

تأثیر ابعاد مدل های تصمیم گیری اخلاقی بر قضاوت حرفه ای حسابران

نداجازی فرهمند

گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران

neda.hejazi27@gmail.com

آزینا جهانشاد

گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران (نویسنده مسئول)

az_jahanshad@yahoo.com

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۱۰/۰۳ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۱۲/۰۳

چکیده

هدف از این پژوهش، بررسی تأثیر ابعاد مدل های تصمیم گیری اخلاقی بر قضاوت حرفه ای حسابران می باشد. این تحقیق از نظر هدف، کاربردی و بر حسب نحوه گردآوری داده ها از نوع توصیفی-پیمایشی می باشد. جامعه آماری، کلیه حسابداران رسمی شاغل و فعال در موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران می باشند. که تعداد آنها برابر ۱۸۷۹ نفر می باشد. حجم نمونه با استفاده از فرمول کوکران ۳۱۹ نفر تعیین شده و نمونه ها با استفاده از روش نمونه گیری تصادفی انتخاب و مورد مطالعه قرار گرفتند. برای اندازه گیری ابعاد مدل های اخلاقی از پرسشنامه کوهن و همکاران (۱۹۹۸) و بارینکوا و اسپینوسا پایک (۲۰۱۸) و برای اندازه گیری قضاوت حرفه ای حسابران از پرسشنامه هارت (۲۰۱۲) استفاده شده است. ساختار کلی پرسشنامه های تحقیق، مورد روائی سنجی سازه و محتوایی قرار گرفت و روائی پرسشنامه ها تأیید گردید. همچنین جهت سنجش پایایی از آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی استفاده شده که از پایایی قابل قبولی برخوردار می باشند. جهت بررسی آزمون فرضیات از مدل سازی معادلات ساختاری توسط نرم افزار Smart PLS4 استفاده شده است. نتایج حاصل از آزمون فرضیات تحقیق بیانگر آنست که در میان ابعاد مدل های تصمیم گیری اخلاقی کلببرگ و رست ابعاد مسئولیت اجتماعی، سبک های تفکر، حساسیت اخلاقی، قضاوت اخلاقی، عمل اخلاقی و انگیزش اخلاقی بر قضاوت حرفه ای حسابران تأثیر مثبت و معناداری دارند. همچنین در میان ابعاد مدل های تصمیم گیری اخلاقی، ابعاد فشارهای مبتنی بر همنوایی اجتماعی و بدگمانی سازمانی بر قضاوت حرفه ای حسابران تأثیر منفی و معناداری دارند.

واژه های کلیدی: تصمیم گیری اخلاقی، مسئولیت اجتماعی، انگیزش اخلاقی، قضاوت حرفه ای حسابران.

۱- مقدمه

در محیط پرتلاطم دنیای تجارت کنونی، قضاوت حرفه ای و حفظ اخلاق حرفه ای یک نیاز ضروری در حرفه حسابرسی است (نگوین^۱، ۲۰۲۳).

افزایش اهمیت ملاحظات اخلاقی برای حرفه حسابرسی، به خاطر افزایش شدید رسوایی های مالی در سال های اخیر بوده که در عمل تاثیر منفی بر وجهه حرفه حسابرسی و دیدگاه عموم نسبت به عملکرد حسابرسان داشته است (احمدزاده و همکاران، ۱۴۰۰). در نتیجه این شرایط درستکاری حسابرسان و پایبندی آنها نسبت به اصول اخلاقی توسط استفاده کنندگان گزارش حسابرسی و گروه های ذینفع مورد سوال و تردید قرار گرفته است. علاوه بر این، شرایط فوق باعث شده مشروعیت عملکرد حسابرسان در بازار با توجه به ایجاد ابهام نسبت به رعایت اصول اخلاقی در فعالیت حرفه ای با تردید و ابهام روبرو شود (کاپلند^۲، ۲۰۱۵). کسب و کار امروز نیازمند تعاملات اجتماعی و رعایت ملاحظات اخلاقی و فرهنگ صحیح است. الزام تحصیل سود، فعالیت های غیر اخلاقی و نادیده انگاری کردارهای مورد پذیرش جامعه را توجیه نمی نماید (صالحی کمامردخی و همکاران، ۱۴۰۳).

رخدادن رسوایی های مالی در کشورهای مختلف همگی حاوی پیامدهای منفی در زمینه اقتصادی، اجتماعی، سیاسی می باشند. حسابداران رسمی به دلیل سر و کار داشتن با مسائل مالی از جمله اشخاصی هستند که ممکن است در وقوع چنین رخدادهایی نقش داشته باشند که به تبع آن تصمیمات این افراد به لحاظ اخلاقی بودن مورد شک و تردید قرار می گیرد و همچنین باعث سلب اعتماد مردم و خدشه دار شدن وجهه حرفه می شود (محمدبیگی و همکاران، ۱۴۰۲). با توجه به اینکه حرفه حسابداری یکی از سازمان یافته ترین و منظم ترین حرفه های دنیا است (کمپته فنی سازمان حسابرسی، ۱۳۸۵). ماهیت کار انجام شده توسط حسابداران و حسابرسان نیاز به سطح بالایی از اخلاق دارد به عبارت دیگر حسابداران رسمی برای حفظ و ارتقاء اعتبار حرفه افزایش ثروت سرمایه گذاران و... باید در اخذ تصمیمات خود، اخلاق را رعایت نمایند. شناخت اخلاق می تواند به حسابداران و حسابرسان برای تسلط بر مشکلات اخلاقی و انتخاب درست کمک کند هر چند ممکن است به ضرر شرکت باشد؛ اما برای سرمایه گذاران و ذینفعانی که از این اطلاعات استفاده می کنند مفید واقع می شود (محمدی نافچی و علیخانی، ۱۳۹۹). سطح اخلاقی بالاتر عاملی مؤثر در کاهش تقلب در

گزارشگری مالی توسط حسابداران است. به همین خاطر تصمیم گیری های حسابرسان حسابداران رسمی که حاوی اطلاعات تأثیرگذار بر تصمیمات ذینفعان می باشد، باید تصمیم اخلاقی باشد (خوشبخت و همکاران، ۱۴۰۱).

تصمیم گیری اخلاقی را فرآیند ارزیابی و انتخاب از میان گزینه های موجود به شیوه های که منطبق با اصول اخلاقی باشد تعریف می کنند (دون و همکاران، ۲۰۲۲). به گفته وینسون و همکاران (۲۰۲۰) افراد در تصمیم گیری های اخلاقی متفاوت هستند و تاثیرات مختلفی بر قضاوت حرفه ای حسابرسان دارند. از طرف دیگر، حسابرسان، استانداردها و تدوین کننده ها، به طور مداوم بر اهمیت قضاوت حرفه ای در حسابرسی فرایندهای پیچیده و برآوردهای مالی تاکید می کنند. به رغم افزایش تقاضا برای تجزیه و تحلیل دقیق تر، تحقیقات و گزارش های بازرسی نشان می دهند که حسابرسان در چنین شرایطی تمایل به تصمیم گیری های حسابرسی مکانیکی (مادی گرایانه) دارند. (بوکارو^۳، ۲۰۱۹)

با وجود ابزار و روش های مختلف مورد استفاده، حسابرسی بیش از هر چیز، فرایندی قضاوتی است و حسابرسان در زمینه های گوناگونی ملزم به تصمیم گیری و قضاوت هستند. در این راستا، همه فرایندهای تصمیم گیری، به شکل بالقوه می تواند منجر به اشتباهات قضاوتی و به تبع آن، نتیجه گیری نادرست شود (مشایخی، ۱۳۹۸).

قضاوت حرفه ای از جمله ویژگی های حرفه ای حسابرسان مستقل به شمار می رود که بر تمامی جنبه های حسابرسی، از جمله برنامه ریزی، تعیین سطح اهمیت، کمیت و کیفیت شواهد حسابرسی و در نهایت، اظهار نظر حرفه ای حسابرسان مستقل مؤثر است و بر گروه های وسیعی از ذینفعان شامل مدیران، سرمایه گذاران، تحلیل گران تأثیر می گذارد. استانداردهای مذکور دربرگیرنده اهداف، الزامات، نحوه اجرا و سایر توضیحات کاربردی هستند که برای پشتیبانی حسابرس در کسب اطمینان معقول طراحی شده اند. در زمینه حسابرسی، صنعت حسابرسی خدمات گرا، به حسابرسان متعهد متکی است (چن و پنگ، ۲۰۱۹). چنین حسابرسانی پایه و اساس تلاش یک کسب و کار برای کسب مزیت رقابتی، موفقیت مالی و موفقیت بلند مدت هستند، زیرا آنها انرژی بالا، فداکاری عاطفی و تمرکز عمیق را برای کار صرف می کنند. در مقابل، حسابرسان غیر متعهد می توانند سالانه تا یک تریلیون دلار هزینه بابت رفتارهای نامطلوب برای شرکت داشته باشند (رابیول^۴، ۲۰۲۱). مطالعات و تحقیقات

۲. مبانی نظری پژوهش

اخلاق به عنوان یک نماد ارتباط و تعاملی در جوامع و به طور خاص تر در هر حرفه‌ای مطرح است و بر حسب رویکرد و تعریف افراد از آن در هر حرفه متفاوت است چراکه ادراک و نگرش افراد در مورد ایفای نقش در آن حرفه می‌تواند تفاوت باهم داشته باشد اهداف اخلاقی در حرفه حسابرسی در یک تعریف منسجم می‌تواند رویکردهای مبتنی بر تناسبی بین رویکردهای ادراکی حسابرس با مهارتها و توانمندی‌های حسابرسی تعریف شود (برزگر و همکاران، ۱۴۰۳). اگر حسابرس اهداف اخلاقی خود را در کارراه شغلی به درستی ترسیم نماید در بلندمدت می‌تواند از مسیر شغلی مطلوب تری برخوردار باشد. اهداف اخلاقی باعث تقویت توانمندی‌های تخصصی و رفتاری فرد در مسیر ارائه خدمات با کیفیت تر به ذینفعان در بازار سرمایه خواهد شد (داوودی و هوشمندی، ۱۳۹۷).

هرچند معیارهای اصول اخلاقی معمولاً در استانداردهای حسابرسی و آیین رفتار حرفه‌ای بارها و بارها به عنوان اصول و منش حرفه‌ای مورد تاکید قرار گرفته است، اما کمتر به پیامدهای اخلاقی و اهدافی که یک حسابرس در حرفه و کارراه شغلی به آن اعتقاد دارد، مورد توجه قرار گرفته است (برزگر و همکاران، ۱۴۰۳).

مفاهیمی همانند فرهنگ اخلاق سازمانی و جو رفتاری در مدیریت و ادبیات اخلاقی تجاری در طی دو دهه اخیر نفوذ نموده است. این مفاهیم از ساختارهای کلی فرهنگ و جو سازمانی استخراج شده اند و ممکن است بعنوان زیر مجموعه‌هایی از این ساختارهای گسترده تر در نظر گرفته شوند. تاثیر محیط‌های سازمانی بر روی فرایندهای تصمیم‌گیری، از مدل‌های تئوریک تصمیم‌گیری‌های اخلاقی در سازمانها حمایت می‌کند که اکثر آنها صراحتاً از اهمیت تاثیرات سازمانی مطلع هستند (شافر و سیمون، ۲۰۱۱). درک اهمیت اخلاقیات «یک بررسی موافق از چگونگی اهمیت اخلاقیات و مسئولیت‌های اجتماعی برای موفقیت شرکت‌هایی است که افراد در آن کار می‌کنند» (سینگها پاکدی و همکاران، ۲۰۰۴). در مدل‌های تصمیم‌گیری اخلاقی، مشکلات دریافت شده اخلاقی، مکانیسم انگیزاننده‌ای هستند که اهمیت درک شده اخلاقیات در آنها، بخشی از این فرایند است که به موجب آن تصمیم‌گیرندگان، طیفی از نتایج بالقوه را ارزیابی می‌کنند.

