

## Investigating the Effect of Management Accountants' Characteristics on Ethical Decision-Making about Social Obligations<sup>1</sup>

Kaveh Parandin,<sup>1</sup> Fatemeh Sadat Kiamarzi<sup>2\*</sup>

Received: 2023/02/02

Accepted: 2023/07/31

Research Paper

### Abstract

The main purpose of this research is to investigate the effect of management accountants' characteristics on ethical decision-making about social obligations. The research method is based on the objective of the applied type, and in terms of its nature, it is a descriptive survey research. The sample was selected from among 250 people working in the profession of financial management, certified accountant, and management accounting in Khuzestan Foad Company in 1401 who are related to the subject and were studied by simple random sampling method. The data collection tool was a standard questionnaire containing 47 questions. The validity of the questionnaire was obtained and confirmed by the supervisor and experts, management experts, and its reliability by calculating the Cronbach's alpha coefficient for all variables greater than 0.7. In this research, 9 hypotheses were studied based on a conceptual model. In the current research, ethical decision-making is the dependent variable, and the attributes of management accountants (professional independence, professional dependence, self-monitoring, professional commitment, knowledge, and expertise, honesty in behavior, inherent fairness, and moral justice) as independent research variables and social commitments to the title is the modifier variable. Descriptive statistics (using PLS and SPSS software) and inferential statistics (using Amose software) were used for data analysis. The findings indicate the confirmation of all hypotheses and the appropriate fit of the research model. Therefore, there is a positive and significant effect on the characteristics of management.

**Keyword:** Characteristics of Management Accountants, Ethical Decision-Making, Social Obligations, Independence and Professional Dependence, Self-Monitoring.

---

<sup>1</sup>DOI: 10.22051/JERA.2023.42764.3098

<sup>1</sup> Assistant Professor, Department of Accounting, Payame Noor University, Tehran, Iran. (Corresponding Author). (kparandin@pnu.ac.ir).

<sup>2</sup>M.Sc. Department of Accounting, Payam Noor University, Tehran, Iran. (fatemehsadatkiamarzi24@gmail.com).

<https://jera.alzahra.ac.ir>

**JEL Classification:** M14, M49.

## بررسی تاثیر صفات حسابداران مدیریت بر تصمیم‌گیری اخلاقی با توجه به تعهدات اجتماعی<sup>۱</sup>

### کاوه پرن‌دین<sup>۲</sup>؛ فاطمه سادات کیامرزی<sup>۳</sup>

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۱۱/۱۳

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۵/۰۹

مقاله پژوهشی

#### چکیده

هدف اصلی این پژوهش بررسی تاثیر صفات حسابداران مدیریت بر تصمیم‌گیری اخلاقی با توجه به تعهدات اجتماعی است. روش انجام پژوهش بر مبنای هدف از نوع کاربردی، و به لحاظ ماهیت جزو تحقیقات توصیفی-پیمایشی است. نمونه انتخاب شده از میان ۲۵۰ نفر از افراد شاغل در حرفه مدیریت مالی، حسابدار رسمی، و حسابداری مدیریت در شرکت فولاد خوزستان در سال ۱۴۰۱ که مرتبط با موضوع می‌باشند به روش نمونه‌گیری تصادفی ساده مورد پژوهش قرار گرفتند. ابزار جمع‌آوری داده پرسشنامه استاندارد شامل ۴۷ سوال بود. روایی پرسش‌نامه توسط استاد راهنما و متخصصان، صاحب‌نظران مدیریت و پایایی آن با استفاده از محاسبه ضریب آلفای کرونباخ برای تمامی متغیرها بیشتر از ۰/۷ بدست آمده و مورد تایید قرار گرفتند. در این پژوهش ۹ فرضیه بر اساس یک مدل مفهومی مورد مطالعه قرار گرفت. در پژوهش حاضر تصمیم‌گیری اخلاقی متغیر وابسته و صفات حسابداران مدیریت (استقلال حرفه‌ای، وابستگی حرفه‌ای، خودنظارتی، تعهد حرفه‌ای، دانش و تخصص، صداقت در رفتار، انصاف ذاتی و عدالت اخلاقی) به عنوان متغیرهای مستقل پژوهش و تعهدات اجتماعی به عنوان متغیر تعدیلگر است. از روش‌های آمار توصیفی (با استفاده از نرم‌افزارهای پی‌اچ‌اس‌واس‌پی‌اس) و آمار استنباطی (با استفاده از نرم‌افزار ایموس) برای تحلیل داده‌ها استفاده شد. یافته‌ها حاکی از تایید همه فرضیه‌ها و برازش مناسب مدل پژوهش است. بنابراین بین صفات حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی آنها تاثیر مثبت و معناداری دارد.

**واژه‌های کلیدی:** صفات حسابداران مدیریت، تصمیم‌گیری اخلاقی، تعهدات اجتماعی، استقلال و وابستگی حرفه‌ای، خودنظارتی.

طبقه‌بندی موضوعی: M14, M49.

DOI: 10.22051/JERA.2023.42764.3098

۲. استادیار، گروه حسابداری، دانشگاه پیام نور، تهران، ایران. (نویسنده مسئول). (kparandin@pnu.ac.ir).

۳. کارشناس ارشد، گروه حسابداری، دانشگاه پیام نور، تهران، ایران. (fatemehsadatkiamarzi24@gmail.com).

<https://jera.alzahra.ac.ir>

## مقدمه

حسابداری مدیریت نقش مهمی در تصمیم‌گیری ایفا می‌کند زیرا اطلاعات حسابداری را ارائه می‌دهد که می‌تواند برای مدیران در تصمیم‌گیری‌های حیاتی برای یک سازمان مفید باشد (هابیت الراشد، ۲۰۲۳). تصمیم‌گیری نیز اغلب به صورت فرآیندی بیان می‌گردد که شامل مراحل: شناخت شیوه‌های ممکن، شناخت هزینه‌ها و منفعت مرتبط به هر شیوه و گزینش بهترین شیوه است. لذا، حسابداران مدیریت می‌بایست در سازمان‌ها، وظیفه گردآوری و آوری اطلاعات، تحلیل شیوه‌های جایگزین و ارائه پیشنهاد‌های مبنی بر آن اطلاعات را برعهده گیرند. (حاجیه و راشکی گزیه، ۱۳۹۶). در حال حاضر بخش‌های مسئولیتی حسابداری مدیریت تا اندازه‌ای توسعه یافته که تاثیر آن‌ها را از کنترل هزینه تا سطح شرکای کسب و کار ارتقا و آن‌ها را در تصمیم‌گیری‌های راهبردی سازمان‌ها دخالت داده است. ویژگی‌های حرفه‌ای حسابداران مدیریت شامل اعتقاد به تعهد اجتماعی، استقلال حرفه‌ای، وابستگی حرفه‌ای، صداقت در رفتار و خود نظارتی توسط حرفه‌ها از طریق ادامه آموزش حرفه‌ای و فرآیند اجتماعی‌سازی ارتقا می‌یابد. درک ارتباط بین این ویژگی‌ها و فرآیند تصمیم‌گیری اخلاقی، تصمیم‌گیری‌های اخلاقی را افزایش می‌دهد. با استفاده از تحقیقات تجربی، نتایج نشان می‌دهد که باورهای حسابداران مدیریت در تعهد اجتماعی، استقلال حرفه‌ای، وابستگی حرفه‌ای و صداقت در رفتار رابطه مثبتی با استفاده از دلایل اخلاقی دارد که نقش‌های مهمی در قضاوت‌های اخلاقی ایفا می‌کنند (توماس، ۲۰۱۸). در طی دهه‌های اخیر یکی از فاکتورهای مهم و اساسی که توجه بسیاری از محققان در حوزه مالی و حسابداری را به خود جلب نموده است تصمیم‌گیری‌های اخلاقی حسابداران و عوامل تاثیر گذار بر آن است. روش‌های غیر اخلاقی رفتاری در سازمان‌ها خطری جدی برای سلامت سازمان و کارکنان است که منجر به تحمیل هزینه‌های کلان اجتماعی و اقتصادی بر سازمان‌ها می‌گردد. تصمیم‌گیری اخلاقی شامل فرآیندی است که اشخاص به منظور تعیین خوب یا بد بودن یک عمل یا تصمیمی و نیز صحیح یا غلط بودن یک موضوع آن را بکار می‌گیرند. به بیان دیگر اخلاق در حرفه عبارتست از مجموعه قضاوت‌ها و رفتارهایی منطبق با مقررات و استانداردها و مقید به ارزش‌ها و هنجارها است. حسابداران مدیریت به لحاظ ماهیت عملکردشان در سازمان اغلب در حال انجام انواع

۱. Habis Alrawashedh

۲. Thomas

تصمیم‌گیری هستند و مقید بودن به قوانین و استانداردها، هنجارها و ارزش‌های انسانی در تصمیم‌گیری آنها تاثیرگذار است. لذا هر گونه تصمیم و قضاوتی که توسط آنها صورت گیرد تبعات و نتایج متفاوتی خواهد داشت. انتظار می‌رود حسابداران مدیریت گزارشات صحیح، کامل و مورد اطمینان ارائه نموده و با مسئولیت‌پذیری نقش حرفه‌ای خود را در جهت عمل به تعهدات اجتماعی ایفا کنند (حسین پور و همکاران، ۱۴۰۰). تحقیقات نشان می‌دهد که تعهدات اجتماعی بیشترین تأثیر را بر تصمیم‌گیری اخلاقی به طور کلی و به طور خاص برای حسابداران مدیریت دارد. علاوه بر این، اعتقاد به تعهدات اجتماعی نیز با قضاوت اخلاقی همراه بوده است. بنابراین، مجموع این نتایج نشان می‌دهد که این ویژگی حرفه‌ای مهم‌ترین ویژگی برای تقویت قضاوت اخلاقی حسابداران مدیریت است. اعتقاد به تعهد اجتماعی با این باور سازگار است که سیستم‌های اجتماعی مانند حرفه حسابداری مدیریت در توسعه درک بیشتر از هنجارها و تعریف باورهای اخلاقی مهم هستند. باورهای هنجاری تابعی از اجتماع هستند (توماس، ۲۰۱۸). با توجه به مراتب فوق، در این پژوهش سعی بر آن است که تاثیر صفات حسابداران مدیریت بر تصمیم‌گیری اخلاقی اتخاذ شده توسط حسابداران مدیریت را با توجه به تعهدات اجتماعی مورد ارزیابی قرار دهد؛ تا بدین طریق پاسخی احتمالی به منظور پیشرفت و بالا رفتن رفتار حرفه‌ای در جامعه حسابداران مدیریت ایران شناسایی شود.

### مبانی نظری و پیشینه پژوهش

مفهوم استفاده شده در زمینه مبانی تصمیم‌گیری‌های اخلاقی افراد برگرفته از دو بعد است: بعد فلسفی و روان‌شناسی اخلاقی. می‌توان دریافت که توجه فلسفه اخلاقی به طور اساسی بر سؤالاتی در خصوص شناسایی صحت و عدم صحت معطوف بوده است. در حالی که تصور بر این است که بعد روان‌شناسی آن با نظرات گوناگون به فهم تصمیم‌گیری کمک نموده است؛ فهمی که مبتنی بر عکس‌العمل رفتار منطقی نسبت به محرک‌های گوناگون به شیوه شناسایی مدل‌ها و فرایندهای فکری اشخاص در رویارویی با موضوعات اخلاقی است. مفهومی از هر دو بعد ذکر شده به منظور آشنایی به تصمیم‌گیری اشخاص در حالات اخلاقی مرتبط به زمینه‌های گوناگون کاری بکار گرفته شده است که این مفاهیم منعکس‌کننده بخش‌های کارکردی در سازمان‌ها است (عباسی و ایزی، ۱۳۹۹). سه فلسفه اخلاقی، قرارداد‌گرایی، نسبی‌گرایی و

عدالت اخلاقی، جایگاه حائز اهمیتی در قضاوت و تصمیم گیری اخلاقی در بخش های مختلف و به خصوص در بخش حسابداری مدیریت ارائه می کنند. تصمیم گیری و قضاوت اخلاقی نیز، یک برآورد نیک قصد رفتاری است. با قرارداد گرایی، تصمیم گیری ها، بر پایه تعهدات ضمنی اشخاص نسبت به اجتماع، نظیر مفهوم «بازی عادلانه، گفتن حقیقت، وظایف و حقوق» هستند (بوشی کاسیموموسا<sup>۱</sup>؛ ۲۰۱۹). یکی از عوامل تاثیر گذار بر حسابداران، عدم رعایت اصول اخلاقی حسابداری است که منجر به کاهش کیفیت گزارشات مالی شده است. اخلاق را می توان به عنوان ارزش هایی تعریف کرد که انسان ها در مورد رفتار مبتنی بر اراده خوب و بد یا پیامدهای اعمال خود دارند (پاراحمدی و بهلولی، ۲۰۱۵). نقش حسابداران مدیریت را می توان در دو دسته مشخص کرد: الف) حسابداران مدیریتی که به شکل فعالانه در تصمیمات مشارکت می کنند، ب) حسابداران مدیریتی که وظیفه اطلاع رسانی های مالی و نظارت های درون سازمانی آنها حائز اهمیت است (ساته، ۱۹۸۳؛ روولارا<sup>۲</sup>؛ ۲۰۲۱). تعهد اجتماعی شامل این درک است که کسب و کار حرفه ای در جهت منافع همگان باشد، لذا موجب ترغیب شدن اشخاص به در سازمان می کند که در نتیجه منفعت شخصی می بایست به عنوان یارانه به منظور خدمات عمومی در نظر گرفته شود. به عنوان نمونه، حسابداران مدیریت می بایست از فراهم نمودن گزارش حسابداری فریبده که به سرمایه گذاران بالقوه و بستانکاران آسیب می رساند، حتی در هنگام رویاروی با فشار سازمانی برای انجام این کار، اجتناب نمایند. این امر نه تنها به نفع سازمان، بلکه به نفع آحاد جامعه نیز است. به نظر می رسد که این فهم به تصمیم گیری اخلاقی مربوط باشد زیرا این امر منطبق با اعتقاد به یک قرارداد اجتماعی میان حرفه و جامعه است که به گونه ای عمل می شود که هم برای عموم مردم مفید بوده و هم منطبق با عدالت، انصاف، صداقت در رفتار و درستی است (توماس<sup>۳</sup>؛ ۲۰۱۸).

