مجله علمی مطالعات پژوهشی
در حسابداری آینده
www.journalhi.com/acc/

اخلاق حرفه‌ای در حسابداری شهرداری‌ها و تأثیر آن بر سلامت اداری و مالی

آرش طاعتی گرفمی [۱،*]

۱- کارشناس ارشد بودجه و مالیه عمومی، رئیس اداره مالی و اقتصادی سازمان سیما، منظر و فضای سبز شهری شهرداری رشت، رشت، ایران.. ایمیل: arashta95@gmail.com
* نویسنده مسئول

چکیده

اخلاق حرفه‌ای در حسابداری شهرداری‌ها یکی از عوامل اساسی در ارتقای سلامت اداری و مالی، افزایش شفافیت و پاسخ‌گویی و پیشگیری از تخلفات مالی و اداری به شمار می‌رود. با توجه به نقش شهرداری‌ها در مدیریت منابع عمومی، ارائه خدمات شهری و تأمین منافع شهروندان، رعایت اصول اخلاقی در فرایندهای حسابداری و گزارشگری مالی از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. این پژوهش با هدف بررسی نقش اخلاق حرفه‌ای در حسابداری شهرداری‌ها و تأثیر آن بر سلامت اداری و مالی انجام می‌شود. در این راستا، مؤلفه‌هایی همچون صداقت، درستکاری، بی‌طرفی، مسئولیت‌پذیری، رازداری حرفه‌ای، شفافیت اطلاعات مالی و رعایت قوانین و مقررات مورد توجه قرار می‌گیرند. همچنین، تأثیر پایبندی حسابداران شهرداری به اصول اخلاقی بر کاهش فساد مالی، جلوگیری از سوءاستفاده از منابع عمومی، بهبود کیفیت گزارش‌های مالی، افزایش اعتماد عمومی و تقویت نظام نظارت و پاسخ‌گویی بررسی می‌شود. نتایج پژوهش نشان می دهد که نهادینه‌سازی اخلاق حرفه‌ای در نظام حسابداری شهرداری‌ها، در کنار استقرار نظام‌های کنترلی کارآمد و نظارت مستمر، می‌تواند زمینه‌ساز ارتقای سلامت اداری و مالی، بهبود مدیریت منابع عمومی و افزایش اعتماد شهروندان به عملکرد مدیریت شهری باشد.

کلمات کلیدی: اخلاق حرفه‌ای، حسابداری شهرداری، سلامت اداری، سلامت مالی، شفافیت مالی

Professional Ethics in Municipal Accounting and Its Impact on Administrative and Financial Integrity

Arash Taati Garfami [1,*]

1- M.Sc. in Budgeting and Public Finance, Head of Financial and Economic Affairs Department, Organization of Urban Landscape and Green Space, Rasht Municipality, Rasht, Iran. Email: arashta95@gmail.com
* Corresponding Author

Abstract

Introduction: Due to their management of public financial resources, municipalities are exposed to the risk of fraud, irregularities, and financial corruption. Internal auditing and internal controls serve as vital tools for enhancing transparency and safeguarding the financial integrity of these institutions.
Objective: The objective of this research is to examine the role of internal auditing and internal controls in the prevention and detection of fraud and financial corruption within municipalities.
Research Methodology: This study employs a review-based approach, drawing upon existing research, scholarly articles, and literature concerning internal auditing, internal controls, and financial corruption.
Results: The findings indicate that strengthening internal auditing, improving financial controls, and maintaining continuous oversight can contribute to reducing irregularities, identifying fraud, and enhancing both transparency and financial integrity in municipalities.