در این تحقیق از دو مدل رشد اخلاقی کلبرگ و مدل اخلاقی رست (۱۹۸۶) استفاده شده است. که در ادامه به آنها پرداخته خواهد شد.

گونگونگی در خصوص عوامل اثر گذار بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس و تعهد حرفه‌ای صورت گرفته است که اکثر آنها اثر ویژگی‌های فردی و شخصی حسابرسان را بر قضاوت اخلاقی آنها مورد بررسی قرار داده اند (بمانی و رویایی، ۱۴۰۱). نتایج پژوهش‌های پیشین به صورت کلی نشان داده است که ویژگی‌های شناختی و شخصیتی فرد، در قضاوت‌ها و تصمیم‌گیری‌ها نقش مهمی دارد (بایزیدی و همکاران، ۱۴۰۱).

تفاوت پژوهش حاضر نسبت به پژوهش‌های مشابه داخلی این است که پژوهش‌های پیشین عوامل مؤثر بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان داخلی و حسابداران رسمی و یا تأثیر عوامل محیطی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان را بررسی کرده‌اند، اما بر اساس بررسی‌های محقق، پژوهشی که اثر ابعاد مدل‌های تصمیم‌گیری اخلاقی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان رسمی را مورد بررسی قرار دهد در ایران انجام نشده است و این پژوهش به پر کردن این خلأ پژوهشی کمک می‌نماید. از آنجایی که مدیران شرکت‌ها، مدیران دولتی، سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان و سایر استفاده‌کنندگان برون‌سازمانی بر اساس تصمیمات حسابرسان رسمی تصمیم‌گیری می‌نمایند، بررسی تأثیر ابعاد مدل‌های تصمیم‌گیری اخلاقی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان رسمی بسیار مهم است. همچنین انجام این تحقیق می‌تواند موجب بهبود کنترل داخلی شرکت برای جلوگیری از تقلب، کلاهبرداری، مدیریت ریسک و افزایش قابلیت اعتماد اطلاعات تهیه شده توسط حسابرسان رسمی و همچنین موجب بسط متون نظری مرتبط با تصمیم‌گیری اخلاقی شود. این پژوهش در راستای نشان دادن اثرات رشد ابعاد اخلاقی مدل کلبرگ و بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان است و بدین سبب آنکه قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسی به تصمیم‌گیری‌های آگاهانه افراد اثرگذار است، حسابداران رسمی عضو جامعه مستلزم ایفای نقش حرفه‌ای خود به عنوان نمایندگان اخلاقی جامعه خواهند بود. همچنین حسابرسان با خلاقیت هیجانی بالا، در تهیه گزارشات مالی و حسابرسی اخلاقی تر عمل میکنند و تعهدات حرفه‌ای را به شکل ارزشهای اخلاقی یک سازمان می‌پذیرد که این امر باعث موفقیت سازمانی و مطلوبیت تعهد حرفه‌ای در قضاوت‌های حسابرسان خواهد شد. بنابراین اعتقاد ما در این پژوهش این است که فضای اخلاقی سازمان باید به محتوای اخلاقی در قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسی توجه بیشتری داشته باشد. لذا با در نظر گرفتن موارد مذکور هدف از انجام این پژوهش پاسخ دادن به این سؤال است که «آیا ابعاد مدل‌های تصمیم‌گیری اخلاقی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان تأثیر می‌گذارد؟».

۲.۱. مدل رشد اخلاقی کلبرگ^۱

اجتماعی و بدگمانی سازمانی بوده از این رو هدف اصلی این پژوهش عوامل موثر بر قضاوت حرفه ای حسابرسان طبق ابعاد فوق الذکر می باشد.

مطالعات قبلی نشان داده است به رغم تلاش های صورت گرفته و پیشرفت های چشمگیر علمی و فنی، بروز مسائل اخلاقی بنگاه های تجاری در دو دهه اخیر موجب بی اعتمادی جامعه جهانی به توانایی حرفه حسابداری و حسابرسی در حفظ منافع سرمایه گذاران شده و استمرار رفتارهای غیراخلاقی نشان داد که اصول اخلاقی در حرفه حسابداری و حسابرسی فراتر از رعایت قواعد فنی است و داشتن بینش در مورد عوامل تاثیر گذار بر قضاوت حرفه ای حسابرسان باید مورد بررسی قرار گیرد.

۲.۲. مدل اخلاقی رست (۱۹۸۶)

جمیز رست با نگاهی به نظریه های کولبرگ و پیائزه یک مدل اصلاح شده از فرآیند توسعه قضاوت اخلاقی را بسط داد. در نتیجه، مدل قضاوت اخلاقی رست به طور قابل توجهی متفاوت از مدل کولبرگ است. رست یک مدل حاوی چهار نوع از فرآیندهای روانی که باید برای هر فرد در تجربه رفتار اخلاقی به وقوع بپیوندد، را مطرح کرد. در این پژوهش از مدل رست (۱۹۸۶) نیز، برای بررسی مؤلفه های تصمیم گیری اخلاقی بهره گرفته شده است. مدل رست فرآیند تصمیم گیری اخلاقی را شامل ۴ مؤلفه به شرح زیر معرفی می کند:

الف) حساسیت اخلاقی شناسایی (مسئله اخلاقی)

حساسیت اخلاقی (آگاهی اخلاقی)، به توانایی افراد در تشخیص وضعیتی که شامل یک مسئله اخلاقی است اشاره دارد (لینکولن و هولمس، ۲۰۱۱). به گفته باترفیلد و همکاران (۲۰۰۰) آگاهی اخلاقی، آگاهی فرد در یک مقطع زمانی مشخص در مواجهه با معضلات اخلاقی است که در آن زمان فرد نیاز به اخذ تصمیم یا انجام اقدامی دارد که ممکن است منافع خود یا دیگران را تحت تأثیر قرار دهد. تا زمانی که شخص قادر به شناسایی موقعیت اخلاقی نشود، مراحل بعدی بی معنا خواهد بود و عمل اخلاقی تجلی نمی یابد. بعد از اینکه شخص موقعیت اخلاقی را شناسایی نمود توانایی وی در قضاوت اخلاقی حائز اهمیت می شود (عابدی جعفری و همکاران، ۱۳۹۷). بطور کلی، حساسیت اخلاقی یعنی آگاهی از وجود یک مشکل اخلاقی (رست و ناروائز، ۲۰۱۴).

ب قضاوت اخلاقی (قضاوت در مورد اینکه چه کاری از نظر اخلاقی درست می باشد):

قضاوت اخلاقی بدین معناست که فرد باید قضاوت نماید کدام عمل از نظر اخلاقی درست است (رست، ۱۹۸۶؛ ترویونو، ۱۹۹۲؛

نظریه مراحل رشد اخلاقی لارنس کلبرگ بیان می دارد که استدلال اخلاقی به عنوان پایه ای از عملکرد اخلاقی دارای سه سطح و شش مرحله قابل تشخیص از رشد است. کلبرگ معتقد بود قضاوت اخلاقی با پیشرفت سن و طبق مراحل رشد می کند.

سطح یک: اصول اخلاقی پیشا تعارفی یا پیش قراردادی (تا سن عقلی ده سال)

مرحله اول: توجه به تنبیه و فرمانبرداری - قوانین ثابت و مطلق هستند (اخلاقی رفتار می کنم مبدا تنبیه بشوم).

مرحله دوم: توجه به نفع شخصی یا فرد گرایی و مبادله (اخلاقی رفتار می کنم تا پاداش بگیرم). در این سطح نگاه شخص به اخلاق دیدی بازاری و بدهستان کارانه است.

سطح دو: اصول اخلاقی قراردادی؛ (تا سن عقلی سیزده سال)

مرحله سوم: روابط میان فردی: رعایت اخلاق از روی رعایت رسوم و قواعد جمعی و جهت هم رنگی با جماعت (گرایش به پسرخوب/دختر خوب بودن برای اجتناب از پذیرفته نشدن) این مرحله مطابق نقش ها و انتظارات اجتماعی تمرکز دارد. هم رنگی با جماعت، خوب جلوه گر شدن و ملاحظه تاثیر بر روابط، مورد تاکید است.

مرحله چهارم: حفظ مرتبه اجتماعی: رعایت اخلاق به خاطر نزدیکی به سرچشمه های اقتدار (یعنی جهت پذیرفته شدن از طرف صاحبان قدرت و کسب شأن اجتماعی).

سطح سه: اصول اخلاقی پسا تعارفی یا فوق قراردادی؛ (بعد از

بلوغ عقلی و شکل گیری فردیت)

مرحله پنجم: قراردادهای اجتماعی و حقوق فردی: در این مرحله انسان ها شروع به در نظر گرفتن ارزش ها، عقاید و باورهای متفاوت سایر مردم کنند. قوانین برای حفظ یک جامعه اهمیت دارند اما افراد جامعه باید این استانداردها و چارچوب ها را قبول داشته باشند.

مرحله ششم: پابندی به اصول اخلاقی همگانی: در این مرحله، انسان ها از این اصول که ملکه ذهنشان شده است پیروی می کنند، حتی اگر با قوانین و مقررات تناقض داشته باشند (کلبرگ و هارش^۲، ۱۹۸۴).

نظریه مراحل رشد اخلاقی لارنس کلبرگ به عنوان پایه ای از عملکرد اخلاقی جهت شناسایی چگونگی تاثیر بر تعهد حرفه ای و قضاوت حسابرسان قابل بررسی می باشد. عواملی چون قراردادهای اجتماعی از مراحل رشد متصور مسئولیت اجتماعی و بعد پابندی به اصول اخلاقی همگانی در راستای فشارهای مبتنی بر هم نوازی

² Kohlberg & Hersh

¹ Lawrence Kohlberg

درباره موضوعات حسابداری و حسابرسی به وسیله شخصی است که هم تحصیلات و تجربه ارزشمندی دارد و هم ویژگی های لازم برای اظهار نظرهای بی طرفانه را دارا است (خوش طینت و بستانیان، ۱۳۸۶). حسابرسان، استانداردها و تدوین کننده ها، به طور مداوم بر اهمیت قضاوت حرفه ای در حسابرسی فرایندهای پیچیده و برآوردهای مالی تاکید می کنند. به رغم افزایش تقاضا برای تجزیه و تحلیل دقیق تر، تحقیقات و گزارش های بازرسی نشان می دهند که حسابرسان در چنین شرایطی تمایل به تصمیم گیری های حسابرسی مکانیکی (مادی گرایانه) دارند. (بوکارو^۱، ۲۰۱۹) قضاوت و تصمیم گیری حسابرسان مستقل از چند عامل کلیدی اثر می پذیرد و یکی از عوامل اثر گذار بر بهبود فرایند تصمیم گیری و انجام قضاوت های حرفه ای وجود تفکر منطقی است. یک حسابرس آگاه و با تفکر منطقی است که توان مقاومت در مقابل فشارهای آنی، پرهیز از تصمیم گیری شتابزده و رفتارهای احساسی را دارد و با رفتاری هوشمندانه، شکیبایی و انعطاف پذیری، اطلاعات موجود را نظم داده و برخوردی منطقی با مشکلات می کند. حسابرسی با چنین صفاتی در بالا بردن اثر بخشی و کارایی عملکرد حسابرسی و تعمق نگری و دقت و نظم اطلاعات، توجه به اصول اساسی را در اندیشه خود ثبات بخشیده و آن را مد نظر قرار می دهد. (آلیسا^۲ و دیگران، ۲۰۱۷) حسابرسان گاهی اوقات به منظور برآورده کردن رضایت کسانی که به آنها پاسخگو هستند به جای استفاده از قضاوت حرفه ای دقیق، ظاهری سازی می کنند (گریفیس، همسرلی و کادوس^۳، ۲۰۱۵).