اونوما و همکاران<sup>۴</sup> (۲۰۲۲)، در پژوهشی اثر ویژگی های شخصی و سازمانی بر نگرش های اخلاقی حسابداران مورد ارزیابی قرار دادند. هدف آنها بررسی اثرات ویژگی های شخصی (طمع و اشتیاق به منافع شخصی، رفتار همسالان و مافوق، ارزش های شخصی، تأثیرات و فشارهای خانواده، زمینه های مذهبی، قدرت نفس و غیره)، ویژگی های سازمانی (سیاست های شرکت،

<sup>۱</sup> Bushi Kasimu Musa

<sup>۲</sup> Sathe, Rouwelaar

<sup>۳</sup> Thomas

<sup>۴</sup> Onumah et al

کدهای سازمان رفتار و رهبری رویایی و غیره) و نقش تعدیل کننده کدهای رفتار اخلاقی بر نگرش های اخلاقی حسابداران حرفه ای است. نتایج پژوهش آنها حاکی از آن است که ویژگی های شخصی در مجموع تأثیر مثبت و معناداری بر نگرش های اخلاقی دارند. به طور مشابه، ویژگی های سازمانی در مجموع تأثیر مثبت و معناداری بر نگرش های اخلاقی دارند. علاوه بر این، کدهای اخلاقی رابطه مثبت بین ویژگی های فردی و سازمانی و نگرش های اخلاقی حسابداران را تعدیل می کنند.

### پیشینه پژوهش

#### پژوهش های خارجی

دوآن و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۲۲) در پژوهشی به ارزیابی عوامل فرهنگی مؤثر بر تمایل به تصمیم گیری اخلاقی توسط دانشجویان حسابداری در ویتنام پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد که تفاوت بین دو گروه از دانشجویان و متخصصان در این اقدامات است، که نشان می دهد هر چهار عامل بر تصمیم گیری اخلاقی تأثیر دارند. بر اساس نتایج تحقیق، توصیه هایی در رابطه با چهار عامل برای بهبود اخلاقیات نسل های آینده حسابرسان در ویتنام ارائه شده است.

سیفرت و همکاران<sup>۲</sup> (۲۰۲۲)، در پژوهشی به بررسی درک زیرساخت های اخلاقی، استقلال حرفه ای و قضاوت های اخلاقی در محیط های کاری حسابداری پرداختند. یافته های بدست آمده نشان داد که تنها ۳۵ درصد از پاسخ دهندگان سازمان هایشان بیش از سه مورد دارند. و اثربخشی زیرساخت اخلاقی درک شده و استقلال حرفه ای هم بر ادراک فرهنگ اخلاقی و هم بر قضاوت های اخلاقی متخصصان حسابداری تأثیر می گذارد.

کاسالی و پرانو<sup>۳</sup> (۲۰۲۱)، در پژوهشی به بررسی چهل سال پژوهش در زمینه عوامل تأثیر گذار تصمیم گیری اخلاقی پرداختند. آنها ۴۲ فاکتور مهم تأثیر گذار در طبقه فردی و سازمانی را مورد ارزیابی قرار دادند. تعدادی از با اهمیت ترین این عوامل شامل ارزش های فرهنگی، فرهنگ سازمانی، سبک های تصمیم گیری، خصیصه های شخصیتی، رشد اخلاقی، ارزش گرایی دین و معنویت و غیره است.

<sup>۱</sup> Doan et al

<sup>۲</sup> Seifert

<sup>۳</sup> Casali & Perano

روولار و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۲۱) در پژوهشی به بررسی مقدار کارآمدی و اثر گذاری حسابداران مدیریت پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد که حسابداران مدیریت با بالا بردن توانایی های مفهومی و بین فردی تأثیر بیشتری بر مدیریت دارند. آنها دریافتند که حسابداران مدیریت معتقدند که توانایی های تکنیکی به تنهایی با تأثیری که آنها بر تصمیم گیری های مدیران دارند در ارتباط نیست، و توانایی های تکنیکی به منظور کارآمدی آنها با اهمیت هستند.

ولنتاین و کادلین<sup>۲</sup> (۲۰۱۹) در پژوهشی ارتباط ادراک اشخاص بر شدت اخلاق و تصمیم گیری های اخلاقی را مورد ارزیابی قرار دادند. نتایج پژوهش نشان داد که برخی از ابعاد شدت اخلاقی نظیر سخت و قاطع بودن پیام ها و عواقب اجتماعی ارتباط مستقیم و معناداری با تصمیم گیری اخلاقی دارند.

باین و پیرس<sup>۳</sup> (۲۰۱۸) در پژوهشی به درک جامع تر نقش حسابداران مدیریت پرداختند. در تفسیر یافته ها از لنزهای نظری کنترل مدیریت، تئوری احتمالی و نقش استفاده شد. تصویری جامع از سوابق، ویژگی ها و پیامدهای مرتبط با نقش های حسابداران مدیریت از داده ها بیرون می آید و یافته ها نشان می دهد که مدیریت و خود حسابداران نقش مهمی در تعیین نقش حسابداران مدیریت دارند.

توماس<sup>۴</sup> (۲۰۱۸)، در پژوهشی به ارزیابی حرفه ای بودن و نقش حسابداران مدیریت پرداخت. یافته های وی به تعیین ویژگی های حرفه ای حسابداری مدیریت کمک می کند که لازم است در تشویق قضاوت های اخلاقی حسابداران مدیریت تقویت شوند، لذا یافته های وی نشان داد که عدالت اخلاقی و منطق قراردادی با افراد در مرحله پسانتعارف توسعه اخلاقی و قضاوت های اخلاقی تر سازگار است. منطق نسبی گرایی با مرحله مرسوم رشد اخلاقی و قضاوت های اخلاقی کمتر سازگار است.

شفر و همکاران<sup>۵</sup> (۲۰۱۲) در پژوهشی به ارزیابی ارتباط میان حرفه ای گرایی، تضاد حرفه ای سازمانی و یافته های گوناگون حرفه حسابداران مدیریت رسمی پرداختند. یافته های آنان نشان می دهد که رابطه مثبت و معنادار میان تعهد حرفه ای و استقلال حرفه ای با ناسازگاری حرفه

<sup>۱</sup> Rouwelaar et al

<sup>۲</sup> Valentine

<sup>۳</sup> Byrne & Pierce

<sup>۴</sup> Thomas

<sup>۵</sup> Shafer et al



ای سازمانی وجود دارد. اشخاصی که واجد ناسازگاری حرفه ای بالای هستند، دارای کمترین تعهد سازمانی، پایین ترین رضایت شغلی و هدف های مالی بالاتری هستند.

### پژوهش های داخلی

نوش فر و همکاران (۱۴۰۱) در پژوهشی با عنوان الگویی برای بهبود تصمیم گیری اخلاقی در حرفه حسابداری با رویکرد مبتنی بر نظریه داده بنیاد به بررسی تهیه و تدوین الگویی برای بهبود تصمیم گیری اخلاقی در حرفه حسابداری پرداختند. نتایج باتوجه به تعداد ۱۸۱ مفهوم در خصوص تصمیم گیری اخلاقی در حسابداری، منجر به شکل گیری و تأیید پارادایمی با تعداد ۱۵ مقوله اصلی (شامل: عوامل فردی، عوامل سازمانی، عوامل اجتماعی، ویژگی های فردی، ویژگی های سازمانی، ویژگی های اجتماعی، شرایط فردی، شرایط سازمانی، شرایط اجتماعی، محدودیت ها، شرایط محیطی، توسعه فردی، توسعه سازمانی، پیامدهای فردی و پیامدهای سازمانی) و ۶۳ مقوله فرعی منجر شده است که در راستای ساختار پارادایم در بخش های شرایط علی، زمینه ای، مداخله گر، راهبردها و پیامدها مدل قرار گرفته است.

همتی و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی به ارزیابی ارائه الگوی ویژگی های حرفه ای گرایی حسابداری مدیریت مبتنی بر قضاوت اخلاقی پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد که فهم اینکه چگونه و چرا ارتقاء حرفه ای گرایی حسابداری مدیریت از طریق آموزش حرفه ای و اجتماعی کردن، منجر به بهبود تصمیم گیری اخلاقی می شود.

حسین پور و همکاران (۱۴۰۰)، در پژوهشی به بررسی اثر سلامت روانی و کمال گرایی بر تصمیم گیری اخلاقی حسابداران با نقش میانجی اهمال گری پرداختند. نتایج پژوهش نشان می دهد که متغیرهای سلامت روانی و کمال گرایی موجب کاهش اهمال گری و گرفتن تصمیم بهتر اخلاقی می شود. از سوی دیگر متغیر میانجی اهمال گری بر تصمیم گیری اخلاقی تاثیر ندارد.

امینی و شاهین (۱۳۹۹)، در پژوهشی به شناسایی و سطح بندی فاکتورهای تاثیر گذار بر تصمیم گیری اخلاقی سازمان با بکارگیری از الگوهای ساختاری تفسیری پرداختند. یافته های حاصل از پژوهش نشان دهنده آن است که حالات احساسی، ارزش های فردی، فلسفه بر تصمیم گیری اخلاقی اشخاص تاثیر گذار است.

مهرگان و همکاران (۱۳۹۹)، در پژوهشی به این نتیجه رسیدند که متغیرهایی نظیر نفوذ مدیران ارشد، گروه کارکنان و حالات احساسی افراد اهمیت شایانی بر تصمیم گیری های اخلاقی

دارد. لذا فاکتورهای بسیاری می توانند بر تصمیم گیری اخلاقی افراد تاثیر گذار باشند. همچنین یافته های حاصل نشان داد که در بخش فردی، تصمیمات، باورها و ارزش های شخص تصمیم گیرنده بر تصمیم گیری های اخلاقی افراد تاثیر گذار خواهد بود.

عباسی و ایزی (۱۳۹۹)، در پژوهشی به بررسی تاثیر تصمیم گیری اخلاقی حسابرسان بر افشای اسرار مالی و غیر مالی را پرداخته و الگوی تصمیم گیری حسابرسان را با تاکید بر متغیر تعدیلگر شدت اخلاق ادراک شده ارائه نمودند. با توجه به این الگو، یافته ها نشان می دهد که میان آگاهی اخلاقی با قضاوت حرفه ای و احساسات ارتباط معنادار و مستقیمی وجود دارد. علاوه بر آن، یافته های بدست آمده حاصل از آزمون سایر فرضیه ها وجود ارتباط مستقیم و معنادار میان احساسات و قضاوت حرفه ای و نیز ارتباط مستقیم و معنادار میان قضاوت حرفه ای و افشای اسرار مشاهده گردید.

خلیل پور و همکاران (۱۳۹۸)، در پژوهشی به ارزیابی نقش رویکردهای اخلاقی حسابداران بر کیفیت اطلاعات حسابداری پرداختند. یافته های بدست آمده نشان دهنده آن است که در ارتباط با تاثیر اخلاق فردی، متغیر اخلاق تاثیر مثبت و معناداری بر کیفیت اطلاعات حسابداری اثر مستقیم دارد. همچنین با ورود متغیر تعدیل کننده اندازه شرکت، نتایج نشان داد که در شرکت های کوچکتر تاثیر رویکردهای اخلاقی بر کیفیت اطلاعات حسابداری مثبت و معنادار دارد و با بزرگتر شدن اندازه شرکت ها، این تاثیر کمرنگ تر می شود.

