌رحمی می‌تواند باعث کاهش مهارت‌های اخلاقی شود</li> <li>رحم و دلسوزی می‌تواند باعث افزایش مهارت‌های اخلاقی شود</li> </ul>
	منطق	<ul style="list-style-type: none"> <li>مالیات پرداخت می‌گردد.</li> <li>از مقررات پیروی می‌گردد.</li> <li>قوانین رعایت می‌شود.</li> </ul>
	شجاعت	<ul style="list-style-type: none"> <li>توضیح، تصریح و پیاده‌سازی سیاست‌ها و فرآیندهای فعلی می‌تواند عاملی در تقویت مهارت‌های اخلاقی شود</li> <li>ارزیابی نتایج و اطلاع‌رسانی نتایج به سهامداران می‌تواند عاملی در تقویت مهارت‌های اخلاقی شود</li> </ul>
رفتار اخلاقی	وظیفه‌شناسی	<ul style="list-style-type: none"> <li>سهل‌انگاری نکردن در انجام کار می‌تواند باعث افزایش رفتار اخلاقی شود.</li> <li>آگاهی از شرح وظایف می‌تواند باعث افزایش رفتار اخلاقی شود.</li> <li>شناخت از ذینفعان مستقیم می‌تواند باعث افزایش رفتار اخلاقی شود.</li> <li>انضباط کاری می‌تواند باعث افزایش رفتار اخلاقی شود.</li> </ul>
	قانون‌مداری	<ul style="list-style-type: none"> <li>شرایط و فضای خرید را فراهم گردد</li> <li>با سرمایه‌گذاری نیز می‌توان از محیط زیست محافظت کرد.</li> <li>می‌توان در آموزش کارمندان سرمایه‌گذاری نمود.</li> </ul>
	صداقت	<ul style="list-style-type: none"> <li>اطلاع‌رسانی سریع و به موقع یکی از معیارهای با اهمیت رفتار اخلاقی است.</li> <li>ظاهرسازی نکردن و بزرگ جلوه ندادن کارها یکی از راه‌های رفتار اخلاقی است</li> </ul>
	انتخاب سنجیده	<ul style="list-style-type: none"> <li>پارتنری بازی نکردن می‌تواند انتخاب سنجیده را در رفتار اخلاقی افزایش دهد</li> <li>تمایز قائل نشدن می‌تواند انتخاب سنجیده را در رفتار اخلاقی افزایش دهد</li> <li>عدم بهره‌گیری از تشریفات ساختگی می‌تواند انتخاب سنجیده را در رفتار اخلاقی افزایش دهد</li> </ul>
	ارزیابی عادلانه	<ul style="list-style-type: none"> <li>نظارت دقیق بر روند انجام کار می‌تواند ارزیابی عادلانه را در رفتار اخلاقی افزایش دهد</li> <li>ارزیابی صحیح می‌تواند ارزیابی عادلانه را در رفتار اخلاقی افزایش دهد</li> </ul>
	اعتماد	<ul style="list-style-type: none"> <li>تسهیم اطلاعات می‌تواند اعتماد را در رفتار اخلاقی افزایش دهد.</li> <li>چشم‌پوشی از اشتباهات کوچک می‌تواند اعتماد را در رفتار اخلاقی افزایش دهد.</li> <li>رعایت حریم کارمندی می‌تواند اعتماد را در رفتار اخلاقی افزایش دهد.</li> <li>جوان‌محوری می‌تواند اعتماد را در رفتار اخلاقی افزایش دهد.</li> <li>مشورت و همفکری می‌تواند اعتماد را در رفتار اخلاقی افزایش دهد.</li> </ul>
	شایسته‌سالاری	<ul style="list-style-type: none"> <li>عدالت می‌تواند شایسته‌سالاری را در رفتار اخلاقی افزایش دهد.</li> <li>تجربه‌محوری می‌تواند شایسته‌سالاری را در رفتار اخلاقی افزایش دهد</li> <li>ارتقاء منصفانه می‌تواند شایسته‌سالاری را در رفتار اخلاقی افزایش دهد</li> </ul>
	کرامت انسانی	<ul style="list-style-type: none"> <li>رعایت ادب و نزاکت می‌تواند کرامت انسانی را در رفتار اخلاقی افزایش دهد</li> <li>احترام به اعتقادات و باورها می‌تواند کرامت انسانی را در رفتار اخلاقی افزایش دهد</li> </ul>
	امانت‌ورزی	<ul style="list-style-type: none"> <li>فراهم آوردن زمینه ارتقا می‌تواند امانت‌ورزی را در رفتار اخلاقی افزایش دهد</li> <li>اعتماد به کار تیمی می‌تواند امانت‌ورزی را در رفتار اخلاقی افزایش دهد</li> </ul>
		انصاف
وفاداری		<ul style="list-style-type: none"> <li>عشق به کشور می‌تواند وفاداری را در رفتار اخلاقی افزایش دهد</li> </ul>

ابعاد	مولفه‌ها	شاخص‌ها
بنیان‌های اخلاقی فردی	احترام به مرجعیت	<ul style="list-style-type: none"> <li>• خیانت به گروه می‌تواند وفاداری را در رفتار اخلاقی افزایش دهد</li> <li>• وفاداری به خانواده می‌تواند وفاداری را در رفتار اخلاقی افزایش دهد</li> </ul>
		<ul style="list-style-type: none"> <li>• احترام به مراجع قدرت می‌تواند احترام به مرجعیت را در رفتار اخلاقی افزایش دهد</li> <li>• رفتار مطابق سنت‌ها می‌تواند احترام به مرجعیت را در رفتار اخلاقی افزایش دهد</li> <li>• آموزش احترام به کودکان می‌تواند احترام به مرجعیت را در رفتار اخلاقی افزایش دهد</li> <li>• پیروی کردن می‌تواند احترام به مرجعیت را در رفتار اخلاقی افزایش دهد</li> </ul>
		<ul style="list-style-type: none"> <li>• پاکی و نجابت می‌تواند اخلاص و پاکی را در رفتار اخلاقی افزایش دهد</li> <li>• عفت و پاکدامنی می‌تواند اخلاص و پاکی را در رفتار اخلاقی افزایش دهد</li> <li>• امور بی‌آسیب می‌تواند اخلاص و پاکی را در رفتار اخلاقی افزایش دهد</li> </ul>
بنیان‌های اخلاقی الزام آور	درستکاری	<ul style="list-style-type: none"> <li>• توسعه برنامه و انطباق می‌تواند درستکاری را در رفتار اخلاقی افزایش دهد</li> <li>• ایجاد ارتباط و دقت همیشگی می‌تواند درستکاری را در رفتار اخلاقی افزایش دهد</li> </ul>
	بی‌طرفی	<ul style="list-style-type: none"> <li>• نظارت و مستندسازی اجرا می‌تواند بی‌طرفی را در رفتار اخلاقی افزایش دهد</li> <li>• ارزیابی نتایج و اطلاع‌رسانی می‌تواند بی‌طرفی را در رفتار اخلاقی افزایش دهد</li> </ul>
	صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای	<ul style="list-style-type: none"> <li>• قابل قبول‌ترین رفتار می‌تواند صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای را در رفتار اخلاقی افزایش دهد</li> <li>• مراقبت به دلیل حفاظت از دیگران می‌تواند صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای را در رفتار اخلاقی افزایش دهد</li> </ul>
اصول کنفوسیوس	حکمت	<ul style="list-style-type: none"> <li>• با تاثیر از راهنمایی از کارشناس مالی می‌توان سرمایه‌گذاری را انجام داد</li> <li>• برنامه ریزی مالی خوب می‌تواند باعث سرمایه‌گذاری سودآور شود</li> <li>• پیروی از مدل تجاری خوب می‌تواند باعث سرمایه‌گذاری سودآور شود</li> </ul>
	خیرخواهی	<ul style="list-style-type: none"> <li>• در هنگام خرید سهام تمام جوانب از نظر اخلاق کاری سنجیده شود</li> <li>• در هنگام خرید سهام به تمام مسائل اهمیت داده شود.</li> <li>• در هنگام خرید سهام تمام جوامع اجتماعی در نظر گرفته شود.</li> </ul>
	امانت	<ul style="list-style-type: none"> <li>• کارشناس مالی قابل اعتماد می‌باشد</li> <li>• وعده‌های خود را کارشناس مالی می‌دهد</li> <li>• سهام‌های قابل اعتمادی را پیشنهاد می‌دهند</li> </ul>
چشم‌انداز ارزش سهامداران	ارزش برای تأمین‌کنندگان	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ارزشی که برای تأمین‌کننده می‌توان تعریف کرد سطح سفارش پایدار و قیمت منصفانه می‌باشد.</li> </ul>
	ارزش برای جامعه	<ul style="list-style-type: none"> <li>• استخدام بیشتر می‌تواند برای جامعه مفید باشد.</li> <li>• زیرساخت بهتر و رشد در راستای حفظ محیط می‌تواند برای جامعه مفید باشد.</li> </ul>
	ارزش برای سرمایه‌گذاران	<ul style="list-style-type: none"> <li>• بازده رقابتی پایدار تعدیل‌کننده سرمایه‌گذاری‌ها و ریسک‌ها می‌تواند برای سرمایه‌گذاران ارزش ایجاد کند</li> </ul>

