

# تحلیل رابطه مؤلفه‌های هوش اخلاقی و فضیلت سازمانی با عملکرد حسابرسان مستقل

فرامرز نیازی<sup>۱</sup>، دکتر جواد رضائی<sup>۲\*</sup>، دکتر مهدی خلیل پور<sup>۲</sup>

۱. دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد نور، مازندران، ایران.

۲. گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد نور، مازندران، ایران.

(تاریخ دریافت: ۱۳۹۹/۱۱/۱۸، تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۰۲/۱۹)

## چکیده

**زمینه:** درحسابرسی انتظار می‌رود که هوش اخلاقی ارتباط مستقیم با عملکرد فرد حرفه‌ای داشته‌باشد. پژوهش حاضر با هدف بیان رابطه هوش اخلاقی و فضیلت سازمانی با بهره‌وری حسابرسان سازمان حسابرسی تدوین شده‌است.

**روش:** روش این پژوهش از نظر هدف، کاربردی و به لحاظ روش گردآوری داده‌ها، توصیفی-همبستگی از نوع پیمایشی می‌باشد که مبتنی بر مدل معادلات ساختاری است. جامعه آماری کلیه حسابداران رسمی و عضو جامعه حسابداران رسمی در سازمان حسابرسی می‌باشند. روش نمونه‌گیری به صورت کل‌شمار بوده که در نهایت ۲۰۵ نفر پرسشنامه‌های تحقیق را تکمیل نموده‌اند. در این پژوهش از پرسشنامه فضیلت سازمانی کامرون و همکاران، هوش اخلاقی لنینک و کیل، و بهره‌وری هرسی و گلداسمیت استفاده شده‌است. جهت تجزیه و تحلیل داده‌ها از آمار توصیفی میانگین و انحراف معیار، و آمار استنباطی آزمون‌های کلموگروف اسمیرنوف، پیرسون، رگرسیون خطی ساده و چندگانه و نیز مدل معادلات ساختاری استفاده شده‌است.

**یافته‌ها:** براساس نتایج، هوش اخلاقی و فضیلت سازمانی رابطه مثبت معناداری با بهره‌وری حسابرسان سازمان حسابرسی دارد که مقادیر بارهای عاملی میزان اثر هوش اخلاقی بر بهره‌وری ( $\beta=0/۲۹۴$ ) و اثر فضیلت سازمانی بر بهره‌وری ( $\beta=0/۵۸۲$ ) است. همچنین نتایج معادلات ساختاری نشان داد، مدل اثر گذاری هوش اخلاقی و فضیلت سازمانی بر بهره‌وری حسابرسان سازمان حسابرسی دارای برازش است. **نتیجه گیری:** هوش اخلاقی و فضیلت سازمانی می‌تواند توانایی، درک و شناخت، حمایت، انگیزش، بازخورد، اعتبار و سازگاری را ارتقاء داده و موجب افزایش بهره‌وری شود.

**کلیدواژه‌گان:** هوش اخلاقی، فضیلت سازمانی، بهره‌وری، حسابرسان سازمان حسابرسی.

## سر آغاز

امروزه نیروی انسانی به‌عنوان ارزشمندترین سرمایه یک سازمان به شمار می‌روند، چرا که آن‌ها محور تحول در سازمان هستند. بازار رقابتی و تجاری شدن، سازمان‌ها را ملزم به توجه به اموری چون بهره‌وری<sup>۱</sup>، انعطاف‌پذیری<sup>۲</sup> و پاسخگویی نیروی انسانی ساخته‌است (۱). علیرغم این‌که بهره‌وری یکی از شاخص‌های کلیدی در توسعه فعالیت‌های اقتصادی است؛ بهبود و ارتقای آن نیز به‌عنوان یکی از مزیت‌های رقابتی محسوب می‌شود (۲).

شناسایی و ارتقای عملکرد و بهره‌وری هر موسسه از جمله ابزارها و بسترهایی است که با اجرای صحیح آن نه تنها هدف‌ها و مأموریت‌های سازمان با کارایی<sup>۳</sup> مطلوب تحقق می‌یابد، بلکه منافع واقعی جامعه، سازمان و کارکنان نیز تامین می‌شود (۳). در این راستا حسابرسان به‌عنوان منابع انسانی تعریف شده در هر موسسه حسابرسی<sup>۴</sup> ارزشمندترین منبع آن محسوب می‌شوند و بدون شک یکی از پایه‌های اصلی و اساسی توسعه در این موسسه‌ها می‌باشند، بنابراین عملکرد اثربخش منبع مذکور

همواره مورد توجه شرکاء و مدیران بوده‌است. امروزه هدف اصلی تمام مؤسسات حسابرسی افزایش کارایی و اثربخشی<sup>۵</sup> است. نیروی انسانی در سطح سازمان‌ها و شرکت‌ها شامل مجموعه‌ای از افراد با نیازهای بی‌شمار است. اگر کلیه نیازهای این افراد رفع گردد و همچنین از انگیزه کافی برخوردار باشند، استعدادها و توانایی‌های خود را در جهت اهداف آن سازمان به کار خواهند گرفت و بالعکس، اگر این افراد در مسئولیت محول شده به آنان به خوبی عمل نکنند، آن‌گاه آن سازمان در رسیدن به اهداف و همچنین انجام وظایف در قبال صاحبکاران طرف قرارداد خود با مشکل مواجه خواهد شد<sup>(۴)</sup>.

می‌توان انتظار داشت که در فرایندهای قضاوت حرفه‌ای مانند حسابرسی صورت‌های مالی که در انتهای آن حسابرسان باید قضاوت مبتنی بر شواهد نمایند، عامل هوش و به ویژه هوش اخلاقی<sup>۶</sup> بسیار دارای اهمیت باشد<sup>(۵)</sup>. هوش اخلاقی ظرفیت و توانایی درک درست از خلاف، داشتن اعتقادات اخلاقی قوی و عمل به آنها و رفتار در جهت صحیح و درست تعریف می‌شود<sup>(۶)</sup>. وجود میزان بالای کلاهبرداری‌هایی که در آن‌ها حسابداران یا حسابرسان، مدیران یا مسئولان اجرایی دخیل بوده‌اند، منجر به بروز ابهام‌ها و طرح پرسش‌هایی در رابطه با راستگویی و امانتداری حسابداران حرفه‌ای شده‌است<sup>(۵)</sup>.