در مجموع می توان گفت که طبق نظر جونز (۱۹۹۱) هنگامی که یک شخص وجود یک مسأله اخلاقی (آگاهی اخلاقی) را تشخیص داد، باید بر اساس آن قضاوت اخلاقی انجام دهد. به عقیده لینکولن و همکاران (۲۰۱۱)، آگاهی اخلاقی، پیش بینی کننده قابل توجهی برای قضاوت اخلاقی می باشد. برزگر و همکاران (۱۴۰۳) معتقدند که وجود انتظارات مثبت در متن جامعه و محیط حرفه ای باعث ایجاد پویایی بیشتر در کارکردهای اثربخش استقلال طلبانه حسابرسان می گردد، چراکه انگیزه های محرک می تواند به افزایش فلسفه حرفه ای حسابرسان در مسیر کار راهه ای شان کمک نماید و باعث گردد تا در زمان اتخاذ تصمیم ها، فارغ از هرگونه نفوذ و وابستگی های احتمالی، اقدام به اظهار نظر و قضاوت های حرفه ای نمایند. رؤیایی و محمدی (۱۳۹۹) معتقد هستند درک فرد از موقعیت اخلاقی آگاهی اخلاقی، علت مهم تفاوت در قضاوت های اخلاقی

نگوین و بیدرمن، ۲۰۰۸؛ لهنرت و همکاران، ۲۰۱۵). به بیان دیگر، کانون توجه قضاوت اخلاقی، ارزیابی میزان درستی یا نادرستی یک عمل است (مادریک و میسون، ۲۰۱۲). کورتیز (۱۹۸۴) به نقل از کولبرگ و کندی بیان نمود قضاوت اخلاقی، قضاوتی است که نشان می دهد کار صحیح و واجب می باشد و ناشی از اصول یا قانون باشد. قوانین یا اصول، عواملی می باشند که تحت عنوان راهنمای رفتار فرد عمل می نماید (رؤیایی و محمدی، ۱۳۹۹). شخص در این مرحله باید انواع گزینه های محتمل را تجسم و سنجش کند و گزینه ای که اخلاقی تر است را انتخاب نماید. در ضمن اشخاص از نظر توانایی قضاوت اخلاقی گزینه های مختلف، متفاوت هستند (عابدی جعفری و همکاران، ۱۳۹۷).

ج) انگیزه اخلاقی (اولویت بندی آن کاری که از نظر اخلاقی درست است):

انگیزه اخلاقی (قصد اخلاقی) به معنای اولویت دادن به آنچه از نظر اخلاقی درست است می باشد (رست، ۱۹۸۶). به بیان دیگر، قصد اخلاقی عبارت است از تصمیم گیری برای عمل براساس قضاوت اخلاقی (جونز، ۱۹۹۱). انگیزه اخلاقی به قصد انتخاب تصمیم اخلاقی بر راه حل دیگری که نشان دهنده ارزشی متفاوت است. اشاره دارد. این جزء فرآیند تصمیم گیری اخلاقی شامل تعهد به انتخاب ارزش اخلاقی است. برای مثال، یک فرد ممکن است دو راه حل برای یک معضل تشخیص دهد یکی که منجر به افزایش قدرت شخصی می شود و دیگری که از نظر اخلاقی درست است. در این مثال انگیزه اخلاقی قصد فرد برای انتخاب ارزش اخلاق بر ارزش قدرت است (لینکولن و هولمس، ۲۰۱۱).

د) عمل اخلاقی (اقدام براساس انگیزه اخلاقی).

بعد از اینکه فرد قضاوت اخلاقی انجام نمود، میزان اولویت ارزش های اخلاقی نسبت به دیگر ارزش ها از اهمیت زیادی برخوردار می شود و میزان تمایل شخص نسبت به عمل بر اساس قضاوت اخلاقی شکل می گیرد (عابدی جعفری و همکاران، ۱۳۹۷).

۲.۳. قضاوت حرفه ای

از طرف دیگر، قضاوت حرفه ای، گوهر اصلی حسابرسی است. ارزشی که با حسابرسی صورتهای مالی ایجاد شود ناشی از قضاوت حسابرس و در کل ناشی از مجموعه قضاوتهای حرفه ای است که در چارچوب استانداردهای حسابداری و حسابرسی انجام می شود. (بختیاری و دیگران، ۱۴۰۰) قضاوت حرفه ای در حسابرسی به معنای اظهار نظر معقول و حکم کردن مستدل

³Griffith, Hammersley, & Kadous

¹ Bucaro

² Alissa

راه حل‌های اخلاقی را تعیین کند باید بتواند براساس قضاوت اخلاقی انجام شده، تمایل اخلاقی خود را شکل دهد.

لذا، بر اساس ابعاد مختلف مدل رشد اخلاقی کلبرگ و مدل اخلاقی رست فرضیه‌ها بصورت زیر تنظیم میگردند:

فرضیه اول: مسئولیت اجتماعی بر قضاوت حرفه‌ای حسابربان تاثیر دارد.

فرضیه دوم: فشارهای مبتنی بر همنوایی اجتماعی بر قضاوت حرفه‌ای حسابربان تاثیر دارد.

فرضیه سوم: سبک‌های تفکر بر قضاوت حرفه‌ای حسابربان تاثیر دارد.

فرضیه چهارم: بدگمانی سازمانی بر قضاوت حرفه‌ای حسابربان تاثیر دارد.

فرضیه پنجم: حساسیت اخلاقی بر قضاوت حرفه‌ای حسابربان تاثیر دارد.

فرضیه ششم: قضاوت اخلاقی بر قضاوت حرفه‌ای حسابربان تاثیر دارد.

فرضیه هفتم: انگیزش اخلاقی بر قضاوت حرفه‌ای حسابربان تاثیر دارد.

فرضیه هشتم: عمل اخلاقی بر قضاوت حرفه‌ای حسابربان تاثیر دارد.

۳. روش‌شناسی پژوهش

این تحقیق از نظر هدف، از نوع کاربردی است و بر حسب نحوه گردآوری داده‌ها از نوع توصیفی - پیمایشی می باشد. جامعه آماری در این مطالعه، شامل حسابداران رسمی شاغل در موسسات حسابداری عضو جامعه حسابداران رسمی ایران می باشند. که کل اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران برابر ۲۹۹۰ نفر می باشند. که اعضای غیر شاغل برابر ۱۱۱۱ نفر بوده که از مجموع جامعه کسر خواهد شد. بنابراین، اعضای شاغل و فعال عضو جامعه حسابداران رسمی ایران به تعداد ۱۸۷۹ نفر می باشند که در این تحقیق، این تعداد مدنظر خواهد بود. حجم نمونه با استفاده از فرمول کوکران ۳۱۹ نفر تعیین شده و نمونه‌ها با استفاده از روش نمونه‌گیری تصادفی در دسترس انتخاب و مورد مطالعه قرار گرفتند. بدین منظور در حدود ۳۳۰ پرسشنامه توزیع شده و سپس ۳۱۹ پرسشنامه مورد تحلیل قرار گرفتند. همچنین در پژوهش حاضر، بر اساس سوالات تحقیق، برای گردآوری داده‌ها از ابزار پرسشنامه استاندارد، استفاده شده است. برای اندازه‌گیری ابعاد مدل‌های اخلاقی از پرسشنامه بارینکوا و

می‌باشد. براین اساس می‌توان به تأثیر آگاهی اخلاقی بر قضاوت اخلاقی پی برد. بطور کلی مطالعات انجام شده در این زمینه، بازگو کننده این موضوع می‌باشد که قضاوت اخلاقی، مستلزم داشتن آگاهی و شناخت در مورد مسأله اخلاقی است. عسگری (۱۳۹۲)، عبدی گلزار و بهاروند (۱۳۹۷)، رحمان سرشت و همکاران (۱۳۹۷)، عباسی و ایزدی (۱۳۹۹)، دیبا کیا و همکاران (۱۴۰۰)، پترسون (۲۰۰۱)، پاک (۲۰۰۱) و ویتمر (۲۰۰۵)، موسباح و همکاران (۲۰۱۶)، پالاسیوس و همکاران (۲۰۱۷)، وینسون و همکاران (۲۰۲۰) و دون و همکاران (۲۰۲۲) در پژوهش‌های خود نشان دادند که حساسیت اخلاقی آگاهی اخلاقی بر قضاوت اخلاقی اثر می‌گذارد. این مطلب بیانگر اهمیت مؤلفه آگاهی اخلاقی و تأثیر آن بر قضاوت اخلاقی می‌باشد. اما پیریهاتینیگتایس، نورخولیس (۲۰۱۷) و رضوی‌زاده (۱۳۹۶) نشان دادند که آگاهی اخلاقی (شناسایی مسأله اخلاقی) بر قضاوت اخلاقی تأثیر معناداری ندارد. همچنین نگوین^۱ (۲۰۲۳) در تحقیقی بیان کردند که تنها حسابداری که مدیر هستند، تمایل به استفاده از تفکر اخلاقی در مرحله نتیجه‌گیری و گزارشگری دارند.

رجینا اف بنتو و وایت^۲ (۲۰۲۳) نیز در تحقیقی ارتباط بین مسئولیت اخلاقی و قضاوت حرفه‌ای را تایید کردند.

مدل جونز (۱۹۹۱) نشان‌دهنده تأثیرگذاری قضاوت اخلاقی بر قصد اخلاقی است. استریت (۱۹۹۷) بیان نمود رفتار جهت‌داری که فرد بعد از انجام قضاوت اخلاقی براساس رشد شناختی اخلاقی خود نسبت به آن گرایش دارد، تمایل اخلاقی قصد اخلاقی می‌باشد. لینکولن و همکاران (۲۰۱۱) مدعی هستند قضاوت اخلاقی پیش‌بینی کننده قابل توجهی برای قصد اخلاقی است همچنین بارت و والتین (۲۰۰۴) بیان نمودند به محض شناسایی معضل اخلاقی فرد قضاوت می‌کند و قصد اخلاقی را شکل می‌دهد. عسگری (۱۳۹۲)، رضوی‌زاده (۱۳۹۵)، رحمان سرشت و همکاران (۱۳۹۷)، ویتمر (۲۰۰۵) موسباح و همکاران (۲۰۱۶)، پالاسیوس و همکاران (۲۰۱۷)، وینسون و همکاران (۲۰۲۰) و دون و همکاران (۲۰۲۲) در پژوهش‌های خود نشان دادند که قضاوت اخلاقی مقدمه‌ای بر قصد اخلاقی است به عبارت دیگر قضاوت اخلاقی بر قصد اخلاقی تأثیر مثبت و معناداری دارد. پیریهاتینیگتایس، نورخولیس (۲۰۱۷) نشان دادند که قضاوت اخلاقی بر قصد اخلاقی تأثیر معناداری ندارد. براساس مطالعات انجام شده می‌توان عنوان نمود بعد از اینکه شخص معضل اخلاقی را توانست تشخیص دهد و براساس آن

² Regina F. Bento and Lourdes White

¹ Hoang To Loan Nguyen

روش PLS پیش‌بینی مدار بوده و به عنوان روش تبیین نظریه می‌تواند به کار رفته است.

