(مقاله پژوهشی)

رابطهٔ بین هوش اخلاقی با عملکرد حسابرسان مستقل

دکتر زهره حاجیها[1*]، جمال ملاسلطانی[2]

1. **گروه حسابداری، دانشکده علوم انسانی، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران شرق**

2. **گروه حسابداری، واحد الکترونیکی، دانشگاه آزاد اسلامی**

(تاریخ دریافت: 93/11/26 تاریخ پذیرش: 94/2/27)

چکیده

زمینه: کارکرد اخلاق، چگونگی تنظیم هوش عاطفی و تحلیلی در خدمت منافع جامعه و چگونگی تبدیل آن به اصول و مواضع است. در حسابرسی انتظار می رود که هوش اخلاقی ارتباط مستقیم با عملکرد فرد حرفه‌ای داشته باشد. ازاین‌رو، این تحقیق به بررسی رابطه هوش اخلاقی با عملکرد حسابرسان پرداخته که شامل دلسوزی، صداقت، مسئولیت‌پذیری و بخشش است.

روش: روش تحقیق توصیفی- همبستگی است. جامعه شامل تمامی کارکنان مؤسسات حسابرسی تهران بود که عضو جامعه حسابداران رسمی ایران بودند. از میان جامعه 306 نفر با استفاده از روش نمونه‌گیری تصادفی ساده به‌عنوان نمونه انتخاب شدند. برای جمع‌آوری اطلاعات، از پرسشنامه استاندارد استفاده شده است و تعداد سؤالات برای اندازه‌گیری هوش اخلاقی 16 سؤال و برای عملکرد حسابرسان 4 سؤال می‌باشد. برای تجزیه‌وتحلیل داده‌ها نیز تکنیک‌های آماری معادله‌یابی ساختاری براساس رویکرد کمترین مربعات جزئی و از نرم افزار آماری اکسل استات نسخه 2014 استفاده شده است.

یافته‌ها: نتایج به‌دست آمده حاکی از آن است که رابطه معنی‌داری بین هوش اخلاقی و همه مؤلفه‌های آن به جز بخشش با عملکرد حسابرسان وجود دارد، از بین این مؤلفه‌ها مسئولیت‌پذیری بیشترین رابطه را با عملکرد حسابرسان دارد و در مرتبه دوم دلسوزی و در مرتبه سوم صداقت بیشترین ارتباط را با عملکرد حسابرسان دارند.

نتیجه‌گیری: بنابراین 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.

کلید واژگان: *هوش اخلاقی، هوش معنوی، عملکرد حسابرسان*

سرآغاز

بنابه اعتقاد نظریه‌پردازان تحلیلی، هوش توانایی استفاده از پدیده‌های رمزی یا قدرت و رفتار مؤثر و یا سازگاری با موقعیت‌های جدید و تازه و یا تشخیص حالت‌ها و کیفیّت‌های محیطی است. شاید بهترین تعریف تحلیلی هوش را بتوان تعریف یکی از روان‌شناسان آمریکایی دانست که بیان داشته است: «هوش[1] یعنی تفکر عاقلانه، عمل منطقی و رفتار مؤثر در محیط»(1). رفتار هوشمندانه[2] را متشکل از توانایی‌های خاص گوناگون می‌دانند. هوش اخلاقی[3] ظرفیت و توانایی درک درست از خلاف، داشتن اعتقادات اخلاقی قوی و عمل به آنها و رفتار در جهت صحیح و درست تعریف می‌کند(2). هوش اخلاقی، به‌معنی توجه به زندگی انسان و طبیعت، رفاه اقتصادی و اجتماعی، ارتباطات باز و صادقانه و حقوق شهروندی[4] است. بدون اخلاق اجتماعی[5]، نمی‌توان از پس هوش تحلیلی برآمد. هر اجتماعی، پرورش عالی اعضایش را به منزله اولین وظیفه برشمرده است(3). برخی صاحب‌نظرانی هوش اخلاقی را توانایی

* نویسنده مسؤول: نشانی الکترونیکی: z_hajiha @ yahoo.com

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1395.11.1.11.9]