همچنین اخیراً جنبشی به وقوع پیوسته که با تمرکز بر جنبه‌های مثبت رفتاری در جستجوی رشد و توسعه فرد، سازمان و جامعه است. یکی از مباحث این حوزه، مفهوم فضیلت سازمانی<sup>۷</sup> و ایجاد سازمان‌های فضیلت مدار می‌باشد. دنیای کسب و کار مدرن امروزی اگر چه از بسیاری از جنبه‌های رقابتی به سرعت در حال پیشرفت است ولی متأسفانه توجه اندکی به مباحثی چون فضیلت مداری دارد. کلماتی چون فضیلت، امیدواری، شرافت به‌طور معمول مرتبط با محیط تجاری رقابتی مدرن نمی‌باشند. در تحقیقات اخیر از نقش فضیلت در حوزه‌های عملکرد سازمانی از قبیل خلاقیت، گردش مالی، کیفیت، سودآوری و بهره‌وری بحث می‌شود<sup>(۷)</sup>. با وجود آنکه این مقوله پیش از این در ادبیات سازمانی نادیده گرفته می‌شد، ولی بهت ناشی از آشفتگی مالی و اخلاقی در سالهای اخیر، جامعه کسب و کار، مطبوعات به‌طور عام و به ویژه مطبوعات فعال در عرصه اقتصادی را به این باور رسانده است که پرورش فضایل در سطوح فردی و سازمانی ممکن است بهبود عملکرد فردی و همچنین بهبود عملکرد و کارایی سازمان را به دنبال داشته‌باشد؛ بنابراین این پژوهش با هدف تحلیل رابطه هوش اخلاقی و فضیلت سازمانی با بهره‌وری حسابرسان تدوین شده‌است.

در شرایط کنونی که رعایت نشدن برخی معیارهای اخلاقی موجب ایجاد فسادهای مالی در سطح ملی و بین‌المللی شده و نگرانی‌های زیادی را در بخش‌های دولتی و غیردولتی به وجود آورده است، توجه به اخلاق راه نجات اصلی از این بحران است؛ لذا ضروری است که یکی از عمده‌ترین دغدغه‌های مدیران و حسابداران در سطوح مختلف، چگونگی ایجاد بسترهای مناسب برای عوامل انسانی شاغل در حرفه باشد تا افراد با حس مسئولیت و تعهد کامل به کار بپردازند و اصول اخلاقی را رعایت کنند. در عصر حاضر آسیب‌هایی که به دلیل

بی‌توجهی به اخلاق نیروی کار بر انگیزش، بهره‌وری و کیفیت خدمات وارد شده‌است نیز ایجاب می‌کند که به کارگیری قواعد و مقررات مدیریت و حسابداری و متناسب کردن آن با خلیات انسان در هدایت او مطرح شود<sup>(۸)</sup>.

با توجه به رسوایی‌های آشکار و نهان مالی اخیر، یکی از دغدغه‌های اصلی محققین بالا بردن عملکرد و بهره‌وری حسابرسان و حسابداران و اعتماد سازی است. یکی از بهترین موارد، بازگشت و تقویت هوش‌های اصلی و طبیعی از جمله هوش‌های عاطفی، معنوی و اخلاقی در حسابداران و حسابرسان و احساس مسئولیت آن‌ها در قبال جامعه، انسان و طبیعت و دور شدن از حیات مجازی و دنیای سود و سرمایه است. در این راستا امروزه روانشناسان بیان کردند که موفقیت نهایی یک سازمان بزرگ می‌تواند به هوش اخلاقی وابسته باشد<sup>(۹)</sup>. رشد اخلاقی به منظور ایجاد جامعه سالم مبتنی بر اصول اخلاقی از نقش و جایگاه ویژه‌ای برخوردار است که می‌بایست در نظر قرار گیرد؛ زیرا بسیاری از رفتارهای انسان ریشه در اصول و ارزش‌های اخلاقی دارد و از آن متأثر می‌شود، افراد با هوش اخلاقی همیشه کارهایشان را با اصول اخلاقی پیوند می‌زنند که این خود باعث افزایش تعهد و مسئولیت‌پذیری در آنان و در نتیجه بهبود کارایی فردی و گروهی می‌شود<sup>(۱۰)</sup>. هوش اخلاقی شامل گستره فرا شناختی یا فرا عملی است که واکنش شناخت-ها، نگرش‌ها و فعالیت‌های اخلاقی را فقط در چارچوب سیستم‌های ارزشی فردی امکان‌پذیر می‌سازد<sup>(۱۱)</sup>. هوش اخلاقی در برگیرنده ۴ بعد اصلی شامل درستکاری، مسئولیت‌پذیری، بخشش و دلسوزی و ده بعد زیرمجموعه (شایستگی) شامل انسجام، صداقت، شجاعت، رازداری، انجام تعهدات فردی / مسؤلیت‌پذیری (پاسخگویی) در برابر تصمیمات شخصی، خودکنترلی و خودمحدودسازی، کمک به دیگران (قبول مسؤلیت برای خدمت به دیگران)، مراقبت از دیگران (مهربانی)، درک احساسات دیگران (بشردوستی و رفتار شهروندی) و درک نیازهای روحی خود (ایمان، اعتقاد و تواضع) می‌باشد<sup>(۱۲)</sup>. داشتن هوش اخلاقی بالا باعث بهبود روابط اجتماعی و عملکرد بهتر اقدامات حرفه‌ای نظیر حسابرسی خواهد شد. عملکرد بهتر حسابرسان در نتیجه بی‌طرفی و داشتن استقلال ظاهری و باطنی محقق خواهد شد که یکی از عوامل مهم در این زمینه برخورداری حسابرسان از هوش اخلاقی بالاست تا توان بی‌طرفی و رفتار اخلاقی مناسب در زمان تصمیم‌گیری و قضاوت را داشته باشند. تأثیر فوق‌العاده هوش اخلاقی بر متغیرهای مهم مدیریت همچون رهبری، انگیزش، خودکنترلی، قابلیت تغییر، ارتباطات، عملکرد، بهره‌وری و... و نیز ارتباطش با دیگر انواع هوش سبب شد، به یک موضوع مهم در حوزه مدیریت و سازمان تبدیل شود<sup>(۱۳)</sup>. وجود ویژگی‌های هوش اخلاقی در حسابداران می‌تواند موجب افزایش و ارتقاء صحیح و مسئولیت حسابداران شود<sup>(۱۳)</sup>. هرچه حسابرسان از هوش اخلاقی بالاتری برخوردار باشند، عملکرد بهتری خواهند داشت<sup>(۱۴)</sup>.

