

تأثیر هوش اخلاقی و شدت آن بر تصمیم‌گیری اخلاقی با تأکید بر نقش عینیت حسابرس

مریم نادری پور

دانشجوی دکتری حسابداری، واحد کرمان، دانشگاه آزاد اسلامی، کرمان، ایران
m.naderipur@gmail.com

امید پورحیدری

استاد حسابداری، دانشگاه شهید باهنر کرمان، کرمان، ایران (نویسنده مسئول)
opourheidari@uk.ac.ir

امیر حسین تائبی نقندری

استادیار حسابداری، واحد کرمان، دانشگاه آزاد اسلامی، کرمان، ایران
taebi@iauk.ac.ir

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۸/۰۳ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۵/۲۹

چکیده

هدف اصلی این پژوهش، بررسی تأثیر هوش اخلاقی و شدت آن بر تصمیم‌گیری اخلاقی با تأکید بر نقش عینیت حسابرس است. جامعه آماری پژوهش، حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران و نمونه انتخابی شامل ۳۲۵ پرسشنامه که در زمستان ۱۴۰۰ و بهار ۱۴۰۱ توزیع و جمع‌آوری گردیده است. به این منظور، در قالب روش پیمایش و با ابزار پرسشنامه استاندارد، اطلاعات مربوط جمع‌آوری و با استفاده از تکنیک مدل معادلات ساختاری تحلیل شده است. نتایج پژوهش نشان داد هوش اخلاقی و شدت آن بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرس تأثیر مثبت و معناداری دارد. همچنین نتایج نشان داد عینیت حسابرس دارای اثر میانجی است و بر رابطه بین هوش اخلاقی و تصمیم‌گیری اخلاقی و رابطه بین شدت اخلاقی و تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرس تأثیری مستقیم می‌گذارد. بدین معنا که عینیت حسابرس تأثیر مثبت هوش اخلاقی و شدت آن بر قضاوت و تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرس را افزایش می‌دهد.

واژه‌های کلیدی: هوش اخلاقی، شدت اخلاقی، تصمیم‌گیری اخلاقی، عینیت حسابرس.

۱- مقدمه

حسابداری و حسابرسی در دنیای پیشرفته اقتصادی امروز حرفه‌هایی حیاتی هستند؛ زیرا سامانه اقتصادی جاری بدون آنها نمی‌تواند وجود داشته باشد. با توجه به تضاد منافع و تاثیر اطلاعات حسابداری بر منافع گروه‌های ذینفع، انتخاب حسابرس مستقل برای نظارت، گواهی و اعتباربخشی به اطلاعات، امری ضروری است (حساس یگانه، ۱۳۸۲)؛ زیرا گزارش حسابرس مستقل موجب اعتباربخشی به اطلاعات حسابداری می‌شود و مبنای تصمیم‌گیری گروه‌های ذی نفع در شرکت‌ها است؛ با این وجود شواهد نشان می‌دهد در سال‌های اخیر علیرغم ایجاد قوانین و مقررات و تدوین استانداردهای نوین حسابداری و حسابرسی فسادهای مالی در گوشه و کنار دنیا از جمله ایران رخ داده و دامنگیر حسابرسان شده است. این موضوع باعث شده که رعایت اخلاق حرفه‌ای در فرایند تصمیم‌گیری حسابرسان مورد تردید قرار گیرد. فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی شامل چهار مرحله متوالی حساسیت اخلاقی، قضاوت اخلاقی، قصد اخلاقی و رفتار اخلاقی است. تمرکز بیشتر بر مراحل تصمیم‌گیری اخلاقی نشان می‌دهد در این فرایند به ماهیت و شدت اخلاقی توجه نشده است؛ زیرا به عنوان مثال دزدیدن یک خودکار از محل کار نسبت به اختلاس مبلغی بالا کمتر غیراخلاقی در نظر گرفته می‌شود؛ لذا شدت اخلاقی می‌تواند در شکل‌دهی به تصمیم و تنظیم فرایند شکل‌گیری تصمیم‌گیری اخلاقی نقشی کلیدی ایفا کند. در حقیقت شدت اخلاقی می‌تواند ویژگی‌های مسئله اخلاقی و به تبع آن فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی را تحت تاثیر قرار دهد. از سوی دیگر، همگام با اخلاق حرفه‌ای داشتن هوش یکی از عوامل کلیدی و مهم در حرفه حسابرسی محسوب می‌گردد؛ زیرا بدون شک، هوش حسابرس، تصمیم‌گیری‌های او را تحت تاثیر قرار داده و نقش انکارناپذیری بر عملکرد حسابرس در موقعیت‌های مختلف ایفا می‌کند (گل محمدیان و همکاران، ۱۳۹۴). به تازگی در حوزه هوش ابعاد جدیدی شناخته شده است. یکی از مهمترین ابعاد هوش که در حوزه پژوهش جدید بوده و در ایران نیز چندان به آن پرداخته نشده است، هوش اخلاقی است. افرادی که هوش اخلاقی را تجربه نکرده‌اند، به سبب دارا بودن وجدان سطحی، ضعف در مهار امیال، حساسیت اخلاقی بالا و باورهایی که به گونه‌ای نادرست هدایت شده‌اند، در معرض خطر جدی قرار دارند. اگر چه این افت اخلاقی علل پیچیده‌ای دارد؛ اما یک حقیقت انکار ناپذیر است (بوربا، ۲۰۰۵)؛ بنابراین هوش اخلاقی می‌تواند فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی را تحت تاثیر قرار دهد. با این وجود، اگر چه مطالعاتی در بورس اوراق بهادار تهران به بررسی تاثیر هوش اخلاقی و شدت آن بر تصمیم‌گیری اخلاقی پرداخته‌اند (مانند جبارزاده کنگرلویی و همکاران، ۱۴۰۰؛

احمدی و خوزین، ۱۴۰۰)؛ اما در این مطالعات اغلب به بررسی این موضوع پرداخته نشده است که در شرایطی که حسابرسان دارای نگرش عینی متفاوت باشند، عینیت چه تاثیری می‌تواند بر رابطه بین هوش اخلاقی و شدت آن بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرس بگذارد؛ زیرا عینیت، نگرش ذهنی غیرجانبدارانه‌ای است که به حسابرسان این امکان را می‌دهد تا تعهدات خود را به صورتی انجام دهند که به حاصل کار خود صادقانه باور داشته و تصمیمات خود را تابع نظر دیگران قرار ندهند (اسوانبرگ و اوهمن، ۲۰۱۶). در واقع اگر حسابرسان دارای نگرش عینی باشند، حسابرسی برای صورتهای مالی ارزش افزوده ایجاد می‌کند و نه تنها یک عامل کنترلی به شمار می‌رود، بلکه موجب اعتماد به صورتهای مالی و حفظ منافع جامعه می‌شود. اگر حسابرسی توسط حسابرسان با عینیت بالا انجام شود، می‌تواند پدیده‌ای سازنده و مثبت باشد. چنانچه حسابرس از عینیت لازم برخوردار نباشد، حسابرسی اثر مثبت خود را به عنوان عامل کنترلی از دست می‌دهد. در شرایطی که استفاده‌کننده اطلاعات از فقدان عینیت حسابرس آگاه بوده و بر اظهار نظر وی اتکا نکند، زبان حسابرسی فقط هزینه آن است؛ اما زمانی که علیرغم عدم وجود عینیت حسابرس، استفاده‌کننده اطلاعات، ناآگاهانه به اظهار نظر وی اتکا کند، زبان بالقوه ناشی از این اتکا بسیار جدی‌تر است. جدی‌تر بودن زبان به این دلیل است که قبول قضاوت غیرعینی حسابرس ممکن است منجر به تصمیم‌گیری غیربهبینه بر اساس اطلاعاتی شود که در باور استفاده‌کننده قابلیت اعتماد دارند، حال آنکه این باور موجه نیست. این موضوع، سرانجام از اعتماد استفاده‌کنندگان نسبت به حسابرسی کاسته و بر نقش حسابرس در جامعه اثر منفی خواهد داشت (بادپا، ۱۳۹۸)؛ لذا در این پژوهش تلاش شده با استفاده پرسشنامه، معیاری جامع ارائه شود و به پرسش‌های زیر پاسخ داده شود. آیا هوش اخلاقی بر تصمیم‌گیری اخلاقی تأثیر می‌گذارد؟ آیا حساسیت اخلاقی بر تصمیم‌گیری اخلاقی تأثیر می‌گذارد؟ آیا عینیت حسابرس بر رابطه بین هوش اخلاقی و تصمیم‌گیری اخلاقی تأثیر می‌گذارد؟ آیا عینیت حسابرس بر رابطه بین حساسیت اخلاقی و تصمیم‌گیری اخلاقی تأثیر می‌گذارد؟

۲- مبانی نظری و بسط فرضیه‌های پژوهش

اخلاق حرفه‌ای بخش مهمی از قابلیت‌های حسابرسان حرفه‌ای به شمار می‌رود. به طوری که یک حسابرس حرفه‌ای علاوه بر اینکه باید به دانش و مهارت‌های مربوط به حرفه مجهز باشد، بایستی توانایی تصمیم‌گیری مبتنی بر ارزش‌های اخلاقی را نیز داشته باشد (رجب دری و همکاران، ۱۴۰۱).

می‌کنند. بر مبنای این نظریه، شدت اخلاقی را می‌توان مفهومی تعریف کرد که شامل شش جزء دامنه نتایج، توافق اجتماعی، احتمال تأثیر قرابت و نزدیکی، زمان وقوعه و انباشت تاثیرات است. (آرنولد و همکاران، ۲۰۱۳؛ جوهری و همکاران، ۲۰۱۷).

