

## آموزش اخلاق در حسابداری: بررسی تاثیر انگیزش اخلاقی بر روی رفتار اخلاقی

دکتر رمضانعلی رویایی - استادیار دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات تهران  
علی بیات - عضو هیات علمی دانشگاه آزاد اسلامی واحد زنجان

### چکیده:

در این مقاله تاثیر انگیزش اخلاقی بر تصمیم گیری اخلاقی در دو سطح فردی و سازمانی مورد آزمون قرار می گیرد. این مطالعه اثر آموزش های اخلاقی و همچنین تاثیر انگیزش اخلاقی بر روی رفتار اخلاقی دانشجویان حسابداری را مورد بررسی قرار می دهد. همچنین بررسی دلایل تصمیم های غیر اخلاقی دانشجویان و ارتباط تصمیم گیری اخلاقی آنها در شرایط مختلف نیز از اهداف این مقاله می باشد. نتایج مطالعه حاکی از آن است که دانشجویان در دو سطح فردی و سازمانی دارای رفتار اخلاقی تقریباً مشابهی هستند؛ همچنین بین انگیزش اخلاقی و تصمیم گیری در موقعیت های فردی رابطه معنی داری مشاهده نشد، ولی بین ایجاد انگیزش اخلاقی و تصمیم گیری مرتبط با سازمان و محیط کار رابطه معنی دار قوی مشاهده گردید. به علاوه، نتایج این مقاله از نصیحت کردن و ارائه الگوهای اخلاقی برای افزایش انگیزه اخلاقی نزد دانشجویان حسابداری حمایت می کند.

**واژه های کلیدی:** آموزش اخلاق، رفتار اخلاقی، تقوا، توسعه اخلاقی، انگیزش اخلاقی

### 1- مقدمه

امروزه به سختی می توان یک کسب و کار بزرگ را بدون داشتن حتی یک رسوایی مهم حسابداری پیدا کرد. حرفه حسابداری و حسابرسی و اعضای آن که سطح بالایی از صحت

و درستی را در خدمات حرفه ای خود رعایت می کنند، برای داشتن بازار سرمایه کارا و منصفانه و تخصیص بهینه منابع ضروری می باشد. به دنبال بسیاری از طوفان ها و رسوایی های بزرگ حسابداری و حسابرسی، شرکت های سهامی خواستار به کارگیری اخلاق در حرفه حسابداری و حسابرسی، آموزش اخلاق در دوره تحصیلات کلاسیک حسابداری، و استفاده از سوالات با محتوای اخلاقی در آزمون های حسابدار رسمی شده اند [4 و 24].

تصمیم گیری اخلاقی به عنوان حوزه ای از اخلاق حسابداری هنوز در دوران کودکی خود به سر می برد. تحقیقات مهمی از حسابداری در جستجوی توسعه استدلال اخلاقی در جوامع مختلف بوده اند، اما ارتباط بین استدلال اخلاقی و رفتار اخلاقی هنوز نامعلوم است. تحقیقات اخیر پی برده اند که صفات شخصی (همانند، تقوا) یا شرایط محیطی (همانند، انگیزش اخلاقی) می توانند باعث ارتباط بین استدلال اخلاقی و رفتار اخلاقی شوند [24]. بر این اساس، تحقیقاتی که عموماً در این حوزه انجام شدند تمرکز خود را روی این متغیرها (یعنی، ویژگی های شخصی و شرایط محیطی) قرار دادند که می تواند بسیار سودمند باشد. ما نیز در این تحقیق این متغیرها و تاثیر آنها روی تصمیم گیری اخلاقی دانشجویان را مورد آزمون قرار داده ایم.

حسابداران و حسابرسان متعهد هستند که بر اساس عینیت و درستی و در جهت منافع و رفاه عموم فعالیت کنند. موج رسوایی های اخیر حسابداری به اعتبار حرفه صدمه زد، این امر باعث شد جوامع تجاری بارها خواستار بهبود تصمیم گیری اخلاقی در حرفه حسابداری شوند. آرمسترانگ و همکاران [4] بیان می دارند که توجهات بیشتری به اخلاق در حسابداری ضروری است، و همچنین تذکر می دهند که «باید اخلاقیات بیشتری در آموزش حسابداری تعلیم داده شوند».

## 1-1) مدل تصمیم‌گیری اخلاقی تورن (نمودار 1):

تورن [24] یک مدل ترکیبی از مدل چهار جزئی رفتار اخلاقی جیمز رست<sup>1</sup> و تئوری اخلاق تقوا تنس<sup>2</sup> را پیشنهاد کرد. تفکر بنیادی مدل چهار جزئی رست این است که فرآیند روانشناختی متنوع به طور همزمان برای افزایش رفتارهای قابل مشاهده ارائه شوند. این چهار فرآیند، به اختصار به شرح زیر می‌باشند [20 و 19]:

1- **حساسیت اخلاقی**<sup>3</sup>: تفسیر شرایط، بررسی اینکه چگونه فعالیت‌های مختلف روی بخش‌های مورد ملاحظه اثر می‌گذارند، تصویربرداری از علت‌ها، زنجیره اثر وقایع، و آگاه شدن به موقع از اینکه یک مشکل اخلاقی وجود دارد.