تشخیص درست از اشتباه می‌دانند که با اصول جهانی سازگار است. به نظر آنان چهار اصل هوش اخلاقی، بدین‌گونه برای موفقیت مداوم سازمانی و شخصی ضروری است: درستکاری[6]: یعنی ایجاد هماهنگی بین آنچه که فرد به آن باور دارد و آنچه که به آن عمل می‌کند. انجام آنچه که فرد می‌داند درست است وگفتن حرف راست در تمام زمان‌ها. کسی که هوش اخلاقی بالایی دارد، به شیوه‌ای که با اصول و عقایدش سازگار باشد، عمل می‌کند. مسئولیت‌پذیری[7]: کسی که هوش اخلاقی بالایی دارد، مسئولیت اعمال و پیامدهای آن اعمال، همچنین اشتباهات و شکست‌های خود را نیز می‌پذیرد. دلسوزی[8]: توجه به دیگران که دارای تأثیر متقابل است. اگر فرد نسبت به دیگران مهربان و دلسوز بود، دیگران نیز در زمان نیاز با مویا همدردی می‌کنند و مهربان خواهند بود. بخشش[9]: آگاهی از عیوب خود و تحمل اشتباهات دیگران (4). اخلاق یکی از ارکان کار اجتماعی و زندگی مشترک است، داشتن هوش اخلاقی بالا باعث بهبود روابط اجتماعی و عملکرد بهتر اقدامات حرفه ای 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 بالا است، تا توان بی طرفی و رفتار اخلاقی مناسب در زمان تصمیم‌گیری و قضاوت را داشته باشند. در دهه‌های اخیر موضوع اخلاق حرفه‌ای[10] و اهمیت آن در رفتار حسابرسان دارای اهمیت ویژه شده است. برخی بر این عقیده‌اند که شاید رفتار اخلاقی برگرفته از هوش اخلاقی افراد است و تأثیر آن بر عملکرد حسابران[11] مانند سایر جنبه‌های هوش دارای اهمیت است. تأثیر فوق‌العاده هوش معنوی[12] و اخلاقی بر متغیرهای مهم مدیریت همچون رهبری، انگیزش، خودکنترلی، قابلیت تغییر، ارتباطات، عملکرد و... و نیز ارتباطش با دیگر انواع هوش سبب می‌شود معنویت و هوش معنوی به یک موضوع مهم در حوزه مدیریت و سازمان تبدیل شود (5). مدیرانی که دیدگاه معنوی دارند، نسبت به تغییر، پذیراتر و به‌دنبال هدف و معنا برای سازمان خود هستند. اهمیت اتصال به یک کل بزرگ‌تر را می‌فهمند، ادراک و بیانی فردی از معنویت خود دارند. افراد در سلسله مراتب سازمان‌هایی که گرایش معنوی دارند، برای توانمندسازی یکدیگر تلاش می‌کنند (5). در این تحقیق رابطه عملکرد حسابرسان با ابعاد هوش اخلاقی که در بالا تبیین شد، بررسی می‌شود. مدیر معنوی بر ارزش‌های اخلاقی مثل صداقت، درستی[13]، آزادی[14] و عدالت[15] تأکید دارد. او هویت اخلاقی[16] کارکنان خود را بهبود داده و تعهد عمیقی در آنان ایجاد می‌کند و بین آنها روابط سازنده را حاکم می‌سازد(6). امروزه روانشناسان بر این باورند که موفقیت نهایی یک سازمان بزرگ به هوش اخلاقی مدیران و کارکنان آن بستگی دارد هر چند که هوش عقلانی و هوش عاطفی نیز تا حدی این موفقیت را تضمین می‌کند(7). هوش اخلاقی و معنوی چارچوبی برای شناسایی و سازمان‌دهی مهارت‌ها و توانمندی‌ها است؛ به گونه‌ای که با استفاده از معنویت میزان انطباق‌پذیری فرد افزایش می‌یابد(8). 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 خصوصاً هوش اخلاقی بسیار دارای اهمیت است. حسابداری دانشی ارزشمند و مولفه اصلی برای اقتصاد بازار است. هیچ فعالیت اقتصادی بدون اتکا به حسابداری امکان‌پذیر نیست. وجود میزان بالای کلاه‌برداری‌هایی که در آنها حسابداران یا حسابرسان، مدیران یا مسئولان اجرایی دخیل بوده اند، منجر به بروز ابهام‌ها و طرح پرسش‌هایی در رابطه با راستگویی و امانت حسابداران حرفه‌ای شده است. ارتباط میان این ویژگی‌ها و رفتار حرفه‌ای محور اصلی بسیاری از انتقادات وارده به حرفه حسابرسی طی 30 سال گذشته است. در حرفه حسابرسی 5 گروه از تهدیدهای اخلاقی[17] وجود دارند و مسائل پیچیده اخلاقی در نتیجه این تهدیدها رخ می‌دهند. این تهدیدها عبارتند از: تهدیدهای مربوط به منافع شخصی که از داشتن نفع مالی در ارتباط با صاحب‌کار ناشی می‌شود. تهدیدهای مربوط به خودبازنگری، خودبازنگری زمانی تهدیدکننده است که حسابرس مجبور به ارزیابی مجدد کار انجام‌شده به‌وسیله خود باشد و یا در رابطه با نحوه اجرای سیستم گزارشگری مالی صاحب‌کار، خدمات مشاوره ارائه کرده باشد. تهدیدهای مربوط به حمایت از صاحب کار که ممکن است زمانی رخ دهد که از حسابرس خواسته می‌شود تا موقعیت صاحب‌کار را ارتقا داده و یا آن را

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1395.11.1.11.9]

به گونه‌ای دیگر نمایش دهد. تهدیدهای قرابت زمانی رخ می‌دهند که حسابرس به‌دلیل رابطه نزدیک با صاحب‌کار، به‌شدت همکار یا مورد اعتماد اوست. تهدید ارعاب زمانی به‌وجود می‌آید که اعضای گروه حسابرسی به‌دلیلی از سوی کارکنان صاحب‌کار مورد تهدید واقع شوند. تهدید مدیریت، که زمانی رخ می‌دهد که مؤسسه حسابرسی کاری را برعهده می‌گیرد که در برگیرنده اعمال قضاوت و تصمیم‌گیری است و صاحب‌کار مسئول آن باشد. از اینرو به نظر می‌رسد اخلاق حوزه با اهمیت در رابطه با عملکرد حسابرسان باشد(9)، هوش اخلاقی باعث ارتقای عملکرد و کاهش تهدیدات حرفه‌ای که در بالا تبیین شد می‌گردد.