۴. یافته‌ها

۴.۱. یافته‌های توصیفی

به منظور شناخت بهتر جامعه‌ای که در پژوهش مورد مطالعه قرار گرفته است، قبل از تجزیه و تحلیل داده‌های آماری لازم است این داده‌ها توصیف شوند. با توجه به جدول ۲ نتایج حاصل از یافته‌های توصیفی نشان می‌دهد که اکثر افراد نمونه دارای جنسیت مرد و دارای سن ۴۱ تا ۵۰ سال و دارای سطح تحصیلات فوق لیسانس و دارای سابقه ۱۰ تا ۱۵ سال می‌باشند.

اسپینوسا پایک (۲۰۱۸) و کوهن و همکاران (۱۹۹۸) و برای اندازه‌گیری قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان از پرسشنامه هارت (۲۰۱۲) که در تحقیقات متعدد استفاده شده است. در این پژوهش به منظور تعیین ضریب قابلیت اعتماد از روش ضریب آلفای کرونباخ استفاده شد. مقدار پایایی ترکیبی و پایایی هر یک از مؤلفه‌های تحقیق محاسبه شد که نتایج حاکی از پایایی ابزار سنجش دارد. همچنین روایی واگرا و همگرایی پرسشنامه نیز بدست آمده که نتایج حاکی از روایی مناسب پرسشنامه می‌باشد. به همین ترتیب، روابط علی بین متغیرها با استفاده از روش مدل سازی معادلات ساختاری و از نرم افزار Smart PLS4 استفاده شده است. برخلاف مدلیابی معادلات ساختاری مبتنی بر واریانس که میزان برازش مدل مفروض را ارزیابی می‌کند و در نتیجه برآورد مدل در جهت تبیین، آزمون و تأیید نظریه‌ها است.

جدول ۱. یافته‌های توصیفی

تعداد نفرات نمونه در طیف مورد استفاده				متغیر جمعیت شناختی	
زن		مرد		جنسیت	
۵۷		۲۶۲			
۶۱ سال به بالا		۴۱ تا ۵۰ سال	۳۱ تا ۴۰ سال	۲۰ تا ۳۰ سال	سن
۱۵	۶۵	۱۰۷	۱۲۵	۷	
دکتری		کارشناسی ارشد		کارشناسی	
۵۲		۱۷۸		۸۹	
بیشتر از ۱۵ سال		۱۱ تا ۱۵ سال		۶ تا ۱۰ سال	کمتر از ۵ سال
۱۹		۱۳۴		۱۱۲	۵۴

و گزارش ضرایب آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی (دلویین گلدشتاین) می‌رسد، که نتایج آن در جدول ۲ آمده است.

با توجه به اینکه مقدار مناسب برای آلفای کرونباخ ۰/۷ است و مطابق با یافته‌های جدول فوق این معیارها در مورد متغیرهای مکنون مقدار مناسبی را اتخاذ نموده‌اند، می‌توان مناسب بودن وضعیت پایایی پژوهش را تأیید نمود.

برای بررسی ضریب پایایی ترکیبی هر یک از سازه‌ها از ضریب دیلون-گلدشتاین استفاده می‌شود که در نرم افزار PLS با علامت CR مشخص می‌شود. ضریب پایایی ترکیبی بالاتر از ۰/۷ برای هر سازه نشان دهنده پایایی مناسب آن می‌باشد. معیار دیگر در بررسی برازش مدل‌های اندازه‌گیری، روایی همگرا است. مقادیر میانگین واریانس استخراج شده AVE مربوط به سازه‌ها نیز در جدول بالا گزارش شده‌اند که با آن می‌توان ملاک سوم همسانی درونی سازه‌ها را بررسی کرد. در جدول بالا این مقادیر از ۰/۵ بیشتر می‌باشد که نشانگر اعتبار مناسب ابزار اندازه‌گیری

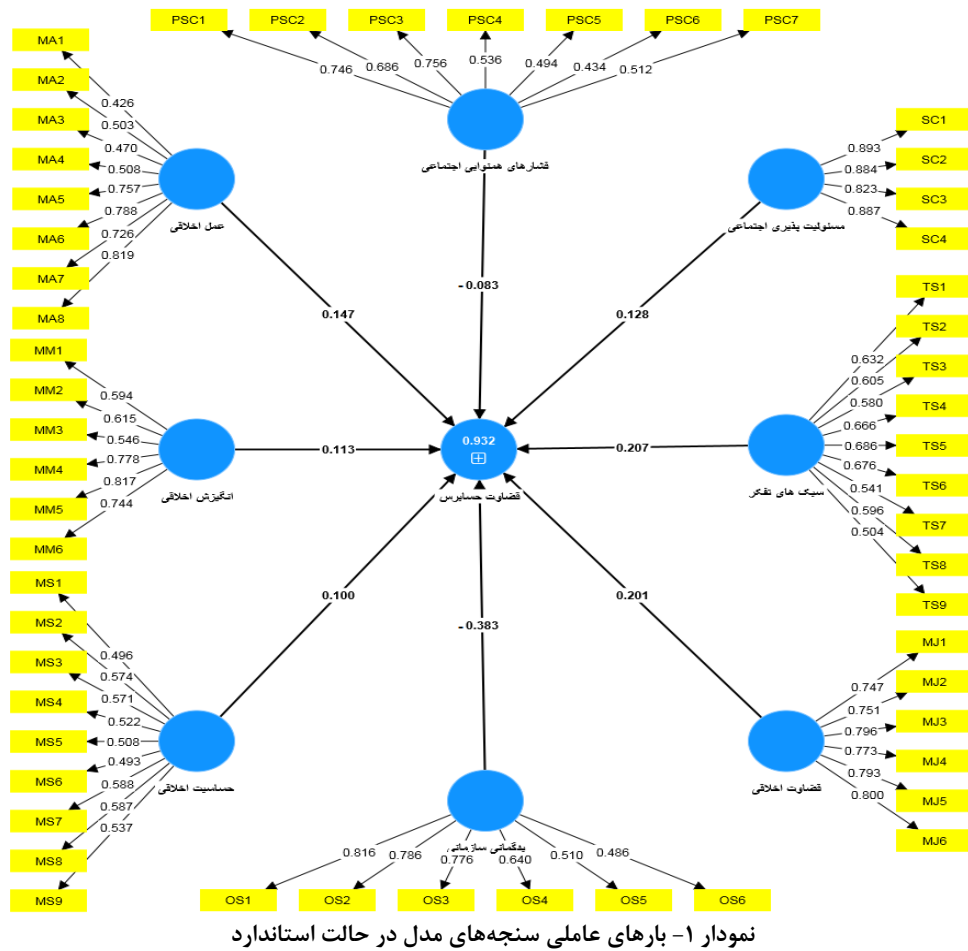
۴.۲. یافته‌های استنباطی

در این بخش، نتایج حاصل از تحلیل عاملی تأییدی هر یک از متغیرهای پژوهش توسط نرم افزار SmartPLS نسخه ۴ آورده شده است. قدرت رابطه بین عامل (متغیر پنهان) و متغیر قابل مشاهده بوسیله بار عاملی نشان داده می‌شود. بار عاملی مقداری بین صفر و یک است. اگر بار عاملی کمتر از ۰/۴ باشد رابطه ضعیف در نظر گرفته شده و از آن صرف‌نظر می‌شود. بارعاملی بین ۰/۴ تا ۰/۶ قابل قبول است و اگر بزرگتر از ۰/۶ باشد خیلی مطلوب است (کلاین^۱، ۲۰۱۱). بار عاملی متغیرهای پژوهش بصورت جداگانه محاسبه گردیده است.

همان گونه که در نمودار ۱ و جدول ۲ مشاهده می‌شود در تمامی سازه‌های مدل، بارهای عاملی دارای مقادیر بیشتر از ۰/۴ می‌باشند؛ بنابراین پایایی مدل‌های اندازه‌گیری قابل قبول می‌باشد. بعد از سنجش بارهای عاملی سؤالات، نوبت به محاسبه

^۱ Kline

می‌باشد. مقدار AVE بالای ۰/۵ روایی همگرای قابل قبولی را نشان می‌دهند. همچنین از معیار^۱ HTMT برای ارزیابی روایی واگرا استفاده می‌کنیم. اگر مقدار HTMT کمتر از ۰/۹۰ باشد، روایی واگرا در بین ساختار انعکاسی وجود دارد (هنسلر^۲ و دیگران، ۲۰۱۵).



جدول ۲. نتایج آلفای کرونباخ - پایایی ترکیبی و روایی همگرا

متغیرهای مکنون	ضریب آلفای کرونباخ (Alpha>0.7)	ضریب پایایی ترکیبی (CR>0.7)	میانگین واریانس استخراجی (AVE>0.5)
انگیزش اخلاقی	0.778	0.842	0.576
بدگمانی سازمانی	0.772	0.834	0.565
حساسیت اخلاقی	0.710	0.789	0.695
سبک های تفکر	0.791	0.843	0.675
عمل اخلاقی	0.809	0.842	0.513
فشارهای همنوایی اجتماعی	0.743	0.797	0.569
قضاوت اخلاقی	0.869	0.901	0.603
قضاوت حسابرس	0.739	0.791	0.601
مسئولیت پذیری اجتماعی	0.895	0.927	0.760

² Henseler

¹ Heterotrait-Monotrait Ratio (HTMT)

جدول ۳. بررسی روایی واگرا از طریق معیار HTMT

معیار HTMT	انگیزش اخلاقی	بدگمانی سازمانی	حساسیت اخلاقی	سبک های تفکر	عمل اخلاقی	فشارهای هم‌نوابی اجتماعی	قضاوت اخلاقی	قضاوت حسابرس	مسئولیت پذیری اجتماعی
انگیزش اخلاقی									
بدگمانی سازمانی	0.185								
حساسیت اخلاقی	0.591	0.223							
سبک های تفکر	0.441	0.834	0.365						
عمل اخلاقی	0.460	0.345	0.344	0.608					
فشارهای هم‌نوابی اجتماعی	0.228	0.467	0.310	0.455	0.316				
قضاوت اخلاقی	0.158	0.884	0.189	0.686	0.387	0.516			
قضاوت حسابرس	0.710	0.613	0.763	0.685	0.762	0.690	0.838		
مسئولیت پذیری اجتماعی	0.432	0.388	0.232	0.425	0.427	0.282	0.388	0.651	

برازش کلی مدل ساختاری

چن (۱۹۹۸) سه مقدار ۰/۱۹، ۰/۳۳ و ۰/۶۷ را به‌عنوان مقدار ملاک برای مقادیر ضعیف، متوسط و قوی R^2 معرفی کرده است. که مدل ساختاری پژوهش از نظر معیار R^2 ، در مجموع دارای برازش قابل قبول می‌باشد.