#### ۴- روش‌شناسی پژوهش

سازمان حسابرسی (۱۳۸۵) و مودراک (۲۰۰۷) می‌باشند. همچنین در مرحله دوم تحقیق از روش پیمایشی استفاده شد، پرسشنامه‌های در راستای مولفه‌های تحقیق به صورت محقق ساخته طراحی گردید که با استفاده از طیف ۵ گزینه‌ای لیکرت مورد سنجش قرار گرفت. جامعه آماری مرحله کمی تحقیق دانشجویان مقطع ارشد و دکتری رشته حسابداری، مدیریت مالی و اقتصاد دانشگاه‌های دولتی و آزاد استان تهران، مازندران و گیلان که سهامدار نیز می‌باشند، در نظر گرفته می‌شود، حداقل تعداد آن‌ها ۳۰۰ نفر بود که با روش نمونه‌گیری تصادفی ساده و حجم نمونه مناسب از جدول مورگان حدود

روش پژوهش به صورت ترکیبی از روش‌های کیفی و کمی است. در مرحله اول با بررسی پیشینه تحقیقات انجام شده و مبانی نظری ابعاد مدل شناسایی گردید که شامل مهارت‌های اخلاقی، رفتار اخلاقی، بنیان‌های اخلاقی فردی، بنیان‌های اخلاقی الزام آور، اصول کنفوسیوس و چشم‌انداز ارزش سهامداران طبق تحقیقات چمبرز (۲۰۱۱)؛ خسروی و همکاران (۲۰۱۴)؛ نیکخواه فرخانی و همکاران (۱۳۹۶)؛ رحیمی و بهارلویی (۱۳۹۷)؛ وانگ و همکاران (۲۰۱۸)؛ گراهام و همکاران (۲۰۱۱)؛ هایت و گراهام (۲۰۰۷)؛ سرلک (۱۳۸۷)؛ کمیته فنی



سهامداران دارای پایایی ترکیبی ۰/۶۵۱ می باشد که این بُعد اصلاح گردید. روایی همگرا به اندازه‌گیری میزان تبیین متغیرهای پنهان پژوهش توسط متغیرهای مشاهده پذیر آن (مؤلفه‌ها/سؤالات) می‌پردازد توسط شاخص متوسط واریانس استخراج شده<sup>۲۶</sup> مورد سنجش قرار می‌گیرد و حداقل مقدار قابل قبول برای روایی همگرا ۰/۵۰ می‌باشد. با توجه به اینکه مقادیر بالاتر از ۰/۵۰ می‌باشد که نشان دهنده وضعیت قابل قبول متغیرهای می‌باشد. جدول زیر نشان دهنده روایی همگرای ابعاد پژوهش می‌باشد. برخی از ابعاد مدل بیشتر از ۰/۵ می‌باشند، بنابراین روایی همگرا برای سایر ابعاد پژوهش قابل قبول می‌باشد. دو بُعد رفتار اخلاقی و چشم انداز ارزش سهامداران دارای روایی همگرای ۰/۴۵۳ و ۰/۴۰۳ می‌باشد که این دو بُعد اصلاح گردید.

جدول ۲، روایی و پایایی متغیرهای پژوهش

مؤلفه ها	آلفای کرونباخ	پایایی مرکب	روایی همگرا
اصول کنفوسیوس	۰/۷۵	۰/۸	۰/۵۷۲
بنیان های اخلاقی الزام آور	۰/۸۸	۰/۷۶۷	۰/۵۲۹
بنیان های اخلاقی فردی	۰/۸۲	۰/۸۷	۰/۶۲۶
رفتار اخلاقی	۰/۵۷۶	۰/۸۸	۰/۴۵۳
مهارت های اخلاقی	۰/۷۲۲	۰/۸۳۳	۰/۶۲۴
چشم انداز ارزش سهامداران	۰/۵۹۳	۰/۶۵۱	۰/۴۰۳

#### ۲-۵- بررسی مدل پژوهش

بررسی روابط بین بُعد اصلی، مؤلفه‌ها و شاخص‌ها در شکل ۲ و ۳ به ترتیب برای حالت‌های تخمین استاندارد و معنی‌داری روابط نشان داده شده است. سطح معناداری روابط فوق، در شکل ۳ ارائه شده است.