2- **قضاوت اخلاقی**<sup>4</sup>: قضاوت درباره اینکه کدام فعالیت بیشترین قابلیت توجیه را در یک قضیه (مورد) اخلاقی دارد.

3- **انگیزه اخلاقی**<sup>5</sup>: درجه تعهد به دوره آموزشی اخلاقی، رجحان ارزش‌های اخلاقی بر سایر ارزش‌ها، و پاسخگویی شخصی برای بروندهای اخلاقی.

4- **ویژگی اخلاقی**<sup>6</sup>: پافشاری روی یک درخواست اخلاقی، داشتن جرئت، غلبه بر خستگی و وسوسه نفس، و به کارگیری اعمالی که یک آرمان اخلاقی ارائه می‌کند.

نمودار 1 بیان می‌کند که توسعه اخلاقی و تقوا هر دو برای رفتار اخلاقی ضروری هستند. نمودار 1 بیشتر بیانگر حساسیت مقایسه توسعه اخلاقی محتوای اخلاقی یک وضعیت، یا شرایط دشوار و دلیل آوری تجویزی<sup>7</sup>، یا توانایی برای فهم موارد مختلف، تفکر در مورد آنها و

1. James Rest's Four-Component Model of Ethical Behavior

2. Tenets of Virtue Ethics Theory

3. Moral Sensitivity

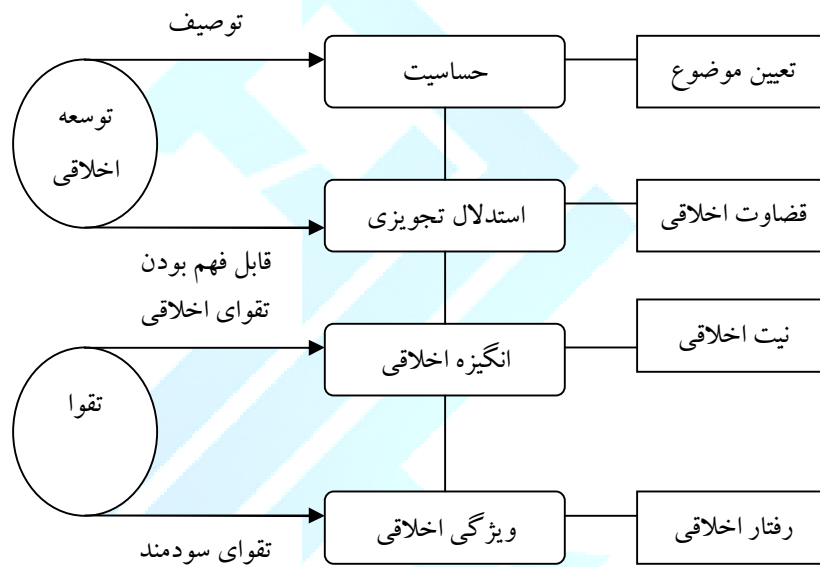
4. Moral Judgment

5. Moral Motivation

6. Moral Character

7. Prescriptive Reasoning

دستیابی به یک قضاوت اخلاقی<sup>1</sup> می‌باشد. به طور مشابه، تقوا انگیزه اخلاقی را مورد مقایسه قرار داده و یک میل فردی برای قرار دادن منافع دیگران مقدم بر منافع خود را ویژگی (شخصیت) اخلاقی عنوان می‌کند.



نمودار 1: مدل جامع تصمیم‌گیری اخلاقی تورن

دبسان و آرمسترانگ<sup>2</sup> [9] از تئوری اخلاق تقوا در آموزش اخلاق حسابداری و با توصیف چهار ویژگی اساسی این تئوری از آن حمایت می‌کنند: تقوای پذیرفته شده به صورت عمومی، جامعه فعال، قضاوت اخلاقی مناسب، و الگوها یا مدل‌های نقشی اخلاقی<sup>3</sup>. مینتز [14] تقوا در حسابداری را مورد تحلیل قرار می‌دهد که به باور او در ارتباط با الزامات آئین رفتار

Iranian Accounting Association

<sup>1</sup> . Ethical Judgment

<sup>2</sup> . Dobson and Armstrong

<sup>3</sup> . Moral Role Models

حرفه ای<sup>1</sup>، مورد اعتماد بودن<sup>2</sup>، نیکخواهی<sup>3</sup>، نوع دوستی<sup>4</sup>، امانتداری<sup>5</sup>، درستی، بی طرفی<sup>6</sup>، عدم داشتن تعصب<sup>7</sup>، قابلیت اتکاء، وابستگی<sup>8</sup> و وفاداری و صداقت<sup>9</sup> می باشد.