Keywords: Internal auditing, internal controls, fraud, financial corruption, municipalities

مقدمه

یکی از مهم ترین پارامترها در موفقیت سازمان، اخلاق است. اگر چه انسان ها در مصادیق اخلاق حرفه ای و تعریف آن، دیدگاه واحدی ندارند، اما همه و همه خواهان موفقیت اند و در کسب موفقیت و موفقیت طلبی همسان هستند. موفقیت در زندگی شخصی، شغلی و حیات شغلی، آرمان مشترک و معنا بخش آدمی است. سازمانها در میل به موفقیت خود و برای پاسخگو بودن، راه و روشهای فراوانی را تجربه می کنند. مدیریت، چیزی جز شناخت موانع و راه کارها، جهت برنامه ریزی برای تقویت نقاط قوت و ایجاد فرصت، برای افزایش عوامل تسهیل کننده و برطرف کننده مشکلات، مهار، کاهش و یا رفع موانع نیست. اخلاق، موضوعی است که هرگز در قاموس زندگی فردی و اجتماعی انسان ها فراموش نشده و نخواهد شد. ولی همین موضوع قدیمی، همیشه تازه است که روان آدمی و خرد جمعی با آن همیشه درگیر بوده و میزان مطرح شدگی آن در مقاطعی از عمر یک فرد، یک جامعه، نمود متفاوتی پیدا کرده است. به عبارتی می توان گفت: هیچ فرد یا جامعه ای هرگز بی اخلاق نیست، سخن بر سر معیارهای خوب و بدی است، یعنی همان موضوعی که در حیطه فرا اخلاق قرار می گیرد(غلامی،۱۳۸۸، جعفری،۱۳۹۶). السی و آلپکان (۲۰۰۹) معتقدند که سازمان‌ها برای انجام دادن امور سازمانی خود، علاوه بر معیارهای سازمانی و قانونی، به مجموعه‌ای از رهنمودهای اخلاقی و ارزشی نیاز دارند که آنان را در رفتارها و اعمال اداری یاری دهد و نوعی هماهنگی و وحدت رویه را در حرکت به سوی شیوه مطلوب جمعی و عمومی میسر سازد (قنبری و همکاران، ۱۳۹۳). معیارهای‌های اخلاقی همچون نقشه‌های راهنمایی هستند که به اعضاء یک سازمان کمک می‌کنند تا نقش‌های خود را به روشنی و وضوح کامل ایفاء نمایند (بیک‌زاده و همکاران،۱۳۹۱). از سوی دیگر، حرفۀ حسابداری یکی از حرفه های ساختار یافته و منظبط است و به دلیل نوع و ماهیت خدماتی که ارائه میکند، باید اعتبار و اعتماد عمومی جامعه را بدست آورد. دستیابی به این اعتبار و اعتماد و تقویت آن، به پای بندی فکری و عملی اعضای حرفه به ضوابط رفتاری و اخلاقی آن بستگی دارد(کمیته فنی حسابداری،۲۰۱۰، نقل از ابراهیمی و عبدلی،۱۳۹۶). درحالی که نقش اصلی حسابداران تهیه تصویری از وضعیت عملکرد مالی یک واحد تجاری است، آن ها نقش های دیگری مانند حسابرسی، برنامه ریزی مالی و مشاوره مالی را نیز ایفا می کنند. ایفای همه این نقش ها موجب گردید تا حرفه حسابداری از یک حرفه سنتی که بیشتر نقش گزارشگری را بر عهده داشت، به حرفه ای گسترده تبدیل شود. این دگرگونی منجر به ایجاد بحران برای حسابداران شده است و خلاهای اخلاقی را هم به دنبال داشته است(کاظمی، ۱۳۹۵ و خواجوی و همکاران،۱۳۹۹). بنابراین، آینده ی حرفه ی حسابداری به رهبران و رهبری اخلاقی حسابداران حرفه ای بستگی دارد. از این رو، لازم است رهبران با تبیین اهمیت معیارهای اخلاقی، حسابداران را به سوی رفتار شرافتمندانه سوق دهند. بدیهی است که با انجام این کار، حرفه ی حسابداری در آینده می تواند به نقش تاریخی خود در رشد عادلانه اقتصادی و موفقیت و رفاه ملتها ادامه دهد. این موضوع زمانی تحقق خواهد یافت که حسابداران متعهد به رعایت اصول اخلاقی باشند(حاجی پور و برزگر، ۲۰۲۰، نقل از وفایی پور و همکاران،۱۴۰۰).