در سازه شدت اخلاقی، اهمیت پیامد به معنی مجموع مضرات یا منافع مرتبط با یک تصمیم خاص است که از بسیاری جهات شبیه مفهوم اهمیت در حسابرسی است (شافر و همکاران، ۲۰۰۱). اجماع عمومی به معنی درجه توافقی است که در مورد بدی یا خوبی یک رفتار مفروض وجود دارد. احتمال اثر به احتمال وقوع یک نتیجه خاص از یک عمل مشخص گفته می‌شود. نزدیکی به معنای احساس نزدیکی (اجتماعی، فرهنگی، روانشناسی یا فیزیکی) که عامل اخلاقی با ذینفعان عمل زیان آور یا سودمند دارد. فوریت زمانی به معنی فاصله زمانی بین انجام یک عمل و پیامدهای نهایی آن است. شدت اثر به تعداد افرادی که احتمال تحت تاثیر عمل قرار می‌گیرند، مربوط می‌شود (جونز، ۱۹۹۹).

بر مبنای مدل فرآیند تصمیم‌گیری اخلاقی، اگر حسابرس مشکل را به رسمیت نشناسد، در خصوص آن مشکل نمی‌تواند کاری انجام دهد؛ لذا آگاهی و هوشیاری اخلاقی مبنای شناخت نقص‌های اخلاقی است. بر اساس این دیدگاه، هوش اخلاقی و پایبندی به اخلاقیات باعث می‌شود قضاوت و تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرس به شکل مطلوب‌تری باشد (نیکولایدس، ۲۰۱۴).

هوش اخلاقی برای اولین بار توسط بوربا (۲۰۰۵) در رشته روانشناسی وارد شد. بوربا هوش اخلاقی را ظرفیت و توانایی درک درست از نادرست، داشتن اعتقادات اخلاقی قوی و عمل به آنها و رفتار در جهت صحیح و درست تعریف می‌کند. در حقیقت هوش اخلاقی همانند یک راهنما برای رفتار حسابرس عمل می‌کند و کمک می‌کند تا حسابرس اعمال هوشمندانه و بهینه‌ای داشته باشد. بسیاری از رفتارهای انسان ریشه در اصول و ارزش‌های اخلاقی دارد و متاثر از آن است. افرادی که هوش اخلاقی دارند، همواره کارهایشان را با اصول اخلاقی پیوند می‌زنند که این خود باعث افزایش تعهد و مسئولیت‌پذیری در آنان شده و در نتیجه باعث بهبود کارایی فردی و گروهی می‌گردد (فلیت و هرمن، ۲۰۱۳).

امروزه ارائه‌دهندگان خدمات حسابرسی به سمت حرفه‌ای شدن در حرکت هستند؛ لذا تأکید، تنها بر دانش و مهارت آکادمیک نیست. با توجه به پیچیدگی‌های حسابرسی می‌توان از اخلاق به عنوان بخش جدانشدنی تصمیم‌گیری‌های موجود در امور حسابرسی یاد کرد و به جایگاه ویژه آن در عرصه حسابرسی پی برد (محمدی، ۱۳۹۰). تصمیمات حسابرس تنها به بعد دانش

تصمیم‌گیری اخلاقی بکارگیری اصول و موازین اخلاقی در ارزیابی صحت و درستی یک تصمیم یا رفتار است. پژوهش‌ها در زمینه تصمیم‌گیری اخلاقی، نشان از چندوجهی بودن آن دارد و چندین نظریه و مدل در زمینه عوامل موثر بر فرآیند تصمیم‌گیری اخلاقی ارائه شده است (مهرگان و همکاران، ۱۳۹۹). مدل رست (۱۹۹۹) مشهورترین مدل فرآیند تصمیم‌گیری اخلاقی است که از منظر روانشناسی به تبیین فرآیند تصمیم‌گیری پرداخته است. تصمیم‌گیری اخلاقی در این مدل، چهار مرحله اساسی شامل حساسیت اخلاقی، قضاوت اخلاقی، نیت و عمل دارد (مهدوی و موسوی‌نژاد، ۱۳۹۰).

اولین مرحله در مدل فرآیند تصمیم‌گیری اخلاقی، حساسیت اخلاقی است که عبارتست از شناسایی بعد اخلاقی مشکلات تحت رسیدگی. این شناخت پس از شناسایی منافع همه افراد ذی نفع، آگاهی از اهداف، نیت و رفاه آنها و بررسی تاثیر نتیجه حاصل از تصمیم بر منافع این افراد بدست می‌آید. توانایی افراد در تشخیص این واقعیت که در یک موقعیت اخلاقی قرار دارند و نیاز به قضاوت اخلاقی وجود دارد، متفاوت است. تا زمانی که فرد قادر به تشخیص موقعیت اخلاقی نشود، مراحل دیگر بی‌معنا بوده و رفتار اخلاقی امکان ظهور پیدا نمی‌کند. دومین مرحله، قضاوت اخلاقی است. پس از اینکه فرد موقعیت اخلاقی را تشخیص داد، توانایی او در قضاوت یا ارزیابی اخلاقی از اهمیت برخوردار می‌شود. فرد در این مرحله باید انواع گزینه‌های احتمالی را تجسم و ارزیابی نماید و اخلاقی‌ترین را انتخاب کند. افراد مختلف به لحاظ توانایی قضاوت و ارزیابی اخلاقی گزینه‌های مختلف با یکدیگر متفاوت هستند. سومین مرحله در فرآیند تصمیم‌گیری اخلاقی، قصد اخلاقی است. بعد از اینکه فرد یکی از سناریوها را به عنوان سناریوی اخلاقی برگزید، میزان اولویت ارزش‌های اخلاقی نسبت به دیگر ارزش‌ها است که بسیار تعیین کننده است و میزان تمایل فرد به عمل اخلاقی (یا همان سناریویی که در مرحله قبل انتخاب کرده) را نشان می‌دهد. اگر فرد سه مرحله قبلی را طی کند و توانایی انجام سناریوی انتخابی را نیز داشته باشد، آنگاه شاهد بروز رفتار اخلاقی خواهیم بود (عابدی جعفری و همکاران، ۲۰۱۸). رفتار اخلاقی در واقع کاربرد هدف اخلاقی در یک وضعیت است (کرافت، ۲۰۱۳).

در همین راستا برخی از پژوهشگران (مانند جونز، ۱۹۹۱؛ زنی و همکاران، ۲۰۱۶) بیان می‌کنند که همه مسائل اخلاقی به یک میزان اخلاقی نیستند. به ویژه مسائل اخلاقی از نظر شدت اخلاقیات؛ یعنی میزانی که یک شرایط فرد را ملزم به اقدام بر مبنای اصول می‌کند؛ لذا تصمیم‌گیرندگان زمینه و ماهیت یک مشکل اخلاقی را نیز در فرآیند تصمیم‌گیری اخلاقی ارزیابی

و مهارت آکادمیک ختم نمی‌شود؛ بلکه ابعاد روحی، معنوی، عاطفی و روانی حسابرسی را نیز در بر می‌گیرد؛ لذا فعالیت در محیط‌های حسابرسی، حسابرسان را بیشتر در معرض مواجهه با دیسترس‌های اخلاقی قرار می‌دهد و می‌تواند اقدامات آنها را محدود سازد؛ اما چنانچه آنان دارای بهره هوش اخلاقی بالا و مؤلفه‌های آن (ابزارهای زبان اخلاقی، مهارت‌های ارتباطی، مشاوره اخلاقی و سازگاری اجتماعی) باشند می‌توانند به عنوان پادزهری در مقابل این پریشانی‌ها عمل کنند (راشتون و همکاران، ۲۰۱۶)؛ لذا داشتن هوش اخلاقی بالا باعث بهبود روابط اجتماعی و عملکرد بهتر حسابرسان در تصمیمات اخلاقی خواهد شد (رجبی و همکاران، ۱۳۹۰).

جهت تصمیم‌گیری اخلاقی بر مبنای مدل رست (۱۹۹۱) و براساس استانداردهای حسابرسی، حسابرسان باید هم در هنگام رسیدگی و هم هنگام اظهارنظر، منافع همه افراد ذینفع را به صورت عینی و منصفانه مدنظر قرار دهند. عینیت یک مقوله ذهنی و به معنای آزادی از هرگونه تعصب و جانبداری است. تحقق این امر مستلزم استفاده از واقعیات و دخالت ندادن احساسات شخصی، تعصب و پیش‌داوری است. بدان معنا که دو نفر با سطح تخصص مشابه، در برخورد با واقعیت و شرایط، به نتیجه‌ای مشابه دست یابند. عینیت در حسابرسی به معنای نگرش ذهنی عاری از جانبداری در کار حسابرسی است که به حسابرسان اجازه می‌دهد تا وظایف و برنامه‌های خود را به صورتی انجام دهند که در کار خود به آن معتقد هستند به بیانی دیگر، عینیت نگرش ذهنی غیرجانبدارانه‌ای است که به حسابرسان این امکان را می‌دهد تا تعهدات خود را به صورتی انجام دهند که صادقانه به حاصل کار خود باور داشته و قضاوت خود را تابع رأی دیگران قرار ندهند (عدیلی و همکاران، ۱۳۹۹).

عینیت پرهیز از جانبداری، در راستای حفظ بی‌طرفی حسابرسی است. حسابرسی مستقل یکی از ابزارهای لازم برای اعتمادبخشی و اعتباربخشی به صورتهای مالی محسوب می‌شود. به‌منظور انجام عملیات حسابرسی کارا و اثربخش ضرورت دارد حسابرسان از استقلال، بی‌طرفی و عینیت لازم برخوردار باشند. این موضوع یکی از مهمترین دلایلی است که باعث شده ویژگی‌های مزبور در آیین رفتار حرفه‌ای و استانداردهای حسابرسی مورد تأکید قرار گیرد. حسابرسی به‌منظور حفظ استقلال، بی‌طرفی و عدم سوگیری در اظهارنظر و کسب شواهد، لازم است عینیت داشته باشد. تحقق این امر مستلزم استفاده از واقعیات و دخالت ندادن احساسات شخصی، تعصب و پیش‌داوری است. عینیت این امکان را برای حسابرسان به وجود می‌آورد تا تعهدات خود را به صورتی انجام دهند که صادقانه حاصل کار خود را باور داشته باشند و قضاوت خود را تابع رأی دیگران قرار

ندهند؛ لذا عینیت بر قضاوت و فرآیند تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسی تأثیر می‌گذارد (سوانبرگ و اوهمن، ۲۰۱۶).