پنمن [17] پی برد که دانشجویان حسابداری با سطح بالای دلیل آوری اخلاقی، از دانشجویان حسابداری که سطح متوسطی از دلیل آوری اخلاقی را دارند رفتار اخلاقی بهتری دارند [22]. اسچاتزبرگ و همکاران [22] تحقیقات قبلی را با مطالعه هم زمان دلیل آوری اخلاقی و انگیزه های اخلاقی در یک محیط تجربی حسابرسی مورد آزمون قرار دادند. آنها مجدداً یک ارتباط معکوس بین توسعه اخلاقی را گزارش کردند. یعنی، افراد با سطح دلیل آوری پایین تر نسبت به افرادی که سطح بالاتری از دلیل آوری اخلاقی را داشتند صادقانه تر گزارش می کردند. نویسندگان نتیجه می گیرند که «ارتباط بین انگیزه های اقتصادی و دلیل آوری اخلاقی بسیار پیچیده تر از آنچه که در ادبیات گذشته حسابداری تایید شده است، می باشد» [24].

طبقه بندی ادبیات این حوزه (جدول 1) نشان می دهد که متاسفانه، اکثر تحقیقات روی جنبه توسعه ای تصمیم گیری اخلاقی تاکید کرده اند و به ندرت تحقیقی پیدا می شود که روی سایر متغیرهای بالقوه، نظیر شرایط محیطی (مثل، انگیزه های اخلاقی) و صفات شخصی تاکید کند. انگیزه مثبت و منفی ممکن است در ارتباط با یک وضعیت فردی (حالت) یا واکنش به یک رویداد محیطی (هیجان) باشد. بر این اساس محققین می توانند انگیزه رخدادی - طبیعی را اندازه گیری کنند یا شرایط تجربی را دستکاری کرده تا انگیزش ایجاد کنند. اگر چه

1. Professional Codes of conduct

2. Trustworthiness

3. Benevolence

4. Altruism

5. Honesty

6. Impartiality

7. Open-mindedness

8. Dependability

9. Faithfulness

افراد با موقعیت های موثر و متفاوت ممکن است به محرک های محیطی واکنش های متفاوتی نشان بدهند. بیرستگر و سیانسی [5] به طور تجربی شرایط را دستکاری می کنند تا وضعیت های موثر خواسته شده (مورد تمایل) را تشویق کنند. هدف آنها بررسی قضاوت اخلاقی و تکنیکی حسابرسان می باشد. آنها پی بردند که «وقتی حسابرسان در یک موقعیت موثر هستند، ممکن است قضاوت اخلاقی کمتری داشته باشند» [5]. ساورس [21]، فهمید که تعداد زیادی از افراد وقتی که به موقعیت تصمیم گیری سخت برخورد می کنند واکنش منفی نشان می دهند.

| اجزای تصمیم  |                | فرآیند اخلاقی | مطالعات صورت گرفته  |
|--------------|----------------|---------------|---|
| توسعه اخلاقی | حساسیت         | تعیین موضوع   | Armstrong (1993b); Dirsmith & Ketz (1987); Fulmer & Cargile (1987)  |
|              | استدلال تجویزی | قضاوت اخلاقی  | Brooks (1995, 2000); Dobson & Armstrong (1995); Magill & Previts (1991); Mintz (1990, 1995, 1996, 1997); Ponemon (1993); Ponemon & Glazer (1990);   |
| تقوا         | انگیزه اخلاقی  | نیت اخلاقی    | Dirsmith & Ketz (1987); Dobson & Armstrong (1995); Douglas, Barker, & Schwartz (1995); Stewart (1997) Knapp, Louwers, & Weber (1998); Mintz (1995); |
|              | ویژگی اخلاقی   | رفتار اخلاقی  | Dirsmith & Ketz (1987); Ponemon (1993)  |

جدول 1: طبقه بندی پژوهش های انجام شده در حوزه آموزش اخلاق در حسابداری (منبع: آرمسترانگ [4])

بخش های بعدی این مقاله به این ترتیب خواهند بود که در بخش دوم روش تحقیق مورد بررسی قرار خواهد گرفت و در آن ابزار تحقیق و جامعه و نمونه آماری تحقیق آورده می شوند. در بخش سوم یافته های تحقیق بیان شده و فرضیه های تحقیق مورد آزمون قرار

می‌گیرند. و پیشنهاداتی برای تحقیقات آینده صورت می‌گیرد. در بخش چهارم نتیجه‌گیری مقاله ارائه خواهد شد و در نهایت در بخش پنجم پیشنهاداتی برای انجام تحقیقات آتی ذکر خواهد گردید.