در تحقیقی به بررسی هوش اخلاقی و معنوی و عملکرد حسابرسان پرداخته و مشخص شده است که بین عملکرد هوش معنوی و عملکرد حسابرسان رابطه معنی داری وجود دارد(10). در تحقیقی دیگر با عنوان بررسی تاثیر هوش معنوی و هوش عاطفی بر عملکرد حسابرسان مشخص شده است که هوش معنوی و هوش عاطفی بر عملکرد حسابرسان تأثیر داشته است(11). در ایران نیز نتایج تحقیقی با عنوان «ارزش‌های اخلاقی در قضاوت حرفه‌ای حسابرس» نشان داد که تأثیر آیین رفتار حرفه‌ای بر انگیزش و عملکرد حسابرسان معنادار است. همچنین جنسیت نیز بر قضاوت حسابرسی مؤثر بوده و زنان، قضاوت‌های اخلاقی‌تری اعمال نموده‌اند(12). در تحقیقی با عنوان «تأثیر هوش معنوی بر عملکرد کارکنان در سازمان» به جنبه‌های شناخت هوش معنوی در سازمان پرداخته شده و نقش هوش معنوی در رفتار کارکنان را تبیین نموده است(13). در تحقیقی به بررسی تأثیر اخلاق حرفه‌ای حسابداران بر قابلیت اتکاء صورت‌های مالی پرداخته شده است. با توجه به مبانی نظری پنج ویژگی برای اخلاق حرفه‌ای (درستکاری، صلاحیت و مراقبت حرفه ای، رازداری، استقلال، تضاد منافع) و سه ویژگی برای قابلیت اتکا (ارائه منصفانه، اثبات‌پذیری، بی‌طرفی) صورت‌های مالی مشخص شد. یافته‌ها نشان داد که بین اخلاق حرفه‌ای حسابداران و قابلیت اتکاء صورت‌های مالی رابطه معنی‌داری وجود دارد و ضریب همبستگی بین این دو مثبت و بالا می‌باشد(14). تحقیقی با عنوان «بررسی رابطه بین مسائل اخلاقی و تصمیم‌گیری حسابرسان» انجام شده و نتایج آن نشان داده است که بین نیت اخلاقی[18] و قضاوت اخلاقی[19] حسابرسان با حساسیت اخلاقی[20] حسابرسان رابطه مثبت معناداری وجود دارد؛ به‌طوری‌که هر چه قضاوت اخلاقی حسابرسان در سطح بالایی قرار داشته باشد، نیت اخلاقی آنها نیز در سطح بالایی قرار دارد(15). در تحقیقی دیگر به بررسی عوامل مؤثر بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران رسمی ایران پرداخته شد. یافته‌های تحقیق نشان داد که قوانین و مقررات، ویژگی‌های فردی حسابدار رسمی، ویژگی‌های کار حسابرسی، و ویژگی‌های سازمان حسابرسی کننده ازجمله عواملی هستند که می‌توانند بر تصمیمات اخلاقی حرفه‌ای حسابداران رسمی کشور تأثیر بگذارند(16). همچنین با استفاده از داده‌های 85 شرکت بورسی تحقیقی به بررسی تأثیر بعد اخلاقی آرمان‌گرایی بر کیفیت سود پرداخته است. نتایج تحلیل آماری نشان می‌دهد که بعد اخلاقی آرمان‌گرایی مدیران بر کیفیت سود گزارش شده توسط آنها تأثیر مثبت دارد و 56% تغییرات این متغیر را تبیین می‌نماید(17). تحقیقی نیز به بررسی رابطه ارزش‌های فردی نیات اخلاقی حسابرسان پرداخته است. نتایج پژوهش نشان داد از نظر آماری رابطه معناداری بین جهت گیری‌های اخلاقی (آرمان‌گرایی و نسبی‌گرایی) و گرایش حسابرسان ایرانی به نیات غیراخلاقی، هنگام مواجه با تنگناهای اخلاقی وجود ندارد. اما بین رابطه مداری و گرایش حسابرسان ایرانی به رفتار غیراخلاقی، هنگام مواجه با تنگناهای اخلاقی رابطه معنادار و مثبتی وجود دارد(18). تحقیقی با عنوان «بررسی رابطه بین هوش معنوی و خود کارآمدی» انجام شده که یافته‌ها نشان می‌دهد رابطه مثبتی بین هوش معنوی و خود کارآمدی وجود دارد. در بین ابعاد هوش معنوی، آگاهی متعالی بیشترین همبستگی را با متغیر خودکارآمدی داشته است(19). با توجه به بررسی پیشینه تاکنون به بررسی هوش اخلاقی و عملکرد حسابرسان در ایران پرداخته نشده است. از اینرو در این تحقیق روابط بین مؤلفه‌های هوش اخلاقی که ابعاد چهارگانه درستکاری، مسئولیت‌پذیری، دلسوزی و بخشش با عملکرد حسابرسان مورد بررسی قرار می‌گیرد تا روشن گردد که آیا میزان هوش اخلاقی منجر به عملکرد

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1395.11.1.11.9]

جدول 1: توزیع رده شغلی، سابقه حرفه‌ای و تحصیلات حسابرسان

رده حرفه ای	فراوانی	درصد	سابقه حرفه ای	فراوانی	درصد	مقطع تحصیلی	درصد فراوانی	درصد
کمک حسابرس	39	13	کمتر از 1 سال	13	39	کاردانی	2/3	2/3
حسابرس	100	33/4	بین 1 تا 3 سال	42/1	126	کارشناسی	56/6	56/6
حسابرس ارشد	70	23/4	بین 3 تا 5 سال	24/1	72	کارشناسی ارشد	29/8	29/8
سرپرست	40	13/4	بین 5 تا 10 سال	11/7	35	دکتری	2/3	2/3
سرپرست ارشد	28	9/4	بین 10 تا 20 سال	8	24	مجموع	100	100
مدیر	22	7/4	بیشتر از 20 سال	1	3	-		
مجموع	299	100	مجموع	100	299	-		

متفاوت و کیفیت حسابرسی بالاتری در محیط حرفه‌ای می‌گردد یا خیر.

روش

تحقیق حاضر را می‌توان براساس هدف از نوع تحقیقات کاربردی به‌شمار آورد. همچنین این پژوهش را می‌توان جزء تحقیقات توصیفی و از نوع همبستگی به‌شمار آورد.

جامعه آماری تحقیق حاضر حسابرسان شاغل در کلیه مؤسسات حسابرسی [21] پذیرفته شده در جامعه حسابداران رسمی ایران[22] می‌باشد که در تهران فعالیت دارند. از جدول مورگان به منظور تعیین حجم نمونه استفاده شده است. با توجه به اینکه تعداد نمونه‌ها از بین کلیه رده‌های حسابرسی (کمک حسابرس، حسابرس، حسابرسان ارشد، سرپرست، سرپرست ارشد و مدیران) انتخاب گردیدند. تعداد افراد در هر رده عبارت بودنداز: کمک حسابرس200 نفر، حسابرس 500 نفر، حسابرش ارشد 350 نفر، سرپرست 200 نفر، سرپرست ارشد 140 نفر، مدیر 110 نفر که از هر رده 20 درصد افراد بعنوان نمونه انتخاب شده است.

مشخصه‌های جمعیت شناختی اعضای نمونه در جداول 1 بررسی شده است.