در همین زمینه، فلیت و هرمن (۲۰۱۳) بیان می‌کنند تحقق عملکرد بهتر حسابرسان، در نتیجه بی‌طرفی و داشتن استقلال ظاهری و باطنی است و یکی از عوامل مهم در این رابطه برخورداری حسابرسان از هوش اخلاقی بالاست؛ زیرا هوش اخلاقی به عنوان یک راهنما برای رفتار عمل می‌کند و کمک می‌کند تا حسابرسان اعمال هوشمندانه و بهینه‌ای داشته باشند. حسابرسانی که هوش اخلاقی دارند، همواره کارهایشان را با اصول اخلاقی پیوند می‌زنند تا توان بی‌طرفی، عینیت و رفتار اخلاقی مناسب در زمان تصمیم‌گیری را داشته باشد؛ لذا برخورداری بیشتر حسابرسان از هوش اخلاقی منجر به افزایش توانایی وی در اعمال بی‌طرفی و بروز رفتارهای اخلاقی در هنگام فرایند تصمیم‌گیری می‌گردد. بدین ترتیب بر مبنای سوالات و مبانی نظری فرضیه‌های پژوهش به صورت زیر تدوین شده است.

فرضیه اول: هوش اخلاقی بر تصمیم‌گیری اخلاقی تأثیر می‌گذارد.

فرضیه دوم: عینیت حسابرسان بر رابطه بین هوش اخلاقی و تصمیم‌گیری اخلاقی تأثیر می‌گذارد.

فرضیه سوم: شدت اخلاقی بر تصمیم‌گیری اخلاقی تأثیر می‌گذارد.

فرضیه چهارم: عینیت حسابرسان بر رابطه بین شدت اخلاقی و تصمیم‌گیری اخلاقی تأثیر می‌گذارد.

۳- روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از نظر هدف، کاربردی و از نظر نحوه گردآوری داده‌ها از نوع توصیفی-پیمایشی با رویکرد همبستگی است. جامعه آماری پژوهش حاضر، شامل کلیه حسابرسان شاغل در مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی است. به منظور تعیین حجم نمونه، از فرمول کوکران با حجم نمونه معین استفاده شد که بر این اساس، تعداد نمونه در سطح خطای ۵ درصد، ۳۱۳ نفر به دست آمد. در همین راستا تعداد پرسشنامه‌ها جهت توزیع، ۳۷۰ عدد در نظر گرفته شد که بین افراد شاغل در مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی از طریق ایمیل، گروه‌های واتس‌آپی، تلگرامی و به صورت حضوری توزیع شد تا در نهایت ۳۲۵ (حدود ۸۷ درصد نمونه آماری) پرسشنامه معتبر مورد تأیید قرار گرفت که شرایط استفاده در تجزیه و تحلیل نهایی پژوهش را داشتند. لازم به ذکر است از بین پرسشنامه‌های جمع‌آوری شده ۶۱ عدد از طریق ایمیل، گروه‌های واتس‌آپی و تلگرامی و بقیه به صورت حضوری

و همکاران (۲۰۱۷) برای هر شش مولفه (در هر دو سناریو) بالاتر از معیار توصیه شده ۰/۷۰ گزارش شده است.

هوش اخلاقی: برای سنجش هوش اخلاقی از پرسشنامه هوش اخلاقی لنینک و کیل (۲۰۰۵) که دارای ۴ بعد درستکاری، مسئولیت‌پذیری، بخشش، علاقه و توجه و ۲۰ سوال می‌باشد استفاده شده است. پایایی پرسشنامه هوش اخلاقی در پژوهش مظاهری و همکاران (۱۳۹۶) ۰/۸۴ گزارش شده است.

عینیت حسابرس: برای اندازه‌گیری عینیت حسابرس در تصمیم‌گیری اخلاقی با اقتباس از پژوهش بامبر و ایر (۲۰۰۷) و اسوانبرگ و همکاران (۲۰۱۷) سناریویی کوتاه که شامل یک سوال می‌باشد طراحی شده است. این سناریو رفتار حسابرس در مورد بزرگترین مشتری موسسه را در وضعیتی که حسابرس و صاحبکار اختلاف نظر دارند، توصیف می‌کند. پاسخ حسابرسان به این سناریو معیاری از عینیت حسابرس را ارائه می‌دهد. این سناریو وضعیتی را توصیف می‌کند که نظر حسابرس این است که بدهی‌های ثبت نشده با اهمیت هستند؛ اما صاحبکار به شدت مخالف این نظر است. از پاسخ‌دهندگان در مورد احتمال پذیرش رفتار مشتری و عدم نیاز به ثبت بدهی‌ها در صورت‌های مالی سوال شده است، پاسخ‌ها در مقیاس طیف لیکرت پنج گزینه‌ای (۱ = "بسیار کم"؛ ۵ = "بسیار زیاد") میزان موافقت حسابرس با صاحبکار را مشخص می‌کند. موافقت بیشتر حسابرس با صاحبکار (احتمال عدم افشا بدهی) نشان دهنده عینیت کمتر حسابرس در تصمیم‌گیری اخلاقی است.

۴- یافته‌های پژوهش

نتایج آمار جمعیت شناختی در جدول ۱ گزارش شده است. بر مبنای جزئیات دموگرافیک پاسخ‌دهندگان در جدول ۱ پاسخ‌دهندگان حسابرسان نسبتاً جوانی هستند که ۵۶ درصد آنها زیر ۴۰ سال سن دارند؛ اما اغلب این جمعیت را مردان تشکیل داده‌اند. بیش از ۵۶ درصد از پاسخ‌دهندگان دارای مدرک دانشگاهی کارشناسی ارشد هستند. از نظر رده شغلی، حسابرسان ارشد با فراوانی ۱۱۷ نفر دارای بیشترین فراوانی و کمترین فراوانی نیز مربوط به سرپرست ارشد با فراوانی ۱۱ نفر است.

نتایج آمار توصیفی در جدول ۲ گزارش شده است. میانگین حساسیت اخلاقی ۴/۵۸۲ است که بیانگر بالا بودن نسبی توانایی شناخت مسئله اخلاقی توسط حسابرسان است. میانگین نمره عینیت حسابرس یا موافقت حسابرس با رویه‌های مدنظر صاحبکار ۲/۱۴۲ است که این مقدار از میانگین طیف (۳) به طور چشم‌گیری کمتر است و نشان‌دهنده میزان موافقت کم حسابرس با افشا نکردن بدهی احتمالی مطرح شده در سناریو پژوهش است.

جمع‌آوری شده است. پرسشنامه این پژوهش در زمستان ۱۴۰۰ و بهار ۱۴۰۱ توزیع و جمع‌آوری شده است.

در این پژوهش به منظور جمع‌آوری اطلاعات، از ابزار پرسشنامه و برای آزمون فرضیه‌ها از معادلات ساختاری و نرم‌افزار لیزرل استفاده شده است. در بخش اول پرسشنامه، سؤال‌های مربوط به اطلاعات جمعیت شناختی، شامل جنسیت، سن، مدرک تحصیلی، سابقه کار، مرتبه شغلی و محل خدمت مطرح شد. در بخش دوم، سؤال‌های مربوط به اندازه‌گیری متغیر هوش اخلاقی و حساسیت اخلاقی مطرح شد. در بخش سوم پرسشنامه، سؤال‌های مربوط به اندازه‌گیری متغیر تصمیم‌گیری اخلاقی و در بخش چهارم سؤال‌های مربوط به اندازه‌گیری متغیر عینیت حسابرس ارائه شده است. در ادامه، امتیازهای هر بخش محاسبه شد و به کمک نرم‌افزار، خروجی‌های استاندارد و تعدیل شده محاسبه و نتایج آزمون فرضیه‌ها مشخص شده است. تمامی سؤالات پرسشنامه بر اساس مقیاس پنج‌گانه لیکرت سنجیده شده است. شیوه سنجش متغیرها به شرح زیر است.

تصمیم‌گیری اخلاقی: متغیر وابسته این پژوهش تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرس است. فرآیند تصمیم‌گیری اخلاقی شامل چهار مرحله متوالی حساسیت اخلاقی، قضاوت اخلاقی، قصد اخلاقی و رفتار اخلاقی است. پرسشنامه ۱۲ گویه‌ای تصمیم‌گیری در وضعیت‌های دشوار اخلاقی مبتنی بر سناریو است و قابلیت تصمیم‌گیری آزمودنی‌ها را با کمک دو سناریوی اخلاقی (دو وضعیت دشوار اخلاقی) با چهار مولفه حساسیت اخلاقی، قضاوت اخلاقی، قصد اخلاقی و رفتار اخلاقی هر کدام با سه گویه ارزیابی می‌کند. برای اندازه‌گیری مولفه‌های آگاهی اخلاقی، قضاوت اخلاقی و قصد اخلاقی از یک مقیاس لیکرت پنج گزینه‌ای استفاده شده است که از ۱ = "کاملاً مخالفم" تا ۵ = "کاملاً موافقم" متغیر است. نمره بالا در این مولفه‌ها نشان می‌دهد که پاسخ دهنده حساسیت بالایی نسبت به آن دارد.