دراجی و همکاران (۱۳۹۸) در پژوهشی به ارزیابی بین محافظه کاری اجتماعی و سو گیری اخلاقی حسابداران و حسابرسان پرداختند. نتایج پژوهش نشان می دهد که آرمان گرایی با محافظه کاری اجتماعی ارتباط معنی دار دارد. لکن نسبت گرایی ارتباطی با محافظه کاری اجتماعی ندارد. همچنین بین نوع حرفه، مکان اشتغال و جنسیت رابطه ای معنی دار با سطح محافظه کاری اجتماعی وجود دارد. یافته های پژوهش نشان داد که میزان محافظه کاری اجتماعی در بین حسابرسان بیشتر از حسابداران مدیریت است و زنان محافظه کاری کمتری نیز در مقایسه با مردان دارند. و محافظه کاری اجتماعی بین دو جامعه حسابداران مدیریت و حسابرسان شاغل در قسمت خصوص کمتر از بخش دولتی است.

نیکبخت و همکاران (۱۳۹۸) در پژوهشی اثرات رشد رفتار اخلاقی بر بهبود رفتار حرفه ای حسابداران را مورد ارزیابی قرار دادند. نتایج پژوهش نشان داد که اثرات رشد رفتار اخلاقی در

حسابداری بر متغیرهای وظیفه‌شناسی، حمایت از منافع جامعه و درستکاری به ترتیب، ۰/۱۳، ۰/۶۸ و ۰/۷۳ است.

حاجیها و راشکی گزمه (۱۳۹۶)، در پژوهشی ارتباط اخلاق حسابداری با توان تصمیم‌گیری و رفتار مدیران را مورد ارزیابی قرار دادند. نتایج پژوهش نشان داد که اخلاق حسابداری بر تقویت تصمیم‌گیری و رفتار مدیران در بخش خصوصی تأثیرگذار است و مدیران شرکت‌ها قادرند با تقویت اخلاق، تصمیم‌ها و رفتارهای اخلاقی بهینه‌ای اتخاذ نمایند، و رسوائی‌های اخلاقی و نگرانی‌های مربوط به آنها را در شرکت برطرف نمایند.

حیرانی و همکاران (۱۳۹۶) در پژوهشی حرفه‌گرایی و قضاوت حرفه‌ای حسابرس مورد ارزیابی قرار دادند. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که حرفه‌ای‌گرایی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان موثر است، و نیز قضاوت حرفه‌ای بر ناسازگاری میان حسابرس و مدیریت موثر است لکن حرفه‌ای‌گرایی اثری بر برطرف نمودن ناسازگاری میان حسابرس و مدیریت ندارد و قضاوت حرفه‌ای وظیفه‌میانجی در اثر گذاشتن حرفه‌ای‌گرایی بر ناسازگاری میان حسابرس و مدیریت بر عهده ندارد.

### فرضیه‌های پژوهش

#### فرضیه اصلی پژوهش

صفات حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی آنها تأثیر مثبت و معناداری دارد.

#### فرضیه‌های فرعی پژوهش

دانش و تخصص حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی آنها تأثیر مثبت و معناداری دارد.

عدالت اخلاقی حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی آنها تأثیر مثبت و معناداری دارد.

صداقت در رفتار حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی آنها تأثیر مثبت و معناداری دارد.

تعهد حرفه‌ای حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی آنها تأثیر مثبت و معناداری دارد.

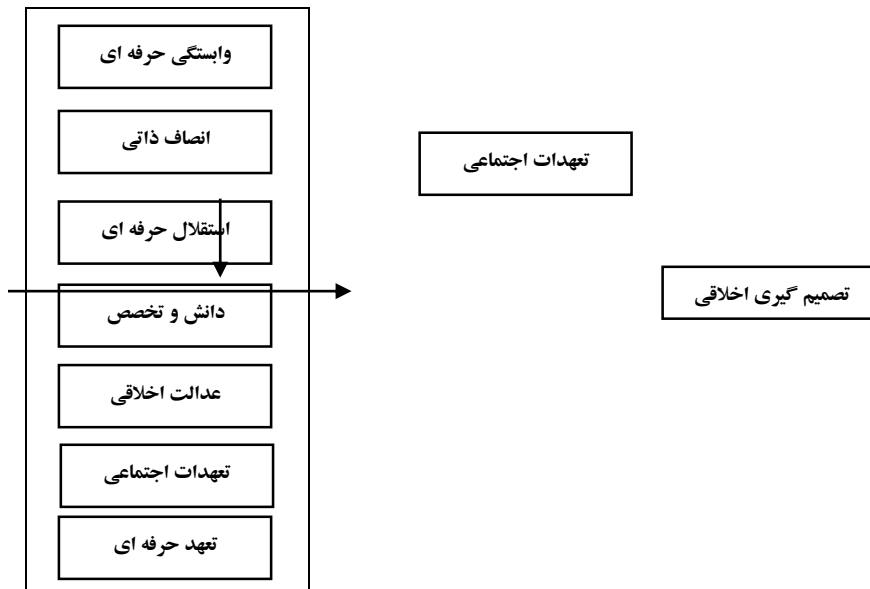
خودنظارتی حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم گیری اخلاقی آنها تاثیر مثبت و معناداری دارد.

وابستگی حرفه ای حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم گیری اخلاقی آنها تاثیر مثبت و معناداری دارد.

استقلال حرفه ای حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم گیری اخلاقی آنها تاثیر مثبت و معناداری دارد.

انصاف ذاتی حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم گیری اخلاقی آنها تاثیر مثبت و معناداری دارد.

مدل مفهومی پژوهش در شکل ۱ نشان داده شده است.



شکل ۱. مدل مفهومی پژوهش

### روش شناسی پژوهش

در پژوهش حاضر، برای بررسی ارتباط بین متغیرهای مستقل و متغیر وابسته، از روش پیمایشی استفاده شده است. پژوهش پیمایشی عبارت است از جمع آوری منظم اطلاعات در مورد افراد و گروه ها از طریق مصاحبه (حضوری)، پستی (غیر حضوری) جهت اخذ داده ها به طور مستقیم

و تفسیر نتایج حاصل به طریق آماری در پیمایشی ممکن است برای تعمیم یافته‌ها به کل جمعیت آماری از نمونه آماری اطلاعات جمع آوری شود. بدین قرار که محقق با استفاده از پرسشنامه که دارای مجموعه‌ای از سوالات استاندارد شده (بسته) و باز است پاسخگویان را مورد آزمون قرار داده و اطلاعات را گردآوری کرده است. با توجه به مطالب فوق، از آنجا که درباره این موضوع اطلاعات اندکی در دست است و از طرفی نیاز است عقیده صاحب‌نظران درباره تاثیر صفات حسابداران مدیریت بر تصمیم‌گیری اخلاقی با توجه به تعهدات اجتماعی، مدنظر قرار گیرد، لذا از پرسشنامه پنج گزینه‌ای لیکرت طراحی و استفاده شده است، که نظرات را به صورت یک جا می‌سنجد. پرسشنامه مذکور از دو بخش تشکیل شده است: بخش اول مربوط به چگونگی صفات حسابداران مدیریت بر تصمیم‌گیری اخلاقی با توجه به تعهدات اجتماعی، شرکت‌ها است که در آن از طیف لیکرت استفاده شده است و بخش دوم مربوط به نظر سنجی از افرادی است که پرسشنامه را تکمیل کرده‌اند. برای سنجش متغیر صفات حسابداران مدیریت، از نظر افراد شاغل در حرفه مدیریت مالی، حسابداری رسمی، و حسابداری مدیریت از طریق پرسشنامه استفاده شده است. تکمیل‌کنندگان هر پرسشنامه، وضعیت شرکت خود را در خصوص شاخص‌های میزان تاثیر صفات حسابداران مدیریت بر تصمیم‌گیری اخلاقی با توجه به تعهدات اجتماعی ارزیابی نموده و این پرسشنامه در واقع کارت امتیازی است که پرسش‌شونده در مورد صفات حسابداران شرکت محل فعالیت خود به آن پاسخ می‌دهد. همچنین به منظور بررسی روایی پرسشنامه طراحی شده از روش دلفی استفاده و نظر چند تن از استادان در آن اعمال شده است. از آزمون آلفای کرونباخ به منظور سنجش پایایی پرسشنامه استفاده شده است. در صورتی که مقدار ضریب آلفای کرونباخ بیشتر از ۰٫۷ باشد پایایی پرسشنامه در حد مطلوب می‌باشد. جامعه آماری پژوهش خبرگان رشته، افراد شاغل در حرفه مدیریت مالی، حسابداری رسمی، و حسابداری مدیریت حداقل با ۵ سال سابقه کار مفید است و نمونه انتخاب شده از میان افراد شاغل در حرفه مدیریت مالی، حسابداری رسمی و حسابداری مدیریت که حدود ۲۵۰ نفر مرتبط با موضوع می‌باشند. از آنجا که تعداد جامعه آماری جزو جوامع محدود می‌باشد، لذا برای تعیین حجم نمونه از جدول مورگان استفاده می‌شود.

$$n = \frac{N \left( \frac{Z_{\alpha}}{\gamma} \right)^2 (P)(1-P)}{\varepsilon^2 (N-1) + \left( \frac{Z_{\alpha}}{\gamma} \right)^2 (P)(1-P)} \quad n = \frac{(720)(1.96)(1.96)(0.5)(0.5)}{(0.05)(0.05)(720) + (1.96)(1.96)(0.5)(0.5)} = 250$$

بر اساس فرمول کوکران تعداد ۲۵۰ نفر به عنوان نمونه به روش نمونه گیری تصادفی ساده انتخاب شد.

### یافته‌های پژوهش

#### آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

در جدول ۱، آمار توصیفی متغیرهای مستقل و وابسته در قسمت زیر نمایش داده شده است.

جدول ۱. آمار توصیفی داده‌ها بر حسب متغیرهای تحقیق

متغیر	تعداد	میانگین	انحراف معیار	کمترین	بیشترین
دانش و تخصص	۲۵۰	۳/۱۸۵	۰/۸۴۱	۱/۰۰	۵/۰۰
صداقت در رفتار	۲۵۰	۳/۲۸۵	۰/۸۰۱	۱/۲۵	۵/۰۰
وابستگی حرفه ای	۲۵۰	۳/۱۵۷	۰/۶۸۰	۱/۵۵	۴/۷۳
استقلال حرفه ای	۲۵۰	۳/۸۳۶	۰/۸۹۱	۱/۰۰	۵/۰۰
انصاف ذاتی	۲۵۰	۳/۰۷۰	۰/۸۶۸	۱/۰۰	۵/۰۰
خود نظارتی	۲۵۰	۳/۸۳۸	۱/۰۲۲	۱/۰۰	۵/۰۰
تعهد حرفه ای	۲۵۰	۳/۳۹۰	۰/۹۹۳	۱/۰۰	۵/۰۰
عدالت اخلاقی	۲۵۰	۳/۸۶۰	۰/۷۷۴	۱/۶۷	۵/۰۰
تعهدات اجتماعی	۲۵۰	۳/۶۲۲	۰/۶۱۵	۱/۴۳	۵/۰۰
تصمیم گیری اخلاقی	۲۵۰	۳/۴۴۳	۰/۸۱۶	۱/۲۵	۵/۰۰

#### آمار استنباطی

#### تعیین توزیع نرمال بودن

جدول ۲، نتایج آزمون بررسی نرمال بودن را نشان می دهد.

جدول ۲. نتایج آزمون بررسی نرمال بودن

متغیر	تعداد	کشیدگی	چولگی	نوع توزیع
دانش و تخصص	۲۵۰	-۰/۴۹۴	-۰/۳۲۵	نرمال
صداقت در رفتار	۲۵۰	۰/۱۳۶	-۰/۳۹۸	نرمال
وابستگی حرفه ای	۲۵۰	۰/۴۸۲	۰/۰۵۲	نرمال
استقلال حرفه ای	۲۵۰	-۰/۴۰۸	-۰/۵۷۲	نرمال
انصاف ذاتی	۲۵۰	۰/۳۶۸	-۰/۲۵۴	نرمال

متغیر	تعداد	کشیدگی	چولگی	نوع توزیع
خود نظارتی	۲۵۰	۰/۴۵۱	۰/۰۷۸	نرمال
تعهد حرفه ای	۲۵۰	-۰/۵۴۸	-۰/۱۸۲	نرمال
عدالت اخلاقی	۲۵۰	-۰/۳۲۳	-۰/۶۳۷	نرمال
تعهدات اجتماعی	۲۵۰	-۰/۵۲۴	-۰/۵۵۹	نرمال
تصمیم‌گیری اخلاقی	۲۵۰	-۰/۵۲۵	-۰/۱۸۹	نرمال

در بخش آمار استنباطی به کمک تحلیل عاملی تاییدی و معادلات ساختاری مدل پژوهش مورد تایید قرار می‌گیرد و فرضیات در سطح اطمینان ۹۵ درصد بررسی می‌شود.