از سوی دیگر فرو پاشی‌های مالی و اخلاقی در سال‌های اخیر، جامعه اقتصادی و مطبوعات عمومی دنیا را به سمت درک مجدد ارزش و



رقابتی به شمار می آید، قضاوت افراد در مورد درستی یا نادرستی کارها بر کمیت و کیفیت عملکرد آنان و به تبع آن بر عملکرد و بهره‌وری سازمان، در نتیجه موفقیت آن به شدت اثر دارد. از این رو توجه به اصول اخلاقی من جمله هوش اخلاقی و فضیلت سازمانی برای سازمان حسابرسی ضرورتی اجتناب ناپذیر است. همچنین با توجه به این که تاکنون تحقیقی که بتواند رابطه هوش اخلاقی و فضیلت سازمانی را با بهره‌وری مورد سنجش قرار بدهد یافت نشده است که خود ضرورت انجام پژوهش را دو چندان می‌کند. در این پژوهش، با توجه به وظایف خطیری که حسابداران در سازمان‌ها و اجتماع دارند و از آنجایی که سازمان حسابرسی امروزی، در بازاری پر رقابت و پر چالش به فعالیت مشغول هستند، این تلاطم محیطی مدیران و حسابرسان این سازمان را بر آن داشته که بهبود بهره‌وری و عملکرد حسابرسان را به عنوان استراتژی رقابتی خود در بازار امروز برگزینند؛ بنابراین زیربنای هر گونه حرکت به سوی رشد و توسعه و بهبود فرآیند عملکرد حسابرسان در سازمان حسابرسی، شناخت دقیق وضعیت موجود، تشخیص نقاط قوت و ضعف و سپس طرح برنامه‌هایی سنجیده برای بهبود عملکرد و بهره‌وری آنان است. در این راستا مدیران و مسئولان و حسابرسان می‌توانند از نتایج تحقیق حاضر در تعریف دوباره استراتژی‌های سازمانی در جهت پرورش فضیلت‌های سازمانی و هوش اخلاقی در راستای بهبود فضای اخلاقی بهره‌گیرند. فضیلت سازمانی و اخلاق به تازگی به دلیل نقش مؤثر آن در سازمانها و به خصوص اثر آن بر روی عملکرد کارکنان، مورد توجه قرار گرفته است.

## روش

تحقیق حاضر براساس هدف از نوع تحقیقات کاربردی و به لحاظ روش گردآوری داده‌ها، توصیفی-همبستگی از نوع پیمایشی می‌باشد که به شکل میدانی صورت پذیرفته است و مبتنی بر مدل معادلات ساختاری است. جامعه آماری تحقیق حاضر حسابرسان شاغل در کلیه مؤسسات حسابرسی پذیرفته شده در جامعه حسابداران رسمی ایران می‌باشد، از جدول مورگان به منظور تعیین حجم نمونه استفاده شده است. با توجه به این که تعداد نمونه‌ها از بین کلیه سطوح حسابرسی انتخاب گردیدند که تعداد افراد در هر سطح عبارت بودند از: کمک حسابرس ۱۵۰ نفر، حسابرس ۴۰۰ نفر، حسابرس ارشد ۲۰۰ نفر، سرپرست ۱۲۵ نفر، سرپرست ارشد ۱۰۰ نفر، مدیر ۵۰ نفر، که از هر سطح ۲۰ درصد افراد بعنوان نمونه انتخاب شده است. مشخصه‌های جمعیت شناختی افراد نمونه در جدول ۱ بررسی شده است.

اهمیت فضیلت سازمانی سوق داده است، به طوری که پژوهشگران متعددی تأکید کرده اند که فضیلت در مدیریت و کسب و کار باید در دستور کار پژوهش قرار گیرد (۱۴ و ۱۵ و ۱۶). امروزه نقش فضیلت سازمانی در تربیت احساسات و تعاملات مثبت در سازمان‌ها بیش از پیش آشکار شده است (۱۷). فضیلت بدین معنی است که سازمان جهت گیری مثبتی در خصوص فضیلت دارد. به بیانی دیگر فضیلت به معنی ترویج، حمایت و پرورش رفتارها، عادت‌ها، اعمال و تمایلات رفیع و متعالی از قبیل انسانیت، صداقت، بخشش، اعتماد و وفاداری در سطح فردی و جمعی در یک سازمان است (۱۸). ازین رو فضیلت سازمانی ویژگی‌های اخلاقی سازمان است که می‌تواند در صفات شخصیتی افراد و سازمان نمود پیدا کند و یا صفات اخلاقی است که از تجمع ادراکی یک نوع رفتار در زندگی آموخته می‌شود که باید در سطح سازمان عملیاتی شود و در ارزشهای آرمانی سازمان‌ها آشکار گردد (۱۹). فضیلت سازمانی دارای ابعاد خوش بینی، اعتماد، همدردی، انسجام و بخشش می‌باشد (۲۰). از عملکردهای مثبت فضیلت سازمانی گسترش توانایی سازمان در مقابله با مشکلات عمده‌ای است که سازمان با آن مواجه می‌شود و گسترش فضیلت سازمانی از تأثیرات منفی این مشکلات می‌کاهد. احساسات مثبت و سرمایه اجتماعی با فضیلت سازمانی ایجاد می‌شود و گسترش می‌یابد و به هم‌افزایی در عملکرد افراد و سازمان‌ها می‌انجامد (۷). بررسی نقش ابعاد فضایل اخلاقی در سلامت سازمان نشان می‌دهد که کلیه ابعاد فضایل اخلاقی من جمله فضیلت سازمانی بر سلامت سازمان اثر مثبت و معناداری دارند (۲۱).