شدت اخلاقی: در این پژوهش همانند جوهری و همکاران (۲۰۱۷) و با اقتباس از پرسشنامه‌های جونز (۱۹۹۱)؛ سینگاپاکدی و همکاران (۱۹۹۶)؛ مک ماهون و هاروی (۲۰۰۶) برای اندازه‌گیری شدت اخلاقی از شش مولفه توافق اجتماعی، دامنه نتایج، نزدیکی یا قرابت، احتمال تأثیر، زمان وقوع و انباشت تأثیر استفاده شده است. در این پرسشنامه از دو سناریو و ۱۲ سوال بسته در هر سناریو (دو سوال برای هر مولفه) برای سنجش سازه شدت اخلاقی استفاده شده است. سناریوهای مورد استفاده همان سناریوهای سنجش متغیر فرآیند تصمیم‌گیری اخلاقی است. پاسخ‌ها به مؤلفه‌های شدت اخلاقی در مقیاس پنج گزینه‌ای لیکرت (۱ = "بسیار کم"؛ ۵ = "بسیار زیاد") ارائه می‌شود. ضریب آلفای کرونباخ شدت اخلاقی در پژوهش جوهری

جدول ۱: نتایج آمار جمعیت شناختی

متغیر جمعیت شناختی	زیرمجموعه	فراوانی	درصد
جنسیت	مرد	۲۰۶	۶۳/۳۸
	زن	۱۱۹	۳۶/۶۷
سن	۲۰ تا ۳۰ سال	۵۲	۱۶/۰۰
	۳۰ تا ۴۰ سال	۱۴۳	۴۴/۰۰
	۴۰ تا ۵۰ سال	۹۴	۲۸/۹۲
	بالتر از ۵۰ سال	۳۶	۱۱/۰۸
مدرک تحصیلی	کارشناسی	۱۰۵	۳۲/۳۰
	کارشناسی ارشد	۱۸۳	۵۶/۳۱
	دکتری	۳۷	۱۱/۳۹
سمت افراد	شریک	۱۹	۵/۸۴
	مدیر ارشد	۱۵	۴/۶۱
	مدیر فنی	۲۷	۸/۳۰
	سرپرست ارشد	۱۱	۳/۳۸
	سرپرست	۷۲	۲۲/۱۵
	حسابرس ارشد	۱۱۷	۳۶/۰۰
	حسابرس	۶۴	۱۹/۶۹
تجربه کاری	کمتر از ۵ سال	۱۹	۵/۸۴
	۵ تا ۱۰ سال	۸۱	۲۴/۹۲
	۱۰ تا ۱۵ سال	۸۴	۲۵/۸۴
	۱۵ تا ۲۰ سال	۶۵	۱۹/۹۹
	۲۰ تا ۲۵ سال	۴۲	۱۳/۲۳
	بیشتر از ۲۵ سال	۳۴	۱۰/۴۶

از مفروضه‌هاست که باید صادق یا حداقل به گونه تقریب برقرار باشد، تا نسبت به نتایج آن اطمینان حاصل شود؛ لذا قبل از انجام آزمون فرضیات پژوهش، ابتدا به بررسی مفروضات معادلات ساختاری پرداخته شده است. فرض‌های آماری مدل‌یابی معادله ساختاری در نرم‌افزار لیزرل شامل موارد ذیل است. مناسب بودن تعداد نمونه‌ها؛ نرمال بودن توزیع داده‌ها؛ عدم وجود همخطی بین متغیرها و مقیاس سنجش داده‌ها از نوع فاصله‌ای باشد.

همان‌طور که مشاهده می‌شود با توجه به بیشتر بودن مقدار میانگین تمام متغیرها از میانگین طیف مورد انتظار می‌توان نتیجه گرفت پاسخ‌دهندگان وضعیت این متغیرها را در حد خوب ارزیابی نموده‌اند. همچنین مقدار کوچک انحراف معیار برای هر متغیر نشان از پراکندگی کم نمرات حول میانگین است. مدل‌یابی معادله ساختاری، بسط انعطاف‌پذیر و قدرتمند مدل خطی کلی است؛ بنابراین مانند هر روش آماری، دارای شماری

جدول ۲: نتایج آمار توصیفی

متغیر	میانگین	انحراف معیار	کمترین	بیشترین
تصمیم‌گیری اخلاقی	حساسیت اخلاقی	۴/۵۸۲	۰/۵۰۴	۵
	قضاوت اخلاقی	۳/۸۳۴	۰/۷۹۱	۵
	نیت اخلاقی	۴/۰۱۷	۰/۶۲۸	۵
	رفتار اخلاقی	۳/۲۵۶	۰/۹۳۴	۵
شدت اخلاقی	۳/۶۰۴	۰/۵۱۸	۱	۵
هوش اخلاقی	۳/۳۱۷	۰/۴۹۲	۱	۵
عینیت حسابرس	۳/۱۴۲	۰/۸۳۱	۱	۵

جدول ۴: نتایج آزمون ضریب همبستگی پیرسون

متغیر	تصمیم‌گیری اخلاقی	شدت اخلاقی	هوش اخلاقی	عینیت حسابرس
تصمیم‌گیری اخلاقی	۱			
شدت اخلاقی	۰/۱۹۷ (۰/۰۳۱)*	۱		
هوش اخلاقی	۰/۲۲۶ (۰/۰۲۵)*	۰/۰۰۳ (۰/۰۴۱)*	۱	
عینیت حسابرس	۰/۳۰۹ (۰/۰۱۰)*	۰/۰۶۱ (۰/۰۷۲)**	۰/۰۹۵ (۰/۰۲۸)*	۱

* و ** به ترتیب معناداری در سطح ۰/۰۵ و ۰/۰۱

مدل‌یابی معادلات ساختاری به روش لیزرل در دو مرحله ارزیابی و تفسیر می‌شود. این مراحل شامل آزمون مدل اندازه‌گیری (مدل بیرونی) و آزمون مدل ساختاری (مدل درونی) است که در هر کدام از این مراحل شاخص‌هایی گزارش می‌شود، در ادامه به توضیح هر یک از این مراحل پرداخته شده است.

مدل اندازه‌گیری (مدل بیرونی): منظور از مدل اندازه‌گیری، ارزیابی پایایی و روایی الگوی سنجش در مورد ارتباط بین متغیرهای مشاهده شده با متغیرهای مکنون است که در مدل معادلات ساختاری، به آن مدل اندازه‌گیری نیز می‌گویند. آزمون مدل اندازه‌گیری شامل بررسی صحت سنجش سازه‌ها است.

در روش مدل‌سازی معادلات ساختاری، پایایی با روش آلفای کرونباخ محاسبه شده است. نتایج آزمون آلفای کرونباخ در جدول ۵ گزارش شده است. با توجه به اینکه مقدار مناسب برای آلفای کرونباخ ۰/۷۰ است و مطابق با نتایج جدول ۵ این معیارها در مورد متغیرهای مکنون مقدار مناسبی را اتخاذ کرده است؛ لذا مناسب بودن وضعیت پایایی متغیرها تأیید می‌شود.

جدول ۵: نتایج ضریب آلفای کرونباخ

متغیر	ضریب آلفای کرونباخ
تصمیم‌گیری اخلاقی	۰/۸۴
شدت اخلاقی	۰/۷۷
هوش اخلاقی	۰/۹۳
عینیت حسابرس	۰/۷۶

در روش مدل‌سازی معادلات ساختاری، روایی پرسشنامه‌ها با استفاده از فن تحلیل عاملی تأییدی سنجیده می‌شود. در فن تحلیل عاملی تأییدی، به منظور بررسی صحت سنجش سازه‌ها مقادیر بار عاملی استاندارد شده و آماره t متغیرهای مشاهده‌پذیر

در این پژوهش موارد مورد اندازه‌گیری، متغیرهای ادراکی هستند که در مقیاس طیف لیکرت پنج گزینه‌ای تعریف شده‌اند. بر این اساس، فرض فاصله‌ای بودن مقیاس سنجش داده‌ها برقرار است و از فن معادلات ساختاری و نرم‌افزار لیزرل برای تحلیل داده‌ها می‌توان استفاده کرد.

برای سنجش نرمال بودن داده‌ها در این پژوهش از آزمون کولموگروف-اسمیرنوف استفاده شده است. نتایج آزمون کولموگروف-اسمیرنوف در جدول ۳ گزارش شده است. نتایج جدول ۳ نشان می‌دهد سطح معناداری در آزمون کولموگروف-اسمیرنوف برای تمامی متغیرها بزرگتر از ۰/۰۵ است. این نتیجه حاکی از تأیید فرض نرمال بودن داده‌ها است.

جدول ۳: نتایج آزمون نرمال بودن داده‌ها

متغیر	آماره کولموگروف-اسمیرنوف	مقدار احتمال
تصمیم‌گیری اخلاقی	۰/۰۵۱	۰/۰۶۸
شدت اخلاقی	۰/۰۷۳	۰/۰۵۲
هوش اخلاقی	۰/۰۳۴	۰/۰۹۷
عینیت حسابرس	۰/۰۴۲	۰/۰۸۱

به منظور بررسی فرض عدم وجود همخطی بین متغیرها از ضریب همبستگی پیرسون استفاده شده است. ضریب همبستگی پیرسون ضریبی با دامنه تغییرات بین منفی یک تا مثبت یک است. مقادیر منفی این ضریب نشان دهنده رابطه معکوس، مقادیر مثبت نشان دهنده رابطه مستقیم و مقادیر نزدیک به صفر این ضریب نشان دهنده عدم وجود رابطه خطی بین دو متغیر می‌باشد. نتایج آزمون ضریب همبستگی پیرسون جدول ۴ گزارش شده و نشان می‌دهد که مقدار همبستگی بین تصمیم‌گیری اخلاقی با شدت اخلاقی با مقدار ۰/۱۹۷؛ هوش اخلاقی با مقدار ۰/۲۲۶ و عینیت حسابرس با مقدار ۰/۳۰۹ دارای رابطه معناداری به صورت مثبت و مستقیم است. نتایج آشکار می‌سازد که هر چه شدت اخلاقی، هوش اخلاقی و عینیت حسابرس بالاتر باشد، استفاده از تصمیم‌گیری اخلاقی بیشتر می‌شود و بالعکس. همچنین، نتایج آزمون ضریب همبستگی پیرسون نشان می‌دهد بین متغیرهای مستقل شدت اخلاقی و هوش اخلاقی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد؛ اما مقادیر این ضریب نزدیک به صفر (۰/۰۰۳) است که این نتیجه نشان دهنده عدم وجود رابطه خطی بین دو متغیر می‌باشد.

