

Investigating the Mediating Role of Organizational Ethical Culture in the Relationship Between Formal Ethical Infrastructures and Professional Independence with Accountants' Ethical Judgment

H. Kamrani¹, H. Etemadi Ph.D.^{2*}

1. Ph.D. Student, Department of Management & Economics, Tarbiat Modarres University, Tehran, Iran.

2. Department of Management and Economics, Tarbiat Modarres University, Tehran, Iran.

Abstract

Background: Accountants' ethical judgment can have wide-ranging positive or negative effects on organizations. Recognizing this, the present study aimed to investigate the mediating role of organizational ethical culture in the relationship between formal ethical infrastructures and professional independence with accountants' ethical judgment.

Method: This research was conducted using a descriptive-correlational method based on structural equation modeling (SEM). The statistical population included accounting students, accounting professors, professional accountants, and certified public accountants. Using Cochran's formula, a sample size of 384 participants was determined and selected through convenient random sampling. Data were collected using a questionnaire based on a five-point Likert scale. Content validity was confirmed by subject matter experts, convergent validity was assessed using AVE, and reliability was measured using Cronbach's alpha and composite reliability. Structural equation modeling and path analysis were conducted using Smart PLS2 software to test the research hypotheses.

Results: The results showed that formal ethical infrastructures and professional independence have a direct and significant impact on accountants' ethical judgment and organizational ethical culture. Furthermore, organizational ethical culture significantly influences accountants' ethical judgment. Ultimately, the influence of formal ethical infrastructures and professional independence on ethical judgment is indirect and significant through the mediating variable of organizational ethical culture.

Conclusion: The findings of this study can contribute to the better development and implementation of ethical codes for accountants and auditors and support ethical judgment and decision-making within the profession.

Keywords: *Formal Ethical Infrastructures, Professional Independence, Organizational Ethical Culture, Accountants' Ethical Judgment*

***Corresponding Author:** Etemadi H. Department of Management and Economics, Tarbiat Modarres University, Tehran, Iran. Email: etemadih@modares.ac.ir

How to cite: Kamrani H, Etemadi H. Investigating the mediating role of organizational ethical culture in the relationship between formal ethical infrastructures and professional independence with accountants' ethical judgment. *Ethics in Science and Technology*. 2026; 20(4): 111-121.



Copyright © 2026 Authors. Published by Iranian Association for Ethics in Science and Technology. This work is licensed under a Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International license. (<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>). Non-commercial uses of the work are permitted, provided the original work is properly cited

رابطه زیرساخت‌های رسمی اخلاقی و استقلال حرفه‌ای با قضاوت اخلاقی حسابداران: نقش میانجی فرهنگ اخلاقی سازمانی

هدی کامرانی^۱، دکتر حسین اعتمادی^{۲*}

۱. دانشجوی دکترای حسابداری، دانشکده مدیریت و اقتصاد، دانشگاه تربیت مدرس، تهران، ایران.

۲. گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و اقتصاد، دانشگاه تربیت مدرس، تهران، ایران.

(تاریخ دریافت: ۱۴۰۴/۰۲/۱۴، تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۰۴/۱۸)

چکیده

زمینه: قضاوت اخلاقی حسابداران می‌تواند اثرات مطلوب یا نامطلوب گسترده‌ای بر سازمان داشته باشد. هدف پژوهش حاضر بررسی اثر نقش میانجی فرهنگ اخلاقی سازمانی در رابطه زیرساخت‌های رسمی اخلاقی و استقلال حرفه‌ای با قضاوت اخلاقی حسابداران بود. **روش:** پژوهش حاضر با روش توصیفی همبستگی و مبتنی بر مدل‌یابی معادلات ساختاری انجام شد. جامعه آماری پژوهش شامل کلیه دانشجویان حسابداری، اساتید حسابداری، حسابداران شاغل در حرفه و حسابداران رسمی بود که با استفاده از فرمول کوکران تعداد ۳۸۴ نفر نمونه تعیین و به صورت تصادفی در دسترس انتخاب شدند. برای جمع‌آوری اطلاعات از پرسشنامه استفاده شد. تعیین روایی محتوایی توسط متخصصان موضوعی انجام شد، روایی همگرا به روش AVE و پایایی پرسشنامه با استفاده از آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی انجام شد. جهت بررسی مدل و آزمون فرضیه‌های پژوهش از مدل‌سازی معادلات ساختاری و تحلیل مسیر و با استفاده از نرم افزار PLS2 پرداخته شد. **یافته‌ها:** یافته‌ها نشان داد که زیرساخت‌های رسمی اخلاقی و استقلال حرفه‌ای بر قضاوت اخلاقی و فرهنگ اخلاقی سازمانی حسابداران اثر مستقیم و معناداری دارند. فرهنگ اخلاقی سازمانی بر قضاوت اخلاقی حسابداران اثر مستقیم و معناداری دارد. نهایتاً اثر زیرساخت‌های رسمی اخلاقی و استقلال حرفه‌ای در سازمان بر قضاوت اخلاقی حسابداران با متغیر میانجی فرهنگ اخلاقی سازمانی غیرمستقیم و معنادار می‌باشد. **نتیجه‌گیری:** در نتیجه، یافته‌های حاصل از این پژوهش می‌تواند به تدوین و اجرای بهتر آیین‌نامه‌های اخلاقی حسابداران و حسابرسان و قضاوت و تصمیم‌گیری اخلاقی به حسابداران و حسابرسان کمک نماید.

کلیدواژه‌گان: زیرساخت‌های رسمی اخلاقی، استقلال حرفه‌ای، فرهنگ اخلاقی سازمانی و قضاوت اخلاقی حسابداران.

سرآغاز

با وجود اینکه اخلاق و ارتباط آن با مسائل حسابداری در دهه‌های گذشته به علت وقوع ورشکستگی‌ها و رسوایی‌های چندین شرکت بزرگ مورد توجه حسابداران قرار گرفته است، اما مسئله اخلاق در حوزه حسابداری، به خصوص در ایران، همچنان به عنوان یک چالش اساسی مطرح است (۱، ۲، ۳). نقش بسیار حیاتی حسابداران در ارائه گزارش‌های مالی قابل اعتماد، اهمیت پایداری به اصول اخلاقی را برجسته کرده و این موضوع را به چالش مهم حسابداری در ایران و جهان تبدیل کرده است (۴). رفتار غیراخلاقی در محل کار می‌تواند تحت تأثیر عوامل فردی (۵) و سازمانی (۶، ۱۲) قرار گیرد. در حالی که سازمان‌ها تأثیر مستقیم کمی بر رفتار اخلاقی کارکنان دارند، پژوهش‌های گذشته نشان می‌دهد که فرهنگ اخلاقی می‌تواند توسط یک سازمان از طریق سیستم‌های رسمی و غیررسمی شکل گیرد (۷).

افزون بر این، درک یک فرهنگ اخلاقی قوی می‌تواند موجب تقویت رفتار اخلاقی در میان حسابداران شود (۸، ۹، ۱۰، ۱۱). اجزای زیرساخت‌های اخلاقی زمانی که هم برجسته و هم مؤثر تلقی شوند، احتمال بیشتری دارد که بر قضاوت‌های اخلاقی اثر بگذارند (۱۳، ۱۴). بر این اساس، پژوهش بررسی می‌کند که چگونه متخصصان حسابداری، زیرساخت‌های اخلاقی را درک می‌کنند. پژوهش‌های مختلفی در مورد مسائل اخلاقی و همچنین تصمیمات اخلاقی در حوزه‌ها و بخش‌های مختلف انجام گرفته است. رشد اخلاقی، استدلال اخلاقی و فرایندها و مراحل تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران و متغیرهایی که ممکن است بر تصمیمات آن‌ها اثر بگذارد از جمله پژوهش‌های انجام شده می‌باشد (۱۵، ۱۶، ۱۷).

در کنار هم بر قضاوت‌های اخلاقی حسابداران اثر می‌گذارند (۳۸، ۳۹). نظرسنجی سال ۲۰۱۶ از حسابداران رسمی، تصویری دقیق از ادراک کارکنان نسبت به زیرساخت‌های اخلاقی و استقلال حرفه‌ای در سازمان‌ها ارائه می‌دهد. نتایج بر اهمیت برداشت ذهنی اعضا از این مؤلفه‌ها، چه در صورت وجود و چه در صورت ضعف درک اثربخشی آن‌ها، برای بهبود اخلاق سازمانی تأکید دارد (۳۶).