## 2- روش تحقیق

انتخاب روش تحقیق تا حد زیادی بستگی به هدف‌ها و ماهیت موضوع پژوهش و نیز امکانات اجرایی آن دارد. هم‌چنین ملاحظات اخلاقی و انسانی ناظر بر تحقیق و وسعت و دامنه آن را نباید از نظر دور داشت. لذا با توجه به ملاحظات فوق و با توجه به ویژگی‌های تحقیق، برای انجام این مطالعه از روش شبه آزمایشی استفاده شده است تا وصول به هدف‌های تحقیق مطلوب‌تر صورت گیرد.

### 2-1- جامعه آماری نحوه انتخاب نمونه و حجم نمونه

در این پژوهش با توجه به داشتن دو گروه (آزمایش و کنترل)، سطح معنی‌داری  $\alpha = 0/05$  و حجم اثر  $(1-\beta) = 0/50$  اختیار کردیم که با انتخاب 30 آزمودنی برای هر گروه، با توجه به جداول کوهن توان آزمون 97 درصد به دست آمد. ما برای انجام این تحقیق مجموعاً 60 نفر از دانشجویان سال آخر مقطع کارشناسی دانشگاه آزاد اسلامی واحد زنجان را انتخاب کردیم. سعی شد نمونه انتخابی کاملاً تصادفی بوده و قابل تعمیم به سایر جامعه‌ها باشد. در مرحله دوم، دانشجویان به صورت کاملاً تصادفی به دو گروه مساوی تقسیم شدند. گروه اول به عنوان گروه کنترل تحقیق مورد استفاده قرار گرفت؛ و گروه دوم به عنوان گروه آزمایش در نظر گرفته شد.

انجمن حسابداری ایران

Iranian Accounting Association

## 2-2- ساختار ابزار اندازه گیری

هدف این تحقیق بررسی تاثیر آموزش های اخلاقی و انگیزش اخلاقی بر روی رفتار اخلاقی می باشد. برای دستیابی به این هدف از روش شبه آزمایشی استفاده شده است و ابزار جمع آوری اطلاعات در این تحقیق پرسش نامه بوده است. ابزار تحقیق در این پژوهش شامل دو بخش کلی است: بخش اول) شامل 6 موقعیت (Case) تصمیم گیری اخلاقی در ارتباط با خود شخص می باشد. برای پاسخ به این سوالات از طیف 5 گزینه ای لیکرت استفاده شد. بخش دوم) شامل 5 موقعیت تصمیم گیری اخلاقی در ارتباط با سازمان و همکاران شخص و همچنین محیط کاری وی می باشد. برای پاسخ به این سوالات از طیف 5 گزینه ای لیکرت استفاده شد.

## 2-3. قابلیت اعتماد (پایایی) ابزار اندازه گیری

در این پژوهش به منظور سنجش قابلیت اعتماد ابزار پژوهش از روش آلفای کرونباخ<sup>2</sup> استفاده شد. این روش برای محاسبه هماهنگی درونی ابزار اندازه گیری از جمله پرسش نامه ها یا آزمون هایی که خصیصه های مختلفی را اندازه گیری می کنند به کار می رود. چنانچه ضریب آلفا در این روش بیشتر از 70 درصد باشد، آزمون از پایایی برخوردار است. ضریب آلفای کرونباخ ( $r_a$ ) بدست آمده در این پژوهش 97 درصد می باشد که نشان دهنده این امر است که ابزار تحقیق از قابلیت اعتماد لازم برخوردار می باشد.

$$r_a = \left( \frac{k}{k-1} \right) \left( 1 - \frac{\sum s_j^2}{s^2} \right)$$

<sup>1</sup> - Reliability

<sup>2</sup> - Cronbachs Alpha



## 2-4. اعتبار (روایی)<sup>1</sup> ابزار اندازه گیری

پس از طرح اولیه ابزار اندازه گیری، به منظور بررسی روایی آن متعاقباً طی مرحله ممیزی به نظر خواهی اساتید و متخصصان گذاشته شد. در مرحله ممیزی ابزار اندازه گیری، پرسشنامه بین تعدادی از متخصصان و صاحب نظران توزیع و به صورت مقدماتی اجرا گردید تا اگر توصیه هایی در ارتباط با سوالات مطرح شده وجود دارد، پیشنهاد نمایند. این توصیه ها دریافت و در پرسشنامه نهایی منظور گردید. در نتیجه به نظر می رسد ابزار سنجش تحقیق حاضر از روایی ابزار سنجش برخوردار باشد.