### آزمون شاخص کفایت نمونه

مقدار آزمون شاخص کفایت بین (۰) تا (۱) نوسان دارد. به طوری که می‌توان سه طیف برای این نوسان تعریف کرد و در هر مورد، تصمیم به انجام یا عدم انجام تحلیل عاملی گرفت (حبیب پور و همکاران، ۱۳۹۱): مقدار ۰/۴۹ و پایین تر: در این صورت انجام تحلیل عاملی پیشنهاد نمی‌شود. مقدار ۰/۵ تا ۰/۶۹: در این صورت، انجام تحلیل عاملی در صورت اصلاحات داده‌ها پیشنهاد می‌شود، یعنی می‌توان با انجام اصلاحاتی، تناسب داده‌ها را برای انجام تحلیل عاملی بیش تر کرد و مقدار شاخص کفایت نمونه را به بالاتر از ۰/۷ افزایش داد. مقدار ۰/۷ و بالاتر: در این صورت، انجام تحلیل عاملی پیشنهاد می‌شود. جدول شماره ۳ نتایج آزمون شاخص کفایت نمونه را نشان می‌دهد.

جدول ۳. نتایج آزمون شاخص کفایت نمونه

ضریب شاخص کفایت نمونه	معناداری بارتلت	کای اسکوار	درجه آزادی
/۸۵۵	۰/۰۰۰	۱۵۳۲/۰۶۶	۶

نتیجه آزمون شاخص کفایت نمونه در جدول فوق نشان می‌دهد که مقدار شاخص کفایت نمونه برای همه مقیاس‌ها بیشتر از ۰/۸۵۵ می‌باشد بنابراین حجم نمونه از کفایت خوبی برخوردار است.

**بررسی روایی سوالات پژوهش**

در حالت استاندارد باید بار عاملی سوالات بیشتر از ۰/۳ و در حالت معناداری باید بار عاملی بیشتر از ۱/۹۶ باشد. جدول ۴، نتایج همگرا برای متغیرهای مستقل را نشان می دهد.

بررسی دانش و تخصص، صداقت در رفتار، وابستگی حرفه ای، استقلال حرفه ای، انصاف ذاتی، خود نظارتی، تعهد حرفه ای و عدالت اخلاقی

**جدول ۴. نتایج اعتبار همگرا برای متغیرهای مستقل**

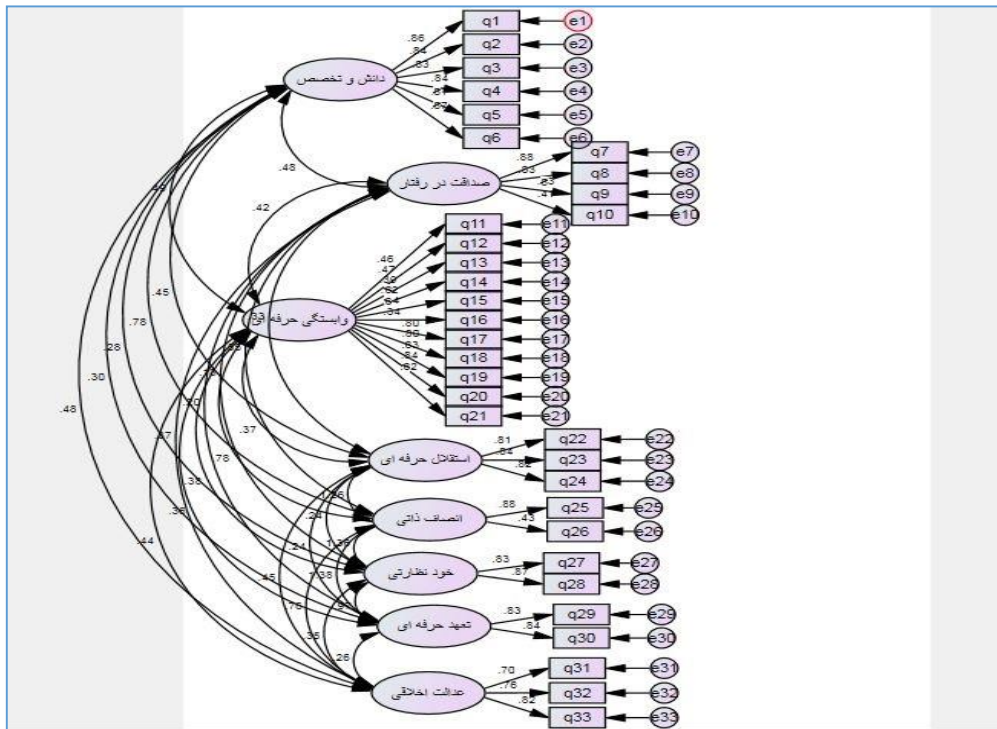
متغیر	کد تعریف شده	بار عاملی استاندارد	بار عاملی معناداری
دانش و تخصص	Q1	۰/۸۶	۱/۰۰
	Q2	۰/۸۴	۱۶/۵۴۴
	Q3	۰/۸۳	۱۶/۴۶۵
	Q4	۰/۸۴	۱۶/۵۳۲
	Q5	۰/۸۷	۱۵/۷۸۰
	Q6	۰/۸۷	۱۵/۸۰۶
صداقت در رفتار	Q7	۰/۸۸	۱,۰۰
	Q8	۰/۸۳	۱۴/۳۱۴
	Q9	۰,۸۳	۱۴/۶۵۰
	Q10	۰/۴۱	۱۵/۸۰۲
وابستگی حرفه ای	Q11	۰/۴۶	۱/۰۰
	Q12	۰/۴۷	۱۵/۷۰۳
	Q13	۰/۶۸	۱۴/۸۶۷
	Q14	۰/۶۲	۱۴/۲۲۸
	Q15	۰/۶۴	۱۴/۳۶۸
	Q16	۰/۸۰	۱۴/۳۵۲
	Q17	۰/۸۰	۱۶/۹۱۹
	Q18	۰/۸۸	۱۶/۹۳۳
	Q19	۰/۸۳	۱۷/۰۴۷



متغیر	کد تعریف شده	بار عاملی استاندارد	بار عاملی معناداری
	Q20	۰/۸۴	۱۷/۰۷۲
	Q21	۰/۸۲	۱۴/۲۲۳
	Q22	۰/۸۱	۱/۰۰
استقلال حرفه ای	Q23	۰/۸۴	۱۴/۱۹۸
	Q24	۰/۸۲	۱۴/۱۰۲
	Q25	۰/۸۸	۱/۰۰
انصاف ذاتی	Q26	۰/۴۳	۱۴/۶۱۸
	Q27	۰/۸۳	۱/۰۰
خود نظارتی	Q28	۰/۸۷	۱۶/۳۳۸
	Q29	۰/۸۳	۱/۰۰
تعهد حرفه ای	Q30	۰/۸۴	۱۵/۶۴۳
	Q31	۰/۷۰	۱/۰۰
عدالت اخلاقی	Q32	۰/۷۶	۱۹/۸۷۴
	Q33	۰/۸۲	۱۰/۱۶۵

با توجه به جدول، از آنجا که از نظر آماری پیشنهاد می‌شود که عامل‌های دارای مقدار وزن رگرسیونی استاندارد (بار عاملی) بیش از ۰,۳۰ معنادار و قابل قبول تلقی شوند، بنابراین همه وزن‌های رگرسیونی در مدل مورد بررسی مقادیر بزرگتر از ۰,۳۰ دارند لذا از نظر بار عاملی در حد قابل قبولی قرار دارند. همچنین با توجه به نسبت بحرانی مقدار تی اشاره شده در جدول و بر اساس سطح معناداری ۰/۰۵ که برا معنادار بودن هر متغیر مشاهده، مقدار T باید بیشتر از ۱/۹۶ یا کمتر از -۱/۹۶ باشد، به عبارتی مقدار پارامتر بین دو دامنه در الگو مهم شمرده نمی‌شود، چون معناداری در سطح خطای ۰,۰۵ بررسی می‌شود بنابراین اگر میزان بارهای عاملی مشاهده شده با آزمون مقدار تی از ۱,۹۶ کوچکتر محاسبه شود، رابطه معنادار نیست و در نرم افزار آموس با رنگ قرمز نمایش داده خواهد شد. همچنین مقادیر بین این دو مقدار حاکی از عدم

وجود تفاوت معنادار مقدار محاسبه شده برای وزن های رگرسیونی با مقدار صفر در سطح ۹۵ درصد دارد. مشاهده می شود که میزان برای تمام متغیرهای مشاهده شده معنادار است. شکل ۲، نتایج روایی سوالات متغیرهای مستقل را نشان می دهد.



شکل ۲. نتایج روایی سوالات متغیرهای مستقل

شکل ۲ نشان می دهد که با توجه به اینکه مقدار بار عاملی برای تمامی سوالات بیشتر از ۰/۳ است در نتیجه سوالات پژوهش به خوبی توانسته متغیر مورد نظر را مورد سنجش قرار دهد.

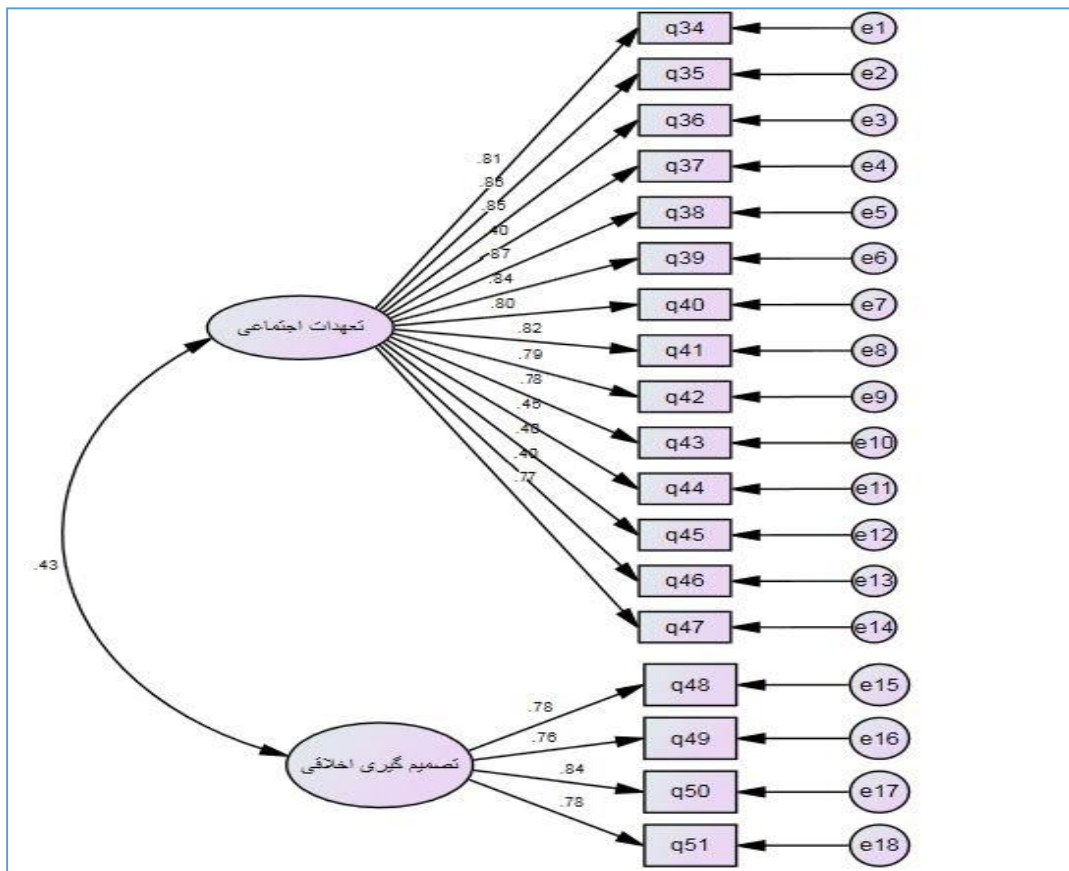
### بررسی تعهدات اجتماعی و تصمیم گیری اخلاقی

جدول ۵، نتایج اعتبار همگرا برای متغیر تعدیلگر و وابسته را نشان می دهد.