بنابراین سوال پژوهش حاضر این است که آیا زیرساخت‌های رسمی اخلاقی و استقلال حرفه‌ای با نقش میانجی فرهنگ اخلاقی سازمانی می‌تواند بر قضاوت اخلاقی اثر گذار باشد؟

صاحب نظران (۳۰) معتقدند زیرساخت‌های رسمی اخلاقی در سازمان به صورت سیستم‌های مستند و استاندارد تعریف شده برای همه افراد داخل یا خارج از سازمان قابل مشاهده و تأیید می‌باشد. در این پژوهش، تمرکز بر زیرساخت‌های رسمی اخلاق (۱۲) در سازمان‌ها است. این زیرساخت‌ها شامل سه سازوکار اصلی هستند: نخست، سیستم‌های ارتباطی که نقش انتقال ارزش‌ها و اصول اخلاقی را ایفا می‌کنند؛ دوم، سامانه‌های نظارتی که بر میزان رعایت این اصول نظارت دارند؛ و سوم، مکانیزم‌های پاداش و تنبیه که به تقویت رفتارهای اخلاقی از طریق تشویق یا مجازات می‌پردازند.

سیستم‌های ارتباطی: شامل مجموعه‌ای از دستورالعمل‌ها و ضوابط مانند آیین‌نامه‌های رفتاری، شاخص‌های عملکرد اخلاقی، و همچنین دوره‌ها و برنامه‌های آموزشی مرتبط با اخلاق حرفه‌ای هستند. برخی صاحب نظران (۴۰) بیان نموده‌اند یکی از راه‌های گسترش اخلاق در حسابداری، تدوین آیین رفتار حرفه‌ای می‌باشد. جامعه حسابداران رسمی ایران، کلیات و اصول درستکاری، صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای، رازداری، واقع‌بینی و رفتار و آداب حرفه‌ای را منتشر نموده است (۴۱، ۴۲). سیستم‌های نظارتی: مجموعه‌ای از روال‌ها و دستورالعمل‌های رسمی هستند که با هدف پایش و شناسایی رفتارهای مطابق یا مغایر با اصول اخلاقی در سازمان به کار گرفته می‌شوند (۱۲، ۶۴). سیستم‌های تشویق/تنبیه: این سازوکارها به طور مستقیم رفتارهای اخلاقی را از طریق پاداش و رفتارهای غیراخلاقی را از طریق مجازات رسمی تحت تأثیر قرار می‌دهند. کاهش تدریجی تعهد به اصول اخلاقی یا رواج تدریجی رفتارهای غیراخلاقی، می‌تواند بستر مناسبی برای شکل‌گیری و گسترش ساختارهای ضد اخلاقی در سازمان فراهم سازد (۴۳).

صاحب نظران (۴۴) بر این باورند که زیرساخت‌های اخلاقی سازمانی بر قضاوت‌های اخلاقی و نتایج احتمالی آن‌ها اثر می‌گذارند؛ از این رو، زیرساخت‌های رسمی اخلاقی یکی از عوامل مؤثر بر فرآیند قضاوت و تصمیم‌گیری اخلاقی محسوب می‌شود.

تصمیم‌گیری اخلاقی فرایندی است که طی آن فرد میان انتخاب رفتار اخلاقی یا غیراخلاقی دست به انتخاب می‌زند (۴۵). صاحب نظران (۴۶) یک الگوی احتمالی تصمیم‌گیری اخلاقی در بازاریابی ارائه دادند، با فرض اینکه عوامل فردی (دانش، ارزش‌ها، نگرش‌ها و تعاملات) و عوامل موقعیتی (افراد مهم و فرصت‌ها) بر تصمیم‌گیری اخلاقی تأثیر می‌گذارند. اندکی پس‌از آن، رست (۴۷) مدل تصمیم‌گیری اخلاقی را

بنابراین حسابداری را می‌توان به عنوان یک حرفه که نیازمند آموزش خاص، دانش و مهارت در انجام کارها و تعهدات است تعبیر کرد. لازم است یک حسابدار همیشه حرفه‌ای باشد و با در نظر گرفتن ملاحظات اخلاقی در هر کاری به همه ذینفعان توجه کند (۶۵).

به همین ترتیب، پیامدهای اقتصادی رفتار غیراخلاقی حسابداران می‌تواند پرهزینه‌تر از رفتار مشابه در سایر محیط‌های کاری باشد. به عنوان مثال، انجمن بازرسان پیگیری تقلب (۱۸) دریافتند که کلاهبرداری‌های بیشتری در بخش‌های حسابداری نسبت به هر جای دیگر رخ می‌دهد و میانگین ضرر در این موارد ۱۹۷۰۰۰ دلار است. همچنین حسابداران رسمی در مرکز رسوایی بهداشت جنوب کلاهبرداری حسابداری تقریباً ۲٫۸ میلیارد دلاری را انجام دادند (۱۹). پس از فروپاشی شرکت آرتور اندرسون و دیگر رسوایی‌های حسابداری، تقاضای عمومی برای بهبود استانداردهای اخلاقی برای متخصصان حسابداری منجر به تصویب قانون ساربنز-اکسلی توسط کنگره ایالات متحده در سال ۲۰۰۲ و پژوهش‌های بیشتر در زمینه اخلاق حسابداری شد (۹، ۱۰، ۲۰، ۲۱، ۲۲).

با این حال، بیش از یک دهه بعد، شکست‌های حسابرسی هنوز در شرکت‌های بزرگ حسابداری (۲۴) شایع است و نشان می‌دهد که چگونه سازمان‌هایی غیر از شرکت‌های حسابداری عمومی نیز می‌توانند توسط رفتار غیراخلاقی نابود شوند (۲۵).

پژوهش‌های گذشته به صورت جداگانه بررسی کرده‌اند که چگونه برخی از این ویژگی‌ها بر رفتار اخلاقی اثر می‌گذارند (۲۶، ۲۷، ۲۸، ۲۹). اگرچه این پژوهش‌ها حائز اهمیت‌اند، اما تأثیر جامع زیرساخت اخلاقی را به صورت یکپارچه مورد بررسی قرار نمی‌دهند. زیرساخت‌های رسمی اخلاقی ۵ در سازمان شامل سیستم‌های ارتباطات رسمی، ۶ نظارت رسمی ۷ و تشویق/تنبیه رسمی ۸ به عنوان عامل مهمی بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران عنوان شده است (۳۰). صاحب نظران دیگری (۳۱) نیز بیان می‌کنند که زیرساخت‌های رسمی اخلاقی در سازمان از عوامل مهم در تصمیم‌گیری اخلاقی هستند. دو تن از صاحب‌نظران داخلی (۳۲) نیز عامل فردی را در تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران مهم دانسته‌اند.

پژوهش‌های گذشته همچنین حرفه‌ای‌گری - که برخی صاحب نظران (۳۳) آن را به عنوان پایبندی به هنجارهای حرفه‌ای/اخلاقی و استقلال برای پایبندی به چنین هنجارهایی تعریف می‌کند - را با رفتار اخلاقی مرتبط دانسته‌اند (۳۴، ۲۰). پژوهش حاضر زیرمجموعه‌ای از حرفه‌ای‌گری را بررسی می‌کند: استقلال حرفه‌ای. حرفه‌ای‌گری و استقلال حرفه‌ای برای حسابداران از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است، زیرا حسابداران رسمی تابع تعدادی از استانداردهای حرفه‌ای هستند. به طور خاص، آیین‌نامه رفتار حرفه‌ای (CPC) انجمن حسابداران رسمی آمریکا (AICPA) حکم می‌کند که اعضا باید «تعهد خود را به حرفه‌ای‌گری نشان دهند» (۳۵).

با توجه به محیط کار حسابداری و پژوهش‌های گذشته که نشان می‌دهد حرفه‌ای‌گری باید به طور مثبت بر قضاوت‌های اخلاقی اثر بگذارد، پیش‌بینی می‌شود که زیرساخت اخلاقی ادراک‌شده و استقلال حرفه‌ای

شامل مؤلفه‌های آگاهی اخلاقی، قضاوت اخلاقی، قصد اخلاقی ارائه نمود که بر توسعه مفهومی اثری فراگیر داشت. در مطالعات داخلی نیز (۳) تأکید شده که الگوهای تصمیم‌گیری اخلاقی بیشتر بر فرآیندهای شناختی تمرکز دارند. در این دیدگاه، تحلیل شناختی فرد و همچنین عوامل محیطی سازمانی مانند مشوق‌ها، آیین‌نامه‌های اخلاقی و فرصت‌های موجود برای رفتار اخلاقی، در تصمیم‌گیری نقش‌آفرین هستند (۶۴).