از سوی دیگر، شهرداری‌ها به‌عنوان نهادهای مسئول مدیریت شهری و ارائه خدمات عمومی، نقش مهمی در مدیریت منابع مالی و اجرای پروژه‌های عمرانی و خدماتی دارند. ازاین‌رو، شفافیت در عملکرد مالی، رعایت قوانین و مقررات و پاسخ‌گویی در برابر شهروندان از الزامات اساسی فعالیت این نهادها محسوب می‌شود. حسابداری شهرداری‌ها به‌عنوان یکی از ارکان اصلی مدیریت مالی، نقش مهمی در ثبت و گزارش اطلاعات مالی، کنترل هزینه‌ها و نظارت بر نحوه مصرف منابع عمومی ایفا می‌کند. در این میان، رعایت اخلاق حرفه‌ای از جمله صداقت، درستکاری، بی‌طرفی، مسئولیت‌پذیری و شفافیت، می‌تواند به افزایش دقت و اعتبار گزارش‌های مالی و کاهش زمینه‌های بروز تخلفات و فساد مالی کمک کند. اخلاق حرفه‌ای علاوه بر تأثیر بر رفتار کارکنان حسابداری، در تقویت نظام کنترل‌های داخلی، بهبود پاسخ‌گویی مدیران و افزایش اعتماد عمومی نیز نقش مؤثری دارد. در مقابل، ضعف در رعایت اصول اخلاقی می‌تواند زمینه‌ساز ارائه اطلاعات نادرست، سوءاستفاده از منابع عمومی و کاهش سلامت اداری و مالی شود. بنابراین، نهادینه‌سازی ارزش‌های اخلاقی در فرایندهای حسابداری شهرداری‌ها، در کنار نظارت مؤثر و اجرای دقیق قوانین، از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. بر این اساس، پژوهش حاضر با هدف بررسی اخلاق حرفه‌ای در حسابداری شهرداری‌ها و تأثیر آن بر سلامت اداری و مالی، به تبیین نقش اصول اخلاقی در افزایش شفافیت، پیشگیری از تخلفات مالی، بهبود مدیریت منابع عمومی و ارتقای اعتماد شهروندان می‌پردازد.

بیان مسئله

در حال حاضر، حسابداری با مشکلهای عدیدۀ فنی و حرفه ای از قبیل تعیین ارزش منصفانه، نحوۀ گزارشگری مالی داخلی و خارجی، تأثیر تورم بر صورتهای مالی و تعیین ارزش جاری دست به گریبان است. یکی از مشکلهایی که موجودیت حرفۀ حسابداری را به خطر انداخته و حسابداران را در سراسر دنیا نگران اعتبار و حیثیت حرفه کرده است، بحث وقوع فسادهای مالی و ضعف در اخلاق حرفه ای است(وسبرود[1]،۲۰۰۹، نقل از نمازی و رجب دری،۱۳۹۶). اگر در سازمانی ارزش‌های اخلاقی رعایت شود نیروی انسانی آن سازمان، وفادار به ارزش‌های سازمانی و متمایل به حفظ عضویت در سازمان، تمایل به آن خواهد داشت که با تمام تلاش و کوشش خود فراتر از وظایف تعیین شده در چارچوب شرح شغل فعالیت نماید. افزایش بهره‌وری و کارایی، ایجاد خلاقیت و نوآوری، منجر شدن به یکپارچگی و همبستگی، بهبود کیفیت، توجه بیشتر به کارکنان و حقوقشان، جلوگیری از فساد و سوء استفاده از قدرت از آثار اخلاق بر کسب و کار می‌باشد. از اینرو اخلاق سازمانی نقش مهمی بر میزان بروز رفتارهای داوطلبانه و اثربخشی سازمانی دارد. نظام ارزشی سازمان‌ها در بهبود عملکرد آن تاثیر بسزایی دارد، چرا که نظام ارزشی افراد در هنگام تصمیم‌گیری همچون سرند ادراکی عمل می‌کند و از جمله عواملی است که به طور مستقیم بر رفتار کارکنان تاثیر می‌گذارد. لذا هدایت و آموزش افراد

[1] *Weisbrod*

در جهت بدست آوردن یک نظام ارزشی برتر می‌تواند موجب بروز عملکردهای مطلوب در آنان شده، در نتیجه به اثربخشی سازمانی منجر می‌شود (قنبری و همکاران، ۱۳۹۳).