در بسیاری از عرصه‌های تجاری نه تنها انجام حسابرسی لازم است، بلکه حسابرسی باید توسط شخص یا موسسه‌ای انجام شود که هم آموزش مناسب دیده باشد و هم عضو انجمن حرفه‌ای باشد. در این عرصه‌ها عموماً به قضاوت حرفه‌ای و تصمیم‌گیری حسابرسان توجه خاصی می‌شود (۲۲). با توضیحاتی که گذشت می‌توان انتظار داشت که در فرایندهای قضاوت حرفه‌ای مانند حسابرسی صورت‌های مالی که در انتهای آن حسابرس باید قضاوت مبتنی بر شواهد نماید، عامل هوش و هوش اخلاقی بسیار دارای اهمیت است. همچنین حسابداران حرفه‌ای هم نیاز به باز آموزی و تمرین اصول اخلاقی و فضیلت دارند. با توجه به این که تاکنون تحقیقی در رابطه با هوش اخلاقی و فضیلت سازمانی بر روی بهره‌وری حسابرسان صورت نگرفته است در نتیجه این پژوهش به دنبال این سوال است که آیا هوش اخلاقی و فضیلت سازمانی با بهره‌وری حسابرسان سازمان حسابرسی رابطه دارد؟

عمل حسابداران نه تنها باید مطابق قوانین و مقررات باشد، بلکه باید اخلاقی نیز باشد. از آن جا که نیروی انسانی، چه به صورت فردی و چه به صورت گروهی و تعامل با دیگران، همچنان مهمترین عامل مزیت

## جدول ۱: توزیع رده شغلی، سابقه حرفه‌ای و تحصیلات حسابرسان

رده حرفه‌ای	فراوانی	درصد	سابقه حرفه‌ای	فراوانی	درصد	مقطع تحصیلی	درصد فراوانی	درصد
کمک حسابرس	۳۰	۱۴/۶	کمتر از ۱ سال	۲۴	۱۱/۷	کاردانی	۱۰	۴/۹
حسابرس	۸۰	۰/۳۹	بین ۱ تا ۳ سال	۷۹	۳۸/۵	کارشناسی	۱۰۴	۵۰/۷
حسابرس ارشد	۴۰	۱۹/۵	بین ۳ تا ۵ سال	۵۶	۲۷/۳	کارشناسی ارشد	۸۰	۳۹/۰

سرپرست	۲۵	۱۲/۱	بین ۵ تا ۱۰ سال	۲۴	۱۱/۷	دکتری	۱۱	۵/۴
سرپرست ارشد	۲۰	۹/۷	بین ۱۰ تا ۲۰ سال	۱۹	۹/۲			
مدیر	۱۰	۴/۸	بیشتر از ۲۰ سال	۳	۱/۴			
مجموع	۲۰۵		مجموع	۲۰۵		مجموع	۲۰۵	۱۰۰

در این تحقیق از پرسشنامه استاندارد هوش اخلاقی برای جمع آوری داده‌ها استفاده شده است، این پرسشنامه دارای ۱۰ آیتم در ارتباط با هوش اخلاقی است سوالات به صورت مساوی بین ۱۰ بعد یا زیرمجموعه‌ی هوش اخلاقی شامل انسجام<sup>۱</sup>، صداقت<sup>۲</sup>، شجاعت<sup>۳</sup>، رازداری<sup>۴</sup>، انجام تعهدات فردی<sup>۵</sup> / مسئولیت‌پذیری<sup>۶</sup> (پاسخ‌گویی) در برابر تصمیمات شخصی، خودکنترلی<sup>۷</sup> و خودسازی، کمک به دیگران (قبول مسئولیت برای خدمت به دیگران)، مراقبت از دیگران (مهربانی)، درک احساسات دیگران (بشردوستی و رفتار شهروندی) و درک نیازهای روحی خود (ایمان، اعتقاد و تواضع) تقسیم شده و هر شایستگی دارای ۴ سوال است. همچنین، این ۱۰ شایستگی به ۴ دسته کلی تحت عنوان ابعاد کلی هوش اخلاقی شامل درستکاری (دارای ۴ بعد زیر مجموعه)، مسئولیت‌پذیری (دارای ۳ بعد زیر مجموعه)، بخشش (دارای ۲ بعد زیرمجموعه) و دلسوزی (دارای ۱ بعد زیرمجموعه) تقسیم می‌شوند.

برای اندازه‌گیری عملکرد حسابرسان<sup>۱۵</sup>، از میزان سابقه کار، رتبه حرفه‌ای حسابرسی فرد و رتبه کسب شده در آزمون های جامعه حسابداران رسمی ایران استفاده شده است. پرسشنامه براساس طیف ۵ گزینه‌ای لیکرت تدوین شده است. و جهت سنجش فضیلت سازمانی از پرسشنامه ۱۵ گویه ای کامرون و همکاران (۲۰۰۴) که بر اساس ۵ بعد خوش بینی سازمانی<sup>۱۶</sup>، اعتمادسازمانی<sup>۱۷</sup>، همدردی سازمانی<sup>۱۸</sup>، انسجام سازمانی<sup>۱۹</sup> و بخشش سازمانی<sup>۲۰</sup> طراحی شده، استفاده گردید.

پرسشنامه نهایی طراحی شده شامل ۲۰ سوال می‌باشد که سوالات ۱ تا ۱۶ مربوط به هوش اخلاقی و فضیلت سازمانی و از ۱۶ تا ۲۰ مربوط به عملکرد حسابرسان می‌باشد. در این بررسی مدل مفهومی تحقیق همزمان در مورد اعتبار و روایی ابزار اندازه‌گیری و توان پیش‌بینی سازه وابسته به وسیله سازه‌های مستقل قضاوت شده است. در تعیین فاصله اطمینان از ضرایب مسیر و استنباط آماری از روش نمونه‌گیری مجدد بوت استرپ با جای‌گذاری از نمونه اصلی و تعداد نمونه‌های مجدد برابر با صد نمونه استفاده شده است.

برای بررسی پایایی در این تحقیق از ضریب آلفای کرونباخ بر روی نمونه‌های اصلی تحقیق استفاده شده است که نتایج در جدول زیر نشان داده شده است.

در این پژوهش برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از تکنیک‌های آمار توصیفی و استنباطی استفاده گردید و از طریق محاسبه میانگین و انحراف معیار به توصیف اطلاعات پرداخته و به منظور پاسخ به سوالات ابتدا آزمون همبستگی پیرسون و برای تعیین جهت و شدت رابطه بین متغیرها، از نرم افزار SPSS و در ادامه از مدل معادلات ساختاری به وسیله نرم افزار AMOS استفاده شده است.