## 2-4. روش گرد آوری اطلاعات

داده های مورد نیاز برای انجام این پژوهش، برحسب نیاز از منابع مختلفی گردآوری شده اند. در زمینه مطالعات کتابخانه ای و مباحث تئوری مرتبط با موضوع، از کتب و مقالات متعدد و مطالب درج شده در صفحات اینترنتی پایگاه های اطلاعاتی مرتبط با موضوع، اعم از داخلی و خارجی، استفاده گردیده است. در مرحله مطالعه آزمایشگاهی، جهت فراهم آوردن داده ها و اطلاعات مورد نیاز، از مصاحبه و پرسش نامه حضوری استفاده شد. با هماهنگی قبلی، جلسه اولیه ای با گروه دانشجویان منتخب گذاشته شد و طی آن پیرامون موضوع پژوهش و چگونگی مشارکت و همکاری آن ها در این کار توضیحاتی کلی داده شد. بخش اصلی آزمون به این ترتیب بود که به گروه اول فقط پرسش نامه داده شد که پر نمایند و هیچ گونه توضیح اضافی در مورد اخلاق حرفه ای به آنها داده نشد؛ ولی در مورد گروه آزمایش قبل از دادن پرسشنامه یک دوره آموزشی اخلاق گذاشته شد و مواردی برای افزایش انگیزه اخلاقی (همانند رسوایی های اخیر و ورشکستگی های بزرگ) نزد دانشجویان مطرح گردید. سپس اطلاعات مربوط به هر دو گروه جمع آوری شد.

---

<sup>1</sup> - validity

## 2-5. فرضیات پژوهش

این تحقیق دارای سه فرضیه به شرح زیر می باشد:

### فرضیه اول:

انگیزش اخلاقی با تصمیم گیری اخلاقی فردی در ارتباط با موقعیت های تصمیم گیری مرتبط با شخص ارتباط معنی داری دارد.

### فرضیه دوم:

انگیزش اخلاقی با تصمیم گیری اخلاقی فردی در ارتباط با موقعیت های تصمیم گیری مرتبط با سازمان ارتباط معنی داری دارد.

### فرضیه سوم:

افراد در موقعیت های تصمیم گیری اخلاقی مرتبط با شخص و موقعیت های تصمیم گیری مرتبط با سازمان مشابه عمل می کنند.

## 2-6. روش های تجزیه و تحلیل اطلاعات

روش های آماری مورد استفاده در این تحقیق، آمار توصیفی و استنباطی شامل میانگین، انحراف معیار، و آزمون مقایسه میانگین های دو جامعه، و آزمون زوجی می باشد. با توجه به توضیحات بالا به منظور مقایسه میانگین نمرات گروه آزمایش و گروه کنترل در مرحله اول تحقیق و هم چنین مقایسه میانگین نمرات دو گروه در مرحله دوم پژوهش، از مقایسه میانگین های دو جامعه، و آزمون زوجی استفاده شد. لازم به ذکر است که در این تحقیق سطح معنی داری  $\alpha = 0.05$  در نظر گرفته شده است.

## 3- یافته های تحقیق

در این بخش با استفاده از نرم افزار SPSS و آزمون های مختلف آماری به آزمون فرضیات پرداخته می شود.

## آزمون فرضیه اول:

فرضیه اول تحقیق به صورت زیر می باشد:

انگیزش اخلاقی با تصمیم گیری اخلاقی فرد در ارتباط با موقعیت های تصمیم گیری مرتبط با شخص ارتباط معنی داری دارد.

$$\begin{cases} H_0 = \text{میانگین گروه دوم بیشتر از میانگین گروه اول نمی باشد.} \\ H_1 = \text{میانگین گروه دوم بیشتر از میانگین گروه اول می باشد.} \end{cases}$$

$$\begin{cases} H_0 : m_1 > m_2 \\ H_1 : m_1 \leq m_2 \end{cases}$$

جدول 2- نتایج آزمون فرضیه اول

| نتیجه آزمون  | آزمون   |        | گروه آزمایش  |         | گروه کنترل   |         | شرح   |
|--------------|---------|--------|--------------|---------|--------------|---------|---|
|              | p-value | t-test | انحراف معیار | میانگین | انحراف معیار | میانگین |   |
| عدم رد $H_0$ | 0/587   | 0/546  | 1/064        | 4/13    | 1/065        | 3/98    | آزمون تاثیر انگیزش اخلاقی در تصمیم گیری اخلاقی در موقعیت فردی |

برای آزمون فرضیه اول از آزمون مقایسه میانگین دو جامعه استفاده شد. نتایج این آزمون در نمودار 2 آورده شده است. در ابتدا مساوی بودن واریانس های دو جامعه مورد بررسی قرار گرفت، آماره F فیشر رقم 0/007 را نشان می دهد چون آماره sig 0/932 بوده و بیشتر از 0/05 می باشد، بنابراین فرض مساوی بودن واریانس های دو جامعه رد نمی شود. در مرحله بعد با فرض تساوی واریانس های دو جامعه نتایج آزمون مورد بررسی قرار گرفت. با توجه به اینکه p-value بیشتر از 0/05 می باشد بنابراین در سطح خطای 0/05 فرض صفر رد نشده و

بیشتر نبودن میانگین گروه دوم از گروه اول مورد پذیرش قرار می گیرد. این نتیجه بیانگر آن است که انگیزش اخلاقی در رفتار اخلاقی فرد در ارتباط با تصمیمات فردی تاثیر معنی داری نداشته است.