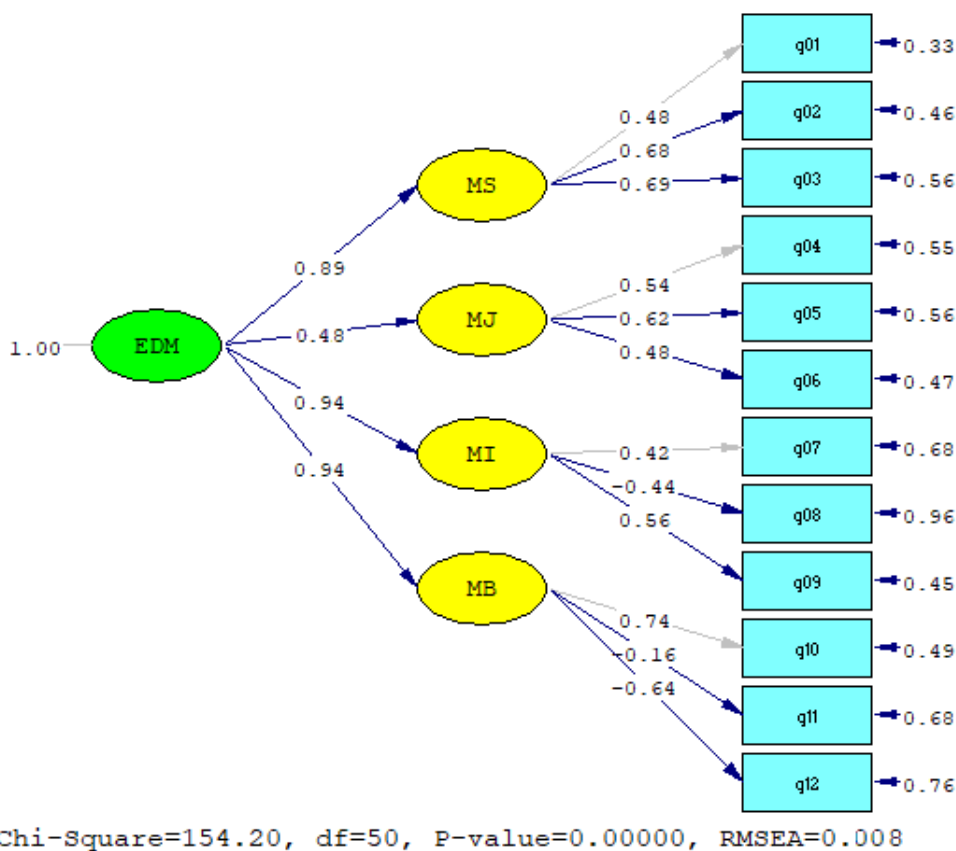
موجود در مجموعه‌ای از متغیرها، روابط عامل‌ها با نشانگرها و برازش مدل اندازه‌گیری است؛ اما برخلاف تحلیل عاملی تأییدی مرتبه اول زمانی به کار می‌رود که عوامل مکنون موجود در یک مجموعه از متغیرها دارای چند سطح باشند، به طوری که عامل‌های مکنون خود ناشی از عوامل مکنون دیگر باشند؛ بنابراین جهت اطمینان از اینکه داده‌ها درست اندازه‌گیری شده باشند، از تحلیل عاملی تأییدی مرتبه دوم استفاده می‌شود. مدل تخمین استاندارد سازه تصمیم‌گیری اخلاقی در شکل ۱ نشان داده شده است.

شکل ۱ سازه تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرس بر حسب ۴ مولفه را نشان می‌دهد. در شکل ۱ داده‌های مندرج در پیکان اتصال متغیر مکنون به متغیر مشاهده شده، همان بارهای عاملی استاندارد هستند. برای نمونه بار عاملی نخستین متغیر مشاهده شده برای سازه تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرس (ED) ۰/۵۵ و مقدار خطای این محاسبه نیز ۰/۴۸ است. مدل تخمین استاندارد در شکل ۱ نشان می‌دهد بار عاملی مشاهده در تمامی موارد بزرگتر از ۰/۳ است؛ لذا سازه تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرس از آماره‌های نسبتاً مناسبی برخوردار هست.

با متغیر مکنون متناظر با آن مورد بررسی قرار می‌گیرد. بار عاملی مقداری بین صفر و یک است؛ که اگر کمتر از ۰/۳ باشد رابطه ضعیف در نظر گرفته شده و از آن صرف‌نظر می‌شود. بار عاملی بین ۰/۳ تا ۰/۶ قابل قبول است و اگر بزرگتر از ۰/۶ باشد، بسیار مطلوب است. حداقل بار عاملی قابل قبول در برخی منابع و مراجع ۰/۲ نیز ذکر شده است (مخلص و همکاران، ۱۳۹۵).

به منظور بررسی تحلیل عاملی تأییدی سازه برونزا تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرس، مدل تخمین استاندارد و مدل اعداد معناداری سازه مورد تحلیل قرار می‌گیرد. مدل تخمین استاندارد سازه بدین جهت ارائه می‌شود که با داشتن ضرایب همبستگی دوتایی امکان مقایسه بین شاخص‌ها و بین ابعاد فراهم می‌شود. در این مدل میزان روابط بین سازه و بعد و بعد به شاخص نشان داده می‌شود. در صورتی که بارهای عاملی بیشتر از ۰/۳۰ باشد می‌توان بیان کرد سؤالات مورد نظر از قدرت تبیین بالایی برخوردار هستند.

برای بررسی صحت سنجش سازه تصمیم‌گیری اخلاقی از تحلیل عاملی مرتبه دوم استفاده شده است. هدف تحلیل عاملی تأییدی مرتبه دوم، آزمون سازه‌ها در زمینه تعداد عوامل زیربنایی



شکل ۱: مدل تخمین استاندارد سازه تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرس

۰/۴۷ و مقدار خطای این محاسبه نیز ۰/۳۴ است. هرچه بار عاملی بزرگتر و به عدد ۱ نزدیکتر باشد، متغیرهای مشاهده شده بهتر می‌تواند متغیر مکنون را تبیین نماید. اگر بار عاملی کمتر ۰/۳ از باشد، رابطه ضعیف در نظر گرفته شده و از آن صرف نظر می‌شود. مدل تخمین استاندارد در شکل ۲ نشان می‌دهد بارهای عاملی مربوط به سازه شدت اخلاقی از آماره‌های نسبتاً مناسبی برخوردار هستند.

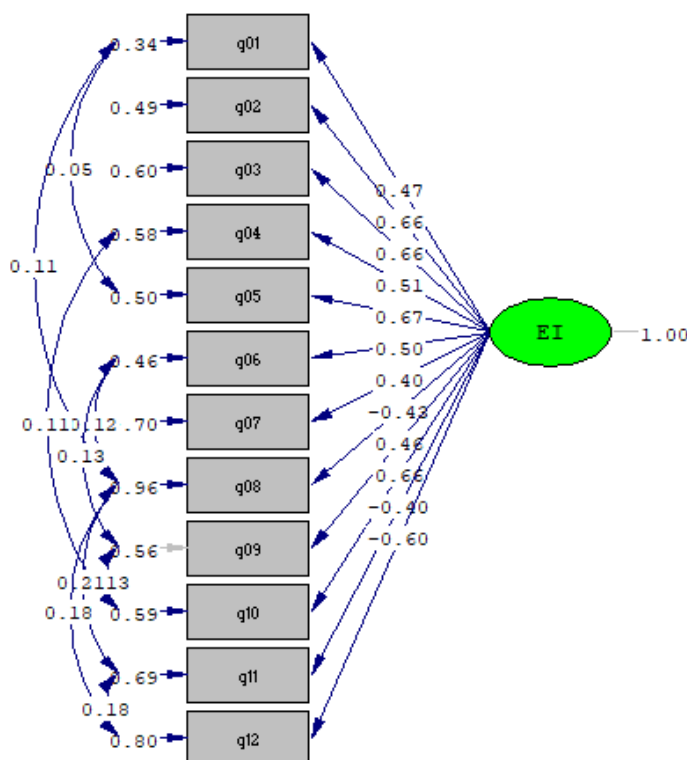
برای بررسی صحت سنجش سازه هوش اخلاقی از تحلیل عاملی مرتبه دوم استفاده شده است. نتایج حاصل از بارهای عاملی سازه هوش اخلاقی در شکل ۳ ارائه شده است. مدل تخمین استاندارد سازه هوش اخلاقی نشان می‌دهد بار عاملی مشاهده در تمامی موارد بزرگتر از ۰/۲ است؛ لذا سازه هوش اخلاقی از آماره‌های نسبتاً مناسبی برخوردار هست.

پس از سنجش روایی و پایایی مدل اندازه‌گیری لازم است تا اعتبار و کارایی الگوی برازش شده به داده‌ها ارزیابی شود. در نرم‌افزار لیزرل این ارزیابی با استفاده معیارهای متعددی انجام می‌شود. نتایج شاخص‌های برازش و برآوردهای مدل اصلی در جدول ۶ نشان داده شده است. نتایج جدول ۶ نشان می‌دهد مقادیر شاخص‌های اشاره شده در این پژوهش در سطح مقادیر قابل قبول است. این نتایج حاکی از برازش بسیار مناسب مدل طراحی شده است.

گام بعدی بررسی نیکویی وضعیت سازه است. بدین معنا که مدل تخمین زده شده چه میزان با مشاهدات واقعی تطابق دارد. یکی از شاخص‌های عمومی برای تعیین پارامترهای آزاد در محاسبه شاخص‌های برازش شاخص کای دو بهنجار است که از تقسیم ساده کای دو بر درجه آزادی مدل محاسبه می‌شود. چنانچه این مقدار بین ۱ تا ۵ باشد، این شاخص مطلوب است (قاسمی، ۱۳۸۹). در این پژوهش کای دو بهنجار برابر با ۱/۸۵۴ بوده و لذا نتیجه مطلوب است. همچنین، شاخص RMSEA در بیشتر تحلیل‌های عاملی تأییدی و مدل‌های معادلات ساختاری به عنوان یک شاخص برازش اصلی استفاده می‌شود. اگر این شاخص کوچکتر از ۰/۰۵ باشد نتیجه مطلوب است. در مدل حاضر این شاخص برابر با ۰/۰۰۸ است که نشان می‌دهد برازش مدل نیز مطلوب است.