علاوه بر زیرساخت‌های رسمی اخلاقی، پژوهش حاضر با بررسی یک سیستم غیررسمی که از طریق آن سازمان‌ها بر فرهنگ اخلاقی خود اثر می‌گذارند، با تأکید ویژه بر نقش حرفه‌ای‌گری، کامل شده است. پژوهش بر حرفه‌ای‌گری (۳۷) تمرکز می‌کند زیرا عنصر کلیدی فرهنگ اخلاقی در محیط‌های کاری حسابداری است (۴۸).

صاحب نظری (۷) نشان داده که سیستم‌های غیررسمی، هنجارها و ارزش‌های اخلاقی سازمان را تقویت می‌کنند. صاحب نظران دیگری (۴۹) نشان دادند که رفتار و باورهای همکاران تأثیر بیشتری بر تصمیم فرد برای عمل اخلاقی نسبت به باورهای خود فرد دارد. به همین ترتیب، مطالعات دیگر نشان می‌دهند که مافوق‌ها بر رفتار زیردستان خود اثر می‌گذارند (۵۰، ۵۱).

در ارتباط با هنجارها، باورها و نگرش‌های سازمانی، تحقیقات پیشین دو منطق نهادی رقیب را در مقابل هم قرار داده‌اند:

تجارت‌گرایی و حرفه‌ای‌گری (۳۹، ۴۸، ۵۲). برخلاف تجارت‌گرایی، حرفه‌ای‌گری مستلزم پایبندی به هنجارهای حرفه‌ای و اخلاقی با تأکید بر کیفیت، استقلال و خودمختاری است (۵۳، ۳۷). تحقیقات نشان می‌دهد تمرکز بر تجاری‌گرایی معمولاً رفتار اخلاقی را کاهش می‌دهد (۳۸، ۳۹) و تمرکز بر حرفه‌ای‌گرایی معمولاً رفتار اخلاقی را افزایش می‌دهد (۳۸). بر این اساس، این پژوهش به دنبال آن است که چگونه تمرکز بر حرفه‌ای‌گرایی می‌تواند یک سیستم غیررسمی برای اثرگذاری بر رفتار اخلاقی از طریق فرهنگ اخلاقی سازمانی ۱۰ باشد. مطابق با تمرکز صاحب نظران (۳۳) بر استقلال حرفه‌ای، ما در این پژوهش بر استقلال حرفه‌ای ۱۱ به عنوان یک زیرساخت حرفه‌ای‌گری تمرکز کرده‌ایم.

بر اساس ادبیات حرفه‌ای‌گری و تأکید بر استقلال حرفه‌ای توسط هر دو نظریه (۳۳) و عمل (۳۵)، پیش‌بینی می‌کنیم که سطوح بالاتر استقلال حرفه‌ای ادراک‌شده با قضاوت اخلاقی ۱۲ تر مرتبط خواهد بود. لذا بر این اساس فرضیه پژوهش ارائه شده است.

اما همان گونه که در مطالب قبل به برخی از نتایج جزئی اشاره شد به طور منسجم‌تر، یافته‌های سایر پژوهشگران داخلی و خارجی ارائه شده است: یک مطالعه (۳۶) نشان داده که اثربخشی زیرساخت‌های اخلاقی در سازمان و استقلال حرفه‌ای بر قضاوت اخلاقی حسابداران اثر می‌گذارد. پژوهش دیگر (۵۴) نشان داد که به دلیل فشارهای غیررسمی در سازمان، اثر زیرساخت‌های رسمی اخلاقی در سازمان کم شده و در نتیجه اثر آن بر رفتار اخلاقی کاهش می‌یابد. مطالعه دیگری (۵۵) نشان داد که بین عدم مشارکت اخلاقی و زیرساخت‌های اخلاقی در سازمان

رابطه وجود دارد. همچنین (۳۱) پژوهشی حکایت از آن داشت که بهبود چهار عنصر ارتباط رسمی، ارتباط مکرر، نظارت رسمی و تشویق / تنبیه رسمی به عنوان عناصر زیرساخت‌های رسمی اخلاقی در سازمان باعث افزایش آگاهی اخلاقی در افراد می‌گردد. در مطالعات داخل کشور نظیر (۵۶) نشان داده شده که گرایش به ریسک‌پذیری ۱۳ فردی به طور مثبت و معنادار بر رابطه بین فرهنگ و آگاهی اخلاقی دارای اثر می‌باشد؛ پژوهش دیگری (۵۷) نشان داد که برنامه‌ها و آیین‌نامه‌های اخلاقی در سازمان‌ها و مؤسسات حسابرسی شامل مکانیسم‌های کنترلی، انطباق گرا و ارزش‌محور بر کاهش رفتارهای غیراخلاقی حسابرسان مستقل اثر مثبت و معنادار دارد؛ مطالعه دیگر (۵۸) سلامت روان را به عنوان یک عامل فردی بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران موثر دانسته؛ صاحب نظری (۵۹) نیز اثر معنادار آگاهی اخلاقی بر قضاوت اخلاقی حسابداران را تایید نموده؛ پژوهشی دیگر (۶۰) رابطه معنادار بین مسئله اخلاقی، داوری اخلاقی و قصد اخلاقی با جو اخلاقی در سازمان را نشان داده است؛ صاحب نظران دیگری (۶۱) نشان دادند اثر متغیرهای سازه‌های اجتماعی بر شدت اخلاقی معنادار نیست؛ برخی پژوهشگران نیز به این نتیجه رسیدند که تورم بر فساد اخلاقی اثر معناداری دارد (۶۶) و نهایتاً در پژوهشی (۳) بیان شد تصمیم‌گیری اخلاقی ۱۴ حسابرسان متأثر از آیین‌نامه اخلاقی و تشویق و تنبیه سازمانی می‌باشد.

با توجه به مطالب ارائه شده در خصوص مبانی نظری و پیشینه پژوهش، محقق به این نتیجه رسیده است که از یک طرف رفتار اخلاقی در محیط کار یکی از عوامل بسیار مهم برای ایجاد فضای سالم و پایدار در سازمان‌ها است (۶۷) و از طرف دیگر تحقیقات صورت گرفته در ایران در خصوص مسئله اخلاق حسابداری ۱۵ کمتر انجام شده است و با توجه به اهمیت موضوع، نیازمند بررسی و انجام پژوهش‌های میدانی گسترده می‌باشد. علاوه بر این بررسی مبانی نظری پژوهش نشان می‌دهد که حرفه حسابداری، در سه دهه اخیر تصمیم‌گیری اخلاقی را بیشتر مورد توجه قرار داده است با این حال پژوهش‌های انجام شده کمتر به بررسی اثر دو متغیر زیرساخت‌های رسمی اخلاقی و استقلال حرفه‌ای در سازمان بر قضاوت اخلاقی حسابداران با در نظر گرفتن نقش میانجی فرهنگ اخلاقی سازمانی پرداخته‌اند. لذا با توجه به عدم انجام پژوهش با این عنوان در ایران و بررسی نقش میانجی فرهنگ اخلاقی سازمانی بر این ارتباط، پژوهش دارای نوآوری می‌باشد و مدل مفهومی پژوهش مبتنی بر فرضیه‌های مدنظر و مستند به مبانی نظری و پیشینه پژوهش به شرح زیر ترسیم شده است:

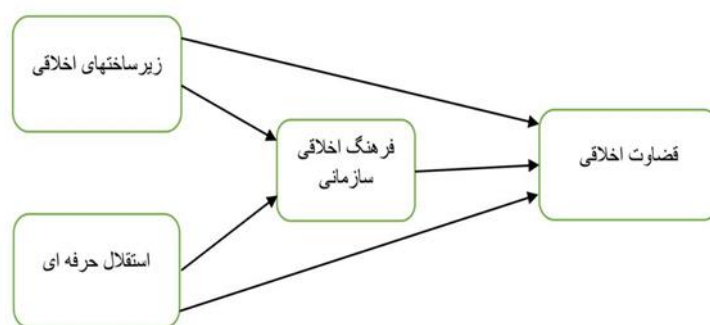
فرضیه ۱: زیرساخت‌های رسمی اخلاقی اثر مستقیم و معناداری بر قضاوت اخلاقی دارد.

فرضیه ۲: استقلال حرفه‌ای اثر مستقیم و معناداری بر قضاوت اخلاقی دارد.