### آزمون فرضیه دوم:

فرضیه دوم تحقیق به صورت زیر می باشد:

انگیزش اخلاقی با تصمیم گیری اخلاقی فرد در ارتباط با موقعیت های تصمیم گیری مرتبط با سازمان ارتباط معنی داری دارد.

$$\begin{cases} H_0 = \text{میانگین گروه دوم بیشتر از میانگین گروه اول نمی باشد.} \\ H_1 = \text{میانگین گروه دوم بیشتر از میانگین گروه اول می باشد.} \end{cases}$$

$$\begin{cases} H_0 : m_1 > m_2 \\ H_1 : m_1 \leq m_2 \end{cases}$$

جدول 3- نتایج آزمون فرضیه دوم

| نتیجه آزمون | آزمون    |        | گروه آزمایش  |         | گروه کنترل   |         | شرح  |
|-------------|----------|--------|--------------|---------|--------------|---------|--|
|             | p-value  | t-test | انحراف معیار | میانگین | انحراف معیار | میانگین |  |
| رد $H_0$    | (0/038)* | 2/130  | 1/258        | 4/05    | 1/517        | 3/28    | آزمون تاثیر انگیزش اخلاقی در تصمیم گیری اخلاقی در موقعیت سازمانی |

\* - معنی دار در سطح 0/05

برای آزمون فرضیه دوم نیز از آزمون مقایسه میانگین دو جامعه استفاده شد. نتایج این آزمون در جدول 3 آورده شده است. در ابتدا مساوی بودن واریانس های دو جامعه مورد

بررسی قرار گرفت، آماره F فیشر رقم 3/032 را نشان می دهد از آنجا که آماره sig آن این رقم بیشتر از 0/05 می باشد بنابراین فرض تساوی واریانس ها رد نمی شود که این موضوع حاکی از تساوی واریانس های دو جامعه می باشد. در مرحله بعد نتایج آزمون مورد بررسی قرار گرفت. میانگین گروه کنترل و گروه آزمایش به ترتیب برابر با 3/28 و 4/05 می باشد؛ همچنین آماره p-value آزمون 0/038 می باشد، چون این رقم کمتر از 0/05 می باشد بنابراین در سطح اطمینان 0/95 فرض صفر رد شده و فرض مخالف آن یعنی بیشتر بودن میانگین گروه دوم از گروه اول مورد پذیرش قرار می گیرد؛ بنابراین، فرضیه دوم در سطح معنی داری 0/05 مورد پذیرش قرار می گیرد. این نتیجه بیانگر آن است که انگیزش اخلاقی در رفتار اخلاقی فرد در ارتباط با تصمیمات فردی تاثیر معنی داری داشته است.

### آزمون فرضیه سوم:

فرضیه سوم تحقیق به صورت زیر می باشد:

افراد در موقعیت های تصمیم گیری اخلاقی مرتبط با خود و موقعیت های تصمیم گیری مرتبط با سازمان مشابه عمل می کنند.

$$\begin{cases} H_0 = \text{میانگین تصمیم های اخلاقی در موقعیت های فردی و سازمانی برابر} \\ H_1 = \text{میانگین تصمیم های اخلاقی در موقعیت های فردی و سازمانی برابر می باشد.} \end{cases}$$

$H_1 =$  میانگین تصمیم های اخلاقی در موقعیت های فردی و سازمانی برابر می باشد.

برای آزمون فرضیه سوم نیز از آزمون مقایسه زوجی استفاده شد. نتایج این آزمون در جدول 3 آورده شده است. در گروه کنترل میانگین پاسخ های مربوط به دو حوزه فردی و سازمانی به ترتیب 3/98 و 3/28 می باشد، همچنین آماره P-value آزمون هم 0/000 می باشد این نتایج حاکی از آن است که افراد گروه کنترل در دو موقعیت تصمیمات فردی و سازمانی

تصمیمات مشابهی اتخاذ می کنند. نتایج جدول 3 برای گروه آزمایش نشان می دهد که میانگین پاسخ ها به این دو دسته سوال به ترتیب 4/13 و 4/02 می باشد، همچنین آماره P-value آزمون 0/039 می باشد که نشان دهنده معنی داری آزمون در سطح اطمینان 95 درصد می باشد. بنابراین فرضیه صفر آزمون رد شده و فرض ادعا مورد پذیرش قرار می گیرد. نتایج آزمون مبین آن است که در هر دو گروه کنترل و آزمایش شخص در موقعیت های تصمیم گیری اخلاقی فردی و سازمانی رفتار مشابهی دارد و این امر خصوصاً در مورد تصمیمات اخلاقی فردی بیشتر می باشد.