همان‌طوری‌که از جدول 1 مشخص است بیشترین تعداد افراد پاسخگو در رده‌های شغلی حسابرس و کمترین افراد مدیر می‌باشند. بیشترین فراوانی مطلق مربوط به میزان سابقه خدمتی پاسخگویان در گروه بین 1 تا 3 سال و همچنین کمترین فراوانی مطلق مربوط به گروه سنی بیشتر از20سال می‌باشند. بیشترین فراوانی مطلق مربوط به میزان تحصیلات پاسخگویان در گروه تحصیلی کارشناسی با 65درصد و همچنین کمترین فراوانی مطلق به مدرک تحصیلی کاردانی و دکترا که برابر با 2.3 درصد برای هرکدام می‌باشد.

در این تحقیق به منظور جمع‌آوری اطلاعات از پرسشنامه استفاده گردید. برای اندازه‌گیری هوش اخلاقی با استفاده از پرسشنامه هوش اخلاقی استاندارد برای جمع آوری داده‌ها استفاده شده است(4). این پرسشنامه دارای 16 آیتم در ارتباط با هوش اخلاقی است و همچنین برای سنجش عملکرد حسابرسان نیز 4 آیتم توسط محققین به پرسشنامه افزوده شد. پرسشنامه براساس مقیاس 5 گزینه‌ای لیکرت تدوین شده است. برای اندازه‌گیری عملکرد حسابرسان، از میزان سابقه کار، رتبه حرفه‌ای حسابرسی فرد و رتبه کسب شده در آزمون‌های جامعه حسابداران رسمی ایران استفاده شده است. پرسش‌نامه نهایی طراحی شده شامل 20 تا سوال می‌باشد که سوالات 1 تا 16 مربوط به هوش اخلاقی و از 16 تا 20 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 استراپ با جایگذاری از نمونه اصلی و تعداد نمونه‌های مجدد برابر با صد نمونه استفاده شده است.

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1395.11.1.11.9]

جدول 2: آزمون کولموگروف- اسمیرنوف برای متغیر وابسته

		عملکرد	هوش اخلاقی
تعداد		299	299
پارامترهای نرمال[ab]	میانگین	3/609	3/21
	انحراف استاندارد	0/5069	0/159
	مطلق	0/157	0/238
	مثبت	0/142	0/238
	منفی	-0/157	-0/132
کولموگروف- اسمیرنوف		2/707	2/101
درجه آزادی		0/000	0/000

a. توزیع آزمون طبیعی است b. محاسبه شده از داده

جدول 3: شاخص‌های اعتبار سازه‌های مدل مفهومی تحقیق براساس سه شاخص اعتباریابی

سازه‌های تحقیق	تعداد گویه	آلفای کرونباخ	اعتبار ترکیبی	ارزش ویژه		نتیجه
				عامل اول	عامل دوم	
دلسوزی	4	0/919	0/943	3/219	0/320	سازه دارای اعتبار لازم است.
صداقت	4	0/913	0/939	3/172	0/367	سازه دارای اعتبار لازم است.
مسئولیت پذیری	4	0/796	0/877	2/657	0/937	سازه دارای اعتبار لازم است.
بخشش	4	0/828	0/886	2/640	0/562	سازه دارای اعتبار لازم است.
عملکرد حسابرسان	4	0/939	0/956	3/382	0/239	سازه دارای اعتبار لازم است.

در این تحقیق از تکنیک‌های آماری معادله‌یابی ساختاری براساس رویکرد کمترین مربعات جزئی و از نرم افزار آماری اکسل استات نسخه 2014 استفاده شده است.

یافته‌ها

قبل از آزمون یافته‌ها برای بررسی نرمال بودن توزیع داده‌ها در جامعه آماری تحقیق از آزمون کولموگروف-اسمیرنف استفاده شده است. نتایج حاصله در جدول 2، مشاهده می‌شود:

همانطور که مشاهده می‌شود مقدار خطای تحقیق برای متغیر تحقیق، از مقدار خطای پژوهش در هر دو متغیر مستقل و وابسته تحقیق کمتر (0/005) می‌باشد؛ بنابراین توزیع داده‌های متغیر درجامعه آماری، نرمال نبوده و درنتیجه برای تجزیه و تحلیل داده‌ها ازآمار نا پارامتریک بهره گرفته شد.

شاخص‌های برازندگی در معادله‌یابی کمترین مربعات جزئی در مورد توانمندی سازه‌های اثرگذار مدل در پیش‌بینی سازه اثرپذیر و توانمندی گویه‌ها در سنجش معتبر و مناسب سازه‌ها قضاوت می کند که مقدار بالای 0/90 شاخص مدل بیرونی از توانمندی بخش اندازه‌گیری مدل و مقدار بالای 0/90 شاخص مدل درونی از توانمندی بخش ساختاری مدل پشتیبانی کرده است. شاخص‌های مختلف محاسبه شده از اعتبار و روایی گویه‌ها و سازه‌های مدل و معنادار بودن سه مسیر از ضرایب فرضیه‌های فرعی و همچنین فرضیه اصلی حمایت کرده است.

الف) نتایج و تحلیل‌های مرتبط با بخش اندازه‌گیری مدل:

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1395.11.1.11.9]

برای قضاوت در مورد اعتبار ابزار سنجش سازه های مدل به شاخص‌های: ضرایب «آلفای کرونباخ»، ضرایب «دلون-گلدیستین رو» و «ارزش ویژه» استناد شده است. ضرایب آلفای کرونباخ و دلون-گلدیستین هر پنج سازه مدل بالاتر از 0/70 است که از اعتبار لازم و کافی آنها پشتیبانی کرده است. همچنین برای هر یک از سازه های تحقیق تنها یک ارزش ویژه بالاتر از یک وجود دارد که نشان دهنده یک بعدی بودن هر یک از پنج سازه مدل است. بنابراین شاخص‌های سه روش اشاره شده از اعتبار وسیله اندازه‌گیری حمایت کرده است.