فرضیه ۳: زیرساخت‌های رسمی اخلاقی اثر مستقیم و معناداری بر فرهنگ اخلاقی سازمانی دارد.

فرضیه ۴: استقلال حرفه‌ای اثر مستقیم و معناداری بر فرهنگ اخلاقی سازمانی دارد.

فرضیه ۵: زیرساخت‌های رسمی اخلاقی و استقلال حرفه‌ای بر قضاوت اخلاقی با نقش میانجی فرهنگ اخلاقی سازمانی اثر غیرمستقیم و معناداری دارد؟



نگاره ۱: مدل مفهومی پژوهش

روش

پژوهش حاضر از نظر هدف از نوع کاربردی، از نظر نوع داده‌ها از نوع کمی و از نظر روش و ماهیت اجرا توصیفی از نوع همبستگی و مبتنی بر مدل‌یابی معادلات ساختاری بود. جامعه آماری پژوهش شامل کلیه دانشجویان حسابداری، اساتید حسابداری، حسابداران شاغل در حرفه و حسابداران رسمی بود که حجم نمونه با استفاده از فرمول کوکران تعداد ۳۸۴ نفر تعیین شد و سپس به صورت تصادفی در دسترس، نمونه‌گیری از جامعه آماری انجام شد.

به منظور جمع‌آوری اطلاعات از پرسشنامه مبتنی بر طیف ۵ گزینه‌ای لیکرت استفاده شد که روایی محتوایی پرسشنامه‌ها از طرف متخصصان تایید شده است. الف) پرسشنامه زیرساخت‌های رسمی اخلاقی: برگرفته از (۶)، دارای ۸ سوال، روایی همگرا (AVE) برابر ۰/۷۴، آلفای کرونباخ برابر ۰/۸۱ و پایایی ترکیبی برابر ۰/۸۹ بدست آمد. ب) پرسشنامه استقلال حرفه‌ای: برگرفته از (۳۶)، دارای ۴ سوال، روایی همگرا (AVE) برابر ۰/۷۲، آلفای کرونباخ برابر ۰/۸۵ و پایایی ترکیبی برابر ۰/۸۹ بدست آمد. ج) پرسشنامه قضاوت اخلاقی: برگرفته از (۳۶)، دارای ۶ سوال، روایی همگرا (AVE) برابر ۰/۷۰، آلفای کرونباخ برابر ۰/۸۲ و

پایایی ترکیبی برابر ۰/۸۸ بدست آمد. د) پرسشنامه فرهنگ اخلاقی سازمانی: برگرفته از (۲۸)، دارای ۸ سوال، روایی همگرا (AVE) برابر ۰/۷۵، آلفای کرونباخ برابر ۰/۸۶ و پایایی ترکیبی برابر ۰/۹۰ بدست آمد. جهت بررسی مدل و آزمون فرضیه‌های پژوهش از مدل‌سازی معادلات ساختاری به روش حداقل مربعات جزئی (PLS) استفاده شد. کلیه تحلیل آماری با استفاده از نرم افزار SPSS22 و Smart PLS2 انجام شد.

یافته‌ها

مدل ساختاری که به آزمون فرضیه‌های پژوهش و اثر متغیرهای مکنون بر یکدیگر مربوط است در ادامه ارائه شده است. برای بررسی و تایید فرضیه‌های پژوهش از فرمان بوت استریپینگ نرم افزار Smart pls استفاده شد و نگاره‌های مربوط به بارهای عاملی و ضرایب معناداری (مقادیر t) ترسیم شد. همان‌گونه که در جدول (۱) مشاهده می‌شود بارهای عاملی برای کلیه متغیرهای تحقیق بالاتر از ۰/۶ می‌باشند و مقدار ملاک برای مناسب بودن ضرایب بارهای عاملی، ۰/۴ است؛ بنابراین پایایی مدل تایید شده است.

جدول ۱: ضرایب بار عاملی

زیرساخت‌های رسمی اخلاقی		استقلال حرفه‌ای		قضاوت اخلاقی		فرهنگ اخلاقی سازمانی	
گویه	بار عاملی	گویه	بار عاملی	گویه	بار عاملی	گویه	بار عاملی
۱	۰/۷۷	۱	۰/۸۷	۱	۰/۶۸	۱	۰/۸۱
۲	۰/۷۶	۲	۰/۸۲	۲	۰/۷۴	۲	۰/۸۵
۳	۰/۸۳	۳	۰/۸۵	۳	۰/۷۷	۳	۰/۸۲
۴	۰/۷۹	۴	۰/۸۶	۴	۰/۷۱	۴	۰/۸۰
۵	۰/۸۰			۵	۰/۷۹	۵	۰/۸۶
۶	۰/۸۲			۶	۰/۷۲	۶	۰/۸۱
۷	۰/۸۳					۷	۰/۸۰
۸	۰/۷۵					۸	۰/۸۴

نشان‌دهنده پیش‌بینی خوب مدل در خصوص این سازه دارد و برازش مناسب مدل ساختاری پژوهش را تایید می‌کند.

معیار Q^2 یا استون-گیسر قدرت پیش‌بینی مدل و سازه برون‌زا را مشخص می‌کند. جدول (۲) نشان داد که مقدار Q^2 سازه‌های درون‌زای فرهنگ اخلاقی سازمانی و قضاوت اخلاقی $0/54$ و $0/48$ است که این

جدول ۲: ضریب شاخص ارتباط پیش‌بینی Q^2

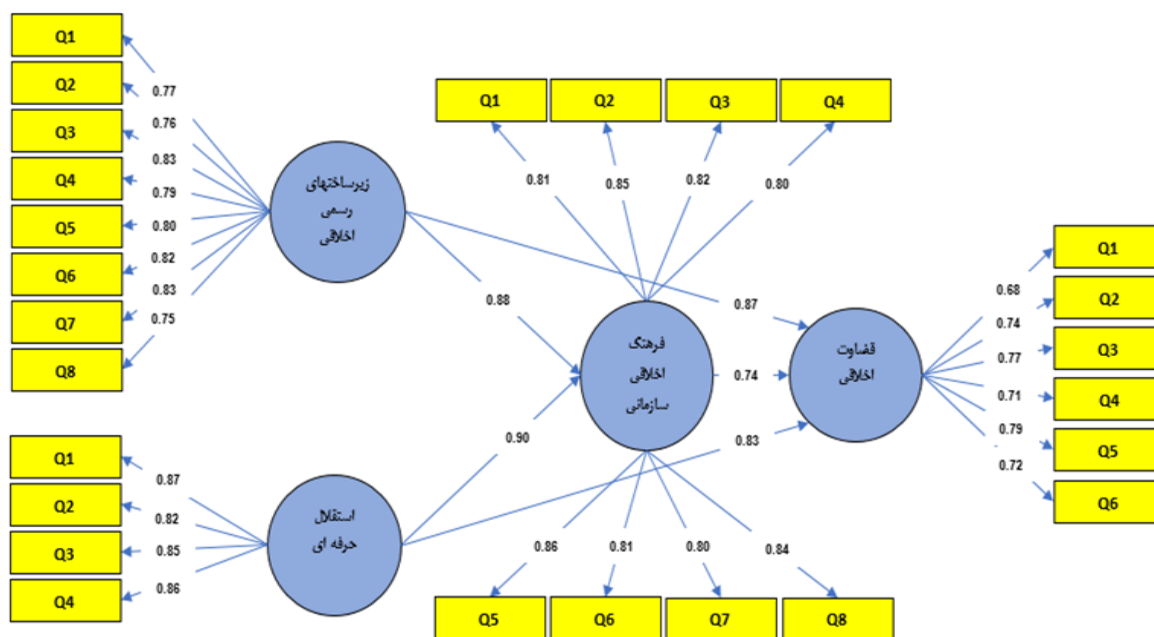
متغیر	مجموع مجذور مقادیر خطا در پیش‌بینی شاخص‌های درون‌زا SSO	مجموع مجذور شاخص‌ها SSE	SSE/SSO
فرهنگ اخلاقی سازمانی	۸۱۰/۰۰۰	۴۱۰/۵۱۰	۰/۵۴
قضاوت اخلاقی	۶۷۰/۰۰۰	۱۰۱۴/۱۹۰	۰/۴۸

است. همچنین مقدار R^2 برابر با $0/735$ است. با توجه به مقدار R^2 که بزرگتر از $0/36$ است به عنوان مقدار قوی در نظر گرفته شده است و در نهایت مقدار شاخص نیکویی برازش کلی مدل (GOF) برابر $0/609$ و نشان دهنده مناسب بودن و برازش کلی مدل است. خروجی‌های اجرای مدل ساختاری در قالب انگاره‌های (۲) و (۳) ارائه شده است:

برازش مدل کلی پژوهش (GOF) بر اساس فرمول زیر محاسبه شده است.