دومین شاخص برازش مدل ساختاری، شاخص Q^2 است. این معیار قدرت پیش‌بینی مدل را مشخص می‌سازد و در صورتی که مقدار Q^2 در مورد یک سازه درون‌زا سه مقدار ۰/۰۲، ۰/۱۵ و ۰/۳۵ را کسب نماید، به ترتیب نشان از قدرت پیش‌بینی ضعیف، متوسط و قوی سازه برون‌زای مربوط به آن است. و برازش مدل ساختاری پژوهش را بار دیگر تأیید می‌سازد. بر اساس نظر هنسeler^۱ و همکاران (۲۰۱۴) درباره ریشه استاندارد شده میانگین مربع باقی مانده، ارزش کمتر از ۰/۱ و در حالت محافظه کارانه ۰/۰۸ مناسب می‌باشد. (هیو و بنتلر^۲ ۱۹۹۹) که در این مدل برازش کلی مدل مناسب ارزیابی شده است.

جدول ۴. مربوط به مقادیر R^2

متغیرهای مکنون	R2	R2 تعدیل شده	Q2
قضاوت و تصمیم گیری حسابرس	0.932	0.931	0.287

جدول ۵. نتایج برازش مدل کلی با آزمون ریشه استاندارد شده

میانگین مربع باقی مانده (SRMR) و معیار NFI

متغیرهای مکنون	مدل اشیاع شده	مدل برآورد شده
SRMR	0.076	0.072
NFI	0.928	0.928
d_ ULS	3.519	3.519
d_ G	1.734	1.734

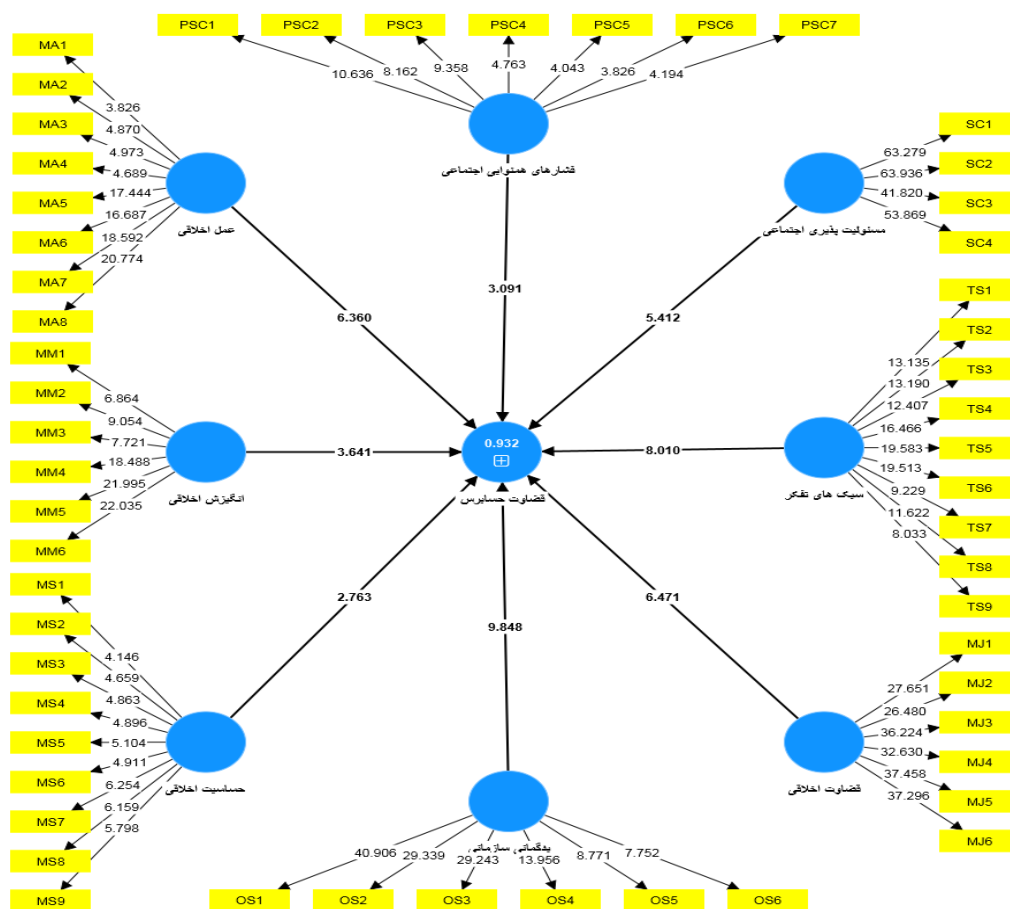
شاخص NFI^3 که شاخص بنتلر-بونت^۴ نامیده می‌شود شاخص برازش تطبیقی می‌باشد. این شاخص، مدل را از جهت مقایسه بین مقادیر کای اسکوتر مدل مستقل و کای اسکوتر مدل اشیاع شده ارزیابی می‌کند. و برای مقادیر بالای ۰/۹ قابل قبول و نشانه برازندگی مدل است. بوت استرپ فواصل اطمینان این مقادیر اختلاف را فراهم می‌کند. مقادیر بیشتر از ۰/۰۵ برای معیار d_ ULS (یعنی مجذور فاصله اقلیدسی) و d_ G (یعنی فاصله ژئودزیکی)، مقادیر مناسب این معیار برازش می‌باشند. با توجه به مقادیر معیار d_ ULS و d_ G که بیشتر از ۰/۰۵ می‌باشد، نشان‌دهنده مقادیر مناسب این معیار برازش می‌باشند.

نرم افزار PLS4 بصورت پیش فرض روابط را در سطح اطمینان ۹۵٪ آزمون می‌کند و چون مقدار t این سطح اطمینان برابر با ۱/۹۶ است، پس هر کدام از روابط که مقدار t برای آن خارج از بازه ۱/۹۶- تا ۱/۹۶+ باشد از لحاظ آماری در سطح اطمینان ۹۵٪ مورد تأیید است.

آماره T معنی دار بودن اثر متغیرها را بر هم نشان می‌دهد. اگر T بیشتر از ۱/۹۶ باشد بیشتر از ۱/۹۶ باشد؛ یعنی اثر مثبت وجود دارد و معنی دار است اگر بین بازه ۱/۹۶- تا ۱/۹۶+ باشد؛ اثر معنی داری وجود ندارد و اگر کوچک‌تر از ۱/۹۶- باشد؛ یعنی اثر منفی دارد ولی معنی دار است. همچنین ضرایب مسیر اگر بالای ۰/۶ باشد بدین معناست که ارتباطی قوی میان دو متغیر وجود دارد؛ اگر بین ۰/۳ تا ۰/۶ باشد، ارتباط متوسط و اگر زیر ۰/۴ باشد، ارتباط ضعیفی وجود دارد (کلاین، ۲۰۱۰). همان گونه که در مدل نشان داده شده، تمامی فرضیه‌های مدل مورد قبول است و مقدار t آن‌ها خارج از بازه‌ی مشخص شده می‌باشد که این امر معنادار بودن تمامی فرضیات و روابط بین متغیر را در

³ Normed Fit Index⁴ Bentler-Bonett¹ Henseler et al² Hu and Bentler

سطح اطمینان ۹۵٪ نشان می‌دهد. نتایج فرضیات پژوهش بصورت زیر می‌باشد.



نمودار ۲. ضرایب معناداری مدل مفهومی پژوهش
(منبع: یافته‌های پژوهش)

جدول ۶. نتایج مدل مفهومی پژوهش

نتیجه مسیره	سطح معناداری	ضرایب آماره T Statistics	ضریب مسیره (β)	مسیره	
قبول	0.000	3.641	0.113	قضاوت حسابرس -> انگیزش اخلاقی	اول
قبول	0.000	9.848	-0.383	قضاوت حسابرس -> بندگمانی سازمانی	دوم
قبول	0.006	2.763	0.100	قضاوت حسابرس -> حساسیت اخلاقی	سوم
قبول	0.000	8.010	0.207	قضاوت حسابرس -> سبک های تفکر	چهارم
قبول	0.000	6.360	0.147	قضاوت حسابرس -> عمل اخلاقی	پنجم
قبول	0.002	3.091	-0.083	قضاوت حسابرس -> فشارهای همنوایی اجتماعی	ششم
قبول	0.000	6.471	0.201	قضاوت حسابرس -> قضاوت اخلاقی	هفتم
قبول	0.000	5.412	0.128	قضاوت حسابرس -> مسئولیت پذیری اجتماعی	هشتم

با توجه به جدول فوق تمامی فرضیه‌ها تایید می‌باشد.

تحلیل فرضیات:**فرضیه پنجم:** حساسیت اخلاقی بر قضاوت حرفه ای حسابرسان

تأثیر دارد.

با توجه به نمودار ۱ و ۲ می توان گفت ضریب استاندارد شده بین متغیرها (حساسیت اخلاقی و قضاوت حرفه ای حسابرسان) برابر ۰.۱۰۰ می باشد. و ضریب معناداری (آماره تی) نیز برابر ۲.۷۶۳ بوده (بیشتر از قدرمطلق ۱.۹۶) که نشان می دهد این تأثیر، معنادار است. و می توان نتیجه گرفت، حساسیت اخلاقی در راستای بعد اول رست بر قضاوت حرفه ای حسابرسان تأثیر مثبت و معناداری دارد. و لذا فرضیه پنجم تأیید شد.

فرضیه ششم: قضاوت اخلاقی بر قضاوت حرفه ای حسابرسان تأثیر دارد.

با توجه به نمودار ۱ و ۲ می توان گفت ضریب استاندارد شده بین متغیرها (قضاوت اخلاقی و قضاوت حرفه ای حسابرسان) برابر ۰.۲۰۱ می باشد. و ضریب معناداری (آماره تی) نیز برابر ۶.۴۷۱ بوده (بیشتر از قدرمطلق ۱.۹۶) که نشان می دهد این تأثیر، معنادار است. و می توان نتیجه گرفت، قضاوت اخلاقی در راستای بعد دوم رست بر قضاوت حرفه ای حسابرسان تأثیر مثبت و معناداری دارد. و لذا فرضیه ششم تأیید شد.

فرضیه هفتم: انگیزش اخلاقی رست بر قضاوت حرفه ای حسابرسان تأثیر دارد.

با توجه به نمودار ۱ و ۲ می توان گفت ضریب استاندارد شده بین متغیرها (انگیزش اخلاقی و قضاوت حرفه ای حسابرسان) برابر ۰.۱۱۳ می باشد. و ضریب معناداری (آماره تی) نیز برابر ۳.۶۴۱ بوده (بیشتر از قدرمطلق ۱.۹۶) که نشان می دهد این تأثیر، معنادار است. و می توان نتیجه گرفت، انگیزش اخلاقی در راستای بعد سوم رست بر قضاوت حرفه ای حسابرسان تأثیر مثبت و معناداری دارد. و لذا فرضیه هفتم تأیید شد.

فرضیه هشتم: عمل اخلاقی بر قضاوت حرفه ای حسابرسان تأثیر دارد.