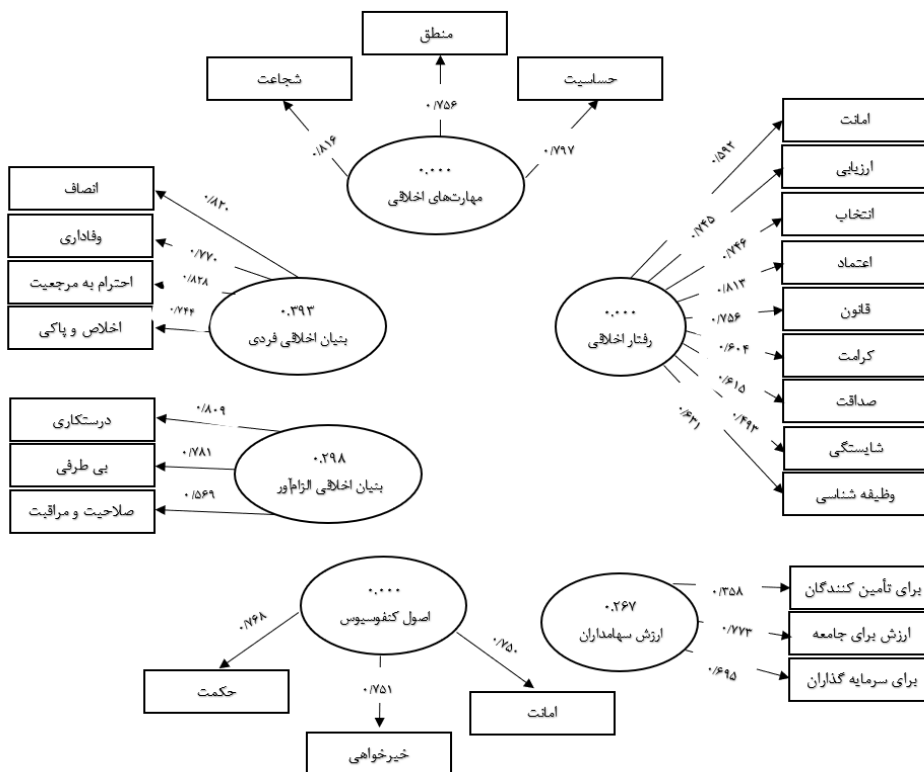
۱۶۹ نفر به عنوان نمونه آماری در نظر گرفته شد اما در حدود ۳۰۰ پرسشنامه توزیع گردید که در کل ۲۵۰ پرسشنامه گردآوری شد. با بررسی پرسشنامه های انجام شده می توان بیان کرد حدود ۵۸ درصد دارای رده سنی ۳۱-۴۰ سال می-باشند و ۲۶ درصد بالای ۴۱ سال سن دارند و مابقی بین ۲۰-۳۰ سال سن می باشند. تحصیلات پاسخگویان نشان داد ۵۳/۶ درصد کارشناسی ارشد و ۴۶/۴ درصد دارای تحصیلات دکتری می‌باشند. همچنین سابقه کاری پاسخگویان نشان داد ۴۸ درصد دارای سابقه کاری ۱۰-۲۰ سال می باشند، ۳۴ درصد دارای سابقه کاری ۵-۱۰ سال می‌باشند. از میان پاسخگویان نیز ۶۹ درصد مرد و ۳۱ درصد زن می‌باشند.

#### ۵- یافته‌های پژوهش

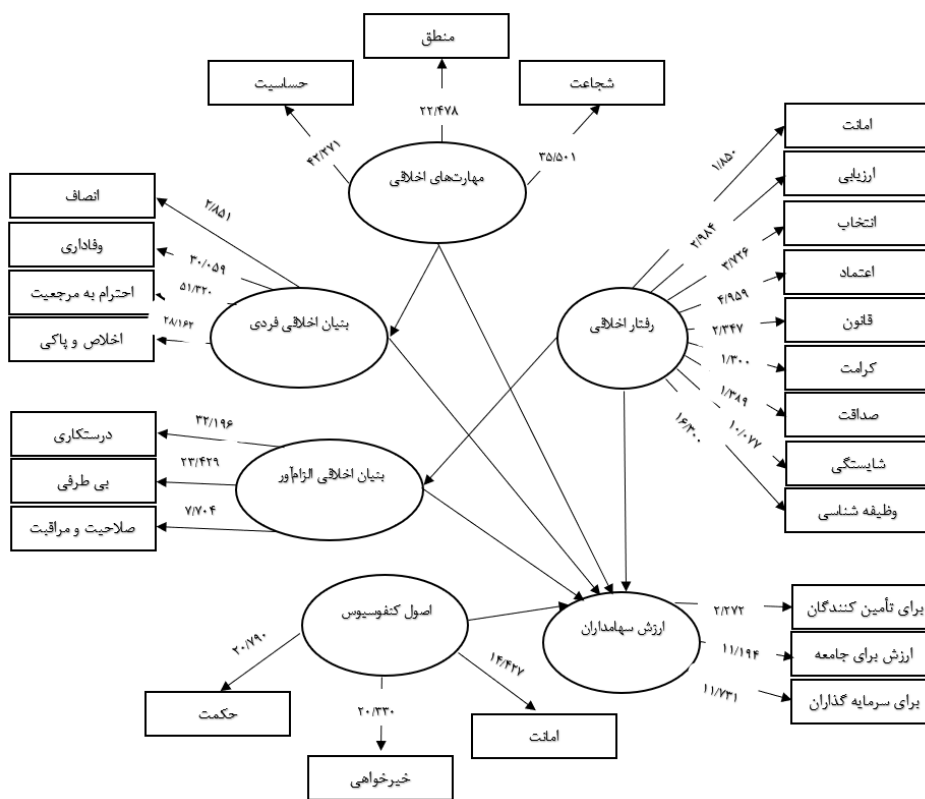
برای آزمون فرضیه های پژوهش، از مدل‌یابی معادلات ساختاری، طبق رویکرد دو مرحله‌ای اندرسون و گربینگ (۱۹۸۸) و با استفاده از نرم افزار اسمارت پی ال اس<sup>۲۵</sup> نسخه ۲ استفاده گردید؛ در رویکرد مزبور، نخست با استفاده از تحلیل عاملی تأییدی، روایی مدل‌های اندازه‌گیری بررسی و سپس از طریق تحلیل مسیر، داده‌ها به معادلات ساختاری برازش می‌گردد. در ابتدا، به سبب نقض نرمال بودن چندمتغیره در مدل‌های اندازه‌گیری، خودگردان سازی اجرا می‌شود؛ خودگردان سازی روشی مبتنی بر بازنمونه‌گیری با جایگذاری از نمونه مورد مطالعه می‌باشد که در صورت نقض مفروض نرمال بودن چندمتغیره قابل انجام است (اندرسون و گربینگ، ۱۹۸۸). در ادامه نیز معناداری مدل اندازه‌گیری، روایی و پایایی آن بررسی شده است.

#### ۱-۵- آزمون مدل اندازه‌گیری

برای آزمون مدل اندازه‌گیری در این پژوهش از آلفای کرونباخ و پایایی مرکب جهت بررسی پایایی مدل اندازه‌گیری استفاده شده است و از آزمون روایی همگرا و روایی واگرا جهت بررسی آزمون روایی مدل اندازه‌گیری استفاده شده است. با توجه به اینکه آلفای کرونباخ متغیرهای پژوهش برخی مقادیر بالاتر از ۰/۷ می‌باشد که نشان دهنده وضعیت قابل قبول متغیر می‌باشد، شاخص های دو بُعد بنیان های اخلاقی الزام آور و چشم انداز ارزش سهامداران اصلاح گردید. بنابراین می‌توان بیان کرد آلفای کرونباخ متغیرهای پژوهش تأیید می‌شود. با توجه به اینکه پایایی مرکب (دلونین- گلدشتاین) برخی از متغیرهای پژوهش بالاتر از ۰/۷ می‌باشد؛ بنابراین می‌توان گفت متغیرهای پژوهش از وضعیت مناسب و قابل قبولی از نظر پایایی مرکب برخوردار هستند. تنها بُعد چشم انداز ارزش



شکل ۲، مقادیر شدت تاثیر در مدل نهایی (تخمین ضرایب استاندارد)