برای بررسی روایی گویه های پنج سازه مدل، از چهار روش: روایی عاملی، روایی عاملی چند بخشی یا عرضی، روایی تشخیصی و روایی همگرایی استفاده شده است. بطورکلی شاخص‌های روایی در بخش اندازه‌گیری از روا بودن ابزار سنجش حمایت کرده است. آماره محاسبه شده برای ضرایب عاملی همه گویه ها بزرگتر از 1/96 مشاهده شده است که نشان می دهد ضرایب عاملی هر یک از گویه های مورد استفاده به صورت مثبت و معنادار هستند. همچنین بارهای عرضی همه گویه های یک سازه با یکدیگر ارتباط قویتری نسبت به رابطه آن‌ها با گویه‌های سازه‌های دیگر دارند. میانگین واریانس استخراج شده هر پنج سازه بزرگتر از 0/50 است که بیانگر وجود روایی همگرایی است. توان دوم همبستگی بین سازه های هر پنج سازه کوچکتر از میانگین واریانس استخراج شده است که بیانگر وجود روایی تشخیصی است.

ب) نتایج و تحلیل های مرتبط با بخش ساختاری مدل: بخش ساختاری مدل به مسیرهای تأثیر از سازه های هوش اخلاقی بر عملکرد حسابرسان اختصاص دارد. شاخص های آزمون آماری سه سازه دلسوزی ، صداقت و مسئولیت پذیری بزرگتر از مقدار بحرانی 1/96 و 2/58 است و بیانگر این است که تأثیر سه مولفه

جدول 4: شاخص‌های روایی عاملی و روایی عاملی چند بخشی سازه‌های مدل مفهومی تحقیق

نشانگر	روایی بارهای متقاطع					روایی عاملی		
	Com (دلسوزی)	Int (صداقت)	Res (مسئولیت پذیری)	For (بخشش)	EPA (عملکرد حسابرسان)	بارعاملی	خطا	آماره‌آزمون
q1	0/878	0/843	0/561	0/213	0/657	0/878	0/015	57/463
q2	0/896	0/794	0/643	0/221	0/702	0/896	0/013	71/621
q3	0/897	0/804	0/630	0/201	0/676	0/897	0/012	7/5562
q4	0/918	0/827	0/636	0/218	0/723	0/918	0/010	88/022
q5	0/787	0/864	0/536	0/202	0/681	0/864	0/015	56/401
q6	0/835	0/919	0/640	0/272	0/757	0/919	0/008	114/513
q7	0/813	0/902	0/660	0/156	0/718	0/902	0/011	84/942
q8	0/807	0/875	0/550	0/245	0/629	0/875	0/0121	73/594
q9	0/601	0/559	0/906	0/067	0/650	0/906	0/013	68/568
q10	0/774	0/729	0/904	0/167	0/736	0/904	0/009	105/079
q11	0/602	0/604	0/923	-0/028	0/698	0/923	0/008	117/161
q12	0/100	0/158	0/894	-0/111	0/417	0/394	0/067	5/895
q13	0/206	0/184	0/036	0/798	0/082	0/798	0/167	4/768
q14	0/258	0/257	0/096	0/796	0/090	0/796	0/167	4/774
q15	0/161	0/195	0/009	0/874	0/119	0/874	0/148	5/916
q16	0/118	0/118	0/009	0/744	0/034	0/744	0/212	3/517
q17	0/711	0/704	0/714	0/114	0/907	0/907	0/010	86/977
q18	0/704	0/713	0/733	0/069	0/918	0/918	0/007	128/570
q19	0/706	0/732	0/735	0/118	0/929	0/929	0/007	132/140
q20	0/708	0/738	0/716	0/114	0/923	0/923	0/007	140/145

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1395.11.1.11.9]

هوش اخلاقی بر عملکرد حسابرسان به صورت مستقیم و معنادار تأثیر دارد و با توجه به اینکه قدرمطلق شاخص آزمون آماری سازه بخشش کوچکتر از مقدار بحرانی 1/96 است از تأثیر معنادار آن بر عملکرد حسابرسان حمایت نشده است. ضریب تشخیص مدل بیانگر این است که حدود 0/72 از تغییرات عملکرد حسابرسان به وسیله چهار مولفه هوش اخلاقی قابل تبیین است که به ترتیب بالاترین ضریب تشخیص به: مسئولیت پذیری با مقدار 0/243، درستکاری با مقدار 0/241، دلسوزی با مقدار 0/232 و بخشش با مقدار 0/005 اختصاص دارد. شاخص افزونگی مدل به مقدار 0/672 است که مقدار مثبت آن بیانگر کیفیت مناسب و قابل قبول مدل ساختاری و توانایی سازه های هوش اخلاقی در پیش‌بینی عملکرد حسابرسان است. ضرایب اهمیت متغیر در پیش بینی برای سه سازه پیش بینی کننده دلسوزی ، صداقت و مسئولیت پذیری بزرگتر از 0/80 است که از اهمیت بالای آنها در پیش بینی عملکرد حسابرسان حمایت کرده است. شاخص های آزمون آماری مدل در جدول شماره 6 و نگاره‌های شماره 1 و 2 نشان داده شده است.

برای پاسخ به فرضیه اصلی تحقیق، همه گویه‌های مرتبط با هوش اخلاقی به عنوان یک سازه لحاظ شده و ضریب تأثیر آن بر عملکرد حسابرسان با مقدار 0/846 از شاخص بحرانی به مقدار 53/926 برخوردار است که از تأثیر مستقیم و معنادار فرضیه اصلی پژوهش پشتیبانی کرده است. بنابراین رابطه بین هوش اخلاقی و عملکرد حسابرسی کارکنان حسابرسان شاغل در موسسات به صورت معنی داری است. برای پاسخ به فرضیه های فرعی طی یک مدل تأثیر هر یک از ابعاد چهار گانه هوش اخلاقی بر عملکرد حسابرسان مورد آزمون قرار گرفته است که شاخص های نسبت بحرانی محاسبه شده برای مسیرهای ابعاد دلسوزی ، صداقت و مسئولیت پذیری بزرگتر مقدار بحرانی 1/96 و 2/58 است که از تأثیر این ابعاد هوش اخلاقی بر عمالکرد حسابرسان به صورت مستقیم و در سطح 99% اطمینان پشتیبانی شده و فرضیه های فرعی اول، دو و سوم