شهرداری‌ها به‌عنوان یکی از مهم‌ترین نهادهای مدیریت شهری، مسئولیت مدیریت منابع مالی عمومی و ارائه خدمات متنوع به شهروندان را بر عهده دارند. نحوه مدیریت این منابع، تأثیر مستقیمی بر کیفیت خدمات شهری، توسعه زیرساخت‌ها و اعتماد عمومی دارد. در این میان، حسابداری شهرداری‌ها با ثبت و گزارش اطلاعات مالی و نظارت بر درآمدها و هزینه‌ها، نقش مهمی در ایجاد شفافیت و پاسخ‌گویی مالی ایفا می‌کند. بااین‌حال، تحقق این اهداف مستلزم رعایت اصول اخلاق حرفه‌ای و پایبندی کارکنان مالی به قوانین و مقررات است. اخلاق حرفه‌ای در حسابداری شامل اصولی مانند صداقت، درستکاری، بی‌طرفی، مسئولیت‌پذیری و شفافیت است که رعایت آن‌ها می‌تواند از بروز تخلفات مالی، سوءاستفاده از منابع عمومی و ارائه اطلاعات نادرست جلوگیری کند. در مقابل، ضعف در رعایت این اصول ممکن است موجب کاهش شفافیت مالی، تضعیف کنترل‌های داخلی و کاهش اعتماد شهروندان به عملکرد شهرداری‌ها شود. ازاین‌رو، بررسی نقش اخلاق حرفه‌ای در ارتقای سلامت اداری و مالی این نهادها اهمیت ویژه‌ای دارد. با توجه به اهمیت مدیریت صحیح منابع عمومی، مسئله اصلی این پژوهش آن است که اخلاق حرفه‌ای در حسابداری شهرداری‌ها چه تأثیری بر سلامت اداری و مالی دارد و چگونه می‌توان با تقویت اصول اخلاقی، شفافیت مالی، پاسخ‌گویی و پیشگیری از فساد را بهبود بخشید؟

اهداف پژوهش

هدف اصلی: بررسی اخلاق حرفه‌ای در حسابداری شهرداری‌ها و تأثیر آن بر ارتقای سلامت اداری و مالی.

اهداف فرعی:

۱- بررسی نقش اخلاق حرفه‌ای در افزایش شفافیت و دقت گزارش‌های مالی شهرداری‌ها.

۲- تبیین تأثیر رعایت اصول اخلاقی بر پیشگیری از تخلفات و فساد مالی.

۳- بررسی نقش اخلاق حرفه‌ای در افزایش پاسخ‌گویی و مسئولیت‌پذیری کارکنان حسابداری.