جدول ۲: مقادیر آلفای کرونباخ برای شاخص‌های پژوهش

مؤلفه	پایایی	مؤلفه	پایایی
توانایی	۰/۸۵	انسجام	۰/۸
درک و شناخت	۰/۷۰	صداقت	۰/۷۹
حمایت سازمانی	۰/۸۵	شجاعت	۰/۷۸
انگیزش	۰/۸۱	رازداری	۰/۸۱
بازخور	۰/۷۴	انجام تعهدات فردی / مسئولیت‌پذیری	۰/۸۲
اعتبار	۰/۸۸	خودکنترلی و خود محدودسازی	۰/۸۲
سازگاری	۰/۸۵	کمک به دیگران	۰/۸۱
بهره‌وری	۰/۹۴	مراقبت از دیگران (مهربانی)،	۰/۸۳
خوش بینی	۰/۷۸	درک احساسات دیگران	۰/۷۸
اعتماد	۰/۷۷	درک نیازهای روحی خود	۰/۷۷
همدردی	۰/۷۲	هوش اخلاقی	۰/۸۱
انسجام	۰/۸۱		
بخشش	۰/۷۸		
فضیلت سازمانی	۰/۷۶		

## یافته‌ها

۲/۸۳ و انحراف معیار ۱/۱۲ و بهره‌وری دارای میانگین ۲/۹۸ و انحراف معیار ۱/۳۸ می‌باشد. نتایج آزمون همبستگی پیرسون در جدول زیر آمده است.

یافته‌های توصیفی نشان می‌دهد که متغیر هوش اخلاقی دارای میانگین ۲/۸۵ و انحراف معیار ۱/۲۳، و متغیر فضیلت سازمانی دارای میانگین ۲/۸۳ و انحراف معیار ۱/۱۲، و متغیر بهره‌وری دارای میانگین ۲/۹۸ و انحراف معیار ۱/۳۸ است.

جدول ۳: نتایج آزمون همبستگی پیرسون

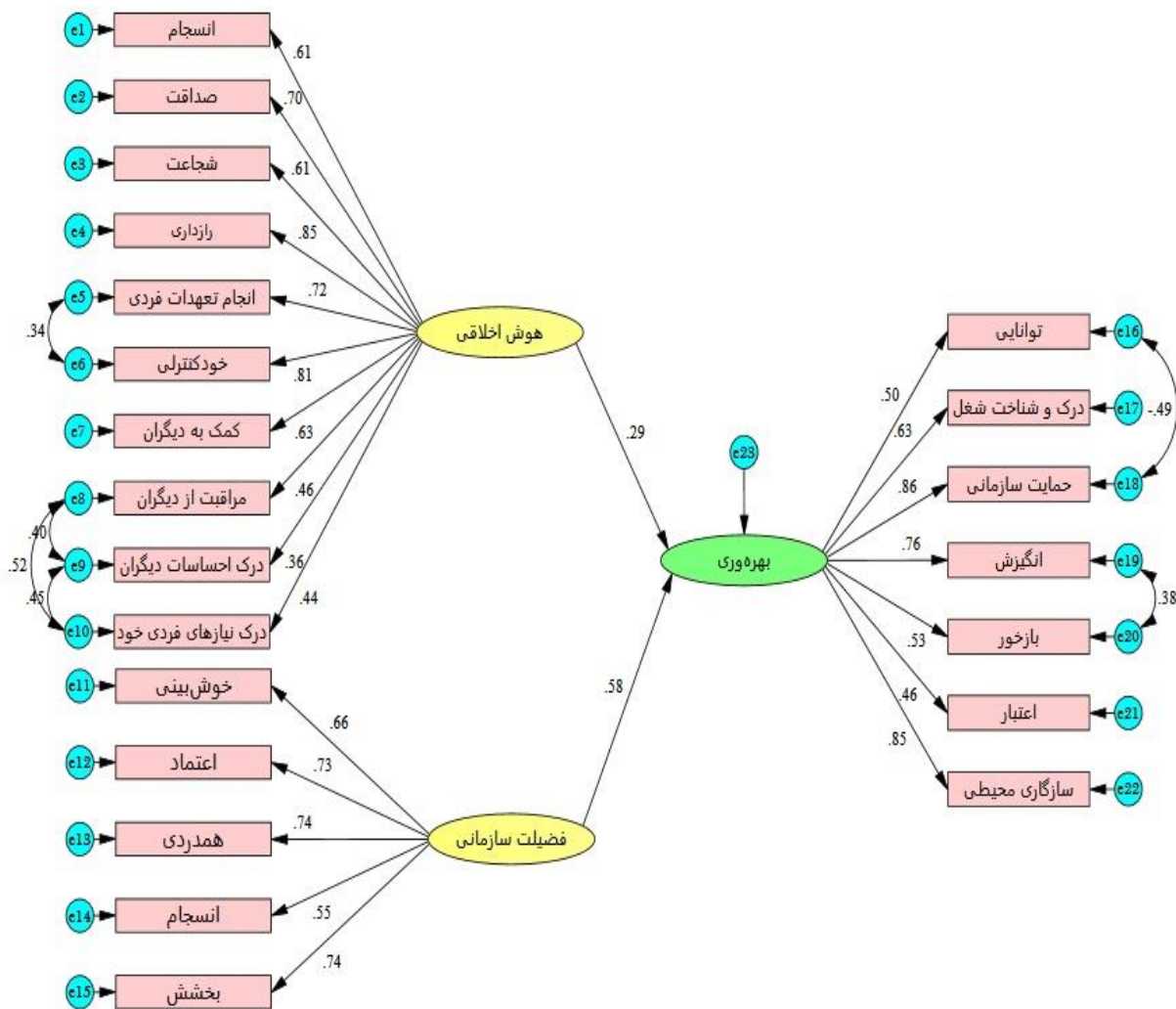
متغیرها	M	SD	هوش اخلاقی	فضیلت سازمانی	بهره‌وری
هوش اخلاقی	۲/۸۵	۱/۲۳	۱		
فضیلت سازمانی	۲/۸۳	۱/۱۲	-۰/۵۷۱	۱	
بهره‌وری	۲/۹۸	۱/۳۸	-۰/۵۸۳	۱/۶۱۸	۱

برای بررسی رابطه بین متغیرهای مدل، هوش اخلاقی، فضیلت سازمانی و بهره‌وری، از مدل ساختاری تحلیل مسیر استفاده شده است. و نیز برای کلیه مسیرها ضریب اطمینان ۹۵ درصد و سطح خطا ۵ درصد است.