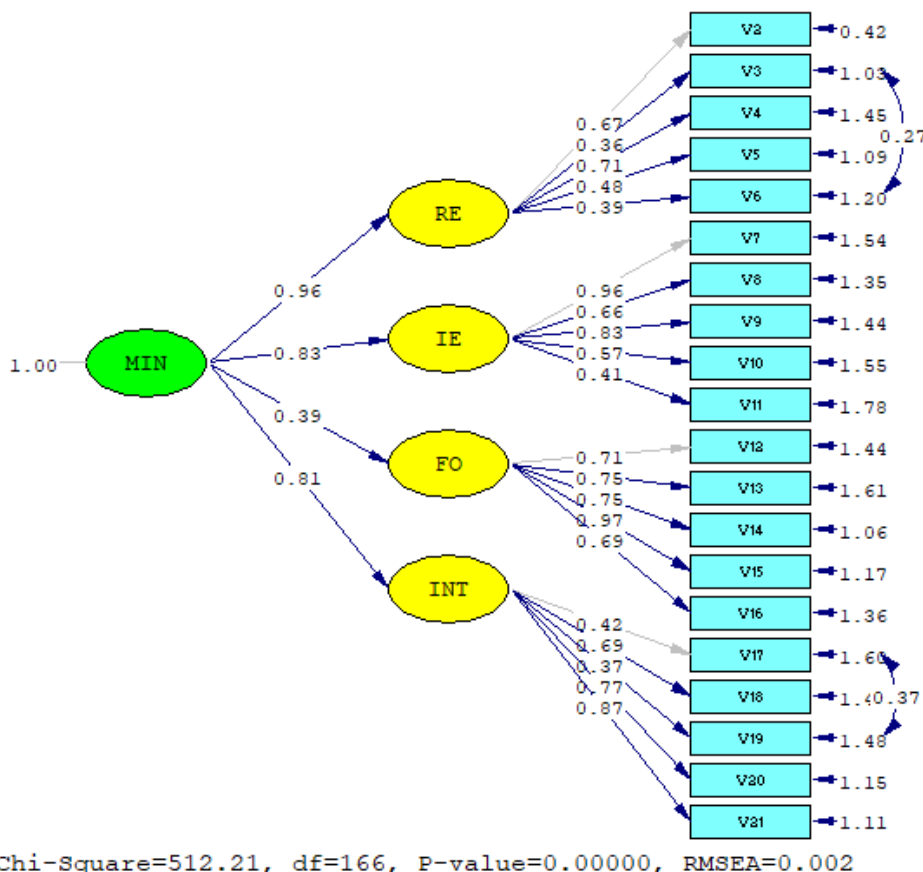
مدل تخمین استاندارد سازه‌های درونزا شامل شدت اخلاقی، هوش اخلاقی و عینیت حسابرس است.

برای بررسی صحت سنجش سازه شدت اخلاقی از تحلیل عاملی مرتبه اول استفاده شده است. نتایج حاصل از بارهای عاملی سازه شدت اخلاقی در شکل ۲ ارائه شده است. در شکل ۲ داده‌های مندرج در پیکان اتصال متغیر مکنون به متغیر مشاهده شده، همان بارهای عاملی استاندارد هستند. برای نمونه بار عاملی نخستین متغیر مشاهده شده برای سازه شدت اخلاقی



Chi-Square=69.85, df=45, P-value=0.01022, RMSEA=0.045

شکل ۲: مدل تخمین استاندارد سازه شدت اخلاقی



شکل ۳: مدل تخمین استاندارد سازه هوش اخلاقی

جدول ۶: شاخص‌های برازش مدل

مقادیر قابل قبول شاخص‌های برازش	برآوردهای مدل اصلی	نام شاخص
کمتر از ۳	۱/۷۲	(کای دو بر درجه‌ی آزادی)
بالاتر از ۰/۸	۰/۸۶	GFI (نیکویی برازش)
بالاتر از ۰/۸	۰/۹۱	AGFI (نیکویی برازش تعدیل شده)
کمتر از ۰/۰۸	۰/۰۶	RMSEA (ریشه میانگین مربعات خطای برآورد)
بالاتر از ۰/۹	۰/۹۵	CFI (بrazندگی تعدیل یافته)
بالاتر از ۰/۹	۰/۹۳	NFI (بrazندگی نرم شده)
بالاتر از ۰/۹	۰/۹۴	NNFI (بrazندگی نرم نشده)
بالاتر از ۰/۹	۰/۹۷	IFI (بrazندگی فزاینده)

فرضیه اول بیان می‌کند هوش اخلاقی بر تصمیم‌گیری اخلاقی تأثیر دارد. نتایج جدول ۷ نشان می‌دهد ضریب استاندارد شده مسیر میان هوش اخلاقی و تصمیم‌گیری اخلاقی ۰/۳۲۸ و معنادار است. مثبت و معنادار بودن ضریب مسیر بدین معناست که هوش اخلاقی رابطه‌ای مستقیم با تصمیم‌گیری اخلاقی دارد.

در این بخش با در نظر گرفتن نتایج برازش مدل نهایی به بررسی و آزمون فرضیه‌های پژوهش پرداخته شده است. جهت بررسی صحت و تقسیم فرضیه‌های پژوهش حاضر از روابط علی مبتنی بر مدل‌سازی معادلات ساختاری استفاده شده است. جدول ۷ و ۸ ضرایب روابط علی میان متغیرها و مقدار آماره t مربوط به ضرایب را نشان می‌دهد.

به بیانی دیگر، افزایش هوش اخلاقی بر تصمیمات و قضاوت اخلاقی حسابرس تأثیر مثبتی دارد.

فرضیه دوم بیان می‌کند عینیت حسابرس اثر میانجی بر رابطه بین هوش اخلاقی و تصمیم‌گیری اخلاقی دارد. نتایج جدول ۷ نشان می‌دهد مقدار ضریب مسیر رابطه بین هوش اخلاقی و عینیت حسابرس ۰/۲۹۴ و آماره t بزرگ‌تر از ۱/۹۶ می‌باشد؛ لذا بین دو متغیر هوش اخلاقی و عینیت حسابرس با اطمینان ۹۵ درصد رابطه مثبت و معناداری وجود دارد؛ همچنین مقدار ضریب مسیر بین عینیت حسابرس و تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرس ۰/۱۳۶ و آماره t بزرگ‌تر از ۱/۹۶ و سطح معناداری کوچک‌تر از ۵ درصد است، بدین ترتیب بین دو متغیر عینیت حسابرس و تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرس با اطمینان ۹۵ درصد رابطه مثبت و معناداری وجود دارد؛ نتایج این دو مسیر بدین معناست که عینیت حسابرس بر رابطه بین هوش اخلاقی و تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرس تأثیر مثبت و معناداری دارد. به بیانی دیگر با افزایش عینیت حسابرس تأثیر مثبت هوش اخلاقی بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرس افزایش می‌یابد.

فرضیه سوم به بررسی تأثیر شدت اخلاقی بر تصمیم‌گیری اخلاقی می‌پردازد. همانگونه که نتایج جدول ۸ نشان می‌دهد ضریب استاندارد شده مسیر میان شدت اخلاقی و تصمیم‌گیری اخلاقی ۰/۴۶۲ و معنادار است. مثبت و معنادار بودن ضریب مسیر بدین معناست که شدت اخلاقی رابطه‌ای مستقیم با

تصمیم‌گیری اخلاقی دارد. به بیانی دیگر، افزایش شدت اخلاقی بر تصمیمات و قضاوت اخلاقی حسابرس تأثیر مثبتی دارد.

فرضیه چهارم بیان می‌کند عینیت حسابرس اثر میانجی بر رابطه بین شدت اخلاقی و تصمیم‌گیری اخلاقی دارد. نتایج جدول ۸ نشان می‌دهد ضریب استاندارد شده مسیر میان شدت اخلاقی و عینیت حسابرس از لحاظ آماری مثبت و معنادار است. مثبت و معنادار بودن مقدار ضریب مسیر میان شدت اخلاقی و عینیت حسابرس ۰/۱۸۶ نشان می‌دهد شدت اخلاقی تأثیری مستقیم بر عینیت حسابرس دارد. همچنین ضریب استاندارد شده مسیر میان عینیت حسابرس با تصمیم‌گیری و قضاوت حسابرس برابر با ۰/۱۰۹ و معنادار است. معنادار بودن مقدار ضریب دو مسیر شدت اخلاقی و عینیت حسابرس و مسیر عینیت حسابرس و تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرس بدین معناست که هوش اخلاقی دارای اثر میانجی بر رابطه بین فشار شغلی حسابرسی و قضاوت حسابرس است. مثبت بودن ضریب متغیر دو مسیر نیز بدین معناست که عینیت حسابرس تأثیر مثبت شدت اخلاقی بر قضاوت حسابرس را افزایش می‌دهد. به بیانی دیگر، مثبت و معنادار بودن ضریب این دو مسیر حاکی از آن است که عینیت حسابرس دارای اثر میانجی می‌باشد و اثری مستقیم بر رابطه بین شدت اخلاقی و تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرس دارد.

جدول ۷: خلاصه ضرایب و معناداری مسیر بین متغیرها

مسیر	ضریب مسیر	آماره t	سطح معناداری	نتیجه آزمون
هوش اخلاقی --> تصمیم‌گیری اخلاقی	۰/۳۲۸	۴/۹۴۲	۰۰۰/۰	تأیید
هوش اخلاقی --> عینیت حسابرس	۰/۲۹۴	۵/۷۹۵	۰۰۰/۰	تأیید
عینیت حسابرس --> تصمیم‌گیری اخلاقی	۰/۱۳۶	۲/۰۷۳	۰۴۰/۰	تأیید

جدول ۸: خلاصه ضرایب و معناداری مسیر بین متغیرها

مسیر	ضریب مسیر	آماره t	سطح معناداری	نتیجه آزمون
شدت اخلاقی --> تصمیم‌گیری اخلاقی	۰/۴۶۲	۲/۵۷۶	۰۱۱/۰	تأیید
شدت اخلاقی --> عینیت حسابرس	۰/۱۸۶	۲/۹۶۱	۰۰۳/۰	تأیید
عینیت حسابرس --> تصمیم‌گیری اخلاقی	۰/۱۰۹	۲/۱۶۷	۰۳۱/۰	تأیید

بر اساس این روش حجم نمونه آماری ۳۲۵ نفر در نظر گرفته شده است.