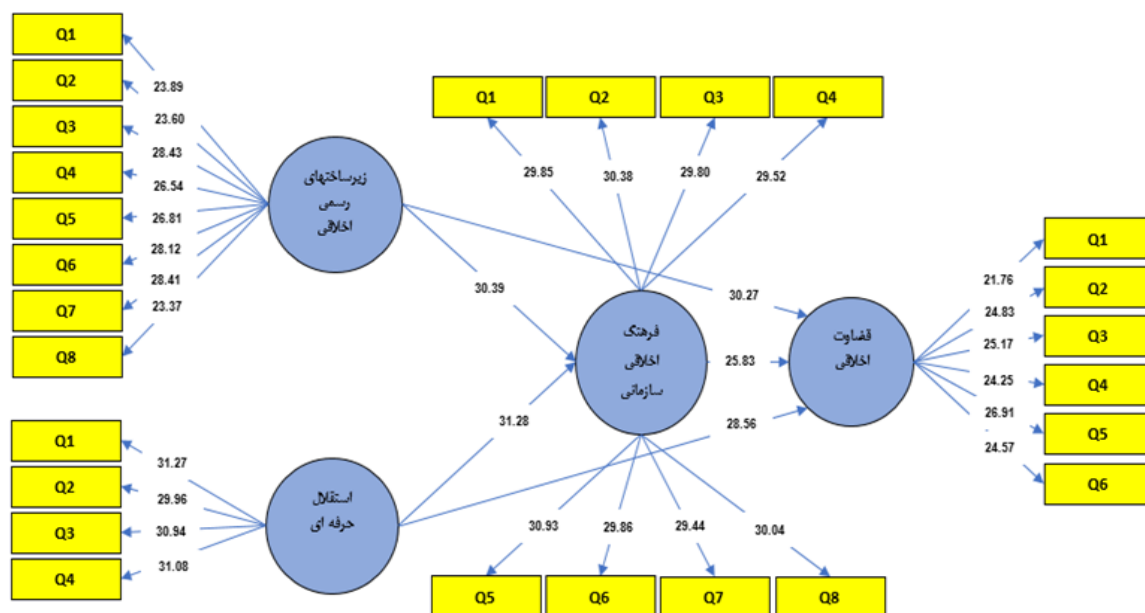
$$GOF = \sqrt{\text{communalities} \times R^2} = \sqrt{0.688 \times 0.735} = 0.609$$

 بر اساس فرمول فوق، مقدار شاخص اشتراکی برای متغیر زیرساخت‌های رسمی اخلاقی ($0/690$)، استقلال حرفه‌ای ($0/724$)، فرهنگ اخلاقی سازمانی ($0/712$) و قضاوت اخلاقی ($0/627$) بدست آمده است. در نتیجه میانگین مقادیر اشتراکی متغیرهای پژوهش ($0/688$) محاسبه شده



نگاره ۲: ضرایب استاندارد مدل

همان‌گونه که مشاهده می‌شود بارهای عاملی برای کلیه متغیرهای پژوهش بالاتر از $0/6$ و بزرگتر از مقدار ملاک $0/4$ می‌باشند بنابراین پایایی مدل تایید شد.

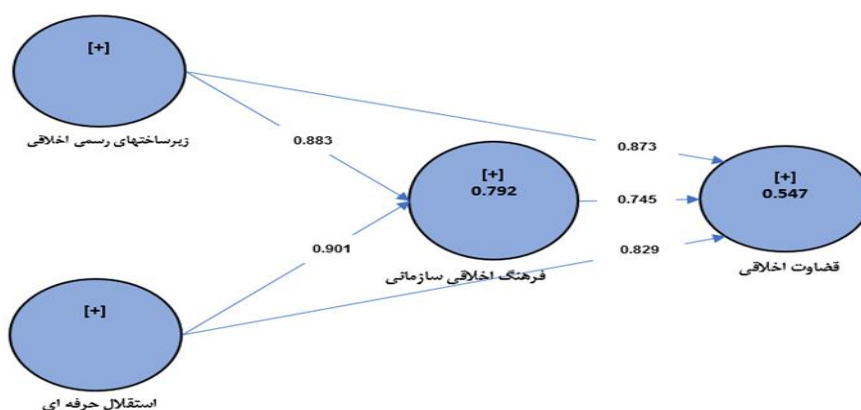


نگاره ۳: ضرایب معناداری مدل پژوهش

ای و فرهنگ اخلاقی سازمانی رویهم رفته توانسته‌اند ۰/۵۴۷ از واریانس متغیر قضاوت اخلاقی را توضیح دهند. با توجه به مقادیر ملاک در نظر گرفته شده برای مقدار R^2 می‌توان نتیجه گرفت که مدل از قابلیت پیش بینی مناسبی برخوردار است و مقدار باقیمانده مربوط به خطای پیش بینی است و می‌تواند شامل دیگر عوامل اثرگذار بر قضاوت اخلاقی حسابداران باشند (مطابق نگاره ۴).

با توجه به نگاره (۳) مقادیر t بدست آمده برای متغیرهای پژوهش، بیانگر آن است که مقادیر معناداری خارج از بازه $\pm ۱/۹۶$ می‌باشند و لذا پارامتر مربوطه معنادار است. به این معنی که فرضیه‌های پژوهش نیز مورد تایید است.

همچنین برای ارزیابی کلی مدل شکل دهنده، ضریب تاثیر متغیرهای مستقل زیرساخت‌های رسمی اخلاقی و استقلال حرفه‌ای رویهم رفته توانسته‌اند ۰/۷۹۲ از واریانس متغیر فرهنگ اخلاقی سازمانی را توضیح دهند. همچنین سه متغیر زیرساخت‌های رسمی اخلاقی، استقلال حرفه-



نگاره ۴: ارزیابی مدل های سنجش شکل دهنده

$$z - value = \frac{a \times b}{\sqrt{(b^2 \times s_a^2) + (a^2 \times s_b^2) + (s_a^2 \times s_b^2)}} = 17.23$$

برای مشخص کردن اثر زیرساخت‌های رسمی اخلاقی و استقلال حرفه‌ای بر قضاوت اخلاقی از طریق نقش میانجی فرهنگ اخلاقی سازمانی از آزمون سوبل استفاده شد. مقدار z -value در آزمون سوبل از طریق فرمول زیر بدست آمد:

با جایگذاری مشخصه‌های آماری فوق، مقادیر مربوط به این شرح محاسبه شده است: مقدار $a=0/42$ ، $b=0/53$ ، $sa=0/14$ و $sb=0/37$ و نهایتاً مقدار Z -value برابر $17/23$ بدست آمد. از آنجا که مقدار Z بزرگتر از $1/96$ می‌باشد بنابراین فرهنگ اخلاقی سازمانی بر رابطه میان زیرساخت‌های رسمی اخلاقی و استقلال حرفه‌ای و قضاوت اخلاقی حسابداران به عنوان متغیر میانجی اثر معنادار و غیرمستقیم در سطح اطمینان ۹۵ درصد داشته است.

بحث

بر اساس نتایج بدست آمده از تحلیل داده‌ها، کلیه رابطه‌های تعریف شده در مدل اعتبارسنجی و تایید شدند.

فرضیه اول: زیرساخت‌های رسمی اخلاقی اثر مستقیم و معناداری بر قضاوت اخلاقی دارد. بر اساس نتایج بدست آمده در نگاره ۴، ضرایب مسیر میان متغیر زیرساخت‌های رسمی اخلاقی و قضاوت اخلاقی برابر $\lambda=0/87$ و $t=30/27$ می‌باشد؛ این مطلب بیانگر آن است که زیرساخت‌های رسمی اخلاقی ۷۶ درصد از تغییرات قضاوت اخلاقی را تبیین می‌نماید.

زیرساخت‌های رسمی اخلاقی در سازمان شامل مجموعه‌ای از سیستم‌های سازمانی است که باهدف اثرگذاری بر تصمیم‌گیری اخلاقی اجرا می‌شوند. به گفته صاحب نظرات (۳۰)، سیستم‌های ارتباطی رسمی آن دسته از سیستم‌هایی هستند که به‌صورت رسمی ارزش‌ها و اصول اخلاقی را به اشتراک می‌گذارند. رایج‌ترین تجلی سیستم ارتباطات رسمی و زیرساخت‌های رسمی اخلاقی در سازمان، ایجاد آیین رفتار حرفه‌ای و اصول اخلاقی است (۶۲). این نتیجه با نتایج پژوهش‌های (۳۶، ۶۴) همخوانی دارد.