شکل ۳، مقادیر T روابط بین متغیرها در مدل نهایی

جدول ۳، جمع‌بندی نتایج مدل پژوهش

وضعیت	آماره تی	ضریب تأثیر	مسیر
عدم تایید	۰/۳۵۴	۰ / ۰۲۶	تأثیرگذاری مهارت های اخلاقی بر چشم انداز ارزش سهامداران
تایید	۱۸/۸۹۷	-۰ / ۶۲۷	تأثیرگذاری مهارت های اخلاقی بر بنیان اخلاقی فردی
تایید	۳/۱۹۶	-۰ / ۲۷۷	تأثیرگذاری رفتار اخلاقی بر چشم انداز ارزش سهامداران
تایید	۱۳/۴۹۰	۰ / ۵۴۶	تأثیرگذاری رفتار اخلاقی بر بنیان های اخلاقی الزام آور
عدم تایید	۰/۹۸۶	۰ / ۰۸۴	تأثیرگذاری بنیان های اخلاقی فردی بر چشم انداز ارزش سهامداران
عدم تایید	۰/۹۹۷	-۰ / ۰۷۵	تأثیرگذاری بنیان های اخلاقی الزام آور بر چشم انداز ارزش سهامداران
تایید	۵/۱۸۵	-۰ / ۳۲۷	تأثیرگذاری اصول کنفوسیوس بر چشم انداز ارزش سهامداران

### ۳-۵-آزمون مدل ساختاری

#### اعداد معناداری تی<sup>۲۷</sup>

مقادیر بالای ۱.۹۶، نشان از صحت رابطه‌ی بین سازه‌ها و در نتیجه تأیید فرضیه‌های پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد است که مقادیر آن در شکل ۳ نشان داده شده است.

#### معیار ضریب تعیین

این معیار برای متصل کردن بخش اندازه‌گیری و بخش ساختاری مدل‌سازی معادلات ساختاری به کار می‌رود و نشان از تأثیری دارد که یک متغیر برون‌زا بر یک متغیر درون‌زا می‌گذارد. میزان ضریب تبیین متغیر چشم انداز ارزش سهامداران برابر با ۰/۹۴۹ می‌باشد که نشان دهنده برازش مناسب بخش ساختاری مدل می‌باشد.

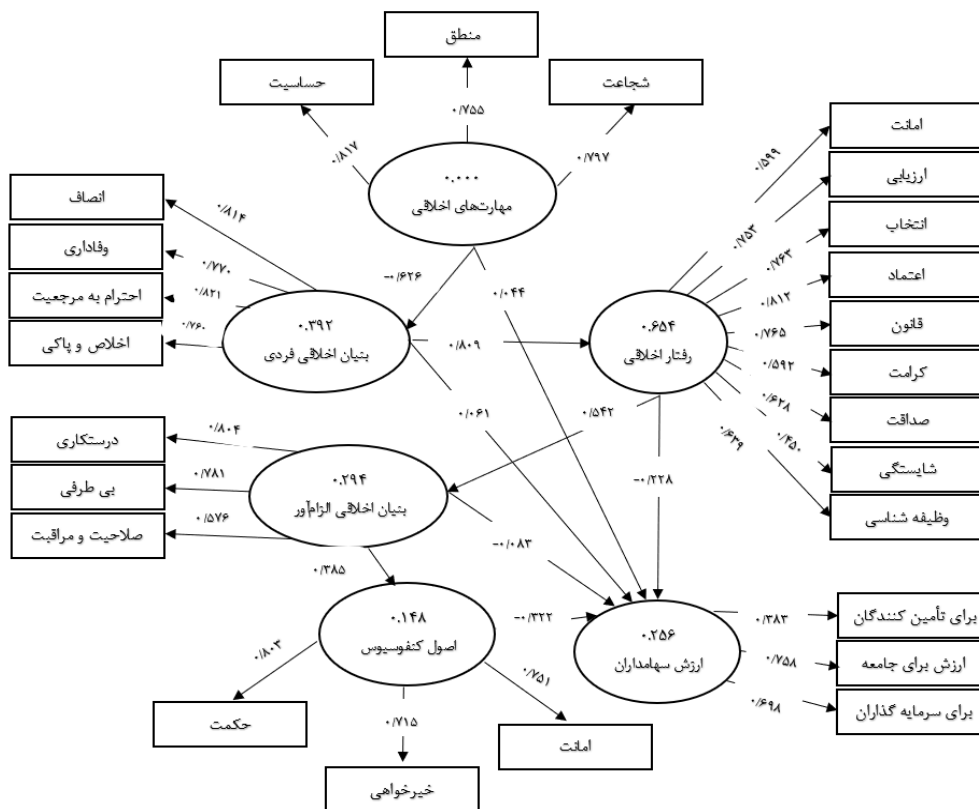
#### ارزیابی برازش کلی مدل

شاخص جی آف<sup>۲۸</sup> هر دو مدل اندازه‌گیری و ساختاری را مد نظر قرار می‌دهد و به‌عنوان معیاری برای پیش‌بینی عملکرد کلی مدل به کار می‌رود. این شاخص طبق فرمول زیر زیرمحاسبه می‌گردد:

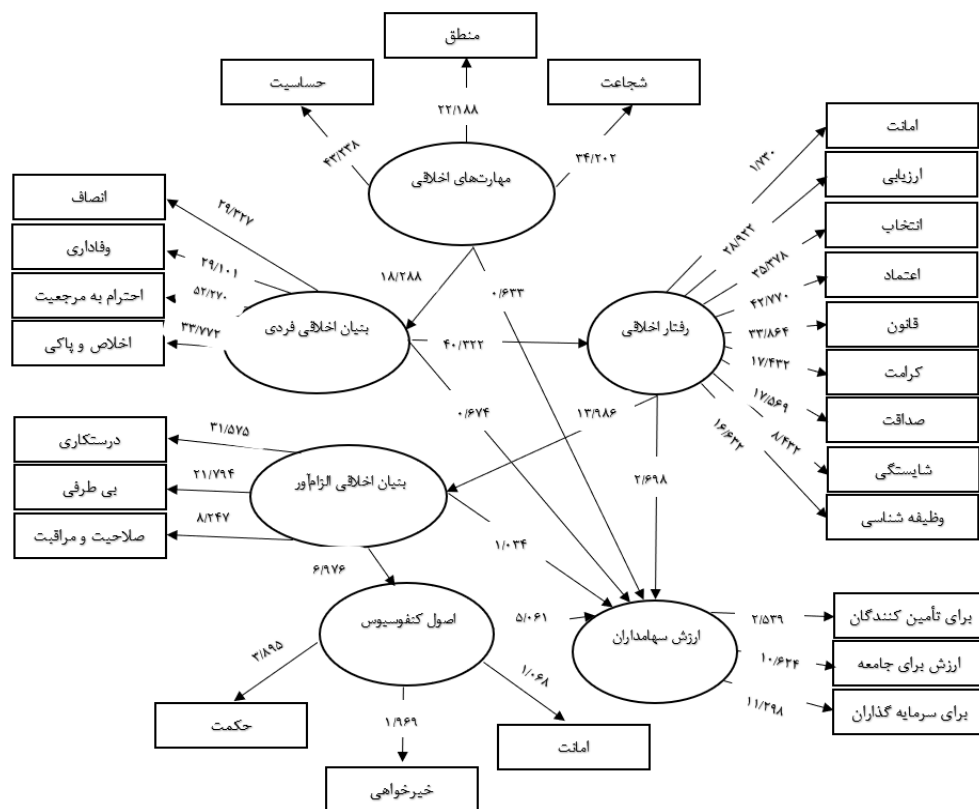
$$GoF = \sqrt{\text{communalities} \times R^2}$$