جدول 5: ضرایب روایی تشخیصی و همگرایی سازه‌های مورد مطالعه مدل تحقیق

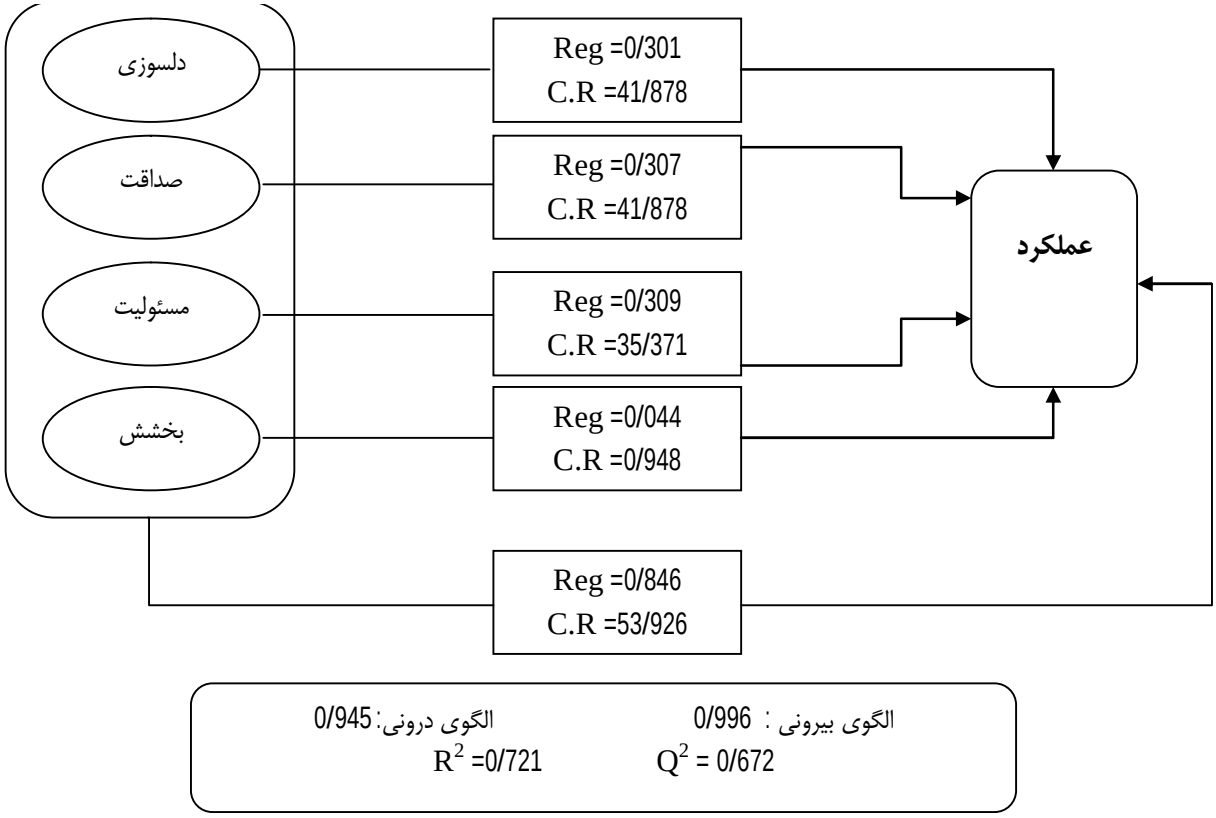
سازه‌ها و علائم اختصاری	Com	Int	Res	For	EPA	AVE
دلسوزی	1	0/802	0/475	0/056	0/592	0/805
صداقت	0/802	1	0/452	0/060	0/616	0/793
مسئولیت پذیری	0/475	0/452	1	0/002	0/621	0/661
بخشش	0/056	0/060	0/002	1	0/013	0/647
عملکرد حسابرسان	0/592	0/616	0/621	0/013	1	0/845
میانگین واریانس مشترک	0/805	0/793	0/661	0/647	0/845	0

جدول 6: شاخص‌های روابط بین سازه‌های مدل مفهومی تحقیق در جامعه آماری پژوهش

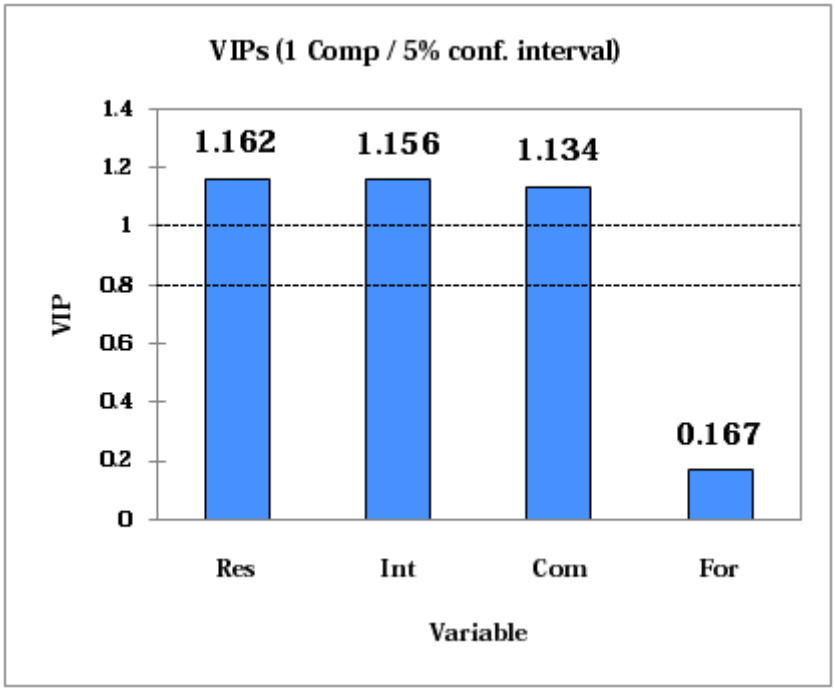
سازه اثرگذار	سازه اثرپذیر	آزمون ضریب تأثیر			ضریب‌اهمیت	ضریب همبستگی	آزمون ضریب تشخیص		
		ضریب‌تأثیر	خطای‌برآورد	آماره‌بحرانی			ضریب‌معادله	آماره‌بحرانی	ضریب‌سازه
دلسوزی	عملکرد حسابرسان	0/301	0/006	41/878	1/134	0/769	0/721	26/993	0/232
صداقت		0/307	0/006	41/807	1/156	0/785			0/241
مسئولیت پذیری		0/309	0/010	35/371	1/162	0/788			0/243
بخشش		0/044	0/021	0/948	0/167	0/113			0/005