## جدول ۵. نتایج اعتبار همگرا برای متغیر تعدیلگر و وابسته

متغیر	کد تعریف شده	بار عاملی استاندارد	بار عاملی معناداری
تعهدات اجتماعی	Q34	۰/۸۱	۱/۰۰
	Q35	۰/۸۶	۱۳/۷۶۵
	Q36	۰/۸۵	۱۳/۶۹۹
	Q37	۰/۴۰	۱۳/۹۱۴
	Q38	۰/۸۷	۱۳/۸۰۰
	Q39	۰/۸۴	۱۴/۷۰۲
	Q40	۰/۸۰	۱۴/۶۳۹
	Q41	۰/۸۲	۱۴/۶۵۸
	Q42	۰/۷۹	۱۴/۶۳۹
	Q43	۰/۷۸	۱۳/۸۲۰
	Q44	۰/۴۵	۱۴/۰۹۷
	Q45	۰/۴۶	۱۳/۸۹۵
	Q46	۰/۴۰	۱۳/۹۱۶
	Q47	۰/۷۷	۱۳/۲۱۰
	تصمیم‌گیری اخلاقی	Q48	۰/۷۸
Q49		۰/۷۶	۱۱/۷۹۳
Q50		۰/۸۴	۱۲/۰۸۷
Q51		۰/۷۸	۱۵/۴۱۳

جدول ۵، نتایج مدل اندازه‌گیری برای متغیر فناوری نشان می‌دهد، با توجه به آمارهای ارائه شده مشخص شد که بارعاملی سوالات در حالت استاندارد و معناداری مورد تایید می‌باشد. شکل ۳، نتایج روایی سوالات متغیرهای تعدیلگر و وابسته را نشان می‌دهد.



شکل ۳. نتایج روایی سوالات متغیرهای تعدیلگر و وابسته

شکل ۳، روایی سوالات را برای متغیر فناوری نشان می‌دهد که با توجه به اینکه مقدار بار عاملی برای تمامی سوالات بیشتر از ۰/۳ است، در نتیجه سوالات پژوهش به خوبی توانسته متغیر مورد نظر را مورد سنجش قرار دهد.

### برازش مدل پژوهش

جدول ۶، شاخص‌های برازندگی مدل را متغیرهای وابسته، متغیرهای مستقل و کل مدل پژوهش نشان می‌دهد.

جدول ۶. شاخص‌های برازندگی برای متغیرهای پژوهش

شاخص‌ها	برای متغیرهای مستقل	وابسته و تعدیلگر
CMIN/DF	۲/۵۶۰	۲/۳۲۰
df	۴۶۷	۴۳۴
GFI	۰/۹۷۹	۰/۹۷۲
AGFI	۰/۹۹۴	۰/۹۵۴
RMSEA	۰/۰۵۸	۰/۰۶۸
NFI	۰/۹۷۱	۰/۹۸۴
CFI	۰/۹۱۳	۰/۹۰۷
RFI	۰/۹۱۵	۰/۹۱۱

نتایج جدول مذکور نشان می‌دهد که شاخص‌های برازندگی مدل برای متغیرهای وابسته، مستقل و کل مدل نشان می‌دهد که مدل دارای برازش نسبتاً خوبی است.

#### آزمون میانگین یک جامعه

از آنجایی که در این پژوهش سطح اطمینان ۹۵ یا سطح خطا ۰/۰۵ مد نظر است، ضرایب مسیر مثبت با مقدار آماره سی آر بزرگتر از ۱/۹۶ معنادار شناخته می‌شوند و فرضیه‌های پژوهش مرتبط با آنها مورد تایید قرار می‌گیرند. ما قبل از بررسی فرضیه‌های تحقیق، ابتدا باید به این نکته پردازیم که وضعیت متغیرهای پژوهش در بین جامعه آماری دارای چه وضعیتی می‌باشند. با توجه به نرمال بودن توزیع، جهت تبیین و تفسیر متغیرهای تحقیق، از آزمون تی تک نمونه‌ای با مقدار آزمون برابر عدد ۳ و فاصله اطمینان ۹۵٪ (خطای ۵٪) استفاده شده است. در آزمون مذکور، در صورتی که مقدار سطح معناداری بزرگتر از ۰/۰۵ باشد، متغیر مورد بررسی با مقدار آزمون (یعنی عدد ۳) تفاوت معناداری ندارد و در نتیجه عامل مورد بررسی در حد متوسط در

۱. C.R

۲. P-Value

جامعه آماری وجود دارد؛ و در صورتی که مقدار سطح معناداری کمتر از ۰,۰۵ باشد، متغیر مورد بررسی با مقدار آزمون (یعنی عدد ۳) تفاوت معناداری دارد، در این حالت اگر میانگین عامل مورد بررسی بالاتر از عدد ۳ بود، عامل مورد بررسی بصورت قوی در جامعه آماری وجود دارد، و اگر میانگین عامل مورد بررسی پایین تر از عدد ۳ بود، عامل مورد بررسی بصورت ضعیف در جامعه آماری وجود دارد. با توجه به مطالب ذکر شده، تمامی متغیرهای پژوهش در حد قوی (به دلیل اینکه مقدار سطح معناداری کمتر از ۰,۰۵ بوده و میانگین نیز بالاتر از ۳ می باشد) در بین حجم نمونه وجود دارد. جدول ۷، نتایج آزمون میانگین یک جامعه برای بررسی وضعیت متغیرهای پژوهش در جامعه مورد نظر را نشان می دهد.

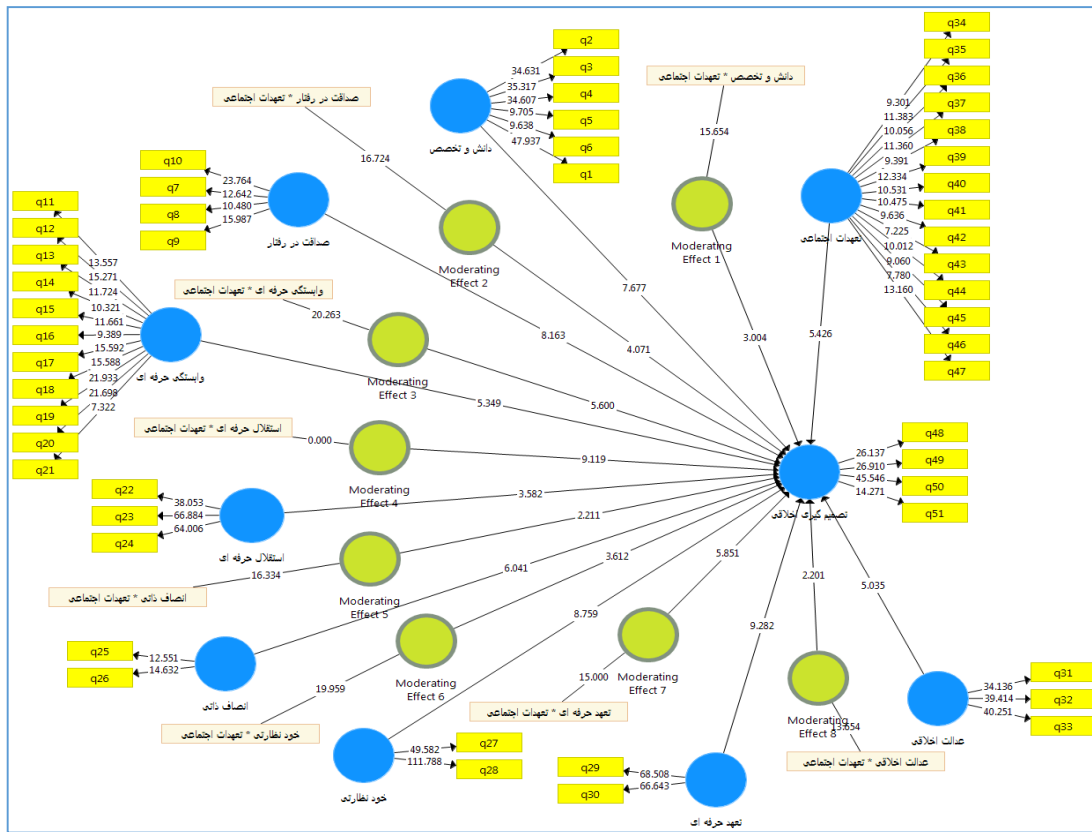
**جدول ۷. نتایج آزمون میانگین یک جامعه برای بررسی وضعیت متغیرهای پژوهش**

متغیر	تعداد	میانگین	انحراف معیار	درجه آزادی	مقدار معناداری	حد بالا	حد پایین
دانش و تخصص	۲۵۰	۳/۱۸۵	۰/۸۴۱	۲۴۹	۰/۰۰۰	۰/۲۹۰	۰/۰۸۰
صداقت در رفتار	۲۵۰	۳/۲۸۵	۰/۸۰۱	۲۴۹	۰/۰۰۰	۰/۳۸۴	۰/۱۸۵
وابستگی حرفه ای	۲۵۰	۳/۱۵۷	۰/۶۸۰	۲۴۹	۰/۰۰۰	۰/۲۴۲	۰/۰۷۳
استقلال حرفه ای	۲۵۰	۳/۸۳۶	۰/۸۹۱	۲۴۹	۰/۰۰۰	۰/۹۴۷	۰/۷۲۵
انصاف ذاتی	۲۵۰	۳/۰۷۰	۰/۸۶۸	۲۴۹	۰/۰۰۰	۰/۱۷۸	۰/۰۳۸
خود نظارتی	۲۵۰	۳/۸۳۷	۱/۰۲۲	۲۴۹	۰/۰۰۰	۰/۰۳۴	۰/۲۸۹
تعهد حرفه ای	۲۵۰	۳/۳۹۰	۰/۹۹۳	۲۴۹	۰/۰۰۰	۰/۵۱۳	۰/۲۶۶
عدالت اخلاقی	۲۵۰	۳/۸۶۰	۰/۷۷۴	۲۴۹	۰/۰۰۰	۰/۹۵۶	۰/۷۶۳
تعهدات اجتماعی	۲۵۰	۳,۶۲۲	۰/۶۱۵	۲۴۹	۰/۰۰۰	۰/۶۹۹	۰/۵۴۵
تصمیم گیری	۲۵۰	۳,۴۴۳	۰/۸۱۶	۲۴۹	۰/۰۰۰	۰/۵۴۴	۰/۳۴۱

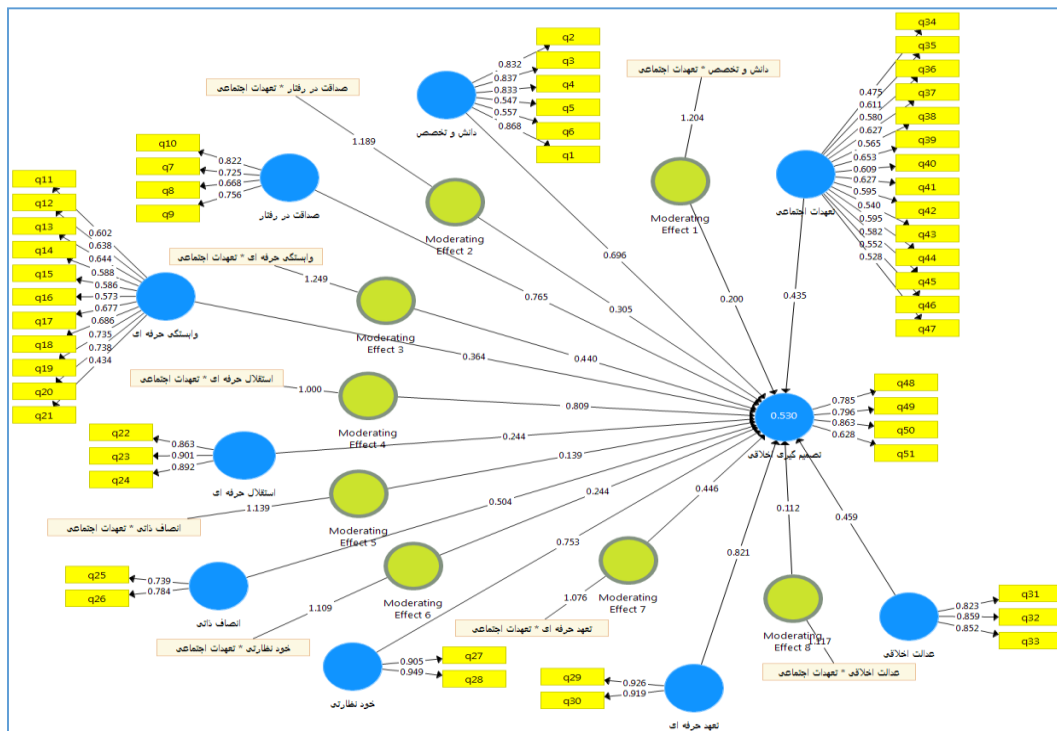
نتایج حاصل از این مطالعه نشان می‌دهد که مقدار معناداری تمامی متغیرها کمتر از ۰/۰۵، و حد بالا و پایین برای تمامی متغیرها نیز مثبت می‌باشد، در نتیجه وضعیت متغیرها در بین نمونه مورد نظر مناسب است. همچنین نتایج حاصل از آزمون تی تک نمونه‌ای نشان می‌دهد که عدالت اخلاقی با داشتن میانگین (۳,۸۶۰) دارای بیشترین میانگین و انصاف ذاتی با میانگین (۳,۰۷۰) دارای کمترین میانگین در بین حجم نمونه مورد نظر می‌باشد.