جدول ۴، مقادیر اشتراکی و ضرایب تعیین

ابعاد	ضریب تعیین	شاخص اشتراکی
اصول کنفوسیوس	۰ / ۰۰۰	۰ / ۵۷۲
بنیان های اخلاقی الزام آور	۰ / ۲۹۸	۰ / ۵۲۹
بنیان های اخلاقی فردی	۰ / ۳۹۳	۰ / ۶۲۶
رفتار اخلاقی	۰ / ۰۰۰	۰ / ۴۵۳
مهارت های اخلاقی	۰ / ۰۰۰	۰ / ۶۲۴
چشم انداز ارزش سهامداران	۰ / ۲۶۷	۰ / ۴۰۳



شکل ۴، ضرایب تاثیر بین ابعاد در میانجی گری



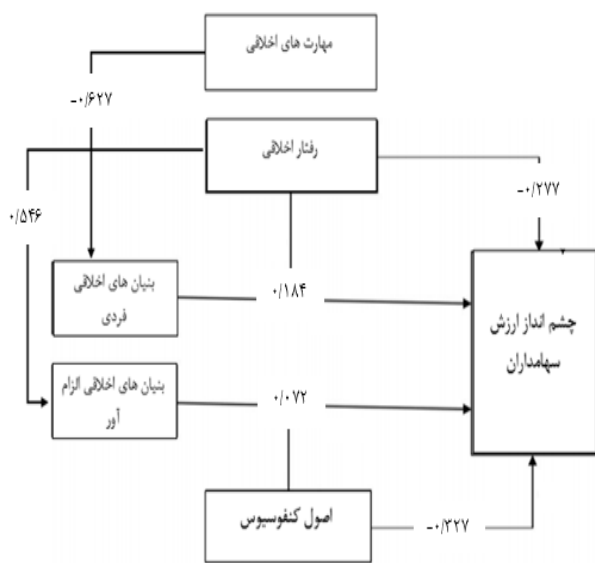
شکل ۵، مقادیر سطح معناداری روابط بین ابعاد در میانجی گری

حال با توجه به نتایج بدست آمده در ادامه معناداری اثر غیر مستقیم مورد بررسی قرار گرفته است که با توجه به اینکه مقدار آماره تی خارج از بازه  $\pm 1/96$  می باشد می توان گفت اثر غیر مستقیم بنیان های اخلاقی الزام آور بر چشم انداز ارزش سهامداران از طریق اصول کنفوسیوس معنادار است. شایان ذکر است با توجه به تأیید شدن اثر مستقیم بنیان های اخلاقی الزام آور بر چشم انداز ارزش سهامداران، می توان گفت نقش متغیر اصول کنفوسیوس میانجی گری جزئی است به این معنا که بنیان های اخلاقی الزام آور هم به صورت مستقیم و هم به صورت غیر مستقیم (از طریق اصول کنفوسیوس) بر چشم انداز ارزش سهامداران اثر گذار است.

$$t - value = \frac{0.385 * 0.322}{\sqrt{0.385^2 * 0.0552^2 + 0.322^2 * 0.0636^2}} = 4.2$$

#### ۴-۵- مدل نهایی تحقیق

در این بخش بعد از بررسی روابط بین ابعاد، مولفه ها و شاخص ها در نهایت مدل نهایی بر اساس ابعاد به شرح زیر می باشد:



شکل ۶، مدل نهایی تحقیق  
(منبع: یافته های تحقیق)

#### ۴-۶ بحث و نتیجه گیری

با توجه به اینکه هدف پژوهش حاضر بررسی بنیان های اخلاقی آموزش حسابداری و تمایل سهامداران مبتنی بر مدل کنفوسیوس می باشد، تحقیقات انجام شده بیان می کند که استدلال اخلاقی پیشرفته با اعتقاداتی مرتبط است که شرکت های تجاری دارای مسئولیت های اجتماعی و اخلاقی هستند و مبانی اخلاقی به عنوان مبنایی برای شهودهای اخلاقی و

#### ۴-۵- تأثیر بنیان های اخلاقی فردی بر چشم انداز ارزش سهامداران با میانجی گری رفتار اخلاقی

مقدار ضریب مسیر برای رابطه بین دو متغیر بنیان های اخلاقی فردی و رفتار اخلاقی برابر  $0/809$  (میزان خطای استاندارد بر اساس خروجی های نرم افزار =  $0/0201$ ) و برای رابطه بین دو متغیر رفتار اخلاقی بر چشم انداز ارزش سهامداران برابر  $0/228$  (میزان خطای استاندارد بر اساس خروجی های نرم افزار =  $0/0847$ ) محاسبه گردید. میزان اثر غیرمستقیم بنیان های اخلاقی فردی بر چشم انداز ارزش سهامداران از طریق رفتار اخلاقی برابر است با  $0/184$  می باشد.

$$B_{indirect} = a \times b \rightarrow 0.809 * 0.228 = 0.184$$

حال با توجه به نتایج بدست آمده در ادامه معناداری اثر غیر مستقیم مورد بررسی قرار گرفته است که با توجه به اینکه مقدار آماره تی خارج از بازه  $\pm 1/96$  می باشد می توان گفت اثر غیر مستقیم بنیان های اخلاقی فردی بر چشم انداز ارزش سهامداران از طریق رفتار اخلاقی معنادار است. شایان ذکر است با توجه به تأیید شدن اثر مستقیم بنیان های اخلاقی فردی بر چشم انداز ارزش سهامداران، می توان گفت نقش متغیر رفتار اخلاقی میانجی گری جزئی است به این معنا که بنیان های اخلاقی فردی هم به صورت مستقیم و هم به صورت غیر مستقیم (از طریق رفتار اخلاقی) بر چشم انداز ارزش سهامداران اثر گذار است.

$$t - value = \frac{0.809 * 0.228}{\sqrt{0.809^2 * 0.0201^2 + 0.228^2 * 0.0847^2}} = 7.306$$

#### ۴-۵- تأثیر بنیان های اخلاقی الزام آور بر چشم انداز ارزش سهامداران با میانجی گری اصول کنفوسیوس

مقدار ضریب مسیر برای رابطه بین دو متغیر بنیان های اخلاقی الزام آور و اصول کنفوسیوس برابر  $0/385$  (میزان خطای استاندارد بر اساس خروجی های نرم افزار =  $0/0552$ ) و برای رابطه بین دو متغیر اصول کنفوسیوس بر چشم انداز ارزش سهامداران برابر  $0/322$  (میزان خطای استاندارد بر اساس خروجی های نرم افزار =  $0/0636$ ) محاسبه گردید. میزان اثر غیرمستقیم بنیان های اخلاقی الزام آور بر چشم انداز ارزش سهامداران از طریق اصول کنفوسیوس برابر است با  $0/127$  می باشد.

$$B_{indirect} = a \times b \rightarrow 0.16 * 0.448 = 0.072$$

شهود خود را با عنوان مرحله اولیه فرایند تصمیم گیری بکار برند. نتایج وانگ و همکاران (۲۰۱۸)، نشان می دهد که هر دو اخلاق کنفوسیوسی و بنیان های اخلاقی مدیران تأثیر قابل توجهی بر چشم انداز ارزش سهامداران دارند. در حقیقت، بنیان های اخلاقی و اخلاق کنفوسیوسی در تعامل و همبستگی مواضع مدیران در مدل تمایل سهامداران مسئولیت شرکت تأثیر گذاشت. نتایج بدست آمده از بررسی مدل تحقیق همسو با تحقیقات اندرسون و کلام (۲۰۱۸)، وانگ و همکاران (۲۰۱۸) و هایت و گراهام (۲۰۰۷) می باشند.