جدول 4- نتایج آزمون فرضیه سوم

| نتیجه آزمون | آزمون     |        | تصمیمات سازمانی |         | تصمیمات فردی |         | شرح  |
|-------------|-----------|--------|-----------------|---------|--------------|---------|--|
|             | p-value   | t-test | انحراف معیار    | میانگین | انحراف معیار | میانگین |  |
| رد $H_0$    | (0/000)** | 6/776  | 1/517           | 3/28    | 1/065        | 3/98    | آزمون تشابه تصمیم گیری شخص در تصمیمات فردی و سازمانی (گروه کنترل)  |
| رد $H_0$    | (0/039)*  | 2/156  | 1/256           | 4/02    | 1/064        | 4/13    | آزمون تشابه تصمیم گیری شخص در تصمیمات فردی و سازمانی (گروه آزمایش) |

\* - معنی دار در سطح 0/05

\*\* - معنی دار در سطح 0/01

#### 4- بحث و نتیجه گیری

نتایج این مطالعه حاکی از اهمیت آموزش اخلاق و تاثیر مثبت آن بر روی رفتار اخلاقی فردی در سازمان می باشد. همان طور که در این تحقیق نشان داده شد، بهبود مستقیم رفتار اخلاقی دانشجویان احتمالاً فراتر از دامنه کار حسابداران دانشگاهی باشد. نتایج مقاله نشان می دهد که ایجاد انگیزه و همچنین اضافه کردن دوره های آموزشی اخلاقی به برنامه درسی دانشجویان حسابداری در تصمیم گیری اخلاقی فردی تاثیر زیادی ندارد، چرا که احتمالاً متغیرهای قوی تری مثل محیطی که دانشجو در آن پرورش یافته و در آن محیط بزرگ شده و همچنین فرهنگ ها و الگوهای اخلاقی حاکم در آن محیط عامل اصلی در تصمیم گیری اخلاقی فردی می باشند. اما نتایج این بررسی نشان می دهد که آموزش های اخلاقی و انگیزش اخلاقی، رفتار اخلاقی فرد را در تصمیمات مرتبط با محیط و سازمان تحت تاثیر قرار می دهد. همچنین مقاله روی ضرورت جستجوی بیشتر روش های افزایش انگیزه اخلاقی (جزء سوم مدل تورن) تاکید می کند. برای افزایش انگیزه اخلاقی دانشجویان حسابداری، مقاله پیشنهاد می کند که دانشجویان را برای انجام رفتار خوب ترغیب کنیم، و آنها را در رسیدن به سطح عالی اخلاق و داشتن غرور و مباحثات نسبت به حرفه اشان تشویق بکنیم. همچنین مقاله بر استفاده از الگوهای اخلاقی برای کمک به ایجاد تقوا و انگیزش آن نزد دانشجویان حسابداری تاکید می کند.

در نهایت، مقاله تاکید می کند که همه دانشکده های مدیریت و حسابداری باید بدانند آنها نقش مهم و اساسی را در تکامل اخلاقی دانشجویان شان بازی می کنند. نتایج این تحقیق نشان می دهد که ایجاد دوره های آموزشی اخلاق در دانشکده های مدیریت و حسابداری در انگیزش اخلاقی فردی و تقوای اخلاقی فرد تاثیر چندانی ندارد؛ اما وجود چنین دوره هایی شخص را در تصمیم گیری مرتبط با محیط کاری و سازمان و حرفه یاری می رساند

و وی را تشویق به رفتار اخلاقی می کند؛ که لازم است دست اندرکاران، اساتید، و تدوین کنندگان برنامه های درسی در انجام این کار فعالتر باشند.

## 5- پیشنهاداتی برای تحقیقات آینده

مدل تورن در مورد تصمیم گیری اخلاقی، چکیده توسعه اخلاقی و تقوا می باشد. در این مدل، حساسیت اخلاقی و قضاوت اخلاقی منجر به توسعه اخلاقی می شوند، در حالی که تقوا ترکیبی از انگیزه اخلاقی و شخصیت اخلاقی می باشد. بررسی ادبیات نشان می دهد که پژوهشگران آموزش حسابداری بیشتر روی قضاوت اخلاقی و فرآیند دلیل آوری تجویزی تمرکز می کنند. استنباط اولیه از این مقاله این است که پژوهشگران آموزش حسابداری باید تاکید بیشتری روی سه جنبه دیگر تصمیم گیری اخلاقی (حساسیت، انگیزه، و شخصیت) داشته باشند، چرا که آنها ممکن است راهی برای بهبود در تصمیم گیری های اخلاقی ارائه نمایند. چه عوامل اجتماعی و نهادی می توانند به توسعه حساسیت اخلاقی کمک کنند و یا از پیشرفت آن ممانعت به عمل آورند. چه رفتارهای روانشناختی منجر به حساسیت اخلاقی بیشتر دانشجویان می شود و دانشجویان چه چیزهایی از این رفتارها می توانند یاد بگیرند؟ اساتید حسابداری چگونه می توانند بر افزایش حساسیت اخلاقی دانشجویان کمک کنند؟ بنابراین فرصت های وسیعی برای بررسی و پژوهش در مورد انگیزه اخلاقی و شخصیت اخلاقی وجود دارد. پژوهشگران تجربی می توانند متغیرهایی را که انگیزه اخلاقی و شخصیت اخلاقی را تحت تاثیر قرار می دهند مورد آزمون قرار دهند. یک مورد جذاب و جالب هم برای آموزش و هم برای تحقیق این است که آیا یک روش آموزشی خاصی برای یک حوزه خاصی، از محتوای اخلاقی حسابداری مناسب تری برخوردار است (مثل تئوریهای اخلاقی، یا محتوای آئین نامه های رفتاری). به عنوان مثال آیا مطالعه موردی، یا تجربه بازی نقشی یا سخنرانی حسابداران