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1395.11.1.11.9]



نگاره 1: ضرایب تاثیر سازه‌های اثرگذار مدل مورد مطالعه تحقیق و آماره‌های آزمون مسیرهای مدل



نگاره 2: ضرایب اهمیت متغیرهای مستقل مدل در پیش‌بینی متغیر وابسته مدل پژوهش

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1395.11.1.11.9]

پژوهش تائید شده است. شاخص نسبت بحرانی محاسبه شده برای مسیر مؤلفه بخشش هوش اخلاقی کوچکتر از مقدار بحرانی 1/96 است که از تأثیر این بعد هوش اخلاقی بر عملکرد حسابرسان به صورت معنادار حمایت نشده و فرضیه فرعی چهارم پژوهش رد شده است. در ادبیات موضوعی بخشش آگاهی از عیوب خود و تحمل اشتباهات دیگران تعریف می‌شود و شاید عدم حمایت از این فرضیه را بتوان عدم پذیرش ریسک بالا در حسابرسی دانست به این معنی که برای ارتقای کیفیت عملکرد حسابرسان باید اشتباهات به حداقل ممکن رسیده و حتی صفر باشد تا گزارش حسابرسی قابل اتکا تر بوده و به استفاده کنندگان اطمینان بخشی نماید. از اینرو، تحمل اشتباهات به‌عنوان عامل بخشش دارای رابطه معنی‌داری با عملکرد حسابرسان نشده است.

بحث

نتایج به‌دست آمده از این تحقیق حاکی از آن است که رابطه معنی داری بین هوش اخلاقی و مولفه‌های آن با عملکرد حسابرسان وجود دارد. نتایج این تحقیق با برخی تحقیقات خارجی و داخلی همخوانی دارد(11، 12، 16، 18، 20 و 21) . با توجه به نتایج این تحقیق می‌توان به استفاده کنندگان پیشنهاداتی به شرح زیر ارائه نمود: به مدیران حسابداران و حسابرسان پیشنهاد می‌شود که علاوه بر توجه به هوش تجسمی(مصنوعی) که نظام‌ها و سیستم جهانی خیلی زیاد به آن پرداخته است به سایر جنبه‌های دیگر هوش از جمله هوش اخلاقی، هوش معنوی و هوش عاطفی نیز توجه داشته باشند آن‌ها را بشناسند و تقویت کنند و خود را در مقابل جامعه و طبیعت مسئول بدانند. هوش اخلاقی رفتار مناسب را تقویت می‌کند و قادر است پایداری زندگی اجتماعی را درطول زمان فراهم سازد (22).

پیشنهادات آتی تحقیق نیز به شرح زیر می‌باشد:

بررسی ارتباط بین هوش اخلاقی و میزان استقلال حسابرسان

بررسی ارتباط بین هوش اخلاقی و میزان مسئولیت پذیری اجتماعی حسابرسان

بررسی ارتباط بین هوش عاطفی و میزان درستکاری حسابرسان

بررسی ارتباط بین هوش معنوی و تحلیلی و عملکرد حسابرسان

هر تحقیق دارای محدودیت هایی است که بیان انها ممکن است استفاده کنندگان را بر آن دارد تا از نتایج با احتیاط بیشتری استفاده نمایند. محدودیت ذاتی پرسشنامه از جمله محدودیت های اصلی این تحقیق بوده است همچنین از آنجا که حسابرسان دارای مشغله کاری زیادی هستند تعدادی از آنان در تحقیق همکاری نکردند.

نتیجه‌گیری

رسوایی های 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. حسابرسان علاوه بر تبحر در فعالیت حرفه‌ای خود باید به مسئولیت های اخلاقی خود نیز توجه نمایند. نگرانی در مورد قابلیت اتکا به گزارش های حسابرسی، ما را بر آن می‌دارد که به جنبه‌های اخلاقی رفتار حرفه‌ای حسابرسان توجه نماییم. یکی از جنبه‌های مهم هوش اخلاقی است که می‌تواند بر عملکرد حسابرسان تأثیرگذار باشد. اخلاق در همه زمینه هایی که در منافع عمومی تأثیر گذار است و استفاده کنندگان از صورت های مالی دسترسی مستقیم به اطلاعات نداشته و باید بر رفتار

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1395.11.1.11.9]

حرفه‌ای و اخلاقی دیگران قضاوت نماینـد مهـم اسـت از جملـه حسابرسی و خدمات اطمینان بخشی حرفه ای، و از اینـرو نتـایج تحقیق حاضر می‌تواند مفید واقع گردد.

یافته های این تحقیق نشان داد بـین عناصـر هـوش اخلاقـی و عملکرد حسابرسان رابطه معنی داری وجود دارد. بنابراین هرچـه حسابرسان از هوش اخلاقی بالاتری برخـوردار باشـند، عملکـرد بهتری خواهند داشت. به طور خاص تر نتایج آزمون فرضیه های فرعی و بررسی مقایسه‌ای بین عناصر هوش اخلاقی بیانگر ایـن است که هـر چـه مولفـه مـسئولیت پـذیری در هـوش اخلاقـی حسابرسان مستقل بالاتر باشد عملکرد حرفه‌ای آنها نیـز تقویـت می‌گردد. می‌توان این گونه بیان داشت که این عنـصر از هـوش اخلاقی در فعالیت حرفه ای و قضاوتی چون حـسابرسی از سـایر جنبه‌های هوش اخلاقی مهم تر است.