پس از اطمینان یافتن از صحت مدل‌های اندازه‌گیری (تحلیل عاملی تأییدی هوش اخلاقی، فضیلت سازمانی و بهره‌وری) سوالات اصلی پژوهش آزمون شدند، به عبارت دیگر، رابطه علی هوش اخلاقی و بهره‌وری با تأکید بر نقش فضیلت سازمانی با هم سنجیده شده اند که در ادامه مدل در حالت تخمین استاندارد (ضرایب استاندارد) در نگاره ۱ نشان داده شده است.

جدول ۴: بارهای عاملی و مقادیر آماره تی (t) مدل ارتباطی تحقیق

مسیر	بارعاملی	مقدار t	سطح معناداری
هوش اخلاقی	انسجام	-۰/۶۰۹	-
	صداقت	-۰/۷۰۱	-۰/۰۰۱
	شجاعت	-۰/۶۱۴	-۰/۰۰۱
	رازداری	-۰/۸۴۸	-۰/۰۰۱
	انجام تعهدات فردی	-۰/۷۱۸	-۰/۰۰۱
	خودکنترلی	-۰/۸۰۵	-۰/۰۰۱
	کمک به دیگران	-۰/۶۳۴	-۰/۰۰۱
	مراقبت از دیگران	-۰/۴۶۱	-۰/۰۰۱
	درک احساسات دیگران	-۰/۳۶۳	-۰/۰۰۱
	درک نیازهای روحی خود	-۰/۴۳۷	-۰/۰۰۱
فضیلت سازمانی	خوش بینی	-۰/۶۶۲	-
	اعتماد	-۰/۷۲۷	-۰/۰۰۱
	همدردی	-۰/۷۴۳	-۰/۰۰۱
	انسجام	-۰/۵۵۴	-۰/۰۰۱
	بخشش	-۰/۷۴۲	-۰/۰۰۱
بهره‌وری	توانایی	-۰/۵۰۴	-
	درک و شناخت شغل	-۰/۶۲۹	-۰/۰۰۱
	حمایت سازمانی	-۰/۸۶۳	-۰/۰۰۱
	انگیزش	-۰/۷۵۷	-۰/۰۰۱
	بازخور	-۰/۵۲۲	-۰/۰۰۱
	اعتبار	-۰/۴۶۱	-۰/۰۰۱
	سازگاری محیطی	-۰/۸۴۷	-۰/۰۰۱



نگاره ۱: بارهای عاملی (ضرایب رگرسیونی استاندارد شده) مدل تحقیق

بارهای عاملی و مقادیر  $t$  به‌دست‌آمده مربوط به متغیرهای مشاهده شده از مقادیر قابل قبولی در سطح معناداری کمتر از  $0.05$  برخوردار بوده‌است و این شاخص‌ها نشان می‌دهند که متغیرهای مشاهده‌ای اندازه‌گیری شده به‌خوبی انعکاسی از متغیرهای پنهان (هوش اخلاقی، فضیلت سازمانی، بهره‌وری) می‌باشند. در ادامه نتایج مربوط به اثر هوش اخلاقی و فضیلت سازمانی بررسی می‌شود.

در نگاره ۱ و جدول ۴ بارهای عاملی (ضرایب رگرسیونی استاندارد شده)، مقادیر  $t$  و سطح معناداری به‌دست‌آمده از آزمون مدل ارتباطی تحقیق مشاهده می‌شود. تأیید یا رد معناداری بارهای عاملی با توجه به اعداد معناداری ( $t$ -value) صورت می‌گیرد. در صورتی رابطه در سطح خطای  $0.05$  تأیید می‌شود که مقدار  $t$  بزرگ‌تر از  $(1/96)$  یا کوچک‌تر از  $(-1/96)$  باشد که در این صورت به ترتیب رابطه معنادار مثبت و معنادار منفی خواهد بود. بر اساس نتایج به‌دست‌آمده می‌توان گفت تمامی

جدول ۵: بارهای عاملی (ضرایب رگرسیونی استاندارد شده) و مقادیر آماره  $t$  مدل روابط متغیرهای تحقیق

مسیرهای مدل	بارعاملی	مقدار T	سطح معناداری
هوش اخلاقی → بهره‌وری	۰/۲۹۴	۳/۷۱۳	۰/۰۰۱
فضیلت سازمانی → بهره‌وری	۰/۵۸۲	۵/۲۲۵	۰/۰۰۱

معناداری دارند. بر اساس مقادیر بارهای عاملی میزان اثر هوش اخلاقی بر بهره‌وری ( $\beta=0.294$ ) و اثر فضیلت سازمانی بر بهره‌وری ( $\beta=0.582$ ) است.

بر اساس یافته‌های مدل تحقیق می‌توان گفت که هوش اخلاقی بر بهره‌وری ( $t=3.713, Sig=0.001$ ) و فضیلت سازمانی بر بهره‌وری ( $t=5.225, Sig=0.001$ ) حسابرسان سازمان حسابرسی اثر مثبت

شاخص‌های برآزش، یافته‌ها نشان از مقادیر قابل قبول این شاخص‌ها در مدل تحقیق دارد.