### آزمون فرضیه‌های پژوهش

خروجی نرم افزار پی.ال.اس برای فرضیه‌ها در شکل ۴ و ۵ نشان داده شده است.



شکل ۴. مدل‌سازی معادلات ساختاری در حالت معناداری



شکل ۵. مدل‌سازی معادلات ساختاری در حالت استاندارد

طبق نتایج به دست آمده از ضریب مسیر و آماره تی که در شکل‌های شماره ۴ و ۵، می‌توان بیان کرد که دانش و تخصص حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی آنها تاثیر مثبت و معناداری دارد. مقدار معناداری برابر با (۳/۰۰۴) (آماره تی خارج از بازه منفی ۱/۹۶ تا مثبت ۱/۹۶ قرار گرفته است) در نتیجه فرضیه اول مورد تایید قرار گرفته شده است. همچنین ضریب مسیر بین این دو متغیر برابر با (۰/۲۰۰) می‌باشد. با توجه به ضریب مسیر می‌توان گفت تاثیر دانش و تخصص حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی مثبت و معنادار می‌باشد، زیرا ضریب مسیر به دست آمده مثبت می‌باشد.

طبق نتایج به دست آمده از ضریب مسیر و آماره تی که در شکل شماره ۴ و ۵ نشان داده شده است، می‌توان بیان کرد که عدالت اخلاقی حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی تاثیر مثبت و معناداری دارد. مقدار معناداری برابر با (۲/۲۰۱) (آماره تی خارج از بازه منفی ۱/۹۶ تا مثبت ۱/۹۶ قرار گرفته است) در نتیجه فرضیه دوم مورد تایید قرار



گرفته شده است. همچنین ضریب مسیر بین این دو متغیر برابر با (۰/۱۱۲) می‌باشد. با توجه به ضریب مسیر می‌توان گفت تاثیر عدالت اخلاقی حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی مثبت و معنادار می‌باشد، زیرا ضریب مسیر به دست آمده مثبت می‌باشد.

طبق نتایج به دست آمده از ضریب مسیر و آماره تی که در شکل‌های ۴ و ۵ می‌توان بیان کرد که صداقت در رفتار حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی تاثیر مثبت و معناداری دارد. مقدار معناداری برابر با (۴/۰۷۱) (آماره تی خارج از بازه منفی ۱/۹۶ تا مثبت ۱/۹۶ قرار گرفته است) در نتیجه فرضیه سوم مورد تایید قرار گرفته شده است. همچنین ضریب مسیر بین این دو متغیر برابر با (۰/۳۰۵) می‌باشد. با توجه به ضریب مسیر می‌توان گفت تاثیر صداقت در رفتار حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی مثبت و معنادار می‌باشد، زیرا ضریب مسیر به دست آمده مثبت می‌باشد.

طبق نتایج به دست آمده از ضریب مسیر و آماره تی که در شکل‌های ۴ و ۵ می‌توان بیان کرد که تعهد حرفه‌ای حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی تاثیر مثبت و معناداری دارد. مقدار معناداری برابر با (۵/۸۵۱) (آماره تی خارج از بازه منفی ۱/۹۶ تا مثبت ۱/۹۶ قرار گرفته است) در نتیجه فرضیه چهارم مورد تایید قرار گرفته شده است. همچنین ضریب مسیر بین این دو متغیر برابر با (۰/۴۴۶) می‌باشد. با توجه به ضریب مسیر می‌توان گفت تاثیر تعهد حرفه‌ای حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی مثبت و معنادار می‌باشد، زیرا ضریب مسیر به دست آمده مثبت می‌باشد.

طبق نتایج به دست آمده از ضریب مسیر و آماره تی که در شکل‌های ۴ و ۵ می‌توان بیان کرد که خودنظارتی حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی تاثیر مثبت و معناداری دارد. مقدار معناداری برابر با (۳/۶۱۲) (آماره تی خارج از بازه منفی ۱/۹۶ تا مثبت ۱/۹۶ قرار گرفته است) در نتیجه فرضیه پنجم مورد تایید قرار گرفته شده است. همچنین ضریب مسیر بین این دو متغیر برابر با (۰/۲۴۴) می‌باشد. با توجه به ضریب مسیر می‌توان گفت تاثیر خودنظارتی حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی مثبت و معنادار می‌باشد، زیرا ضریب مسیر به دست آمده مثبت می‌باشد.

طبق نتایج به دست آمده از ضریب مسیر و آماره تی که در شکل‌های ۴ و ۵ می‌توان بیان کرد که وابستگی حرفه‌ای حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی

تاثیر مثبت و معناداری دارد. مقدار معناداری برابر با (۵/۶۰۰) (آماره تی خارج از بازه منفی ۱/۹۶ تا مثبت ۱/۹۶ قرار گرفته است) در نتیجه فرضیه ششم مورد تایید قرار گرفته شده است. همچنین ضریب مسیر بین این دو متغیر برابر با (۰/۴۴۰) می باشد. با توجه به ضریب مسیر می توان گفت تاثیر وابستگی حرفه ای حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم گیری اخلاقی مثبت و معنادار می باشد، زیرا ضریب مسیر به دست آمده مثبت می باشد.

طبق نتایج به دست آمده از ضریب مسیر و آماره تی که در شکل های ۴ و ۵ می توان بیان کرد که استقلال حرفه ای حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم گیری اخلاقی تاثیر مثبت و معناداری دارد. مقدار معناداری برابر با (۹/۱۱۹) (آماره تی خارج از بازه منفی ۱/۹۶ تا مثبت ۱/۹۶ قرار گرفته است) در نتیجه فرضیه هفتم مورد تایید قرار گرفته شده است. همچنین ضریب مسیر بین این دو متغیر برابر با (۰/۸۰۹) می باشد. با توجه به ضریب مسیر می توان گفت تاثیر استقلال حرفه ای حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم گیری اخلاقی مثبت و معنادار می باشد، زیرا ضریب مسیر به دست آمده مثبت می باشد.

طبق نتایج به دست آمده از ضریب مسیر و آماره تی که در شکل های ۴ و ۵ می توان بیان کرد که انصاف ذاتی حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم گیری اخلاقی تاثیر مثبت و معناداری دارد. مقدار معناداری برابر با (۲/۲۱۱) (آماره تی خارج از بازه منفی ۱/۹۶ تا مثبت ۱/۹۶ قرار گرفته است) در نتیجه فرضیه هشتم مورد تایید قرار گرفته شده است. همچنین ضریب مسیر بین این دو متغیر برابر با (۰/۱۳۹) می باشد. با توجه به ضریب مسیر می توان گفت تاثیر انصاف ذاتی حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم گیری اخلاقی مثبت و معنادار می باشد، زیرا ضریب مسیر به دست آمده مثبت می باشد.

### آزمون برازش مدل

البته تنن هاوس و همکاران (۲۰۰۵) شاخص کلی برازش را برای بررسی برازش مدل معرفی نموده اند. شاخص نکویی برازش<sup>۲</sup> را می توان با محاسبه میانگین هندسی میانگین اشتراک و  $R^2$  بدست آورد.

$$GOF = \sqrt{\text{Communality} \times R^2}$$

<sup>۱</sup> Tenenhaus et al

<sup>۲</sup>GOF

جدول ۸ شاخص‌های متغیرهای مکنون را نشان می‌دهد

جدول ۸. شاخص‌های متغیرهای مکنون

مقادیر اشتراکی <sup>۱</sup>	R <sup>2</sup>	متغیرها
۰/۵۱۱	-	استقلال حرفه‌ای
۰/۳۷۹	-	انصاف ذاتی
۰/۳۳۵	۰/۵۳۰	تصمیم‌گیری اخلاقی
۰/۴۳۹	-	تعهد حرفه‌ای
۰/۶۴۸	-	تعهدات اجتماعی
۰/۴۵۵	-	خود نظارتی
۰/۴۱۲	-	دانش و تخصص
۰/۴۷۶	-	صداقت در رفتار
۰/۴۰۲	-	عدالت اخلاقی
۰/۵۸۷	-	وابستگی حرفه‌ای
۰/۴۶۴	۰/۵۳۰	میانگین

$$GOF = \sqrt{0.464 \times 0.530} = 0.495$$

حدود شاخص شاخص نکویی برازش بین صفر و یک است. وتزلس و همکاران (۲۰۰۵) سه مقدار ۰/۰۱، ۰/۲۵ و ۰/۳۵ را به ترتیب به عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای شاخص نکویی برازش معرفی کرده‌اند. با توجه به مقدار ۰/۴۹۵ مدل پژوهش از مطلوبیت قوی برخوردار است. از آزمون‌های دیگر ارزیابی کیفیت مدل اندازه‌گیری و ساختاری دو شاخص شاخص اشتراک یا روایی متقاطع و شاخص اعتبار یا افزونگی می‌باشد.

شاخص اشتراک با روایی متقاطع توانایی مدل مسیر را در پیش بینی متغیرهای مشاهده‌پذیر از طریق مقادیر متغیر پنهان متناظرشان می‌سنجد. برای بررسی کل مدل اندازه‌گیری میانگین این شاخص محاسبه می‌شود و چنانچه مثبت باشد، کل مدل اندازه‌گیری از کیفیت مناسبی برخوردار است. همچنین سه مقدار ۰/۰۲، ۰/۱۵ و ۰/۳۵ برای شاخص اشتراک با روایی متقاطع به ترتیب میزان کیفیت کم، متوسط و زیاد را برای مدل اندازه‌گیری ارائه می‌دهند. در آزمون کیفیت مدل ساختاری یا شاخص افزونگی مقادیر بالای صفر نشان دهنده توانایی مطلوب مدل

<sup>۱</sup> Communality

ساختاری در پیش بینی کردن می باشد و مقادیر ۰/۰۲، ۰/۱۵ و ۰/۳۵ به ترتیب میزان ضعیف، متوسط و قوی بودن پیش بینی کردن مدل ساختاری را ارائه می دهند. مقادیر به دست آمده از این شاخص نشان می دهد که برای متغیرهای این مدل، مقدار این شاخص، مطلوب و قوی بوده است.

**جدول ۹. نتایج آزمون کیفیت مدل اندازه گیری و ساختاری**

CV Red ۱-SSE/SSO	CV Com ۱-SSE/SSO	
-	۰/۵۱۱	استقلال حرفه ای
-	۰/۳۷۹	انصاف ذاتی
۰/۴۶۹	۰/۳۳۵	تصمیم گیری اخلاقی
-	۰/۴۳۹	تعهد حرفه ای
-	۰/۶۴۸	تعهدات اجتماعی
-	۰/۴۵۵	خود نظارتی
-	۰/۴۱۲	دانش و تخصص
-	۰/۴۷۶	صداقت در رفتار
-	۰/۴۰۲	عدالت اخلاقی
-	۰/۵۸۷	وابستگی حرفه ای
۰/۴۶۹	۰/۴۶۴	میانگین

نتایج حاصل از این آزمون جدول شماره ۹، نشان می دهد که شاخص اشتراک با روایی متقاطع برای مدل پژوهش برابر با (۰/۴۶۴) و شاخص افزونگی برای مدل پژوهش برابر با (۰/۴۶۹) بدست آمده است، که این مقدار بیانگر کیفیت مطلوب مدل ارائه شده است.

### بحث و نتیجه گیری

هدف اصلی این پژوهش بررسی تاثیر صفات حسابداران مدیریت بر تصمیم گیری اخلاقی با توجه به تعهدات اجتماعی می باشد. نمونه انتخاب شده از میان ۲۵۰ نفر از افراد شاغل در حرفه مدیریت مالی، حسابدار رسمی، و حسابداری مدیریت در شرکت فولاد خوزستان در سال ۱۴۰۱ که مرتبط با موضوع می باشند به عنوان نمونه به روش نمونه گیری تصادفی ساده مورد پژوهش قرار گرفتند. خلاصه نتیجه کلی فرضیات پژوهش در جدول ۱۰، نشان داده شده است.