فرضیه دوم: استقلال حرفه‌ای اثر مستقیم و معناداری بر قضاوت اخلاقی دارد. بر اساس نتایج بدست آمده در نگاره ۴، ضرایب مسیر میان متغیر استقلال حرفه‌ای و قضاوت اخلاقی برابر $\lambda=0/83$ و $t=28/56$ می‌باشد؛ این مطلب بیانگر آن است که استقلال حرفه‌ای ۶۹ درصد از تغییرات قضاوت اخلاقی را تبیین می‌نماید. این نتیجه با نتایج پژوهش (۳۶) همخوانی دارد. در این راستا یک پژوهش (۳۳) دریافته است که بوروکراسی تهدیدی برای حرفه‌ای‌گری نیست اما همبستگی منفی معناداری بین اندازه سازمان و استقلال حرفه‌ای وجود دارد. همچنین نشان داد که سازمان‌های بزرگتر که احتمالاً ماهیت بوروکراتیک تری دارند ممکن است استقلال حرفه‌ای را برای متخصصان حسابداری محدود کنند. اما در پژوهش (۳۶) تفاوتی در استقلال حرفه‌ای ادراک شده حسابداران در شرکت‌های دولتی دیده نشده است.

فرضیه سوم: زیرساخت‌های رسمی اخلاقی اثر مستقیم و معناداری بر فرهنگ اخلاقی سازمانی دارد. بر اساس نتایج بدست آمده در نگاره ۴، ضرایب مسیر میان متغیر زیرساخت‌های رسمی اخلاقی و فرهنگ اخلاقی سازمانی برابر $\lambda=0/88$ و $t=30/39$ می‌باشد؛ این مطلب

بیانگر آن است که زیرساخت‌های رسمی اخلاقی ۷۷ درصد از تغییرات فرهنگ اخلاقی سازمانی را تبیین می‌نماید. این نتیجه با نتایج پژوهش (۳۶) همخوانی دارد.

فرضیه چهارم: استقلال حرفه‌ای اثر مستقیم و معناداری بر فرهنگ اخلاقی سازمانی دارد. بر اساس نتایج بدست آمده در نگاره ۴، ضرایب مسیر میان متغیر استقلال حرفه‌ای و فرهنگ اخلاقی سازمانی برابر $\lambda=0/90$ و $t=31/28$ می‌باشد؛ این مطلب بیانگر آن است که استقلال حرفه‌ای ۸۱ درصد از تغییرات فرهنگ اخلاقی سازمانی را تبیین می‌نماید. این نتیجه با نتایج پژوهش (۳۶) همخوانی دارد.

فرضیه پنجم: زیرساخت‌های رسمی اخلاقی و استقلال حرفه‌ای بر قضاوت اخلاقی با نقش میانجی فرهنگ اخلاقی سازمانی اثر غیرمستقیم و معناداری دارد. بر اساس نتایج بدست آمده در نگاره ۴، ضریب تعیین بدست آمده حکایت از آن دارد که اثر متغیرهای زیرساخت‌های رسمی اخلاقی و استقلال حرفه‌ای بر قضاوت اخلاقی حسابداران با نقش میانجی فرهنگ اخلاقی سازمانی برابر ۵۵ درصد ($R^2=0/547$) می‌باشد. به عبارت دیگر زیرساخت‌های رسمی اخلاقی و استقلال حرفه‌ای به میزان ۵۵ درصد از تغییرات قضاوت اخلاقی حسابداران را از طریق نقش میانجی فرهنگ اخلاقی سازمانی به طور غیرمستقیم تبیین می‌کند. همچنین مقدار Z سوبل برابر $17/23$ بدست آمده است که بزرگتر از $1/96$ و در سطح $0/05$ اثر میانجی فرهنگ اخلاقی سازمانی بر رابطه میان زیرساخت‌های رسمی اخلاقی و استقلال حرفه‌ای و قضاوت اخلاقی حسابداران معنادار و غیرمستقیم تایید شد. این نتیجه با نتایج پژوهش (۳۶) همخوانی دارد.

نتیجه گیری

نتایج بدست آمده در پژوهش حاضر نشان می‌دهد که سازمان‌ها می‌توانند فرهنگ اخلاقی سازمانی را ترویج دهند که به نوبه خود قضاوت‌های اخلاقی حسابداران را از طریق استفاده از سیستم‌های رسمی شامل زیرساخت اخلاقی و همچنین سیستم‌های غیررسمی که بر حرفه‌ای‌گری یا استقلال حرفه‌ای تأکید دارند، افزایش می‌دهد.

بنابراین تبیین می‌شود که اکثر زیرساخت‌های اخلاقی موجود نسبتاً مؤثر تلقی می‌شوند. همچنین، تصور می‌شود که اکثر سازمان‌ها حداقل برخی از اجزای زیرساخت رسمی اخلاقی را اتخاذ کرده‌اند. با این حال، حوزه‌های کلیدی برای بهبود شامل افزایش تمرکز بر سناریوهای واقعی برای آموزش اخلاق، گسترش، اتخاذ یا بهبود برنامه‌های تشویقی مبتنی بر اخلاق، و افزایش شیوع سیستم‌های بررسی اخلاق در انواع سازمان‌ها می‌باشند. اما نکته مهم در تحلیل حاضر مبتنی بر تمرکز ما از برداشت‌های حسابداران از زیرساخت‌های اخلاقی موید این مطلب است که سازمان‌ها یا باید اجزای زیرساخت رسمی اخلاقی مکنون را بکار گیرند یا اثربخشی اجزای زیرساخت‌های رسمی موجود را افزایش دهند. همچنین نتایج بدست آمده نشان می‌دهد که سازمان‌ها از ایجاد محیط‌های کاری حسابداری که دارای زیرساخت‌های اخلاقی مؤثر و مشوق استقلال حرفه‌ای تلقی می‌شوند، به طور قابل توجهی سود

ملاحظه های اخلاقی

موضوعات اخلاقی همچون؛ سرقت ادبی، رضایت آگاهانه؛ محرمانه بودن، انتشار چندگانه ... در پژوهش حاضر مورد توجه قرار گرفته‌اند. همچنین نویسندگان هیچ تعارض منافی در نگارش انتشار این اثر ندارند.

سپاسگزاری

برخود لازم می‌دانیم قدردان تمامی دانشجویان حسابداری، اساتید حسابداری و حسابداران در رده‌های مختلف سازمانی که با تکمیل پرسشنامه در انجام این تحقیق ما را یاری داده‌اند، باشیم.

واژه نامه

1. Ethics اخلاق
2. Association of Certified Fraud Examiners انجمن بازرسان پیگیری تقلب
3. HealthSouth scandal مرکز رسوایی بهداشت جنوب
4. Sarbanes-Oxley قانون ساربنز-آکسلی
5. Formal Ethical Infrastructure زیرساخت‌های رسمی اخلاقی
6. Formal Communication Systems سیستم ارتباطات رسمی
7. Formal Surveillance Systems نظارت رسمی سیستم
8. Formal Sanctions Systems تشویق / تنبیه رسمی سیستم
9. Professionalism حرفه ای گری
10. Organizational Ethical Culture فرهنگ اخلاقی سازمانی
11. Professional Independence استقلال حرفه ای
12. Ethical judgment قضاوت اخلاقی
13. Risk Taking Propensity گرایش به ریسک پذیری
14. Ethical Decision Making تصمیم گیری اخلاقی
15. Accounting Ethics اخلاق حسابداری