با توجه به نمودار ۱ و ۲ می توان گفت ضریب استاندارد شده بین متغیرها (عمل اخلاقی و قضاوت حرفه ای حسابرسان) برابر ۰.۱۴۷ می باشد. و ضریب معناداری (آماره تی) نیز برابر ۶.۳۶۰ بوده (بیشتر از قدرمطلق ۱.۹۶) که نشان می دهد این تأثیر، معنادار است. و می توان نتیجه گرفت، عمل اخلاقی در راستای بعد چهارم رست بر قضاوت حرفه ای حسابرسان تأثیر مثبت و معناداری دارد. و لذا فرضیه هشتم تأیید شد.

۵. بحث و نتیجه گیری

با بررسی مطالعات صورت گرفته در حوزه حسابرسی مشخص شد که مطالعات اندکی به موضوع تأثیر ابعاد مدل های تصمیم

فرضیه اول: مسئولیت اجتماعی بر قضاوت حرفه ای حسابرسان تأثیر دارد.

با توجه به نمودار ۱ و ۲ می توان گفت ضریب استاندارد شده بین متغیرها (مسئولیت اجتماعی و قضاوت حرفه ای حسابرسان) برابر ۰.۱۲۸ می باشد. و ضریب معناداری (آماره تی) نیز برابر ۵.۴۱۲ بوده (بیشتر از قدرمطلق ۱.۹۶) که نشان می دهد این تأثیر، معنادار است. و می توان نتیجه گرفت، مسئولیت اجتماعی در راستای بعد پیشا تعارفی کلبرگ بر قضاوت حرفه ای حسابرسان تأثیر مثبت و معناداری دارد. و لذا فرضیه اول تأیید شد.

فرضیه دوم: فشارهای مبتنی بر همنوایی اجتماعی بر قضاوت حرفه ای حسابرسان تأثیر دارد.

با توجه به نمودار ۱ و ۲ می توان گفت ضریب استاندارد شده بین متغیرها (فشارهای مبتنی بر همنوایی اجتماعی و قضاوت حرفه ای حسابرسان) برابر ۰.۰۸۳- می باشد. و ضریب معناداری (آماره تی) نیز برابر ۳.۰۹۱ بوده (بیشتر از قدرمطلق ۱.۹۶) که نشان می دهد این تأثیر، معنادار است. و می توان نتیجه گرفت، فشارهای مبتنی بر همنوایی اجتماعی در راستای بعد اصول اخلاقی قراردادی کلبرگ بر قضاوت حرفه ای حسابرسان تأثیر منفی و معناداری دارد. و لذا فرضیه دوم تأیید شد.

فرضیه سوم: سبک های تفکر بر قضاوت حرفه ای حسابرسان تأثیر دارد.

با توجه به نمودار ۱ و ۲ می توان گفت ضریب استاندارد شده بین متغیرها (سبک های تفکر و قضاوت حرفه ای حسابرسان) برابر ۰.۲۰۷ می باشد. و ضریب معناداری (آماره تی) نیز برابر ۸.۰۱۰ بوده (بیشتر از قدرمطلق ۱.۹۶) که نشان می دهد این تأثیر، معنادار است. و می توان نتیجه گرفت، سبک های تفکر در راستای بعد پسا تعارفی کلبرگ بر قضاوت حرفه ای حسابرسان تأثیر مثبت و معناداری دارد. و لذا فرضیه سوم تأیید شد.

فرضیه چهارم: بدگمانی سازمانی بر قضاوت حرفه ای حسابرسان تأثیر دارد.

با توجه به نمودار ۱ و ۲ می توان گفت ضریب استاندارد شده بین متغیرها (بدگمانی سازمانی و قضاوت حرفه ای حسابرسان) برابر ۰.۳۸۳- می باشد. و ضریب معناداری (آماره تی) نیز برابر ۹.۸۴۸ بوده (بیشتر از قدرمطلق ۱.۹۶) که نشان می دهد این تأثیر، معنادار است. و می توان نتیجه گرفت، بدگمانی سازمانی در راستای بعد پسا تعارفی کلبرگ بر قضاوت حرفه ای حسابرسان تأثیر منفی و معناداری دارد. و لذا فرضیه چهارم تأیید خواهد شد.

ویتمر(۲۰۰۵)، موسباح و همکاران(۲۰۱۶)، پالاسیوس و همکاران(۲۰۱۷)، وینسون و همکاران(۲۰۲۰) و دون و همکاران(۲۰۲۲) در پژوهش‌های خود نشان دادند که تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران رسمی تأثیر معناداری بر قضاوت اخلاقی حسابداران دارد، همسو است و با یافته رضوی-زاده(۱۳۹۶) و پیریهایتینینگتایس و نوخولیس(۲۰۱۷) که بین تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران و قضاوت حسابرسان رابطه معناداری مشاهده نکردند، ناهمسو است. همچنین نتایج، دلالت بر قصد اخلاقی بالای حسابداران رسمی ایران یا اولویت دادن به ارزش‌های اخلاقی نسبت به ارزش‌های دیگر دارد. که این نتیجه از مدل رست(۱۹۸۶) پشتیبانی می‌نماید. نتایج ذکر شده نشان می‌دهند علی‌رغم تفاوت‌ها در تعاریف مفاهیم اخلاقی ذکر شده اما در تمامی موارد ذکر شده وجود رابطه مثبت و معنی‌دار میان مفهوم اخلاق و قضاوت حسابرسان و ابعاد آن به تأیید رسیده است.

با توجه به فرضیه اول و تأثیر مسئولیت اجتماعی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان پیشنهاد می‌شود که مدیران و حسابرسان به گونه‌ای عمل کنند که متناسب با انتظارات اجتماعی، رسوم و هنجارهای اخلاقی باشد. و همچنین با بالا بردن سطح راندمان عملیاتی، عملکرد سازمان و حسابرسان متناسب با انتظارات دولت و قانون گردد.

با توجه به فرضیه دوم و تأثیر فشارهای مبتنی بر هم‌نوایی اجتماعی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان پیشنهاد می‌شود که مدیران، تصمیمات یا تغییرات شغلی حسابرسان، بدون اطلاع آنها انجام نشود. همچنین اختلاف‌های حل نشده میان همکاران را با مکانیزم‌هایی حل کنند. و در نهایت مدیریت، نیازهای واقعی حسابرسان را در سازمان درک کند.

با توجه به فرضیه سوم و تأثیر سبک‌های تفکر بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان پیشنهاد می‌شود که سبک‌های تفکر به حسابرسان آموزش داده شود تا حسابرسان بجای موضوعات کلی به موضوعات جزئی بپردازند. و هنگام بروز یک مسئله، ایده‌ها و راهبردهای شان را بکار گرفته و با همکاران خود نیز در میان بگذارند. و در بحث یا گزارش قضاوت درباره موضوعات حسابرسی، ایده‌های خود و دیگران را ترکیب کنند.

با توجه به فرضیه چهارم و تأثیر بدگمانی سازمانی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان به مدیران پیشنهاد می‌شود که از تنش و اضطراب موجود در سازمان بکاهند. تا در سازمان در مورد سیاست‌ها، اهداف و اعمال اتفاق نظر بوجود آید همچنین به حسابرسان اجازه مبادله دانسته‌ها با همکاران داده شود و همچنین بتوانند اعمال و سیاست‌های سازمان را با دیگران نقد کنند.

گیری اخلاقی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان توجه داشته‌اند. و تأثیر همزمان آنها تاکنون در هیچ تحقیقی مورد بررسی قرار نگرفته است. اما برخی پژوهشگران معتقدند که هر دو مدل تصمیم‌گیری اخلاقی بر فرایند قضاوت حرفه‌ای حسابرسان اثرگذار هستند. نتایج حاصل از آزمون فرضیات تحقیق حاکی از آنست که در مدل‌های تصمیم‌گیری اخلاقی کلبرگ و رست ابعاد مسئولیت اجتماعی، سبک‌های تفکر، حساسیت اخلاقی، قضاوت اخلاقی و عمل اخلاقی انگیزش اخلاقی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان تأثیر مثبت و معناداری دارند. همچنین در مدل‌های تصمیم‌گیری اخلاقی کلبرگ و رست ابعاد فشارهای مبتنی بر هم‌نوایی اجتماعی و بدگمانی سازمانی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان تأثیر منفی و معناداری دارند.

طبق نتایج فرضیه‌های این پژوهش، ابعاد مدل‌های تصمیم‌گیری اخلاقی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان تأثیر معناداری دارد. به دنبال مدل‌های اخلاقی طراحی شده توسط کلبرگ(۱۹۸۵)، رست(۱۹۸۶)، جونز(۱۹۹۱) و ویتمر(۲۰۰۵)، تصمیم‌گیری اخلاقی مقدمه‌ای بر قضاوت اخلاقی می‌باشد که این موضوع به اثرگذاری تصمیم‌گیری اخلاقی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان اشاره دارد. به بیان دیگر با توجه به اینکه حسابداران رسمی نقش اعتباردهی به صورت‌های مالی را عهده‌دار هستند و همچنین با توجه به اینکه جامعه خواهان اتخاذ تصمیم اخلاقی از سوی آنان است و مهمترین مقوله، فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران رسمی می‌باشد، طبق بررسی‌های به عمل آمده می‌توان بیان نمود حسابداران رسمی ایران از توانایی نسبتاً خوبی برای تشخیص موقعیتی که دارای مسأله اخلاقی است برخوردار هستند که این موجب شده است تا بتوانند اخلاقی‌ترین راه‌ها را برای حل آن مشکل انتخاب نمایند. اخلاق کار ضعیف بر نگرش افراد نسبت به شغل سازمان و مدیران مؤثر بوده می‌تواند بر عملکرد فردی گروهی و سازمانی اثر بگذارد. حاکمیت اخلاق حرفه‌ای در سازمان قادر است به میزان بسیار چشمگیری سازمان را در جهت کاهش تنشها و موفقیت در تحقق اثربخش هدف یاری نماید و سازمان را پاسخگو سازد. امروزه داشتن اخلاق حرفه‌ای به عنوان یک مزیت رقابتی در سازمان مطرح می‌شود. تصمیم‌گیری اخلاقی در سازمانها منجر به این خواهد شد که کارکنان از لحاظ عاطفی با سازمان ارتباط برقرار کنند؛ به نحوی که سازمان را معرف خود بدانند و از عضویت در آن مسرور باشند و نهایت تلاش خود را برای دستیابی سازمان به اهدافش انجام دهند. یافته تحقیق با یافته‌های عسگری(۱۳۹۲)، عبدی گلزار و بهاروند(۱۳۹۷)، رحمان سرشت و همکاران(۱۳۹۷)، عباسی و ایزدی(۱۳۹۹)، دیبا کیا و همکاران(۱۴۰۰)، پترسون(۲۰۰۱)، پاک(۲۰۰۱) و

◀ الگوی بهینه قضاوت اخلاقی حسابرسان با استفاده از روش کیفی تحلیل مضمون (تم) طراحی گردد.

◀ تأثیر مدل های اخلاقی چندگانه بر پیامدهای رفتاری مانند تصمیم گیری اخلاقی حسابرس، تغییر تصمیم یا رفتار ناکارآمد، تجزیه و تحلیل گردد.

فهرست منابع

احمدزاده، زاهد، یعقوب نژاد، احمد. (۱۴۰۱). تأثیر درک حسابرسان از فرهنگ اخلاقی حاکم در مؤسسات بر ارزش های حرفه ای در مؤسسات حسابرسی پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۴(۵۵)، ۴۰-۲۳.