### جدول ۱۰. خلاصه نتایج حاصل از آزمون فرضیات پژوهش

نتیجه آزمون	شرح فرضیه	فرضیات
تایید فرضیه	صفات حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی آنها تاثیر مثبت و معناداری دارد.	فرضیه اصلی
تایید فرضیه	دانش و تخصص حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی آنها تاثیر مثبت و معناداری دارد.	فرضیه اول
تایید فرضیه	عدالت اخلاقی حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی آنها تاثیر مثبت و معناداری دارد.	فرضیه دوم
تایید فرضیه	صداقت در رفتار حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی آنها تاثیر مثبت و معناداری دارد.	فرضیه سوم
تایید فرضیه	تعهد حرفه‌ای حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی آنها تاثیر مثبت و معناداری دارد.	فرضیه چهارم
تایید فرضیه	خودنظارتی حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی آنها تاثیر مثبت و معناداری دارد.	فرضیه پنجم
تایید فرضیه	وابستگی حرفه‌ای حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی آنها تاثیر مثبت و معناداری دارد.	فرضیه ششم
تایید فرضیه	استقلال حرفه‌ای حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی آنها تاثیر مثبت و معناداری دارد.	فرضیه هفتم
تایید فرضیه	انصاف ذاتی حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی آنها تاثیر مثبت و معناداری دارد.	فرضیه هشتم

نتایج حاصل از آزمون فرضیه اصلی نشان می‌دهد که مقدار معناداری تمامی متغیرها کمتر از ۰/۰۵، و حد بالا و پایین برای تمامی متغیرها نیز مثبت می‌باشد، در نتیجه وضعیت متغیرها در بین نمونه مورد نظر مناسب است. همچنین نتایج حاصل از آزمون تی تک نمونه‌ای نشان می‌دهد که عدالت اخلاقی با داشتن میانگین (۳/۸۶۰) دارای بیشترین میانگین و انصاف ذاتی با میانگین (۳/۰۷۰) دارای کمترین میانگین در بین حجم نمونه مورد نظر می‌باشد. بنابراین طبق نتایج به دست آمده از ضریب مسیر و آماره تی که در شکل (۴-۲) و (۴-۳) می‌توان بیان کرد که صفات حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی آنها تاثیر مثبت و معناداری دارد. در نتیجه فرضیه اصلی مورد تایید قرار گرفته شده است. نتایج پژوهش فوق با تحقیقات اونوما و همکاران (۲۰۲۲)، ولنتاین و کادلین (۲۰۱۹)، توماس (۲۰۱۸) و شفر و همکاران (۲۰۱۲) همخوانی دارد.

همانگونه که در شکل های ۴ و ۵ ملاحظه می شود، می توان بیان کرد که دانش و تخصص حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم گیری اخلاقی آنها تاثیر مثبت و معناداری دارد. مقدار معناداری برابر با (۳/۰۰۴) (آماره تی خارج از بازه منفی ۱/۹۶ تا مثبت ۱/۹۶ قرار گرفته است) در نتیجه فرضیه اول مورد تایید قرار گرفته شده است. همچنین ضریب مسیر بین این دو متغیر برابر با (۰/۲۰۰) می باشد. با توجه به ضریب مسیر می توان گفت تاثیر دانش و تخصص حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم گیری اخلاقی مثبت و معنادار می باشد، زیرا ضریب مسیر به دست آمده مثبت می باشد. نتایج پژوهش فوق با تحقیقات اونوما و همکاران (۲۰۲۲)، ولنتاین و کادلین (۲۰۱۹) و توماس (۲۰۱۸) همخوانی دارد.

طبق نتایج به دست آمده از ضریب مسیر و آماره تی که در شکل های ۴ و ۵ می توان بیان کرد که عدالت اخلاقی حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم گیری اخلاقی تاثیر مثبت و معناداری دارد. مقدار معناداری برابر با (۲,۲۰۱) (آماره تی خارج از بازه منفی ۱/۹۶ تا مثبت ۱/۹۶ قرار گرفته است) در نتیجه فرضیه دوم مورد تایید قرار گرفته شده است. نتایج پژوهش فوق با تحقیقات اونوما و همکاران (۲۰۲۲)، ولنتاین و کادلین (۲۰۱۹) و توماس (۲۰۱۸) همخوانی دارد.

طبق نتایج به دست آمده از ضریب مسیر و آماره تی که در شکل های ۴ و ۵ می توان بیان کرد که صداقت در رفتار حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم گیری اخلاقی تاثیر مثبت و معناداری دارد. مقدار معناداری برابر با (۴/۰۷۱) (آماره t خارج از بازه منفی ۱/۹۶ تا مثبت ۱/۹۶ قرار گرفته است) در نتیجه فرضیه سوم مورد تایید قرار گرفته شده است. همچنین ضریب مسیر بین این دو متغیر برابر با (۰/۳۰۵) می باشد. با توجه به ضریب مسیر می توان گفت تاثیر صداقت در رفتار حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم گیری اخلاقی مثبت و معنادار می باشد، زیرا ضریب مسیر به دست آمده مثبت می باشد. در تبیین یافته های فوق چنین استنباط می شود که صداقت در رفتار مساله ای کلیدی در درک و نقد تعهدات اجتماعی است. نتایج پژوهش فوق با تحقیقات اونوما و همکاران (۲۰۲۲)، ولنتاین و کادلین (۲۰۱۹) و توماس (۲۰۱۸) همخوانی دارد.

طبق نتایج به دست آمده از ضریب مسیر و آماره تی که در شکل های ۴ و ۵ می توان بیان کرد که تعهد حرفه ای حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم گیری اخلاقی تاثیر مثبت و معناداری دارد. مقدار معناداری برابر با (۵/۸۵۱) (آماره تی خارج از بازه منفی

۱/۹۶ تا مثبت ۱/۹۶ قرار گرفته است) در نتیجه فرضیه چهارم مورد تایید قرار گرفته شده است. همچنین ضریب مسیر بین این دو متغیر برابر با (۰/۴۴۶) می‌باشد. با توجه به ضریب مسیر می‌توان گفت تاثیر تعهد حرفه ای حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی مثبت و معنادار می‌باشد. نتایج پژوهش فوق با تحقیقات اونوما و همکاران (۲۰۲۲)، ولنتاین و کادلین (۲۰۱۹) و توماس (۲۰۱۸) همخوانی دارد.

طبق نتایج به دست آمده از ضریب مسیر و آماره تی که در شکل های ۴ و ۵ می‌توان بیان کرد که خودنظارتی حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی تاثیر مثبت و معناداری دارد. مقدار معناداری برابر با (۳/۶۱۲) (آماره تی خارج از بازه منفی ۱/۹۶ تا مثبت ۱/۹۶ قرار گرفته است) در نتیجه فرضیه پنجم مورد تایید قرار گرفته شده است. همچنین ضریب مسیر بین این دو متغیر برابر با (۰/۲۴۴) می‌باشد. با توجه به ضریب مسیر می‌توان گفت تاثیر خودنظارتی حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی مثبت و معنادار می‌باشد، زیرا ضریب مسیر به دست آمده مثبت می‌باشد. نتایج پژوهش فوق با تحقیقات اونوما و همکاران (۲۰۲۲)، ولنتاین و کادلین (۲۰۱۹) و توماس (۲۰۱۸) همخوانی دارد.

طبق نتایج به دست آمده از ضریب مسیر و آماره تی که در شکل های ۴ و ۵ می‌توان بیان کرد که وابستگی حرفه ای حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی تاثیر مثبت و معناداری دارد. مقدار معناداری برابر با (۵/۶۰۰) (آماره تی خارج از بازه منفی ۱/۹۶ تا مثبت ۱/۹۶ قرار گرفته است) در نتیجه فرضیه ششم مورد تایید قرار گرفته شده است. همچنین ضریب مسیر بین این دو متغیر برابر با (۰/۴۴۰) می‌باشد. با توجه به ضریب مسیر می‌توان گفت تاثیر وابستگی حرفه ای حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی مثبت و معنادار می‌باشد، زیرا ضریب مسیر به دست آمده مثبت می‌باشد. نتایج پژوهش فوق با تحقیقات اونوما و همکاران (۲۰۲۲)، ولنتاین و کادلین (۲۰۱۹)، توماس (۲۰۱۸) و شفر و همکاران (۲۰۱۲) همخوانی دارد.

طبق نتایج به دست آمده از ضریب مسیر و آماره t که در شکل های ۴ و ۵ می‌توان بیان کرد که استقلال حرفه ای حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم‌گیری اخلاقی تاثیر مثبت و معناداری دارد. مقدار معناداری برابر با (۹/۱۱۹) (آماره تی خارج از بازه منفی ۱/۹۶ تا مثبت ۱/۹۶ قرار گرفته است) در نتیجه فرضیه هفتم مورد تایید قرار گرفته شده است. همچنین ضریب مسیر بین این دو متغیر برابر با (۰/۸۰۹) می‌باشد. با توجه به ضریب مسیر می‌توان

گفت تاثیر استقلال حرفه ای حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم گیری اخلاقی مثبت و معنادار می باشد، زیرا ضریب مسیر به دست آمده مثبت می باشد. نتایج پژوهش فوق با تحقیقات اونوما و همکاران (۲۰۲۲)، ولتاین و کادلین (۲۰۱۹)، بوشی کاسیموموسا (۲۰۱۹)، توماس (۲۰۱۸) و شفر و همکاران (۲۰۱۲) همخوانی دارد.

طبق نتایج به دست آمده از ضریب مسیر و آماره تی که در شکل (های ۴ و ۵) می توان بیان کرد که انصاف ذاتی حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم گیری اخلاقی تاثیر مثبت و معناداری دارد. مقدار معناداری برابر با (۲/۲۱۱) (آماره تی خارج از بازه منفی ۱/۹۶ تا مثبت ۱/۹۶ قرار گرفته است) در نتیجه فرضیه هشتم مورد تایید قرار گرفته شده است. همچنین ضریب مسیر بین این دو متغیر برابر با (۰/۱۳۹) می باشد. با توجه به ضریب مسیر می توان گفت تاثیر انصاف ذاتی حسابداران مدیریت با توجه به تعهدات اجتماعی بر تصمیم گیری اخلاقی مثبت و معنادار می باشد، زیرا ضریب مسیر به دست آمده مثبت می باشد. نتایج پژوهش فوق با تحقیقات اونوما و همکاران (۲۰۲۲)، ولتاین و کادلین (۲۰۱۹) و توماس (۲۰۱۸) همخوانی دارد.

به طور کلی، یافته های حاصل از آزمون فرضیه های پژوهش بیانگر آن است تصمیم گیری اخلاقی با ضریب مسیر مثبت در سطح اطمینان ۹۵٪ تایید شده است و به این معناست که به موازات افزایش تعهدات اجتماعی (اثر تعدیل گر با ضریب مسیر مثبت) رابطه بین صفات حسابداران مدیریت و تصمیم گیری اخلاقی (که یک رابطه مثبت است) افزایش یافته و منجر به بهبود تصمیم گیری اخلاقی می گردد. نتایج پژوهش توماس (۲۰۱۸) نشان می دهد که ویژگی تعهد اجتماعی مهم ترین ویژگی برای بهبود قضاوت اخلاقی است. نتایج پژوهش فوق با تحقیقات اونوما و همکاران (۲۰۲۲)، ولتاین و کادلین (۲۰۱۹)، توماس (۲۰۱۸) و شفر و همکاران (۲۰۱۲) همخوانی دارد.

## پیشنهادها

### پیشنهادهایی در راستای یافته های پژوهش

پیشنهاد می گردد دانشجویان رشته حسابداری مدیریت، کسب مهارت هایی مانند دانش و تخصص به اندازه فراگیری سایر موارد آموزشی حسابداری اهمیت دارد. به مدیران پیشنهاد می گردد، از حسابداران مدیریتی که عدالت اخلاقی را برقرار می سازند استفاده نمایند.



به موسسات و شرکت‌ها پیشنهاد می‌گردد، به منظور استخدام و بکارگیری حسابداران مستعد و خبره، علاوه بر ارزیابی و توانایی‌های فنی، به گرایش اخلاقی و صداقت در رفتار و نیز به واکنش آنها در هنگام رویارویی با مسائل اخلاقی توجه ویژه‌ای داشته باشند.

پیشنهاد می‌گردد، مدیران از حسابدارانی که دارای تعهد حرفه‌ای بیشتر بهره‌برند، زیرا هر اندازه که حسابدار مدیریت حرفه‌ای تر باشد، در شناسایی و تشخیص قضاوت و تصمیم‌گیری حرفه‌ای نسبت به قضاوت شخصی موفق‌ترند و در هنگام رویارویی با مسائل اخلاقی بر پایه اصول و قوانین حرفه‌ای تصمیم‌گیری می‌کنند.

به حسابداران مدیریت پیشنهاد می‌گردد، کیفیت کار حرفه‌ای آنها توسط همکاران آنها قضاوت گردد و از افراد غیر حرفه‌ای در این زمینه خودداری شود زیرا با توجه به شرایط ویژه و دانش مورد نیاز در حرفه، تنها همکاران و نه افراد خارج از شرکت، توانایی قضاوت و تصمیم‌گیری در مورد کارشان را دارند.

به مدیران پیشنهاد می‌گردد از حسابداران مدیریت دارای وابستگی حرفه‌ای استفاده نمایند، زیرا آنها اعتماد بیشتری بر قابلیت‌های ادراک شده خود دارند و در مقابل فشارهای ناشی از تصمیم‌گیری غیراخلاقی تاب‌آوری بیشتر و برخورد حرفه‌ای تری خواهند داشت.