رینستین و همکاران (۲۰۱۹) پیشنهاد می کنند آموزش مؤثر اخلاق شروع شود تا بتوانند از دوره های اخلاقی ارائه شده در برنامه های حسابداری استفاده نمایند. همچنین رودریگز گومز و همکاران (۲۰۲۰) بیان کردند که باید خصوصیات افراد را نیز در نظر گرفت تا روش آموزش مناسبی برای آموزش اخلاق تعریف نمود. با توجه به اینکه پژوهش حاضر در راستای اخلاق و آموزش در حسابداری می باشد و داده های گردآوری شده بر اساس نظر دانشجویان رشته های حسابداری، مدیریت مالی و اقتصاد سهامدار نیز می باشند، بدست آمده است انتظار می رود نتایج پژوهش به مدیران یاری برساند.

به عبارتی این تحقیق به مدیران پیشنهاد می کند تا انگیزه های پشت پرده اقدامات غیراخلاقی زبردستان شان را بهتر درک کنند و دستاوردهایی برای مدیریت اصول اخلاقی در سازمان ها داشته باشند.

این تحقیق توصیه های عملی برای کمک به سازمان ها ارائه می دهد تا با کاهش رفتارها و تصمیمات غیراخلاقی اعضایشان، اعتبار اخلاقی شان را تقویت کنند. تصمیم گیرندگان سازمانی می توانند اعضای مشخصی که ممکن است بیشتر تمایل به رفتارهای غیراخلاقی شخصی داشته باشند را تحت نظارت و رسیدگی قرار دهند و با مداخلات منابع انسانی (مثل، مربی گری و سیاست های رسمی) مانع از این شوند که اعضا دست به شکلی از اقدام غیراخلاقی بزنند. به صورت مشابه، از آنجایی که اعضای سازمانی تمایل دارند از سازمان هایشان و سیاست های سازمانی به صورت غیراخلاقی بهره گیرند، می توان چنین بی اخلاقی را با صراحت در پیامدهای سازمانی منفی یا غیرانتفاعی رفتار شخصی غیراخلاقی کاهش داد.

همچنین پیشنهاد می گردد مدیران شرکت های بورس اوراق بهادار تهران در راستای بنیان های اخلاقی، اهداف شرکت را تعرف نمایند تا با کاهش رفتارها و تصمیمات غیراخلاقی اعضایشان، اعتبار اخلاقی شان را تقویت کنند.

قضاوت های اخلاقی عمل می کنند (هایت و گراهام، ۲۰۰۷). با بررسی پیشینه تحقیقات انجام شده و مبانی نظری ابعاد مدل شناسایی گردید که شامل مهارت های اخلاقی، رفتار اخلاقی، بنیان های اخلاقی فردی، بنیان های اخلاقی الزام آور، اصول کنفوسیوس و چشم انداز ارزش سهامداران طبق تحقیقات چمبرز (۲۰۱۱)؛ خسروی و همکاران (۲۰۱۴)؛ اسماعیل و یوهنیس (۲۰۱۸)؛ نیکخواه فرخانی (۱۳۹۶)؛ رحیمی و بهارلویی (۱۳۹۷)؛ وانگ و همکاران (۲۰۱۸)؛ گراهام و همکاران (۲۰۱۱)؛ هایت و گراهام (۲۰۰۷)؛ سرلک (۱۳۸۷)؛ کمیته فنی سازمان حسابرسی (۱۳۸۵)؛ سان و همکاران (۲۰۱۶)؛ وانگ و ژانگ (۲۰۱۲)؛ چاری و موهانتی (۲۰۱۵) و مادرکس (۲۰۰۷) می باشند.

بعد از شناسایی ابعاد، به دنبال تعیین مولفه ها پرداختیم، مولفه های تایید شده به شرح زیر می باشد: حساسیت، صداقت، کرامت انسانی، اخلاص و پاکی، خیرخواهی، منطق، انتخاب سنجیده، امانت ورزی، درستکاری، امانت، شجاعت، ارزیابی عادلانه، انصاف، بی طرفی، ارزش برای تأمین کنندگان، وظیفه شناسی، اعتماد، وفاداری، اصول و ضوابط حرفه ای، ارزش برای جامعه، قانون مداری، شایسته سالاری، احترام به مرجعیت، حکمت، ارزش برای سرمایه گذاران. در نهایت با بررسی مدل اولیه پژوهش و اینکه مدل را مورد آزمون قرار دادیم می توان بیان کرد مهارت های اخلاقی بر چشم انداز ارزش سهامداران، بنیان های اخلاقی فردی بر چشم انداز ارزش سهامداران و بنیان های اخلاقی الزام آور بر چشم انداز ارزش سهامداران تأثیر ندارند. اما سایر روابط بین ابعاد برقرار است که در این میان تأثیرگذاری منفی مهارت های اخلاقی بر بنیان اخلاقی فردی وجود دارد، تأثیرگذاری منفی رفتار اخلاقی بر چشم انداز ارزش سهامداران نیز تعریف شده است. همچنین تأثیرگذاری رفتار اخلاقی بر بنیان های اخلاقی الزام آور بیشترین تأثیر را در مدل دارد. تأثیرگذاری منفی اصول کنفوسیوس بر چشم انداز ارزش سهامداران نیز به چشم می خورد. در ادامه نیز تأثیر مثبت بنیان های اخلاقی فردی بر چشم انداز ارزش سهامداران با میانجی گری رفتار اخلاقی نشان داده شد. همچنین تأثیر مثبت بنیان های اخلاقی الزام آور بر چشم انداز ارزش سهامداران با میانجی گری اصول کنفوسیوس وجود داشت. با توجه به تعادل بین اخلاق کنفوسیوسی و بنیان های اخلاقی الزامی، استدلال می شود که اثرات بنیان های اخلاقی الزامی ممکن است زمانی قویتر بوده که موافقت مدیران به اخلاق کنفوسیوسی بالاتر باشد تا اینکه پایین باشد. نتایج مطالعه اندرسون و کلام (۲۰۱۸)، به اهداف بهبود آموزش اخلاق در حسابداری اشاره کرده که دانشجویان می توانند