یافته‌های فرضیه اول، نشان داد بین هوش اخلاقی و تصمیم‌گیری اخلاقی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. این نتیجه نشان می‌دهد حسابرسان با هوش اخلاقی بالا قادر خواهند بود که قواعد پویا و پایدار را ساختاردهی و

۵- بحث و نتیجه‌گیری

در این پژوهش به بررسی تأثیر هوش اخلاقی و شدت آن بر تصمیم‌گیری اخلاقی با تاکید بر نقش عینیت حسابرس پرداخته شده است. در راستای دستیابی به اهداف پژوهش از پرسشنامه و روش معادلات ساختاری استفاده شده است. جهت تعیین حجم نمونه آماری در این پژوهش از فرمول کوکران استفاده شده که

فعالیت‌های خود را در محیط شناسایی کنند؛ لذا هرچه مؤلفه‌های هوش اخلاقی حسابرسان از قبیل درستکاری، مسئولیت‌پذیری، دلسوزی و بخشش تغییر مثبت داشته باشند، باعث ارتقاء سطح مهارت‌های ارتباطی و تصمیم‌گیری اخلاقی آنها نیز خواهند شد. نتایج آزمون فرضیه اول با نتایج پژوهش‌های واتسون و همکاران (۲۰۰۹)، کن ابیک و همکاران (۲۰۱۵) همسو است.

یافته‌ها فرضیه دوم پژوهش نشان داد عینیت حسابرسان دارای اثر میانجی است و بر رابطه بین هوش اخلاقی و تصمیم‌گیری اخلاقی تأثیری مستقیم می‌گذارد. به بیانی دیگر، عینیت حسابرسان موجب تقویت رابطه مثبت هوش اخلاقی و تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان می‌شود و با موافقت کمتر با صاحبکار و عینیت بیشتر حسابرسان تأثیر مثبت هوش اخلاقی بر قضاوت اخلاقی حسابرسان افزایش می‌یابد، بدین معنی که حسابرسانی که عینیت و هوش اخلاقی بالا دارند، همواره کارهایشان را با اصول اخلاقی پیوند می‌زنند تا در هنگام تصمیم‌گیری، قضاوت اخلاقی تری داشته باشند. نتایج آزمون فرضیه دوم پژوهش با نتایج پژوهش‌های یانگ، برینک و ویر (۲۰۱۸) و آریفن، مدیاتی، آریف‌الدین و کریم (۲۰۱۸) همخوانی دارد.

یافته‌های فرضیه سوم نشان داد بین شدت اخلاقی و تصمیم‌گیری اخلاقی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. این نتیجه نشان می‌دهد حسابرسان اگر احساس کنند که اندازه پیامدها جدی است و جامعه، اقدام را غیرقابل‌پذیرش می‌داند، عمل مذکور یک عمل غیراخلاقی تشخیص داده می‌شود. نتایج آزمون فرضیه سوم با نتایج پژوهش‌های جوهری و همکاران (۲۰۱۷)، والتین و گودکین (۲۰۱۹) همسو و مخالف با نتایج جبارزاده کنگرلویی و همکاران (۱۴۰۰) است.

یافته‌ها فرضیه چهارم نشان داد، عینیت حسابرسان دارای اثر میانجی است و بر رابطه بین شدت اخلاقی و تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان تأثیری مستقیم می‌گذارد. این نتیجه نشان می‌دهد تأثیر مثبت شدت اخلاقی بر تصمیم‌گیری اخلاقی تحت تأثیر متغیر هوش هیجانی افزایش می‌یابد؛ زیرا حسابرسان بی‌طرف در درک شدت اخلاقی‌شان از موضوعات غیراخلاقی ملایمت زیادی به خرج می‌دهند و قضاوت و تصمیمات خود را با توجه به شرایط موجود انجام می‌دهند.

با توجه به نتایج پژوهش می‌توان بیان کرد که ویژگی‌های فردی می‌تواند در تصمیم‌گیری اخلاقی افراد موثر باشد؛ لذا به موسسات حسابداری و شرکای آن توصیه می‌شود در استخدام حسابرسان جدید حساسیت بیشتری داشته و افرادی را وارد حرفه حسابداری کنند که از نظر جهت‌گیری‌های اخلاقی

اخلاق مدار باشند؛ زیرا این افراد در برخورد با مسائل و معضلات اخلاقی حساسیت و شدت اخلاقی بیشتری از خود نشان می‌دهند. به این ترتیب با ورود این افراد به حرفه حسابداری منافع عموم استفاده‌کنندگان از اطلاعات حسابداری نیز حفظ می‌شود. همچنین پیشنهاد می‌شود که سازمان حسابداری نیازمند یک برنامه اخلاقی جامع است که این برنامه می‌تواند شامل آموزش‌های اخلاقی و فراهم نمودن راهکارهایی برای حسابرسان در هنگام مواجهه با مسائل اخلاقی باشد. پیشنهاد می‌شود با توجه به اکتسابی بودن هوش اخلاقی، ضمن برگزاری دوره‌های آموزشی، سطح هوش اخلاقی به منظور بهبود در قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان مورد استفاده قرار گیرد. به پژوهشگران آتی توصیه می‌شود تأثیر هوش اخلاقی بر قضاوت حسابرسان با در نظر گرفتن ابعاد فشارهای شغلی نظیر فشارهای اجتماعی یا فشارهای مبتنی بر نقش مورد بررسی قرار گیرد. همچنین به دلیل وجود خصوصیات متفاوت فردی و تفاوت‌های فرهنگی، توصیه می‌شود در پژوهش‌های آتی این موضوع بررسی شود که تفاوت‌های فرهنگی و یا عوامل دیگر نظیر خصوصیات فردی تا چه اندازه می‌تواند در تأثیر هوش اخلاقی بر قضاوت تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان نقش داشته باشد. پیشنهاد می‌شود تأثیر انواع دیگر هوش، نظیر هوش اجتماعی و هوش معنوی بر رابطه عینیت و تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان مورد بررسی قرار گیرد. پیشنهاد می‌شود تأثیر سبک‌های شناختی حسابرسان و پیچیدگی محیط کار بر قضاوت تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان مورد بررسی قرار گیرد. در راستای بررسی محدودیت‌ها یکی از محدودیت‌های اصلی پژوهش، شرایط حادث شده ناشی از شیوع ویروس کرونا بوده که فرایند ارسال و جمع‌آوری پرسشنامه را بسیار سخت نمود. محدودیت مهم دیگر، محدودیت ذاتی پرسشنامه است. از مهمترین محدودیت‌های پرسشنامه نیز می‌توان به میزان ادراک، تفسیر و تحلیل پاسخ‌دهندگان از موضوع، دخالت داشتن تعصبات حرفه‌ای و عدم صداقت در پاسخ‌ها اشاره کرد. محدودیت دیگر اعتبار ابزار سنجش متغیرها است. هرچند اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش، از طریق پرسشنامه‌های معتبر و مستند شده در پژوهش‌های پیشین، انجام گرفت و در این پژوهش هم اعتبارسنجی شد؛ اما با توجه به محیط و بازار حسابداری در ایران، کماکان احتمال ناکارآمدی سنجش متغیرها را باید در نظر گرفت. همچنین، روش پژوهش به لحاظ بعد زمانی از نوع مقطعی بود؛ از اینرو برای تبیین روابط علی، از استحکام تحقیقات تداومی برخوردار نیست.