اهمیت و ضرورت پژوهش

اخلاق موضوعی همگانی است که در همه زمینه های زندگی بشر مورد استفاده قرار می گیرد و همچنین به عنوان یکی از مهم ترین موضوعات برای جلب اعتماد جامعه جهانی، به توانایی حرفه حسابداری مورد توجه می باشد. در حسابداری و حسابرسی اخلاق معیاری برای تعیین رفتار مناسب و ابزاری جهت تعیین روابط درست و یا نادرست است. متأسفانه رفتارهای غیراخلاقی و غیر حرفه ای شرکت های بزرگ حسابداری و حسابرسی باعث بی اعتمادی افراد شده است. حضور حسابداری در دنیای امروز امری ضروری است، زیرا عامل محرکی برای سامانه اقتصادی جاری بوده و در برابر عموم مسئولیتی کلیدی دارد، ازاین رو اطلاعاتی که توسط حسابداران ارائه می شود باید کارآمد، واقعی، بی طرفانه و قابل اتکا باشد (صدیقیان و همکاران، ۱۳۹۹). سازمان‌ها به موضوع‌های اخلاقی توجه می‌کنند، چون مردم از آنها انتظار دارند سطوح بالایی از استانداردهای اخلاقی را نشان دهند. سطوح بالای استانداردهای اخلاقی از افرادی که در سازمان کار می‌کنند یا در شرایط پرخطر کار می‌کنند، حمایت می‌کند. بنابراین، فهم ارتباط بین جو اخلاقی و شرایط و رفتارهای کارکنان در هر سازمانی لازم به نظر می‌رسد. با وفاداری زیاد به اصول اخلاقی، عملکرد سازمانی از طریق رضایت کارکنان بهبود خواهد یافت. کارکنانی که سازمان خود را اخلاقی درک کرده‌اند آن را برای خود مناسب دریافته‌اند و احتمالاً در افزایش رضایت آنها تاثیرگذار است (قنبری و همکاران، ۱۳۹۳). حسابداری در دنیای پیشرفته اقتصادی امروز حرفه ای حیاتی است زیرا سامانه اقتصادی جاری بدون آن نمی تواند، وجود داشته باشد. یکی از مهم ترین نقش های حسابداری به عنوان رشته ای از دانش بشری، فراهم ساختن امکان پاسخگویی مدیران و مباشران سازمان ها و بنگاه های عمومی به اشخاص ذینفع داخلی و خارجی است. ازاین رو، اطلاعات ارائه شده توسط حسابداران باید به طور قابل توجهی کارآمد، قابل اتکا، واقعی و بی غرضانه باشد. جهت نیل به این هدف حسابداران افزون بر داشتن مهارت، تجربه و آموزش مستمر، باید از فضیلت های اخلاقی نظیر درستکاری، واقع بینی و صداقت برخوردار بوده و خدمات حرفه ای خود را با رعایت اخلاق و آیین رفتار حرفه ای انجام دهند(سرلک، ۱۳۸۷). حرفه حسابداری همانند سایر افراد و حرفه های فعال در جامعه ملزم به رعایت اخلاق عمومی جامعه و آیین رفتار حرفه ای خود هستند. عدم رعایت اخلاق و رفتار حرفه ای، می تواند موجب تضعیف فرهنگ و اخلاق کار و در نتیجه تضعیع حرفه حسابداری شود. اخلاق حرفه ای حاوی نظام ارزشی و باورهای جمعی صاحبان یک حرفه است که بر چگونگی رفتار، اعمال و مسئولیت های اعضای آن حرفه در مقابل جامعه، در مقابل یکدیگر و در مقابل اشخاصی که از خدمات شاغلین آن حرفه استفاده می کنند، نظارت دارد(فرقاندوست حقیقی و همکاران،۱۳۹۳، خلیل پور و همکاران، ۱۳۹۸). حرفه ی حسابداری به دلیل ماهیت شغلی آن، در معرض تقلب و فساد مالی است، بنابراین اخلاق حسابداری میتواند مانند یک سد محکم، به عنوان یک عامل اصلی در پیشگیری از جرائم مالی احتمالی قرار بگیرد (حسین زاده،۱۳۹۶،وفایی پور و همکاران، ۱۴۰۰).

با توجه به اهمیت رعایت برخی از مسائل از سوی حسابداران و اینکه هر اقدام یک حسابدار می تواند بر روی تعالی و یا تنزل آینده یک کسب و کار، تاثیرگذار باشد، لازم است در انتخاب یک حسابدار، علاوه بر مهارت های علمی، تخصصی و عملی باید دقت داشت که این فرد برخی از ویژگی های شخصیتی را دارا باشد تا بتواند برای جایگاه شغلی موردنظر گزینه مناسبی باشد. در هر سازمان، اطلاعات مهم و گاهی محرمانه ای در اختیار حسابدار قرار می گیرد و بنابراین قابل اعتماد بودن یکی از مهم ترین ویژگی های شخصیتی مناسب یک حسابدار است. حسابداری در دنیای پیشرفته اقتصادی امروز حرفه ای است حیاتی، زیرا سامانه اقتصادی جاری بدون آن نمی تواند، وجود داشته باشد. برجستگی متمایزکننده حرفه حسابداری پذیرش مسؤولیت نسبت به عموم است. جامعه انتظارات فراوانی از اهل این حرفه دارد و مردم باید به کیفیت خدمات پیچیده ارائه شده توسط حرفه حسابداری اعتماد داشته باشند(صدیقیان و همکاران،۱۳۹۹).