ملاحظه‌های اخلاقی

اهداف تحقیق برای شرکت کنندگان شرح داده شد و از اطلاعات محرمانه حسابرسان تنها به صورت آماری و بدون ذکر نام در این تحقیق استفاده شده است،

سپاسگزاری

لازم است از کلیه حسابرسان مستقل در رده های شغلی مختلـف که در این تحقیق با وجود مشغله زیـاد حرفـه‌ای و فـصلی مـا را یـاری رسـاندند و پاسـخگوی پرسـشنامه‌هـای تحقیـق بودنـد، سپاسگزاری گردد.

واژه‌نامه

هوش	1.Intelligence
رفتار هوش مندانه	2.Intelligent behavior
هوش اخلاقی	3.Moral Intelligence
حقوق شهروندی	4.Citizen rights
اخلاق اجتماعی	5.Social Ethics
درستکاری	6.
درستکاری	7.Rectitude
مسئولیت پذیری	8.Responsibility
دلسوزی	9.Ruth
بخشش	10.Forgiveness
اخلاق حرفه ای	11.Professional Ethics
عملکرد حسابرسان	12.Auditors Performance
هوش معنوی	13.Spiritual Intelligence
درستی	14.Friendship
آزادی	15.Freedom
عدالت	16.Justice
هویت اخلاقی	17.Ethical Identity
تهدیدهای اخلاقی	18.Ethical Threats
نیت اخلاقی	19.Ethical Intentions
قضاوت اخلاقی	20.Moral Judgment
حساسیت اخلاقی	21.Ethical Sensitivity
موسسات حسابرسی	22.Audit Firms
جامعه حسابداران رسمی ایران	23.Iranian Association of Certified Public Accountants

منابع

1. Marison JD. (2000). Spiritual intelligence or spiritual consciousness. International Journal for the Psychology and Religion; 10(2): 47-56.
2. Borba M.(2005). the step-by-step plan to building moral intelligence، Educator ward a national self esteem. Available at: URL;

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1395.11.1.11.9]

12. Hassas-Yeganeh H, Maghsudi O. (2011). Ethics in professional auditor judgments. Ethics in Science & Technology; 6(1): 73-62. (In Persian).

13. Ghorbanzadeh O. (2013), the effect of spiritual intelligence on performance of staff in the organization. Human Resource Management; 5(2) :52-59. (In Persian).

14. Eetemadi H. Khalilpour M, Taghipourian Y. (2012). The impact of accountants professional ethics on financial statements reliability. Ethics in Science & Technology; 7(3): 43-36. (In Persian).

15. Askari M. (2013). The study of the relationship between ethical issues and auditors decision making [PhD Thesis]. Shahrood : Islamic Azad University. (In Persian).

16. Mehrani S, Saghafi A, Mousakhani M, Sepasi S. (2011). Factors affecting Iranian certified public accountants ethical decision making. Ethics in Science & Technology; 6(3): 20-29. (In Persian).

17. Dianati-Dilami Z, Tayebi V. (2011). The effect of managers ethical orientation on earnings quality of the firms listed at the Tehran stock exchange. Ethics in Science & Technology; 6(3): 30-39. (In Persian).

18. Banimahd B, Beigi-Harchegan H. (2011). Education of standards of research ethics: the undeniable necessity of higher education curricula. Ethics in Science & Technology; 7(4): 1-11. (In Persian).

19. Gholchin M. Sanjari AR. (2012). The study of the relationship between spiritual intelligence and self efficient. Organizational Behavior;1(3): 54-66. (In Persian).

20. Alteer AM, Sofri BY, Harashid H. (2013). Auditor's personal values and ethical judgment at different level of ethical climate: a conceptual link. Journal of Asian Scientific Research; 3(8):862-875.

21. Mohseni B, Rezaei H. (2013). Ethics effect on the quality of audit results. Tehran: International Conference on Political and Economic Management. (In Persian).

www.parentingbookmark. com/Pages/7virtues.htm. Accessed: 2015/1/18.

3. Amram Y. (2007).The seven dimensions of spiritual intelligence: an ecumenical grounded theory. San Francisco,CA: 115th Annual Conference of the American Psychological Association.

4. Lennick DK. (2005). moral intelligence the key to enhancing business Performance and leader ship success Wharton school publishing an imprint of Pearson education Wharton School Publishing. An Imprint of Pearson Education; 5- 45.

5. Rajabi GR., Ghorbani F, Khojasteh Meher R. (2011). A study of the relationship of gender ideology, marital roles, emotional intelligence with quality of life in the married employees of government offices in Shiraz. Journal of Family Counseling & Psychotherapy; 1(1):39-53. (In Persian).

6. Yoshida Y, Sandall J. (2013). Occupational burnout and work factors in community and hospital midwives: A survey analysis. Midwifery; 29(8): 921-6.

7. Ogers P, Qualter P, Phelps G, Gardner K. (2011). Belief in the paranormal, coping and emotional intelligence. Pers Individ Dif; 41(6): 1089-1105.

8. Emmons RA. (2000). Is spirituality an intelligence? Motivation, cognition, and the psychology of ultimate concern. The International Journal for the Psychology of Religion; 10(1): 3-26.

9. Sukidi H. (2002). Kecerdasan spiritual, mengapa SQ lebih penting daripada IQ dan EQ. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama

10. Ahmed A. (2010). Ethics in auditing and ethical studies in different accounting bodies, Available at: http:// ssrn. com/ author=1447219. Accessed: 2015/1/18.

11. Hanafi R. (2013). Spiritual intelligence, emotional intelligence and auditor's performance. The Influence of Spiritual Intelligence . JAAI ; 14(1): 29–40.

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1395.11.1.11.9]

22. Esmaile Tarzi Z, Beheshtifar M, Esmaeli Tarzi H. (2013). Relationship between managers, moral intelligence and their building trust in the executive organizations of Kerman city. Ethics in Science & Technology; 8(1): 70-84. (In Persian).

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1395.11.1.11.9]