- \* Anderson, J. C., & Gerbing, D. W. 1988. Structural Equation Modeling in Practice: A Review and Recommended Two-Step Approach. *Psychological Bulletin*, 103(3), 411-423.
- \* Andersen M L., Klamm B K. 2018. Haidt's social intuitionist model: What are the implications for accounting ethics education? *Journal of Accounting Education*.  
<https://doi.org/10.1016/j.jaccedu.2018.05.001>.
- \* Awamleh, R., & Gardner, W. L. 1999. Perceptions of leader charisma and effectiveness: The effects of vision content, delivery, and organizational performance. *The Leadership Quarterly*, 10, 345-373.
- \* Armstrong, M. A., Metz, J. E., & Owsen, D. 2003. Ethics education in accounting: Moving toward ethical motivation and ethical behavior. *Journal of Accounting Education*, 21, 1-16.
- \* Albrecht, W. S., & Sack, R. J. 2000. Accounting education: Charting the course through a perilous future. Sarasota, FL: American Accounting Association.
- \* Blasi, A. 1983. Moral cognition and moral action: A theoretical perspective. *Developmental Review*, 3, 178-210.
- \* Brown, M. E., & Treviño, L. K. 2006. Ethical leadership: A review and future directions. *The Leadership Quarterly*, 17, 595-616.
- \* Clikeman, P., and S. Henning. 2000. The socialization of undergraduate accounting students. *Issues in Accounting Education* (February): 1-17.
- \* Christensen, A.L., Cote, J. & Latham, C.K. 2016. Insights Regarding the Applicability of the Defining Issues Test to Advance Ethics Research with Accounting Students: A Meta-analytic Review. *J Bus Ethics* 133, 141-163.
- \* Chambers DW. 2011. Developing a self-scoring comprehensive instrument to measure Rest's four-component model of moral behavior: The moral skills inventory. *Journal of Dental Education*. 75(1): 23-35.
- \* Chiu, R. K. 2002. Ethical judgement, locus of control, and whistle blowing intention: A case study of Mainland Chinese MBA students. *Managerial Auditing Journal*, 17(9), 581-587.
- \* Dien, D. S. F. 1982. A Chinese perspective on Kohlberg's theory of moral development. *Developmental Review*, 2(4), 331-341.
- \* Dellaportas, S., B. Cooper, and P. Leung. 2006. Measuring moral judgment and the implications of cooperative education and rule-based learning. *Accounting and Finance* 46 (1): 53-70.
- \* Friedman, M. 1970. A Friedman doctrine: The social responsibility of business is to increase its profit. *New York Times*, 32-33, 122-126.
- \* Goolsby, J. R., & Hunt, S. D. 1992. Cognitive moral development and marketing. *Journal of Marketing*, 56(1), 55-68.
- \* Graham, J., Haidt, J., & Nosek, B. A. 2009. Liberals and conservatives rely on different sets of moral foundations. *Journal of Personality and Social Psychology*, 96(5), 1029-1046.

پیشنهاد می‌گردد تصمیم‌گیرندگان سازمانی (اعم از سازمان بورس اوراق بهادار تهران) اعضای مشخصی که ممکن است بیشتر تمایل به رفتارهای غیراخلاقی شخصی داشته باشند را تحت نظارت و رسیدگی قرار دهند و با مداخلات منابع انسانی مانع از این شوند که اعضا دست به شکلی از اقدام غیراخلاقی بزنند. به صورت مشابه، از آنجایی که اعضای سازمانی تمایل دارند از سازمان هایشان و سیاست‌های سازمانی به صورت غیراخلاقی بهره‌گیرند، می‌توان چنین بی‌اخلاقی را با صراحت در پیامدهای سازمانی منفی یا غیرانتفاعی رفتار شخصی غیراخلاقی کاهش داد.

### فهرست منابع

- \* براتی، معصومه؛ مرادی، مهدی؛ نوغانی دخت بهمنی، محسن. (۱۳۹۶)، رابطه بین رویکرد اخلاقی نسبی‌گرایی، رضایت شغلی و ماکیاولی‌گرایی بین جامعه حسابداران و حسابرسان، نشریه حسابداری ارزشی و رفتاری، شماره ۴، صص ۳۷-۶۷.
- \* حسینی، سیدعلی و بابائی، فاطمه. (۱۳۹۸)، ضرورت آموزش اخلاق و ارزش‌های اسلامی در برنامه درسی حسابداری دانشگاه‌ها، فصلنامه پژوهش حسابداری و حسابرسی، دوره ۹، شماره ۱ (۳۲)، صص ۲۱-۴۰.
- \* رحیمی کاکلکی، مینا؛ بنی‌طالبی دهکردی، بهاره؛ پیک فلک، جمشید. (۱۳۹۶)، عوامل مؤثر بر رعایت اخلاق حرفه‌ای حسابداران. *اخلاق در علوم و فناوری*، شماره ۱۲ (۱)، صص ۷۵-۸۷.
- \* رحیمی، حمید و بهارلویی، فرشاد. (۱۳۹۷)، تاثیر جو اخلاقی بر اعتماد در کار تیمی با نقش میانجی رفتار اخلاقی، مطالعات رفتار سازمانی، دوره ۷، شماره ۲، شماره پیاپی ۲۶، صص ۱۲۹-۱۵۸.
- \* سرلک، نرگس. (۱۳۸۷)، اخلاق حسابداری، فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، سال سوم، شماره ۱، صص ۲۲-۳۶.
- \* کاظمی علوم، مهدی؛ عبدی، مصطفی؛ حیدری معقول، زهرا. (۱۳۹۷)، کارکرد اخلاقی تئوری عدالت در حسابداری، پژوهش حسابداری، دوره هفتم، شماره ۴ (پیاپی ۲۸)، صص ۱۲-۲۷.
- \* کمیته فنی سازمان حسابرسی. (۱۳۸۵). آیین رفتار حرفه‌ای. چاپ ششم. انتشارات سازمان حسابرسی. صص ۱-۳۲.
- \* نیکخواه فرخانی، زهرا؛ خوراکیان، علیرضا؛ جهانگیر، مصطفی؛ محمدی شهرودی، حامد. (۱۳۹۶)، تبیین مولفه‌های رفتار اخلاقی کارکنان و مدیران شهری، فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، شماره ۱۲ (۱۸)، صص ۱-۱۵.