References

1. Etemadi H, Sepasi S, Beshagh MR. Business Ethics, Social Responsibility and Corporate Performance. *Ethics in Science and Technology*. 2017; 11(3): 107-115. (In Persian). doi:20.1001.1.22517634.1395.11.3.12.4
2. Namazi M, Rajab Dari H, Rusta Maimandi A. Codifying Sustainable Development Pattern of Accounting Professional Ethics. *Ethics in Science and Technology*. 2018; 12(4): 70-80. (In Persian). doi:20.1001.1.22517634.1396.12.4.8.9
3. Mehrani S, Saghafi A, Musa Khani M, Sepasi S. Factors Affecting Iranian Certified Public Accountant's Ethical Decision Making. *Ethics in Science and Technology*. 2011; 6(3): 6-12. (In Persian). doi:20.1001.1.22517634.1390.6.3.2.9
4. Technical Committee of the Auditing Organization. Code of Professional Conduct, Auditing Organization Publications. 2006. 6th edition.
5. Hegarty WH, Sims HP. Organizational philosophy, policies, and objectives related to unethical decision behavior: A laboratory experiment. *Journal of Applied Psychology*. 1979; 64(3): 331-338. doi.org/10.1037/0021-9010.64.3.331
6. Weber J. Institutionalizing ethics into the corporation. *MSU Business Topics*. 1981; 29(2): 47-52. doi.org/10.2307/3857287
7. Trevino LK. A cultural perspective on changing and developing organizational ethics. *Research in Organizational Change and Development*. 1990; 4: 195-230.
8. Bobek DD, Radtke RR. An experiential investigation of tax professionals' ethical environments. *Journal of the American Taxation Association*. 2007; 29(2): 63-84. doi.10.2308/jata.2007.29.2.63
9. Bobek DD, Hageman A, Radtke RR. The ethical environment of tax professionals: Partner and non-partner

- perceptions and experiences. *Journal of Business Ethics*. 2010; 92(4): 637-654. doi.[10.1007/s10551-009-0178-x](https://doi.org/10.1007/s10551-009-0178-x)
10. Booth P, Schulz AK. The impact of an ethical environment on managers' project evaluation judgments under agency problem conditions. *Accounting, Organizations and Society*. 2004; 29(5/6): 473-488. doi.[10.1016/S0361-3682\(03\)00012-6](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(03)00012-6)
 11. Dalton D, Radtke R. The joint effects of Machiavellianism and ethical environment on whistleblowing. *Journal of Business Ethics*. 2013; 117(1): 153-172. doi.[10.1007/s10551-012-1517-x](https://doi.org/10.1007/s10551-012-1517-x)
 12. Weber J, Wasieleski DM. Corporate ethics and compliance programs: A report, analysis and critique. *Journal of Business Ethics*. 2013; 112(4): 609-626. doi.[10.1007/s10551-012-1561-6](https://doi.org/10.1007/s10551-012-1561-6)
 13. Schwepker CH. Understanding salespeople's intention to behave unethically: The effects of perceived competitive intensity, cognitive moral development and moral judgment. *Journal of Business Ethics*. 1999; 21(4): 303-316.
 14. Valentine S, Barnett T. Perceived organizational ethics and the ethical decisions of sales and marketing personnel. *Journal of Personal Selling & Sales Management*. 2007; 27(4): 373-388. doi.[10.2753/PSS0885-3134270407](https://doi.org/10.2753/PSS0885-3134270407)
 15. Somers MJ. Ethical codes of conduct and organizational context: A study of the relationship between codes of conduct, employee behavior and organizational values. *Journal of Business Ethics*. 2001; 30(2): 186-195. doi.[10.1023/A:1006457810654](https://doi.org/10.1023/A:1006457810654)
 16. Hermawan MS, Kokthunarina K. Factors Influencing Accounting Students' Perception of Accounting Ethics: an imperial study in Indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*. 2018; 18(2): 88-97. doi.[10.20961/jab.v18i2.225](https://doi.org/10.20961/jab.v18i2.225)
 17. Abdi R, Hosseinzadeh A, Pakmaram A, Rezaei N. Ethical Accounting Decision Model. *Ethics in Science and Technology*. 2022; 17: 152-180. (In Persian). <http://ethicsjournal.ir/article-1-2648-fa.html>
 18. Association of Certified Fraud Examiners (ACFE). Report to the nations on occupational fraud & abuse. Association of Certified Fraud Examiners. 2016.
 19. McCann D. Two CFOs tell a tale of fraud at HealthSouth. *CFO Magazine*. 2017. Retrieved July 17, 2021, <https://www.cfo.com/fraud/2017/03/two-cfos-tell-tale-fraud-healthsouth/>
 20. Lail B, MacGregor J, Marcum J, Stuebs M. Virtuous professionalism in accountants to avoid fraud and to restore financial reporting. *Journal of Business Ethics*. 2017; 140(4): 687-704. doi.[10.1007/s10551-015-2875-y](https://doi.org/10.1007/s10551-015-2875-y)
 21. Latan H, Ringle CM, Jabbour CJ. Whistleblowing intentions among public accountants in Indonesia: Testing for the moderation effects. *Journal of Business Ethics*. 2018; 152(2): 573-588. doi.[10.1007/s10551-016-3318-0](https://doi.org/10.1007/s10551-016-3318-0)
 22. Zeff SA. How the U.S. accounting profession got where it is today: Part II. *Accounting Horizons*. 2003; 17(4): 267-286. doi.[10.2308/acch.2003.17.4.267](https://doi.org/10.2308/acch.2003.17.4.267)
 23. Jones H. Update 1: PwC hit with record fine for UK audit failures. *Reuters*. 2012. Retrieved August 22, 2020; from <https://www.reute.rs.com/artic le/ accou nting- pwc- fine/ update- 1- pwc- hit- withrecord-fine- for- uk- audit- failu res- idUSL 6E8C6 ONV20 120106>
 24. BBC News. Deloitte fined £14m over MG Rover advice. *BBC News*. 2013. Retrieved August 23, 2020; www.bbc.com/news/business-24016262
 25. Egan M. I called the Wells Fargo ethics line and was fired. *CNN Money*. 2016. Retrieved August 20, 2020, <https://money.cnn.com/2016/09/21/investing/wells-fargo-fired-workers-retaliationfake-accou nts/index.html>
 26. Bazerman MH, Loewenstein G, Moore DA. Why good accountants do bad audits. *Harvard Business Review*. 2002; 80(11): 96-103. https://www.researchgate.net/publication/11043244_Why_Good_Accountants_Do_Bad_Audits
 27. Ferrell O, Skinner SJ. Ethical behavior and bureaucratic structure in marketing research organizations. *Journal of Marketing Research*. 1988; 25(1): 103-109. <https://www.scirp.org/reference/referencespapers?referen ceid=1069691>
 28. Kaptein M, Schwartz M. The effectiveness of business codes: A critical examination of existing studies and the development of an integrated research model. *Journal of Business Ethics*. 2008; 77(2): 111-127. doi.[10.1007/s10551-006-9305-0](https://doi.org/10.1007/s10551-006-9305-0)
 29. Stuebs M, Wilkinson B. Ethics and the tax profession: Restoring the public interest focus. *Accounting and the Public Interest*. 2010; 10: 13-35. doi.[10.2308/api.2010.10.1.13](https://doi.org/10.2308/api.2010.10.1.13)
 30. Tenbrunsel AE, Smith-Crowe K, Umphress EE. Building houses on rocks: The role of the ethical infrastructure in organizations. *Social Justice Research*. 2003; 16(3): 285-307. doi.[10.1023/A:1025992813613](https://doi.org/10.1023/A:1025992813613)
 31. Rottig D, Koufteros X, Umphress E. Formal Infrastructure and Ethical decision making. *Decision Sciences Journal*. 2011; 42(1). <https://doi.org/10.1111/j.1540-5915.2010.00305.x>
 32. Amini A, Shahin V. Identification and Classification of Factors Affecting Moral Decision-Making in Organizations through Interpretive Structural Modeling. *Journal of Human Resource Management*. 2020; 10(1): 79-108. (In Persian). Doi.[10.22034/jhrs.2020.107811](https://doi.org/10.22034/jhrs.2020.107811)
 33. Wilensky HL. The professionalization of everyone? *American Journal of Sociology*. 1964; 70: 137-158.
 34. Fiolleau K, Kaplan S. Recognizing ethical issues: An examination of practicing industry accountants and accounting students. *Journal of Business Ethics*. 2017; 142(2): 259-276. doi.[10.1007/s10551-016-3154-2](https://doi.org/10.1007/s10551-016-3154-2)
 35. American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). Code of professional conduct. American Institute of Certified Public Accountants. 2016; sections 1.000.010.21 and 1.000.010.23.
 36. Seifert SG, LaMothe EG, Schmitt DB. Perceptions of the Ethical Infrastructure, Professional Autonomy, and Ethical Judgments in Accounting Work Environments. *J Bus Ethics*. 2023; 182: 821-850. doi.[10.1007/s10551-021-05001-0](https://doi.org/10.1007/s10551-021-05001-0)
 37. Suddaby R, Gendron Y, Lam H. The organizational context of professionalism in accounting. *Accounting, Organizations and Society*. 2009; 34: 409-427. Doi.[10.1016/j.aos.2009.01.007](https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.01.007)
 38. Gendron Y, Spira LF. Identity narratives under threat: A study of former members of Arthur Andersen. *Accounting, Organizations and Society*. 2010; 35: 275-300. doi.[10.1016/j.aos.2009.09.001](https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.09.001)
 39. Lander MW, Koene BA, Linssen SN. Committed to professionalism: Organizational responses of mid-tier accounting firms to conflicting institutional logics. *Accounting, Organizations and Society*. 2013; 38: 130-148. doi.[10.1016/j.aos.2012.11.001](https://doi.org/10.1016/j.aos.2012.11.001)
 40. Namazi M, Rajab Dari H. Testing the applied model of sustainable development of professional accounting ethics using confirmatory factor analysis. *Financial Accounting and Auditing Research*. 2019; 11(43): 1-25. (In Persian). doi. [10.23830379.1398.11.43.1.0](https://doi.org/10.23830379.1398.11.43.1.0)
 41. Vinson JM, Curtis MB, Conover TL, Chui L. Ethical relativism in accounting: A cross-cultural examination of the influence of culture and risk-taking propensity on ethical decision-making. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*. 2020; 41: 100350. doi. [10.1016/j.intaccaudtax.2020.100350](https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2020.100350)
 42. Arbab Soleimani A. Code of Professional Conduct for Accountants, Iranian Society of Certified Public Accountants. 2017; 1-19. (In Persian). <https://www.iacpa.ir/portals/0/Downloads/ebook/IFAC2016.pdf>
 43. Etemadi H, Khalilpour M, Taghipourian Y. The Impact of Accountants Professional Ethics on Financial Statements