به مراجع ذی‌صلاح پیشنهاد می‌گردد، به استقلال حرفه‌ای حسابداران مدیریت به عنوان یک نگرش حرفه‌ای نگریسته شود. زیرا آنها تمایل زیادی برای آزادی عمل در گرفتن تصمیمات کاری دارند.

به مدیران پیشنهاد می‌گردد، حسابداران با انصاف و درستکار استفاده نمایند که از کجروی، اشتباه، بی‌تفاوتی و بی‌توجهی در زمینه اندازه‌گیری‌ها و برآوردهای حسابداری اجتناب نمایند.

### پیشنادهایی برای پژوهش‌های آتی

به محققین پیشنهاد می‌گردد در تحقیقات آتی ترکیب متنوعی از ویژگی‌های شخصیتی حسابداران مدیریت و مخاطبان آنها بر تصمیم‌گیری اخلاقی مورد مطالعه قرار دهند.

به محققین پیشنهاد می‌گردد در تحقیقات آتی ویژگی‌های شخصیتی مدیران و میزان اثرگذاری حسابداران مدیریت در سازمان مورد مطالعه قرار گیرد.

به محققین پیشنهاد می‌گردد در تحقیقات آتی از ذی‌نفعان اصلی حسابداری مدیریت یعنی مدیران ارشد سازمان بهره‌برند و یافته‌ها را با یافته‌های این پژوهش مقایسه نمایند.

### ملاحظات اخلاقی

حامی مالی: مقاله حامی مالی ندارد.

مشارکت نویسندگان: تمام نویسندگان در آماده‌سازی مقاله مشارکت داشته‌اند.

تعارض منافع: بنا بر اظهار نویسندگان در این مقاله هیچ گونه تعارض منافی وجود ندارد.

تعهد کپی‌رایت: طبق تعهد نویسندگان حق کپی‌رایت رعایت شده‌است.

## منابع

- امینی، علیرضا؛ شاهین، وحیده. (۱۳۹۹). شناسایی و سطح بندی عوامل موثر بر تصمیم گیری اخلاقی در سازمان با استفاده از مدل ساختاری تفسیری. *فصلنامه علمی مطالعات منابع انسانی*، ۱۰(۱): ۷۹-۱۰۸.
- حاجیها، زهره؛ راشکی گزمه، علی. (۱۳۹۶). رابطه اخلاق حسابداری با توان تصمیم گیری و رفتار مدیران. *فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری*، ۱۲(۲): ۱۵۵-۱۶۰.
- حسین پور، سعید؛ خردیار، سینا؛ خوزین، علی؛ محمدی نوده، فاضل. (۱۴۰۰). بررسی اثر سلامت روانی و کمال گرایی بر تصمیم گیری اخلاقی حسابداران با نقش میانجی گری اهمال کاری. *دوفصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری*، ۶(۱۱): ۹۳-۱۲۱.
- حیرانی، فروغ؛ و کیلی فرد، حمیدرضا؛ رهنمای رودپشتی، فریدون. (۱۳۹۶). حرفه ای گرایی و قضاوت حرفه ای حسابرسی، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۶(۲۲): ۱-۱۲.
- خلیل پور، مهدی؛ کامیابی، یحیی؛ نبوی هاشمی، سیدعلی. (۱۳۹۸). تأثیر رویکردهای اخلاقی حسابداران بر کیفیت اطلاعات حسابداری با نقش تعدیل کنندگی اندازه و اهرم مالی شرکت. *فصلنامه پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی*، ۱۱(۴۳): ۹۱-۱۱۷.
- دراجی، میترا؛ بنی مهد، بهمن؛ شکری، اعظم. (۱۳۹۸). رابطه میان محافظه کاری اجتماعی و جهت گیری اخلاقی حسابداران و حسابرسان. *تحقیقات حسابداری و حسابرسی*، انجمن حسابداری ایران، ۱۱(۴۲): ۱۷۷-۱۹۲.
- عباسی، ابراهیم؛ ایزی، رویا. (۱۳۹۹). نقش تصمیم گیری اخلاقی حسابرسان بر افشای اسرار مالی و غیر مالی. *فصلنامه علمی مطالعات تجربی حسابداری مالی*، ۱۷(۶۶): ۱۴۹-۱۷۱.
- فروغی، میثم؛ جعفری، علیرضا؛ بنی رحمه اله، نادری. (۱۳۹۳). عوامل موثر بر قضاوت های اخلاقی در بین جامعه حسابداران رسمی ایران. *حسابداری مالی*، ۶(۲۲): ۱۳۳-۱۱۴.
- لاری دشت بیاض، محمود؛ خادم، حمید؛ رستمی، امین؛ لاری دشت بیاض، عباس. (۱۳۹۶). رفتار اخلاقی حسابداران تفاوت های بین عقاید و عمل. *مطالعات حسابداری و حسابرسی*، انجمن حسابداری ایران، ۶(۲۲): ۶۹-۵۰.
- مهرگان، محمدرضا؛ دری نوگورانی، بهروز؛ جعفری، سحر؛ خانی جزی، جمال. (۱۳۹۹). طراحی شبکه عوامل موثر بر تصمیم گیری اخلاقی. *تصمیم گیری و پژوهش در عملیات*، ۵(۴): ۴۶۲-۴۸۵.
- نوش فر، علی داد؛ محسنی، عبدالرضا؛ قاسمی، مصطفی. (۱۴۰۱). الگویی برای بهبود تصمیم گیری اخلاقی در حرفه حسابداری با رویکرد مبتنی بر نظریه داده بنیاد. *پژوهش های تجربی حسابداری*، ۱۲(۴): ۲۵۴-۲۲۳.

نیکبخت، محمدرضا؛ مهرگان، محمدرضا؛ صفری، حسین؛ مسعودی، جواد. (۱۳۹۸). تاثیر توسعه رفتار اخلاقی بر بهبود رفتار حرفه ای حسابداران. *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۸(۲۹): ۲۰۲-۱۸۷.

همتی، حسن؛ ملکیان، اسفندیار؛ کامیابی، یحیی. (۱۴۰۰). ارائه الگوی ویژگی های حرفه ای گرای حسابداری مدیریت مبتنی بر قضاوت اخلاقی. *مطالعات حسابداری و حسابرسی*، ۱۰(۳۹): ۵-۲۰.

## References

- Abbasi, E. & R. Eazi. (2019). The role of ethical decision-making of auditors on the disclosure of financial and non-financial secrets. *Scientific Quarterly of Financial Accounting Experimental Studies*, 17(66):171-149. (In Persian)
- Amini, Alireza; Shahin, Vahidah. (2019). Identifying and leveling factors affecting ethical decision-making in the organization using the interpretive structural model. *Scientific Quarterly Journal of Human Resource Studies*, 10(1):79-108.(In Persian)
- Budding, T, & Wassenaar, M. (2021). New development: Is there a management accountants' expectation gap?. *Public Money & Management*, 41(4): 346-۳۵۰.
- Bushi Kasimu, M. (2019). Professionalism and Ethics of Accounting in Financial Reporting: An Overview of Nigerian Scenario. *European Scientific Journal*, 15(25): 224-238.
- Byrne, S, & B. Pierce. (2018). Exploring management accountants' role conflicts and ambiguities and how they cope with them. *Qual. Res. Account. Manag.* 15(11): 410-436.
- Casali, G. L, & Perano, M. (2021). Forty years of research on factors influencing ethical decision making: Establishing a future research agenda. *Journal of Business Research*. 132: 614-630.
- Daraji, Mitra; Bani Mahd, Bahman; Shokri, Azam. (2018). The relationship between social conservatism and ethical orientation of accountants and auditors. Accounting and auditing research, *Iranian accounting association*, ۱۱(۴۲):۱۹۲-۱۷۷. (In Persian)
- Doan, N. T, TA .T. Th, H. Thanh Chu. H. Th, Quynh Le.A.Th, Le. M. Th, Pham.T.H, Vuong,Th. (2022). Cultural Factors Affecting Tendency of Ethical Decision-Making by Accounting Students: An Empirical Study in Vietnam. *Journal of Asian Finance, Economics and Business*. 9(2): 159-168.
- Faroghi, Maitham; Jafari, Alireza; Bani Rahma Allah, Naderi. (2013). Factors affecting ethical judgments among the public accountants of Iran. *Financial Accounting*, 6(22): 114-133. (In Persian)
- Habis Alrawashedh, N. (2023). Management accounting methods for financial decisions: Case of industrial companies in Jordan. *Investment Management and Financial Innovations*, 20(4): 60-68.
- Hajiha, Z. & A.Rashki Gazmeh.(۲۰۱۶). The relationship between accounting ethics and decision-making ability and managers' behavior. *Quarterly Journal of Ethics in Science and Technology*, 12(2): 160-155. (In Persian)

- Hemmati, H. E. Malekian, & Y. Kamyabi.(1400). Presenting a model of the characteristics of management accounting professionalism based on moral judgment. *Accounting and Auditing Studies*, 10(39): 5-20. (In Persian)
- Hirani, F. H. Vakilifard, & F. Rahnamai Roudpashti.(۲۰۱۶). Professionalism and professional judgment of auditing, *knowledge of accounting and management auditing*, 6(22): 1-12.(In Persian)
- Hosseinpour, S. S. Khurdiar, A. Khozin, & M. Fazel.(۱۴۰۰). Examining the effect of mental health and perfectionism on ethical decision making of accountants with the mediating role of procrastination. *Journal of Value and Behavioral Accounting*, 6(11): 121-93. (In Persian)
- Khalilpour, M. Y. Saghani, & S. Nabavi Hashemi. (2018). The effect of ethical approaches of accountants on the quality of accounting information with the moderating role of company size and financial leverage. *Financial Accounting and Audit Research Quarterly*, 11(43): 117-91. (In Persian)
- Lari Dasht Beyaz, M. H. Khadem, A. Rostami, & A. Lari Dasht Beyaz.(۲۰۱۶). Ethical behavior of accountants, differences between beliefs and actions. *Accounting and auditing studies, Iranian accounting association*, 6(22): 69-۹۰. (In Persian)
- Mehrgan, M. B. Dari Noghurani, S. Jafari, & J. Khani Jezi.(2019). Designing the network of factors affecting ethical decision-making, *decision-making and operations research*. 5(4): 462-48. (In Persian)
- Nikbakht, M. M. Mehrgan, H. Safare, & J. Masoudi. (2018). The effect of developing ethical behavior on improving the professional behavior of accountants. *Accounting knowledge and management audit*, 8(29): 187-202. (In Persian)
- Nosh Far, A. M. Abdul Reza, & M. Ghasemi. (1401). A model for improving ethical decision-making in the accounting profession with an approach based on foundational data theory. *Experimental Accounting Research*, 12(4): 223-254. (In Persian)
- Onumah, R. S. Yaw, N. Simpson, & A. Kwarteng. (2022). The effects of personal and organisational attributes on ethical attitudes of professional accountants: evidence from Ghana. *Journal of Global Responsibility*, 13(3): 245-267.
- Rashid, N. A. Asfthanorhan, R. Johari, J. Hamid, N. A. Yazid, A. S. Salleh, F. Abdullah, B. Ismail, A. H. & Z.A. Rasit. (2018). Ethics and Financial Reporting Assurance. *International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences*, 8(11):1346-1355.
- Rouwelaar, H. F. Schaepkens, & S. K. Widener. (2021). Skills, influence, and effectiveness of management accountants. *Journal of Management Accounting Research*, 33(2): 211-235.
- Sathe, V. (1983). The controller's role in management. *Organizational Dynamics*, ۱۱(۳): ۳۱-۴۸.
- Seifert, .S.G. E.G. LaMothe, D.B. Schmitt. (2022). Perceptions of the Ethical Infrastructure, Professional Autonomy, and Ethical Judgments in Accounting Work Environments. *Journal of Business Ethics*, 182: 821-850.
- Shafer, W. E. L. J. Park, & W. M. Liao. (2012). Professionalism, organizationalprofessional conflict and work outcomes. *Accounting, Auditing, and Accountability Journal*, 15(1): 46-68.

- Tenenhaus, M. V.E. Vinizi, Y. M. Cgatelin, & Y. M. Lauro. (2005). PLS path modeling. *Computational Statistics and Data Analysis*, 48 (1): 159-20.
- Thomas, S. (2018). Management accountants' professionalism and ethics. *Research on Professional Responsibility and Ethics in Accounting*, 21:169-192.
- Valentine, S. & L. Godkin. (2019). Moral intensity. Ethical decision making, and whistleblowing intention. *Journal of Business Research*.98: 277-288.
- Yarahamdi, H. & A. Bahlouli. (2015). Ethics in Accounting, *International journal of accounting and financial reporting*, 5(1):356-360.

#### COPYRIGHTS



This is an open access article under the CC BY-NC-ND 4.0 license.