- \* Levy, E. S., & Rakovski, C. C. 2006. A zero tolerance professor and student registration choices. *Research in Higher Education* 47(6), 735-754.
- \* Mudrack, P. 2007. Individual personality factors that affect normative beliefs about the rightness of corporate social responsibility. *Business and Society*, 46(1), 33-62.
- \* May, S. 2006. Case studies in organizational communication: Ethical perspectives and practices. Thousand Oaks, CA: Sage.
- \* Narvaez, D., & Lapsley, D. K. 2009. Moral identity, moral functioning, and the development of moral character. *Psychology of Learning and Motivation*, 50, 237-274
- \* O'Fallon, M., & Butterfield, K. 2005. A review of the empirical ethical decision-making literature: 196-2003. *Journal of Business Ethics*, 59, 375-413.
- \* Thomas, S. 2012. Ethics and accounting education. *Issues in Accounting Education*, 27(2), 399-418.
- \* Reinstein Alan, Natalie Tatiana Churyk, Eileen Z. Taylor and Paul F. Williams, 2019, Using Accounting Department Advisory Councils and Higher Quality Continuing Education Requirements to Improve the Accounting Profession's Ethical Reasoning Skills, *Advances in Accounting Education: Teaching and Curriculum Innovations*, ISBN: 978-1-78973-394-5.
- \* Rest, J. R., Narvaez, D., Bebeau, M. J., & Thoma, S. J. 1999a. Postconventional Moral Thinking: A Neo-Kohlbergian Approach. Mahwah, NJ: Lawrence Erlbaum Associates.
- \* Rest, J. R., Narvaez, D., Thoma, S. J., & Bebeau, M. J. 1999b. DIT2: Devising and testing a revised instrument of moral judgment. *Journal of Educational Psychology*, 91(4), 644-659.
- \* Rodriguez Gomez, S., Lopez Perez, M.V., Garde Sánchez, R. and Rodríguez Ariza, L. 2020, "Factors in the acquisition of ethical training", *Education + Training*, Vol. ahead-of-print No. ahead-of-print.
- \* Stark, J. S., M. A. Lowther, B. M. K. Hagerty, and C. Orczyk. 1986. A conceptual framework for the study of preservice professional programs in colleges and universities. *Journal of Higher Education* 57: 231-258
- \* Smith, W. J., Singal, M., & Lamb, W. B. 2007. Corporate social orientation in Japan and the USA: A cross-cultural comparison. *International Journal of Organizational Analysis*, 15, 181-209.
- \* Sadler-Smith, E. 2012. Before virtue: Biology, brain, behavior, and the "moral sense". *Business Ethics Quarterly*, 22 (2), 351-376.
- \* Sheehan, N. T., & Schmidt, J. A. 2015. Preparing accounting students for ethical decision making: Developing individual codes of conduct based on personal values. *Journal of Accounting Education*, 33, 183-197.
- \* Stephenson, S. 2016. Reflective ethical decision: A model for ethics in accounting education. *The Accounting Educators' Journal* 2016 Special Edition: 11-37.
- \* Uysal, O. O. 2010. Business ethics research with an accounting focus: A bibliometric analysis from 1988 to 2007. *Journal of Business Ethics*, 93(1), 137-160.
- \* Graham, J., Nosek, B. A., Haidt, J., Iyer, R., Koleva, S., & Ditto, P. H. 2011. Mapping the moral domain. *Journal of Personality and Social Psychology*, 101(2), 366-385.
- \* Gaa, J. C. 1996. Ethics research and research ethics, introduction. *Behavioral Research in Accounting*, 8(Supplement), 12-24
- \* Haidt, J., & Graham, J. 2007. When morality opposes justice: Conservatives have moral intuitions that liberals may not recognize. *Social Justice Research*, 20, 98-116.
- \* Hofstede, G., & Bond, M. H. 1988. The Confucius connection: From cultural roots to economic growth. *Organizational Dynamics*, 16(4), 5-21.
- \* Haidt, J., & Graham, J. 2007. When morality opposes justice: Conservatives have moral intuitions that liberals may not recognize. *Social Justice Research*, 20(1), 98-116.
- \* Hardy, S. A., & Carlo, G. 2011. Moral identity. In S.J. Schwartz et al. (Eds.)
- \* Ip, P. K. 2009. Is Confucianism good for business ethics in China?. *Journal of Business Ethics*, 88(3), 463-476.
- \* Ip, P. K. 2016. Leadership in the Chinese philosophical tradition: A critical perspective. In A. Habisch & R. Schmidpeter (Eds.), *Cultural roots of sustainable management - Practical wisdom and corporate social responsibility* (pp. 53-63). Switzerland: Springer International Publishing.
- \* Jones, J., D. Massey, and L. Thorne. 2003. Auditors' ethical reasoning: Insights from past research and implications for the future. *Journal of Accounting Literature* 22: 45-103
- \* Jennings, M. M. 2004. Incorporating ethics and professionalism into accounting education and research: A discussion of the voids and advocacy for training in seminal works in business ethics. *Issues in Accounting Education*, 19(1), 7-26
- \* Keller, A., K. Smith, and L. Smith. 2007. Do gender, education level, religiosity, and work experience affect the ethical decision-making of U.S. accountants? *Critical Perspectives on Accounting* 18 (3): 299-314.
- \* Khosravi A, Yazdani R, Khami MR. 2014. Evaluation of ethical skills of junior and senior dental students in Tehran University of Medical Sciences [dissertation]. Tehran (Iran). Tehran University of Medical Sciences.
- \* Kim, Y., & Kim, S. 2010. The influence of cultural values on perceptions of corporate social responsibility: Application of Hofstede's dimensions to Korean public relations practitioners. *Journal of Business Ethics*, 91(4), 485-500
- \* Lam, K.-C. J. 2003. Confucian business ethics and the economy. *Journal of Business Ethics*, 43(1/2), 153-161.
- \* Lapsley, D. K., & Hill, P. L. 2008. On dual processing and heuristic approaches to moral cognition. *Journal of Moral Education*, 37(3), 313-332



- \* Verschoor, C. C. 2015. Whistleblower takes big risks. *Strategic Finance*, 97(2), 17-18.
- \* Warth, R. J. 2000. Ethics in the accounting profession: A study. *CPA Journal* 70 (October): 69-70.
- \* Wang X, Li F, Sun Q. 2018. Confucian ethics, moral foundations, and shareholder value perspectives: An exploratory study. *Business Ethics: A Eur Rev.* 27. 260-271.
- \* Woods, P. R., & Lamond, D. A. 2011. What would Confucius do? Confucian ethics and self-regulation in management. *Journal of Business Ethics*, 102(4), 669-683.
- \* Yu, J. Y. 2007. *The ethics of Confucius and Aristotle: Mirror of virtue*. New York and London, Routledge: Taylor & Francis Group.
- \* Yao, X. 2000. *An Introduction to Confucianism*. Cambridge, UK: Cambridge University Press.
- \* Zhu, Y. 2015. The role of Qing (positive emotions) and Li (rationality) in Chinese entrepreneurial decision making: A Confucian Ren-Yi wisdom perspective. *Journal of Business Ethics*, 126(4), 613-630
- \* Zhao, L. L., & Roper, J. 2011. A Confucian approach to well-being and social capital development. *The Journal of Management Development*, 30(7/8), 740-752.

#### یادداشت‌ها

- <sup>1</sup> American Accounting Association (AAA)
- <sup>2</sup> Association to Advance Collegiate Schools of Business (AACSB)
- <sup>3</sup> Institute of Management Accountants (IMA)
- <sup>4</sup> American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)
- <sup>5</sup> Corporate Social Responsibility (CSR)
- <sup>6</sup> Cultural Tradition
- <sup>7</sup> Kohlberg
- <sup>8</sup> Uysal
- <sup>9</sup> O'Fallon and Butterfield
- <sup>10</sup> Armstrong, Ketz, and Owsen
- <sup>11</sup> Sheehan and Schmidt
- <sup>12</sup> Stephenson
- <sup>13</sup> Dien
- <sup>14</sup> Ip
- <sup>15</sup> Rest
- <sup>16</sup> Hardy & Carlo
- <sup>17</sup> Cultural Tradition
- <sup>18</sup> Stability
- <sup>19</sup> Ren
- <sup>20</sup> Yi
- <sup>21</sup> Li
- <sup>22</sup> Moral Foundation Theory (MFT)
- <sup>23</sup> Christensen
- <sup>24</sup> Continuing Professional Education (CPE)
- <sup>25</sup> Smart-PLS
- <sup>26</sup> AVE
- <sup>27</sup> T-values
- <sup>28</sup> GOF Index
- <sup>29</sup> Communalilty