فهرست منابع

- احمدی، شهرزاد؛ خوزین، علی. (۱۴۰۰). بررسی تأثیر تصمیم‌گیری اخلاقی، افشاگری و نیم رخ شخصیت آیسنگ در شدت اخلاقی ادراک شده توسط حسابداران بخش عمومی. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۰(۴۰)، ۲۳۱-۲۱۷.
- بادپا، بهروز. (۱۳۹۸). بررسی شاخص‌های اندازه‌گیری عینیت حسابرس. مجموعه مقالات اولین کنفرانس بین‌المللی ترفندهای مدرن مدیریت، حسابداری، اقتصاد و بانکداری با رویکرد رشد کسب و کارها.
- حاجیها، زهره؛ ملاسلطانی، جمال. (۱۳۹۵). رابطه بین هوش اخلاقی با عملکرد حسابرسان مستقل. اخلاق در علوم و فناوری، ۱۱(۱)، ۱۰۵-۱۱۶.
- جبارزاده کنگرلویی، سعید؛ مرادی، عزیزالله؛ کنگری، لیلا. (۱۴۰۰). تأثیر جهت‌گیری اخلاقی، تهدید استقلال شخصی و شدت اخلاقی بر فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان. مطالعات اخلاق و رفتار در حسابداری و حسابرسی، ۱(۴)، ۳۱-۵۲.
- حبیبی، آرش؛ عدن‌ور، مریم. (۱۳۹۶). مدل یابی معادلات ساختاری، انتشارات جهاد دانشگاهی.
- رجب‌دری، حسین؛ وکیلی‌فرد، حمیدرضا؛ سالاری، حجت‌الله؛ امیری، علی. (۱۴۰۱). رابطه نظریه‌های اخلاقی و رفتار اخلاقی در قضاوت حسابرسان. قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابداری و حسابرسی، ۱(۱)، ۱۱۳-۱۴۲.
- رجبی، غلامرضا؛ قربانی، فردین؛ خجسته‌مهر، رضا. (۱۳۹۰). بررسی رابطه ایدئولوژی‌های جنسیتی، نقش‌های زناشویی، هوش هیجانی و کیفیت زندگی. فصلنامه مشاوره و روان‌درمانی خانواده، ۱(۱)، ۳۹-۵۳.
- سلمانی، چنگیز؛ بحری‌ثالث، جمال؛ جبارزاده کنگرلویی، سعید؛ پاک‌مرام، عسگر. (۱۴۰۱). شناسایی ابعاد و مؤلفه و شاخص‌های پیش‌بینی قضاوت حرفه‌ای حسابرسان. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۱(۴۴)، ۱-۱۳.
- سهرابی‌جهرمی، علی. (۱۳۹۰). بررسی تأثیر روش‌های حسابرسی در قضاوت نسبت به صورتهای مالی واحدهای مورد رسیدگی. دانش حسابرسی، ۱۱(۴۵)، ۱۰۴-۱۲۶.
- عابدی‌جعفری، حسن؛ نوه‌ابراهیم، عبدالرحیم؛ حسن‌پور، اکبر؛ پیرملکی، پویا (۱۳۹۷). تبیین الگوی تأثیر دینداری درونی بر تصمیم‌گیری اخلاقی در کسب و کار. فصلنامه مطالعات رفتار سازمانی، ۷(۲)، ۱۱۲-۱۲۷.
- عباس‌زاده، اکبر؛ قنبری، مهرداد؛ جمشیدی نوید، بابک؛ مسعودی، جواد. (۱۴۰۳). شناسایی عوامل مؤثر بر حسابرسی اخلاق با استفاده از روش داده بنیاد. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۳(۵۰)، ۶۱-۷۲.
- عدیلی، مجتبی؛ خدای‌پور، احمد؛ پورحیدری، امید. (۱۳۹۹). بررسی تأثیر فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسی و تیپ‌های شخصیتی حسابرسان بر عینیت حسابرس. تحقیقات حسابداری و حسابرسی، ۱۲(۴۶)، ۵-۲۰.
- گل‌محمدیان، محسن؛ بهروزی، ناصر؛ یاسمی‌نژاد، پریسا (۱۳۹۴). هوش اخلاقی، ماهیت و ضرورت آن. فصلنامه اخلاق پزشکی، ۹(۳۳)، ۱۲۱-۱۴۲.
- محمدی، جواد. (۱۳۹۰). دیدگاه‌های تکاملی شناختی. معرفت اخلاقی، ۲(۸)، ۱۰۱-۲۲.
- مهدوی، غلامحسین؛ موسوی‌نژاد، روح‌الله. (۱۳۹۰). تأثیر میزان و شرایط اخلاقی بر تصمیم‌گیری مدیران مالی دستگاه‌های اجرایی دولتی استان فارس. اخلاق در علوم و فناوری، ۶(۴)، ۵۳-۴۱.
- مهرگان، محمدرضا؛ دری‌نوگورانی، بهروز؛ جعفری، سحر؛ خانی‌جزنی، جمال. (۱۳۹۹). طراحی شبکه عوامل مؤثر بر تصمیم‌گیری اخلاقی. تصمیم‌گیری و تحقیق در عملیات، ۵(۴)، ۴۶۲-۴۸۵.
- ناصری، مهدی؛ حاجیها، زهره؛ نواله‌زاده، نوروز. (۱۴۰۱). تحلیل رابطه بین هوش معنوی و سبک تصمیم‌گیری اخلاقی با نقش میانجی سوگیری شناختی. اخلاق در علوم و فناوری، ۱۷(۲)، ۱۹۹-۱۹۶.
- نمازی، محمد؛ ابراهیمی، فهیمه. (۱۳۹۵). مدل‌سازی و اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر قصد گزارش تقلب مالی توسط حسابداران. مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۴۹، ۲۸-۱.
- Anderson, K. L. (2011). The effects of hindsight bias on auditors' confidence in going-concern judgments and on the audit opinion decision. *Journal of Business & Economics Research*, 9(9), 1-12.
- Arnold D, Dorminey J, Neidermeyer A, Neidermeyer P. (2013). Internal and external.
- Bamber, E. M., & Iyer, V. M. (2007). Auditors' identification with their clients and Its effect on auditors' objectivity. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 26(2), 1-24.
- Borba, M. (2005). The Step-by-Step Plan to Building Moral Intelligence. *Nurturing Kids Heart& Souls*. National Educator Award, National Council of Self Esteem: Jossey Bass, 17-23.
- Can Aybak, E., Cavdar, D., Mutlu Nilufer Ozabac, T. (2015). University Students Moral Judgment and Emotional Intelligence. *Procedia Social and Behavioral Sciences*, 191, 2740-2746.

- Svanberg, J., & Öhman, P. (2016). Does Ethical Culture in Audit Firms Support Auditor Objectivity? *Accounting in Europe*, 13(1), 65-79.
- Tóth, Z., Caruana, R., Gruber, T., & Loebbecke, C. (2022). The Dawn of the AI Robots: Towards a New Framework of AI Robot Accountability. *Journal of Business Ethics*, 178, 895-916.
- Valentine, S., & Godkin, L. (2019). Moral intensity, ethical decision making, and whistleblowing intention. *Journal of Business Research*, 98, 277-288.
- Vinson, J. M., Curtis, M. B., Conover, T. L., & Chui, L. (2020). Ethical relativism in accounting: A cross-cultural examination of the influence of culture and risk-taking propensity on ethical decision-making. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 41, 1-15.
- Watson, G. W., Berkley, R. A., & Papamarcos, S. D. (2009). Ambiguous Allure: The value-pragmatics model of ethical decision making. *Business and Society Review*, 114(1), 1-29.
- Ziegenfuss, D. E. & Singhapakdi, A. (1994). Professional values and the ethical perceptions of internal auditors. *Managerial Auditing Journal*, 9(1), 34-44.
- Cohen, J. R., Pant, L.W. & Sharp, D. J. (1995). An exploratory examination of international differences in auditors' ethical perceptions. *Behavioral Research in Accounting*, 7(1), 37-64.
- Craft, J. (2013). A review of the empirical ethical decision-making literature: 2004-2011. *Journal of Business Ethics*, 117(2), 221-259
- Flite C. A., Harman L. B. (2013). Code of Ethics: Principles for Ethical Leadership. *Perspectives in Health Information Management*, 1-11. 10:1d. [PMC free article] [PubMed]
- Johari, R. J., Mohd-Sanus, Z., & Chong, V. K. (2017). Effects of auditors' ethical orientation and self-interest independence threat on the mediating role of moral intensity and ethical decision-making process. *International Journal of Auditing*, 21(32), 38-58.
- Jones, T. (1991). Ethical decision making by individuals in organizations: an issue-contingent model. *Academy of Management Review*; 16(2), 3-95.
- Leitsch, D. L. (2004). Differences in the perceptions of moral intensity in the moral decision process: An empirical examination of accounting students. *Journal of Business Ethics*, 53(3), 313-23
- Lennick, D., & Kiel, F. (2005). Moral intelligence. University of Pennsylvania, Wharton.
- Mahdavikhou, M., Hossein, A., Moez, A., Khotanlou, M., & Karami, G. (2014). The impact of moral intelligence on accountants' job performance. *International Research Journal of Finance and Economics*, (123), 126-146.
- McMahon, J. M. & Harvey, R. J. (2006). An analysis of the factor structure of Jones' moral intensity construct. *Journal of Business Ethics*, 64(4), 381-404.
- Nicolaides, P.A. (2014). The critical role of ethics training in medical education. *Afr J Hosp Tourism Leis*, 3(1), 1-13.
- Owusu, G. M. Y., & Korankye, G. (2023). The state of ethical decision-making research in accounting: A retrospective assessment from 1987 to 2022. *business ethics the environment & responsibility*, 32(2), 419-434.
- Pierce, B., & Sweeney, B. (2010). The relationship between demographic variables and ethical decision making of trainee accountants. *International Journal of Auditing*, 14(1), 79-99.
- Rest, J., Narvaez, D., Bebeau, M., & Thoma, S. (1999). A Neo-Kohlbergian Approach: The DIT and Schema Theory. *Educational Psychology Review*, (11), 291-324.
- Rushton, C. H., Caldwell, M., Kurtz, M. (2016). Moral distress: a catalyst in building moral resilience. *American Journal of Nursing*, 116(7), 40-9.
- Shafer, W. E., Morris, R. E., & Ketchland, A. A. (2001). Effects of personal values on auditors' ethical decisions. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 14(3), 254-277.
- Svanberg, J., Öhman, P., & Neidermeyer, P. E. (2017). The relationship between transformational client leadership and auditor objectivity. *Journal of Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 30(5), 1142-1159.



Accounting Knowledge & Management Auditing
Vol. 14/ No. 56/ Winter 2024

The effect of moral intelligence and its intensity on moral decision-making, emphasizing the role of the auditor's objectivity

Maryam Naderipour

Ph.D. Student of Accounting, Kerman Branch, Islamic Azad University, Kerman, Iran
m.naderipur@gmail.com

Omid Pourheidari

Professor of Accounting, Shahid Bahonar University of Kerman, Kerman, Iran
(Corresponding Author)
opourheidari@uk.ac.ir

Amir Hossein Taebi Noghondari

Assistant Professor of Accounting, Kerman Branch, Islamic Azad University, Kerman, Iran
taebi@iauk.ac.ir

Abstract

The main purpose of this research is to investigate the effect of moral intelligence and its intensity on ethical decision-making, emphasizing the role of the auditor's objectivity. The statistical population of the research is the auditors working in the audit organization and audit institutions, members of the official accountant's society of Iran, and the selected sample includes 325 questionnaires that were distributed and collected in the winter of 2021 and spring of 2023. For this purpose, in the form of a survey method and with a standard questionnaire tool, relevant information has been collected and analyzed using the structural equation model technique. The results of the research showed that moral intelligence and its intensity have a positive and meaningful effect on the auditor's ethical decision-making. Also, the results showed that the auditor's objectivity has a mediating effect and has a direct effect on the relationship between moral intelligence and ethical decision-making and the relationship between ethical intensity and the auditor's ethical decision-making. This means that the auditor's objectivity increases the positive effect of moral intelligence and its intensity on the auditor's moral judgment and decision making.

Keywords: Moral Intelligence, Moral Severity, Moral Decision Making, Auditor Objectivity