نتایج جدول ۶ نشان می‌دهد که مقادیر شاخص‌های نیکویی برآزش (GFI) و شاخص برآزش تطبیقی (CFI) بالاتر از ۰/۹ بوده که نشان از برآزش مطلوب مدل است. همچنین بر اساس مقادیر مطلوب

جدول ۶: شاخص برآزش مدل تحقیق

شاخص‌های برآزش	مقدار مطلوب	مقادیر شاخص‌ها	تفسیر
کای اسکوار (کای دو)	-	۷۸۴/۱۰۱	-
درجه آزادی	-	۲۰۱	-
نسبت کای اسکوار به درجه آزادی (X <sup>2</sup> /df)	کمتر از ۵	۳/۹۰۱	مطلوب
شاخص نیکویی برآزش (GFI)	بیشتر از ۰/۹	۰/۹۱۷	مطلوب
شاخص نیکویی برآزش تعدیل شده (AGFI)	بیشتر از ۰/۸	۰/۸۴۳	مطلوب
ریشه دوم میانگین خطای برآورد (RMSEA)	کمتر از ۰/۱	۰/۰۶۳	مطلوب
ریشه دوم میانگین مجزورات باقیمانده (RMR)	کمتر از ۰/۰۵	۰/۰۴۴	مطلوب
شاخص برآزش تطبیقی (CFI)	بیشتر از ۰/۹	۰/۹۳۶	مطلوب
شاخص برآزش هنجار شده (NFI)	بیشتر از ۰/۹	۰/۹۲۱	مطلوب
شاخص برآزش افزایشی (IFI)	بیشتر از ۰/۹	۰/۹۳۸	مطلوب

## بحث

رسوایی‌های مالی اخیر در کشورهای پیشرفته و به تبع آن کشورهای در حال توسعه که بیانگر نقض ضوابط اخلاقی است، اهمیت جایگاه اخلاقی حسابرسان را بیش از پیش آشکار نموده است. نتایج این تحقیق نشان می‌دهد هوش اخلاقی و همچنین فضیلت سازمانی بر بهره‌وری حسابرسان سازمان حسابرسی اثر مثبت معناداری دارند، هر چه مؤلفه مسئولیت‌پذیری در هوش اخلاقی حسابرسان مستقل بالاتر باشد عملکرد حرفه‌ای و بهره‌وری آنها نیز افزایش می‌یابد، بدین معنی که این مؤلفه از هوش اخلاقی در فعالیت حرفه‌ای و قضاوتی مانند حسابرسی از سایر جنبه‌های هوش اخلاقی با اهمیت‌تر است. نتایج این تحقیق با برخی از تحقیقات خارجی و داخلی همخوانی دارد. طبق تحقیق محققان، هرچه حسابرسان از هوش اخلاقی بالاتری برخوردار باشند، عملکرد بهتری خواهند داشت. همچنین بعد مسئولیت‌پذیری از هوش اخلاقی اهمیت بیشتری برای فعالیت حرفه‌ای حسابرسی دارد (۵). فضیلت سازمانی اثر مثبت و معناداری بر روی عملکرد سازمانی دارد (۲۰)، تحقیق دیگری نشان می‌دهد که هوش اخلاقی تأثیر بسیار قوی بر عملکرد مالی سازمان دارد (۲۳). پژوهشی در کشور سنگاپور نشان داد که رهبری اخلاق مدیران پروژه، موجب افزایش تمایل کارکنان به تلاش مضاعف به عنوان کاهش خودکارآمدی به عنوان بهره‌وری بالای نیروی انسانی در سازمان‌های صنعتی این کشور می‌شود (۲۴). نتایج پژوهشی نیز نشان می‌دهد، هوش اخلاقی هم به صورت مستقیم و هم به صورت غیرمستقیم با در نظر گرفتن نقش میانجی تعهد سازمانی بر کیفیت خدمات ارائه شده تأثیر مثبت و معناداری دارد (۲۵).

یکی از محدودیت‌های این پژوهش جامعه آماری آن می‌باشد و همچنین در پژوهش حاضر جهت جمع آوری اطلاعات مورد نظر تنها از پرسشنامه استفاده گردید که یک محدودیت تلقی می‌گردد، چون که در پاسخ به آن، پاسخگو بیشتر نظرات شخصی خود را بجای واقعیت موضوع بیان می‌نماید. بنابراین با استفاده از روش‌های دیگر جمع آوری اطلاعات ممکن است نتایج دیگری بدست آوریم. به پژوهشگران پیشنهاد می‌گردد در تحقیقات خود از جنبه‌های دیگری از هوش منجمله هوش معنوی و هوش عاطفی و همچنین جنبه‌های مختلف فضیلت سازمانی از جمله عوامل درونی و عوامل بیرونی ارتقاء فضیلت سازمانی توجه ویژه‌ای داشته و نتایج تحقیقات خود را با تحقیق حاضر مقایسه نمایند.

## نتیجه‌گیری

هوش اخلاقی و فضیلت سازمانی می‌تواند به حسابرسان در یادگیری عمل هوشمندانه و دستیابی به بهترین نتیجه کمک کند و کارایی و بهره‌وری سازمان را نیز افزایش دهد. نتایج تحلیل فوق نیز مؤید این موضوع بوده که هوش اخلاقی و فضیلت سازمانی می‌تواند توانایی، درک و شناخت، حمایت، انگیزش، بازخورد، اعتبار و سازگاری را ارتقاء داده و به افزایش بهره‌وری موجب شود؛ بنابراین رفتارهای غیراخلاقی و فاقد فضیلت سازمانی، محیط کسب و کار را برضد خود تحریک می‌کند و موجب شکست سازمان می‌شود. از این رو توجه به اصول اخلاقی و فضیلت سازمانی ضروری است و موجب مشروعیت سازمان می‌شود و هرچه درصد اعتماد جامعه بالاتر برود، میزان بهره‌وری نیز افزایش می‌یابد.