شهرداری‌ها به‌عنوان نهادهای مسئول مدیریت منابع عمومی و ارائه خدمات شهری، به نظام حسابداری شفاف و قابل اعتماد نیاز دارند. رعایت اخلاق حرفه‌ای در حسابداری این نهادها می‌تواند با افزایش دقت اطلاعات مالی، تقویت نظارت و پیشگیری از سوءاستفاده از منابع عمومی، نقش مهمی در ارتقای سلامت اداری و مالی ایفا کند. اهمیت این پژوهش از آن جهت است که ضعف در رعایت اصول اخلاقی می‌تواند زمینه‌ساز بروز تخلفات مالی، کاهش شفافیت و تضعیف اعتماد

عمومی شود. ازاین‌رو، بررسی تأثیر اخلاق حرفه‌ای بر عملکرد حسابداری شهرداری‌ها، زمینه شناسایی نقاط ضعف و ارائه راهکارهای مناسب برای بهبود فرایندهای مالی را فراهم می‌کند. ضرورت انجام این پژوهش همچنین در توجه به آموزش اصول اخلاق حرفه‌ای، تقویت کنترل‌های داخلی، افزایش پاسخ‌گویی کارکنان و ارتقای فرهنگ سازمانی سالم نهفته است.

تاریخچه پژوهش

در جستجو منابع مختلف پایگاه های معتبر، پژوهش های زیادی در خصوص اخلاق و ارزش های اخلاقی انجام شده است .در جدول ذیل به برخی از این عناوین و قرابت موضوعی آن با پژوهش حاضر بررسی می گردد.

جدول شماره (۱) : پژوهش های مشابه

نویسنده/ سال	عنوان	یافته
هریوندی و نخعی(۱۴۰۳)	مروری بر بررسی اهمیت اخلاق در حسابداری و حسابرسی و مسئولیت اجتماعی مدیران و چالش های اخلاقی مدیران در شهرداریها	یافته های تحقیق نشان می دهد که اخلاق نقش مهمی در شیوه های حسابداری ایفا می کند و حرفه ای های حسابداری با چالش های اخلاقی مختلفی مانند تضاد منافع، فشار از سوی مافوق و نیاز به حفظ رازداری مشتری مواجه هستند.
مرشدی(۱۴۰۱)	خلق ارزش های اخلاقی و فکری در حرفه حسابداری	نتایج نشان داد، توسعه و ارتقای خلق ارزش و خلق ارزش های اخلاقی و فکری در حیطه حسابداری می تواند برای فرد و سازمان نقش بازدارندگی از مشکلاتی همچون فساد، ارتشاء، تقلب، کج رفتاری و ... داشته باشد.
شکری چشمه سبزی و همکاران(۱۴۰۰)	تاثیر آگاهی و قضاوت اخلاقی حسابداران در تمایل به گزارش تخلفات مالی با تاکید بر نقش تعدیلگر شدت اخلاقی	نتایج نشان میدهد که آگاهی اخلاقی تاثیر مثبت و معناداری بر قضاوت اخلاقی حسابداران دارد و شدت اخلاقی درک شده در این رابطه نقش تعدیلگر ایفا میکند
صدیقیان و همکاران(۱۴۰۱)	اهمیت اخلاق و تاثیر آن در حرفه حسابداری	در این مقاله پس از بیان تعریفی از حسابداری و اخلاق به لزوم رعایت موازین اخلاقی و اهم موارد عنوان شده در آیین نامه رفتار حرفه ای که مجموعه ای خاص از قوانین و مقرراتی است که توسط نهادهای حاکمیتی حسابداران رسمی تعیین می شود، پرداخته شده است.
میرحسینی و همکاران(۱۴۰۰)	واکاوی مؤثرترین شاخص های اخلاق حرفه ای حسابدار: ضرورت اجتناب ناپذیر برای ارزیابی رفتار ایمن حسابداران	با درک اخلاق حرفه ای حسابداران و شناسایی مؤلفه های اساسی آن در ابعاد مختلف و مشخص نمودن میزان اهمیت هر یک از آنها می توان چارچوب یا قالب مشخصی جهت رعایت شدن یا نشدن اخلاق حرفه ای توسط حسابداران و نیز تمایل به رفتار کردن براساس آیین رفتار حرفه ای را طراحی نموده و به اجرا درآورد تا از این طریق باعث کاهش رفتارهای ناایمن و در نتیجه آن کاهش نرخ وقوع حوادث در صنایع کشور شد.
حساس یگانه و مقصودی(۱۳۹۹)	بررسی ارزشهای اخلاقی در قضاوت حرفه ای حسابرس	نتایج نشان دادتاثیر آیین رفتارحرفه ای بر انیگزش و عملکرد حسابرسان معنادار است.
خواجوی و همکاران(۱۳۹۹)	چارچوب مفهومی مبتنی بر اخلاق برای حسابداری و گزارشگری مالی	نتایج پژوهش بیانگر این است که مبنا قرار دادن ارزشهای اخلاقی در حسابداری و گزارشگری مالی میتواند منجر به ایفای نقش اصلی حسابداری، یعنی شفاف سازی، شود.
دارابی و همکاران(۱۳۹۷)	جایگاه اخلاق در پیاده سازی استانداردهای بین المللی حسابداری	نتایج این مطالعه نشان داد که رعایت اصول، ارزشها و هنجارهای اخلاقی در تمامی مراحل پیاده سازی استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی، امری ضروری است که میتوان آن را از طریق آموزشهای اخلاقی تئوری (دانشگاه) و حرفه ای (انجمنها، نهادهای مالی، آیین رفتارحرفه ای)، نهادینه نمود.