احمدزاده، زاهد، یعقوب نژاد، احمد، وکیلی فرد، حمیدرضا. (۱۴۰۰). تأثیر تعهد نسبت به منافع عموم و الزام به استقلال بر ارزش های حرفه ای (ارزش های اخلاقی) در مؤسسات حسابرسی. مجله دانش حسابداری، ۱۲(۲)، ۱۳۸-۱۲۳.

احمدی، زانبار، پورزمانی، زهرا. (۱۴۰۲). تأثیر هوش های چندگانه بر قضاوت و تصمیم گیری حسابرسان در حسابرسی با توجه به نقش میانجی فرهنگ سازمانی حسابرسان. پژوهش های حسابرسی حرفه ای، ۳(۱۲)، ۸۷-۶۶.

بایزیدی، پیمان، مرفوع، محمد، صدیقی، روح الله. (۱۴۰۱). تأثیر بهره هوشی (IQ) حسابرس بر کیفیت حسابرسی. بررسی های حسابداری و حسابرسی، ۲۹(۳)، ۴۲۵-۴۴۶.

بختیاری، عباس، حجازی، رضوان، جرجزاده، علیرضا. (۱۴۰۰). شناسایی عوامل موثر بر ویژگی های روانشناختی حسابرسان در قضاوت حسابرسی. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۰(۳۷)، ۱۴۳-۱۵۸.

بمانی محمد آبادی، مجید، رویایی، رمضانعلی. (۱۴۰۱). تأثیر ایدئولوژی اخلاقی بر قضاوت حرفه ای حسابرسان با نقش میانجی تعهد حرفه ای. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۱(۴۴)، ۱۴۵-۱۵۸.

خوشبخت اسماعیل، ثابئی نقندری، امیرحسین و زینلی، حدیث. (۱۴۰۱). دینداری، اخلاق حرفه ای حسابداران و تقلب- های گزارشگری مالی پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۴(۵۳)، ۴۰-۲۳.

خوش طینت، محسن، بستانیان، جواد. (۱۳۸۶). قضاوت حرفه ای در حسابرسی. مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۵۷(۱۸)، ۵۷-۲۵.

با توجه به فرضیه پنجم و تأثیر حساسیت اخلاقی بر قضاوت حرفه ای حسابرسان به مدیران پیشنهاد می شود که برای حسابرسان فضا جهت تحقیق برای کسب دانش و انتقال دانش به دیگران فراهم گردد.

با توجه به فرضیه ششم و تأثیر قضاوت اخلاقی بر قضاوت حرفه ای حسابرسان به مدیران پیشنهاد می شود که فضای فرهنگی در سازمان شکل گیرد که حسابرسان نظرات دیگران را بدون دانستن استدلال آنها قبول نکنند و حسابرسان در مواقع لزوم و در صورت به حق بودن، از همکاران شان دفاع کنند تا پس از کار با همکاران احساس نشاط و شادمانی کنند.

با توجه به فرضیه هفتم و تأثیر انگیزش اخلاقی بر قضاوت حرفه ای حسابرسان به مدیران پیشنهاد می شود که فضایی در سازمان شکل گیرد که حسابرسان از ایده های جدیدی در باب امور و کارها ارائه کنند و از ایجاد روش های جدید برای تکالیف کاری لذت ببرند. و همواره به دنبال روش های جدید و بهینه جهت انجام کارها باشند.

با توجه به فرضیه هشتم و تأثیر عمل اخلاقی بر قضاوت حرفه ای حسابرسان به مدیران پیشنهاد می شود که فضایی در سازمان شکل گیرد که حسابرسان بدون آنکه صحت یک گفته را آزمون کنند، آن را نپذیرند. و اغلب در مورد چیزهایی که میبینند و میشنوند، تحقیق کنند. تا در انجام کارها، اعتماد به نفس شان بالا رود.

همچنین با توجه به نتایج پژوهش، پیشنهادهایی به شرح زیر برای انجام پژوهش های آتی ارائه می گردد:

پیشنهاد می شود که بر اساس روش پژوهش کیفی و از طریق مصاحبه، تأثیر هر یک از مفاهیم کشف شده در مدل پژوهش آزمون شود.

پیشنهاد میشود پژوهش حاضر با در نظر گرفتن تفکیک جنسیتی انجام شود. از این راه ویژگی های تصمیم گیری های اخلاقی اثرگذار بر قضاوت و تعهد حسابرسان، با توجه به متغیر جنسیت بررسی میشود.

◀ شناسایی و اولویت بندی معیارهای موثر بر قضاوت و تعهد حسابرسان با رویکرد تحلیل فازی انجام گردد.

◀ به محققان پیشنهاد میشود تأثیر تصمیم گیری های اخلاقی حسابرسان بر کیفیت حسابرسی را مورد بررسی قرار دهند.

◀ پیشنهاد میشود راهکارهای ارتقای سطح قضاوت اخلاقی حسابرسان توسط مدل های تصمیم گیری اخلاقی، بررسی گردد.

◀ الگوی تصمیم گیری اخلاقی حسابرسان با استفاده از روش تئوری داده بنیاد طراحی گردد.

- دیبا کیا، پریا؛ شکری چشم سبزی، اعظم و مرادزاده فرد، مهدی. (۱۴۰۰) تأثیر آگاهی و قضاوت اخلاقی حسابداران بر تمایل به گزارش تخلفات مالی با تأکید بر نقش تعدیل کننده شدت اخلاقی درک شده، دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری (۱۲)۶.
- رحمان سرشت، حسین؛ شکری، المیرا و آذری راد، شهرام. (۱۳۹۶). تأثیر ویژگی‌های فردی، متغیرهای سازمانی و اخلاقی بر تصمیم‌گیری‌های اخلاقی (مطالعه موردی حسابداران شرکت‌های صنعتی تبریز)، پژوهش‌های مدیریت در ایران، ۲۲(۲)، ۱-۲۹.
- رضوی زاده نفیسه، نونهال نهر، علی اکبر (۱۳۹۵). تأثیر سرمایه فکری و برآیندهای محیطی بر رفتار اخلاقی حسابداران. اخلاق در علوم و فناوری. ۱۱ (۲): ۱۲۳-۱۳۵.
- رؤیایی، رضانعلی و محمدی، مهدی. (۱۳۹۹) اخلاق و حرفه‌ای در حسابداری، کتابخانه فرهنگ، چاپ چهارم، تهران.
- عابدی جعفری، حسن؛ نوح ابراهیم، عبدالرحیم؛ حسن پور، اکبر و پیرملکی، پویا. (۱۳۹۷). تبیین تأثیر دینداری درونی بر تصمیم‌گیری اخلاقی در کسب و کار فصلنامه مطالعات رفتار سازمانی، ۷ (۲۶)، ۹۳-۱۲۷.
- عباسی، ابراهیم و ایزدی، رویا. (۱۳۹۹). نقش تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران در افشای اسرار مالی و غیرمالی مطالعات تجربی در حسابداری مالی ۱۷ (۶۶)، ۱۴۹-۱۷۲.
- عبدی، رسول، اربابی، سعید. (۱۴۰۱). تأثیر مؤلفه‌های روانشناختی پیگمالیون بر توسعه ویژگی‌های اخلاقی حسابداران. پژوهش‌های حسابرسی حرفه‌ای، ۲ (۸)، ۸۸-۱۱۵.
- عبدی گلار، بهمن و بهاروند، داریوش. (۱۳۹۷). بررسی تأثیر آگاهی اخلاقی بر قضاوت‌های اخلاقی حسابداران با تأکید بر نقش تعهد چهارمین کنفرانس ملی پژوهش‌های کاربردی در علوم مدیریت، اقتصاد و حسابداری ایران، تهران.
- عسگری، مرتضی. (۱۳۹۲)، بررسی رابطه بین مسائل اخلاقی و تصمیم‌گیری حسابداران، پایان نامه کارشناسی ارشد دانشگاه آزاد اسلامی.
- محمدبیگی، عرفان، عارف منش، زهره، دهقانی اشکذری، محمدمهدی. (۱۴۰۲). فرهنگ و مولفه‌های تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران رسمی: نقش میانجی تمایل به ریسک‌پذیری فردی. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۵ (۵۹)، ۱-۲۸.
- کمیته فنی سازمان حسابرسی. (۱۳۸۵). منشور رفتار حرفه‌ای، چاپ ششم، انتشارات سازمان حسابرسی، ۱-۳۲.
- محمدی نافچی آ.، علیخانی ش. (۱۳۹۹). اخلاق و فرهنگ در حسابداری. نشریه علمی رویکردهای پژوهشی نوین مدیریت و حسابداری، ۴ (۱۵)، ۴۹-۶۴.
- مشایخی فرد، سعید. (۱۳۹۸)، بررسی ابعاد اجتماعی ذهنیت فلسفی حسابداران و اثر آن بر قضاوت حرفه‌ای. پایان نامه دکترای تخصصی، دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات.
- مهرانی، ساسان؛ ثقفی، علی؛ موسیخانی، محمد و سیاسی، سحر. (۱۳۹۰). عوامل مؤثر بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران رسمی ایران، مجله اخلاق در علم فناوری، ۶ (۳)، ۱۲-۶.
- Abedi Jafari, H., Noah Ibrahim, A., Hasanpour, A., Pirmolki, P. (2018). Explaining the effect of internal religiosity on ethical decision-making in business, *Organizational Behavior Studies Quarterly*, 7(26), 127-93. (In Persian)
- Abbasi, I. Yazidi, R. (2019). The role of ethical decision-making of auditors in revealing financial and non-financial secrets, *empirical studies in financial accounting*, 17(66), 172-149. (In Persian)
- Abdi, R., Arbabi, S. (2022). The influence of Pygmalion's psychological components on the development of auditors' ethical characteristics. *Professional Audit Research*, 2(8), 115-88. (In Persian)
- Abdi Gelar, B., Baharond, D. (2018). Investigating the effect of ethical awareness on auditors' ethical judgments with an emphasis on the role of commitment. *Fourth National Conference of Applied Research in Management, Economics and Accounting Sciences of Iran, Tehran*. (In Persian)
- Ahmadzadeh, Z., Yaqubnejad, A. (2022). The effect of auditors' understanding of the ethical culture prevailing in institutions on professional values in auditing institutions, *Financial Accounting and Audit Research*, 14(55), 23-40. (In Persian)
- Ahmadzadeh, Z., Yaqubnejad, A., Vakilifard, H. (2021). The effect of commitment to public interests and the requirement of independence on professional values (ethical values) in audit institutions. *Journal of Accounting Knowledge*, 12(2), 123-138. (In Persian)
- Ahmadi, Z., Pourzmani, Z. (2023). The impact of multiple intelligences on auditors' judgment and decision-making in auditing, considering the mediating role of auditors' organizational culture. *Professional Audit Research*, 3(12), 66-87. (In Persian)
- Alissa, W., Capkun, V., Jeanjean, T., & Suca, N. (2014). An empirical investigation of the impact of audit and auditor characteristics on auditor