حرفه ای انگیزه اخلاقی را افزایش می دهد؟ کدام روش آموزشی محتوای اخلاقی را بهتر می رساند؟

#### 6- منابع

1. Armstrong, M. B. (1990). Professional ethics and accounting education: a critique of the 8-step method. *Business & Professional Ethics Journal*, 9(1&2), 181-191.
2. Armstrong, M. B. (1993a). *Ethics and professionalism for CPAs*. Cincinnati, OH: South-Western.
3. Armstrong, M. B. (1993b). Ethics and professionalism in accounting education: a sample course. *Journal of Accounting Education*, 11, 77-92.
4. Armstrong, M. B., Ketz, J. E., & Owsen, D. (2003). Ethics education in accounting: Moving toward ethical motivation and ethical behavior. *Journal of Accounting Education*, 21(1), 1.
5. Bierstaker, J., & Cianci, A. (2006). The impact of positive and negative affect on auditors' technical and ethical judgments. Unpublished manuscript.
6. Brooks, L. (1995). *Professional ethics for accountants*. Minneapolis/St. Paul, MN: West.

7. Brooks, L. (2000). **Professional ethics for accountants** (2nd Ed.). Minneapolis/St. Paul, MN: West.
8. Dirsmith, M., & Ketz, J. E. (1987). A fifty-cent test: an approach to teaching integrity. *Advances in Accounting*, 129-141.
9. Dobson, J., & Armstrong, M. B. (1995). Application of virtue ethics theory: a lesson from architecture. *Research on Accounting Ethics*, 1, 187-202.
10. Douglas, P. C., Barker, R. T., & Schwartz, B. N. (1995). An exploratory study of accounting students' professional attitudes: implications for accounting education. *Research on Accounting Ethics*, 1, 315-330.
11. Fulmer, W. E., & Cargile, B. R. (1987). Ethical perceptions of accounting students: does exposure to a code of professional ethics help? *Issues in Accounting Education*, fall, 207-219.
12. Knapp, M. C., Louwers, T. J., & Weber, C. K. (1998). Celebrating accounting heroes: an alternative approach to teaching ethics. *Advances in Accounting Education*, 1, 267-277.
13. Mintz, S. M. (1990). **Cases in accounting ethics and professionalism**. New York, NY: McGraw-Hill.

14. Mintz, S. M. (1995). Virtue ethics and accounting education. *Issues in Accounting Education*, fall, 247–267.
15. Mintz, S. M. (1996). The role of virtue in accounting education. *Accounting Education: A Journal of Theory, Practice, and Research*, 1, 67–91.
16. Mintz, S. M. (1997). *Cases in accounting ethics and professionalism* (3rd Ed.). New York, NY: McGraw-Hill.
17. Ponemon, L. A. (1993). Can ethics be taught in accounting? *Journal of Accounting Education*, fall, 1–29.
18. Ponemon, L. A. (1993). Can ethics be taught in accounting? *Journal of Accounting Education*, 11(2), 185–209.
19. Rest, J. (1986). *Moral development: advances in research and theory*. New York: Praeger.
20. Rest, J., Narvaez, D., Bebeau, M. J., & Thoma, S. T. (1999). *Post conventional moral thinking: a neo-Kohlbergian approach*. Mahwah, NJ: Lawrence Erlbaum Associates.
21. Sawers, K. M. (2005). Evidence of choice avoidance in capital-investment judgements. *Contemporary Accounting Research/Recherche Comptable Contemporaine*, 22(4), 1063–1092.
22. Schatzberg, J.W., Sevcik, G. R., Shapiro, B. P., Thorne, L., & OlusegunWallace, R. S. (2005). A reexamination of

behavior in experimental audit markets: The effects of moral reasoning and economic incentives on auditor reporting and fees. *Contemporary Accounting Research/Recherche Comptable Contemporaine*, 22(1), 229-264.

23. Thorne, L. (1998). The role of virtue in auditors' ethical decision making: an integration of cognitive developmental and virtue-ethics perspectives. *Research on Accounting Ethics*, 4, 291-308.

24. Weisbrod, E., (2009). The role of affect and tolerance of ambiguity in ethical decision making, *Journal of Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting*, 25., 57-63.

انجمن حسابداری ایران

Iranian Accounting Association