## References

- Feldner S, Berg K. (2014). How corporations manage industry and consumer expectations via the CSR report. *Public Relations Journal*; 8(3): 1-26.
- Singh H, Motwani J, Kumar A. (2000). A review and analysis of the state-of-the-art research on productivity measurement. *Industrial Management & Data System*; 100(5): 235-241.
- Honari H, et al. (2015). The relationship between IT and MIS With Organizational Performance in Physical Education Managers of the Education System. *Organizational Behavior Management in Sport Studies*; 7(3): 89-102. (In Persian).
- Moradi M, Afshareimani Y. (2017). The relationship between emotional intelligence, spiritual intelligence and auditor performance. *The Financial Accounting and Auditing Researches*; 35(3): 41-64. (In Persian).
- Hajih Z, Mola-Soltani J. (2016). The relationship between moral intelligence with the performance of external auditors. *Ethics in Science and Technology*; 11(1): 105-116. (In Persian).
- Borba M. (2005). *The step-by-step plan to building moral intelligence*. USA: Jossey-Bass Publication.
- Barclay LA, Markel KS. (2012). Virtue theory and organizations: considering persons with disabilities. *Journal of Managerial Psychology*; 27(4): 330 – 346.
- Namazi M, Rajabdoori H. (2019). Testing the “Sustainable Development Pattern of Accounting Professional Ethics” Via Confirmatory Factor Analysis. *The Financial Accounting and Auditing Researches*; 43(1): 1-25. (In Persian).
- Yoshida Y, Sandall J. (2013). Occupational burnout and work factors in community and hospital midwives: A survey analysis. *British Journal of Midwifery*; 20(7): 327-329
- Flite CA, Harman LB. (2013). Code of ethics: Principles for ethical leadership. *Perspectives in Health Information Management*; 10: 33-34.
- Esmaeeli Tarzi Z, Beheshtifar M, Esmaeeli Tarzi H. (2013). The relationship between moral intelligence and trust-building. *Ethics in Science and Technology*; 8(1): 70-84. (In Persian).
- Lennick D, Kiel F. (2011). *Moral intelligence: enhancing business performance and leadership success in turbulent times*. New York: Prentice Hall.
- Mahdavikhou M, et al. (2014). The impact of moral intelligence on accountants' job performance. *International Research Journal of Finance and Economics*; 1(2): 1-10.
- Lilius J, Worline M, Maitlis S, Kanov J, Dutton J, Frost P. (2008). The contours and consequences of compassion at work. *Organ Behave*; 29: 199-218
- Gowri A. (2007). On corporate virtue. *Journal of Business Ethics*; 70(4): 391–400.
- Wright T, Goodstein J. (2007). Character is not dead in management research: A review of

تاکید بر فضائل اخلاقی علاوه بر رشد و تعالی درونی سازمان، زمینه ساز رشد و تعالی بیرونی سازمان حسابرسی را فراهم می‌کند که توجه به این امر می‌تواند مدیران و حسابرسان را در بسیاری از برنامه ریزی‌ها و مدیریت کیفیت جامع باری رساند. پرورش فضائل اخلاقی در سازمان می‌تواند به‌عنوان ابزار برای پیش‌بینی جو اخلاقی در سازمان تلقی گردد. لذا به‌عنوان یک پیشنهاد می‌توان تدوین استراتژی و خط مشی‌های سازمانی برای پرورش فضیلت‌های پنج‌گانه شامل خوش‌بینی سازمانی، بخشش سازمانی، اعتماد سازمانی، دلسوزی سازمانی و انسجام سازمانی را فراروی سازمان‌ها قرار داد.

## ملاحظه‌های اخلاقی

در این پژوهش با معرفی منابع مورد استفاده، اصل اخلاقی امانت‌داری علمی و رعایت حق معنوی مؤلفین آثار، محترم شمرده شده است. همچنین محرمانه بودن اطلاعات شرکت کنندگان به‌عنوان یک اصل مهم اخلاقی در این پژوهش رعایت گردیده است.

## سپاسگزاری

پژوهشگران این کار پژوهشی از تمامی حسابرسان در رده‌های مختلف سازمانی که با تکمیل پرسشنامه در انجام این تحقیق کمک کرده‌اند، کمال تشکر و قدرانی را دارند.

## واژه نامه

- |   |                   |
|---|-------------------|
| 1. Productivity                           | بهره‌وری          |
| 2. Flexibility                            | انعطاف‌پذیری      |
| 3. Efficiency                             | کارایی            |
| 4. Audit firm                             | موسسه حسابرسی     |
| 5. Effectiveness                          | اثربخشی           |
| 6. Ethical intelligence                   | هوش اخلاقی        |
| 7. Organizational virtue                  | فضیلت سازمانی     |
| 8. Solidarity                             | انسجام            |
| 9. Honesty                                | صداقت             |
| 10. Courage                               | شجاعت             |
| 11. Privacy                               | رازداری           |
| 12. Fulfillment of individual obligations | انجام تعهدات فردی |
| 13. Responsibility                        | مسئولیت‌پذیری     |
| 14. Self control                          | خودکنترلی         |
| 15. Organizational performance            | عملکرد سازمانی    |
| 16. Organizational optimism               | خوش‌بینی سازمانی  |
| 17. Organizational trust                  | اعتماد سازمانی    |
| 18. Organizational empathy                | همدردی سازمانی    |
| 19. Organizational solidarity             | انسجام سازمانی    |
| 20. Organizational forgiveness            | بخشش سازمانی      |



- health. *Ethics in Science and Technology*; 7(3):14-21. (In Persian).
22. Royae R, Yaghobnejad A, Azintar K. (2014). The relationship between professional skepticism and the professional judgment of independent auditors. *The Financial Accounting and Auditing Researches*. 22(3): 67-95. (In Persian).
23. Turner N, and Barling J. (2002). Transformational leadership and moral reasoning. *Journal of Applied Psychology*; 87(2): 31-34.
24. Rehman Toor SH, Ofori G. (2009). Ethical leadership: Examining the relationship with full range leadership model, employee outcomes, and organizational culture. *Journal of Business Ethics*; 90: 533-547.
25. Ghafourian SA, Arabshahi M, Ghyuor M, Porang A, Rajabzadeh M. (2019). Relationship between ethical intelligence and service quality: mediator role of organizational commitment. *Ethics in Science and Technology*; 13 (4) :86-94. (In Persian).
17. Manz CC, Cameron KS, Manz KP, Marx RD, Neal J. (2008). *The virtuous organization: insights from some of the world leading management thinkers*. USA: World Scientific Publishing Company .
18. Nikpay E, Malekianmofrad M. (2016). The effect of moral leadership of school principals on the organizational virtue of teachers mediated by organizational trust and commitment. *Journal of School Administration*; 4(1):107-129
19. Chun R. (2005). Ethical character and virtue of organization: an empirical assessment and strategic implications. *Journal of Business Ethics*; 57(3): 269-284
20. Cameron KS, Bright D, Caza A. (2004). Exploring the relationship between organizational virtuousness and performance. *American Behavioral Scientist*; 47(6): 1-24.
21. Rahmanseresht H, habibadrabadi M. (2012). Relation between virtue ethic and organizational individual character and organizational-level virtue. *Journal of Management*; 33(6): 928-958