- awareness and moral judgment on the willingness to report financial violations with an emphasis on the moderating role of perceived moral severity, *Value and Behavioral Accounting Quarterly* 6(12). (In Persian)
- Doan, N. T., Ta, T. T., Chu, H. T. T., Le, A. T. Q., Le, M. T., Pham, T. H., & Vuong, T. T. (2022). Cultural Factors Affecting Tendency of Ethical Decision-Making by Accounting Students: An Empirical Study in Vietnam. *The Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 9(2), 159-168.
- Griffith, E. E., Hammersley, J. S., & Kadous, K. (2015). Audits of complex estimates as verification of management numbers: How institutional pressures shape practice. *Contemporary Accounting Research*, 32(3), 833-863.
- Henseler, J., Christian M. Ringle., Sarstedt, M. (2015) A new criterion for assessing discriminant validity in variance-based structural equation modeling. *Journal of the Academy of Marketing Science*, 43(1), 115-135
- Huertas-Valdivia, I., Gallego-Burín, A.R., Lloréns-Montes, F.J., (2019). Effects of different leadership styles on hospitality workers. *Tour. Manag.* 71, 402-420.
- Jones, T. M. (1991). Ethical decision-making by individuals in organizations: an issue contingent model. *Academy of Management Review*, 16, 366-395.
- Khoshbat., I, Taibi Naqandari, A., Zainali, H. (2022). Religiosity, accountants' professional ethics and financial reporting frauds, financial accounting and auditing research, 14(53), 23-40. (In Persian)
- Khosh Taynet, M., Bostanian, J. (2006). Professional judgment in auditing. *Empirical Studies of Financial Accounting*, 5(18), 25-57. (In Persian)
- Kline, R. B. (2011), *Principles and practice of structural equation modeling*, New York: Guilford Press.
- Kohlberg, L. (1958). *The Development of Modes of Thinking and Choices in Years 10 to 16. Ph. D. Dissertation*, University of Chicago.
- Kohlberg, L. (1984). *The Psychology of Moral Development: The Nature and Validity of Moral Stages (Essays on Moral Development, Volume 2)*. Harper & Row.
- Lincoln, S. H., & Holmes, E. K. (2011). Ethical decision making: A process influenced by moral intensity. *Journal of Healthcare, Science and the Humanities*, 1(1), 55-69.
- Lehnert, K., Park, Y. H., & Singh, N. (2015). Research note and review of the empirical ethical decision making literature: Boundary conditions and extensions. *Journal of Business Ethics*, 129 (1), 195-219.
- Nguyen, Hoang. (2023). The Effect of Auditor's Personal Characteristics on Professional Judgment and Ethics in Auditing. *International Journal of Knowledge and Systems Science*. 14. 1-15. 10.4018/IJKSS.329241.
- Mashaikhi Fard, Saeed. (2018), investigating the social dimensions of auditors' philosophical mindset performance. *Accounting, rganizations and Society*, 39(7), 495-510.
- Askari, M. (2012), examining the relationship between ethical issues and auditors' decision-making, Islamic Azad University master's thesis. (In Persian)
- Bakhtiari, A., Hejazi, R., Jarjarzadeh, A. (2021). Identifying factors affecting the psychological characteristics of auditors in audit judgment. *Knowledge of Management Accounting and Auditing*, 10(37), 143-158. (In Persian)
- Bamani Mohammad Abadi, M., Royai, A. (2022). The effect of ethical ideology on the professional judgment of auditors with the mediating role of professional commitment. *Management accounting and auditing knowledge*, 11(44), 145-158. (In Persian)
- Barrainkua, I., & Espinosa-Pike, M. (2018). The influence of auditors' professionalism on ethical judgement: Differences among practitioners and postgraduate students. *Revista de Contabilidad*, 21(2), 176-187.
- Barnett, T., & Valentine, S. (2004). Issue contingencies and marketers' recognition of ethical issues, ethical judgments and behavioral intentions. *Journal of Business Research*, 57(4), 338-346.
- Barzegar, S., Hamidian, M., & Jafari, Mehbobeh. (2023). The effect of ethical orientation components on independent auditors' fraud risk assessment. *Knowledge of Accounting and Management Audit*, 13(52), 371-385. (In Persian)
- Bayazidi, P, Marfoo, M, Sidiqi, R. (2022). The effect of the auditor's intelligence quotient (IQ) on audit quality. *Accounting and Auditing Reviews*, 29(3), 425-446. (In Persian)
- Bucaro, A.C. (2019). Enhancing auditors' critical thinking in audits of complex estimates. *Accounting Organizations and Society*, 73, 35-49.
- Chen, S., Peng, J., 2019. Determinants of frontline employee engagement and their influence on service performance. *Int. J. Hum. Resour. Manag.* 1-24
- Cohen, J. R., Pant, L. W., & Sharp, D. J. (1998). The effect of gender and academic discipline diversity on the ethical evaluations, ethical intentions, and ethical orientation of potential public accounting recruits. *Accounting Horizons*, 12(3), 250-270
- Copeland, M.K. (2015). The importance of ethics and ethical leadership in the accounting profession. In C. Jeffrey (Ed.). *Research on professional responsibility and ethics in accounting*. Bingley, UK: Emerald Group Publishing Limited, 19, 61-98.
- Davoudi A., Hoshundi A.H (2019).The Relationship between Ethical Reasoning and other Dysfunctional Behaviors of Auditors. *Ethics in Science and Technology*, 13(4), 133-139. (In Persian)
- Diba Kia, P., Shukri Chashm Sabzi, A., Moradzadeh Fard, M., (2021) The effect of accountants'

- Rest, J. R. (1986). *Moral development: Advances in research and theory*. New York, NY: Praeger.
- Rouyaei, A., Mohammadi, M. (2019) *Ethics and professionalism in accounting*, Farhang Library, 4th edition, Tehran. (In Persian)
- Singhapakdi, Anusorn. Mullin Marta, Janet K. Attia, Ashraf. Vitell, Scott J. (2004), "Some important factors underlying ethical decisions of Middle-Eastern marketers", *International Marketing Review*, 21(1), 53-67.
- Salehi Kamamardkhi, Sayedeh S., Azadi, K., & Vatanparast, Mo. (2023). The effect of ethics and organizational culture on auditor's professional judgment. *Knowledge of Accounting and Management Audit*, 13(52), 313-332.
- Shafer, E. William. S. Simmons, Richard. (2011), "Effects of organizational ethical culture on the ethical decisions of tax practitioners in mainland China", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 24(5), 647-668.
- Trevino, L. K. (1992). Moral reasoning and business ethics: Implications for research, education, and management. *Journal of Business Ethics*, 11, 445-459.
- Palácios, H., Fernandes, J. S. A., Gonçalves, C., Gonçalves, G., & Sousa, C. (2017). The influence of ethical dilemmas in the accounting. *Tourism & Management Studies*, 13(3), 49-57.
- Patterson, D. M. (2001). Causal effects of regulatory, organizational and personal factors on ethical sensitivity. *Journal of Business Ethics*, 30(2), 123-159.
- Prihatiningtyas, Y. W. and Nurkholis. (2017), "Moral Intensity, Organizational Factors, and Ethical Decision Making: An Empirical Examination of Postgraduate Accounting and Business Students". *Review of Integrative Business and Economics Research*, 6(3), 155 -178.
- Technical committee of the auditing organization. (2006). *Code of Professional Conduct*, 6th Edition, Audit Organization Publications, 1-32. (In Persian)
- 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.
- and its effect on professional judgment. Specialized Ph.D. Thesis, Islamic Azad University, Science and Research Unit. (In Persian)
- Mehrani, S; Thaghafi, A; Mousikhani, M., Siasi, S. (2011). Factors affecting the ethical decision-making of certified public accountants in Iran. *Journal of Ethics in Technology Science*, 6 (3), 6-12. (In Persian)
- Mohammadbeigi, I, Arif Manesh, Z, Deghani Ashkazari, M. (2023). Culture and ethical decision-making components of certified public accountants: the mediating role of individual risk-taking tendency. *Financial Accounting and Audit Research*, 15(59), 1-28. (In Persian)
- Mohammadi Nafchi A., Alikhani Sh. (2019). Ethics and culture in accounting. *Scientific Journal of New Management and Accounting Research Approaches*, 4(15), 49-64. (In Persian)
- Morales-Sánchez, R., & Cabello-Medina, C. (2013). The Role of Four Universal Moral Competencies in Ethical Decision-Making. *Journal of Business Ethics*, 116(4), 717-734.
- Mudrack, P. E., & Mason, E. S. (2012). Ethical Judgments: What Do We Know, Where Do We Go? *Journal of Business Ethics*, 115(3), 575-597.
- Musbah, A., Cowton, C. J., & Tyfa, D. (2016). The role of individual variables, organizational variables and moral intensity dimensions in Libyan management accountants' ethical decision making. *Journal of Business ethics*, 134(3), 335-358.
- Nguyen, N. T., & Biderman, M. D. (2008). Studying ethical judgments and behavioral intentions using structural equations: Evidence from the multidimensional ethics scale. *Journal of Business Ethics*, 83, 627-640.
- Rabiul, Md. (2021). Leadership styles, motivating language, and work engagement: An empirical investigation of the hotel industry. *International Journal of Hospitality Management*. 92.
- Rahman Sarasht, H., Shokri, Elmira Azari Rad, S. (2017). The effect of individual characteristics, organizational and ethical variables on ethical decision-making (a case study of accountants of Tabriz industrial companies). *Management Research in Iran*, 22(2), 1-29. (In Persian)
- Razavizadeh N., Nonhal Nahar, A., (2015). The effect of intellectual capital and environmental outcomes on auditors' ethical behavior. *Ethics in science and technology*. 11 (2): 123-135. (In Persian)
- Regina F. Bento and Lourdes White, (2023), *Ethical Responsibility and Professional Judgment in the Use of Artificial Intelligence*. *Proceedings, 2023*, <https://doi.org/10.5465/AMPROC.2023.19159abstract>
- Rest, J., & Narvaez, D. (2014). The college experience and moral development. *Handbook of moral behavior and development*, 2, 229-245.



Accounting Knowledge & Management Auditing
Vol. 15/ No. 58/ Summer 2025

The effect of dimensions of ethical decision-making models on the professional judgment of auditors

Neda Hejazi Farahmand

Department of Accounting, Central Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran.
neda.hejazi27@gmail.com

Dr. Azita Jahanshad

Department of Accounting, Central Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran.
(Corresponding Author)
az_jahanshad@yahoo.com

Abstract

The purpose of this research is to investigate the impact of the dimensions of ethical decision-making models on the professional judgment of auditors. This research is applied in terms of purpose and descriptive-survey in terms of data collection. The statistical population is all certified accountants working and active in audit institutions, members of the Certified Accountant Society of Iran. Whose number is equal to 1879 people. The sample size was determined using Cochran's formula of 319 people and the samples were selected and studied using random sampling method. To measure the dimensions of ethical models, the questionnaire of Cohen et al. (1998) and Barinkova and Spinosa Pike (2018) was used, and the questionnaire of Hart (2012) was used to measure the professional judgment of auditors. The general structure of the research questionnaires was subject to structural and content validity and the validity of the questionnaires was confirmed. Also, to measure reliability, Cronbach's alpha and composite reliability were used, which have acceptable reliability. In order to test the hypotheses, structural equation modeling was used by Smart PLS4 software. The results of the research hypothesis test show that among the dimensions of Kohlberg's and Rust's ethical decision-making models, dimensions of social responsibility, thinking styles, ethical sensitivity, ethical judgment, ethical action, and ethical motivation have a positive and significant effect on auditors' professional judgment. Also, among the dimensions of ethical decision-making models, the dimensions of pressures based on social conformity and organizational suspicion have a negative and significant effect on auditors' professional judgment.

Keywords: ethical decision making, social responsibility, ethical motivation, professional judgment of auditors