- Reliability. *Ethics in Science and Technology*. 2012; 7(3): 35-43. (In Persian). doi.[20.1001.1.22517634.1391.7.3.1.5](https://doi.org/10.1001.1.22517634.1391.7.3.1.5)
44. Tremblay M, Vandewalle M, Wittmer H. Ethical challenges at the science-policy interface: an ethical risk assessment and proposition of an ethical infrastructure. *Biodivers Conserv*. 2016; 25: 1253-1267. doi.org/10.1007/s10531-016-1123-9
 45. Jones T. Ethical decision-making by individuals in organizations: An issue-contingent model. *Academy of Management Review*. 1991; 16(2): 366-395. <https://doi.org/10.2307/258867>
 46. Ferrell OC, Gresham LG. A contingency framework for understanding ethical decision-making marketing. *Journal of Marketing*. 1985; 49(3): 87-96. <https://doi.org/10.1177/002224298504900308>
 47. Rest J. Development in judging moral issues. Minneapolis, MN: University of Minnesota Press. 1986.
 48. Andiola LM, Downey DH, Westermann KD. Examining climate and culture in audit firms: Insights, practice implications, and future research directions. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. 2020; 39(4): 1-29. doi.[10.2308/AJPT-19-107](https://doi.org/10.2308/AJPT-19-107)
 49. Zey-Ferrell M, Weaver KM, Ferrell OC. Predicting unethical behavior among marketing practitioners. *Human Relations*. 1979; 32(7): 557-569. Doi.[10.1177/001872677903200702](https://doi.org/10.1177/001872677903200702)
 50. Akaah IP. Social inclusion as a marketing ethics correlate. *Journal of Business Ethics*. 1992; 11(8): 599-608. <https://www.jstor.org/stable/25072312>
 51. Rockness H, Rockness J. Legislated ethics: From Enron to Sarbanes-Oxley, the impact on corporate America. *Journal of Business Ethics*. 2005; 57(1): 31-54. Doi.[10.1007/s10551-004-3819-0](https://doi.org/10.1007/s10551-004-3819-0)
 52. Wyatt AR. Accounting Professionalism-They just don't get it! *Accounting Horizons*. 2004; 18: 45-53. Doi.[10.2308/acch.2004.18.1.45](https://doi.org/10.2308/acch.2004.18.1.45)
 53. Schaefer TE. Professionalism: Foundation for business ethics. *Journal of Business Ethics*. 1984; 3(4): 269-277.
 54. Smith-Crowe, K, Tenbrunsel AE, Chan-Serafin S, Brief AP, Umphress EE, Joseph J. The ethics "fix": When formal systems make a difference. *Journal of Business Ethics*. 2015; 131(4): 791-801. Doi.[10.1007/s10551-013-2022-6](https://doi.org/10.1007/s10551-013-2022-6)
 55. Martin SR, Kish-Gephart JJ, Detert JR. Blind forces: ethical infrastructures and moral disengagement in organizations. *Organizational psychology review*. 2014; 4(4): 295-325. Doi.[10.1177/2041386613518576](https://doi.org/10.1177/2041386613518576)
 56. Aref Manesh Z, Mohammad Beigi E, Dehghani Ashkazari MM. Culture and Ethical Decision-Making Components of Certified Public Accountants: The Mediating Role of Individual Risk-Taking. *Financial Accounting and Auditing Research*. 2023; 59(15): 1-28. (In Persian). Doi.[10.30495/faar.2023.705553](https://doi.org/10.30495/faar.2023.705553)
 57. Hosseini Nasab H, Investigating the effect of organizational ethics program on unethical behaviors of independent auditors, considering the mediating role of individual cognitive evaluation process. *Journal of Accounting Knowledge*. 2024; 15(1): 103-130. (In Persian). <https://civilica.com/doc/1990561>
 58. Hosseini Nasab H, Kheradgar S, Khozain A, Mohamadi Nodeh F. The Effect of Mental Health and Perfectionism on Ethical Accounting Decision Making with the Mediating Role of Procrastination. *Aapc*, 2021; 6(11): 93-121. (In Persian). Doi.[20.1001.1.24767166.1400.6.11.6.9](https://doi.org/10.1001.1.24767166.1400.6.11.6.9)
 59. Dibakia P, Shokri Cheshmeh Sabzi A, Moradzadeh Fard M. Effect of accountants' moral awareness and moral judgement on whistleblowing intention: The moderating role of perceived moral intensity. *Aapc*, 2022; 6(12): 168-212. (In Persian). Doi.[20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7](https://doi.org/10.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7)
 60. Rahmanseresht H, Shakeri E, Azarirad S. The effects of demographic characteristics of the individual, organizational and ethical Variables in Ethical Decision Making (Case Study: Accountants industrial enterprises in Tabriz). *Management Research in Iran*. 2021; 22(2): 1-29. (In Persian). Doi.[20.1001.1.2322200.1397.22.2.1.2](https://doi.org/10.1001.1.2322200.1397.22.2.1.2)
 61. Namazi M, Ebrahimi F. Investigating the Effect of Personal and Social Factors on the Perceived Moral Intensity by Accountants. 2018; 2(4): 97-121. (In Persian). Doi.[20.1001.1.24767166.1396.2.4.4.5](https://doi.org/10.1001.1.24767166.1396.2.4.4.5)
 62. Ferrell OC, Fraedrich J, Ferrell L. *Business ethics* (6th ed.). Boston: Houghton Mifflin, 2005.
 63. Bobek DD, Dalton DW, Daugherty BE, Hageman AM, Radtke RR. An investigation of ethical environments of CPAs: Public accounting versus industry. *Behavioral Research in Accounting*. 2017; 29(1): 43-56. Doi.[10.2308/bria-51561](https://doi.org/10.2308/bria-51561)
 64. Kamrani H, Etemadi H, Rezazadeh J. Investigating the impact of formal ethical infrastructure in the organization on the ethical decision-making of accountants by expressing the mediating role of risk-taking propensity. 2023; 8(15): 37-74. (In Persian). [doi.10.61186/aapc.8.15.37](https://doi.org/10.61186/aapc.8.15.37)
 65. Karamshahi B, Khademi S. The relationship between the understanding of professional code of ethics and intelligence with ethical behavior in accounting students. *Ethics in Science and Technology*. 2024;19(3): 194-199. (In Persian). <http://dx.doi.org/10.22034/ethicsjournal.19.3.194>
 66. Kian Poor S, Hajian M, Lotfi Fard S. The role of inflation on moral corruption in Iran during the years 2003-2022. *Ethics in Science and Technology*. 2025; 20(1): 57-65. (In Persian). <http://dx.doi.org/10.22034/ethicsjournal.20.1.57>
 67. Khodabandeh A, Rezaei F, Kurdestani G, Biglar K. Modeling the ethical behavior of managers in order to increase the quality of financial reporting. *Ethics in Science and Technology*. 2025; 20(1): 106-117. (In Persian). <http://dx.doi.org/10.22034/ethicsjournal.20.1.106>