روش جمع آوری اطلاعات

پژوهش حاضر، کاربردی و از نظر روش، توصیفی- تحلیلی می باشد و در دسته بندی مقالات مروری قرار می گیرد. جهت گردآوری اطلاعات توصیفی از کتابها، مقالات، گزارشات و سالنامه های آماری، پایگاه های اطلاعاتی فارسی شامل پایگاه اطلاعات علمی جهاد دانشگاهی(*sid*)، پژوهشگاه اطلاعات و مدارک علمی ایران (Irandac) و بانک اطلاعات نشریات کشور (Magiran) و نیز موتور جستجوی علمی گوگل اسکالر و گوگل بوک (Google Book, Google Scholar) مقالات مورد نظر در بازه زمانی ۱۰ سال اخیر استخراج شدند. همچنین در این جستجو از کلمات کلیدی"ارزش های اخلاقی، حسابداری، شهرداریها، و ... " و سایر ترکیبات مرتبط استفاده شده است. در جست وجوی اولیه، تنها عنوان و چکیدهٔ مقالات بررسی شد تا منابع مرتبط با موضوع شناسایی شوند.

بررسی مبانی نظری و ادبیات تحقیق

اخلاق[1]

واژه اخلاق"*ethics*" برگرفته از لغت یونانی"*ethos*" به معنی شخصیت، روحیه و رفتارهای گروهی از مردم یا یک فرهنگ می باشد. فرهنگ لغت آکسفورد (۱۹۷۸) نیز به طور خلاصه، "اخلاق" را به عنوان "تشریحی بر سیرت و سرشت انسانی و رفتار در مقابل مسائل اخلاقی" تشریح می کند. این واژه به تازگی یکی از موضوعات جالب توجه در حسابداری شده است که در ابتدا، در سطوح پارلمانی حرفه حسابداری، با محدودیت هایی مواجه بوده اما با تبلیغات عمومی و گسترده، رسوایی شرکت ها و فعالیت قانون گذاران مؤثر بر این حرفه، هم جامعه دانشگاهی و هم شاغلین حرفه ایی خواستار افزایش آموزش و به کارگیری اخلاق در حسابداری شده اند(خلیلی پور و همکاران،۱۳۹۸). طبق فرهنگ لغت کمبریج فلسفه، اخلاق یکی از شاخه‌های اصلی فلسفه است. این حوزه از فلسفه به مطالعه کلی نیکی، مطالعه کلی عمل درست، اخلاق کاربردی، متااخلاق، روان‌شناسی اخلاقی و متافیزیک مسئولیت اخلاقی، تقسیم‌بندی می‌شود. اخلاق حرفه‌ای جزئی از اخلاق کاربردی است. طبق این فرهنگ لغت، اخلاق حرفه‌ای شرایطی است برای تعیین: ۱) ارزش‌های اخلاقی توجیه)تصدیق(شده که باید بر کار حرفه‌ای حاکم باشد؛ ۲)ارزش‌های اخلاقی که به‌طور واقعی گروه‌های حرفه‌ای را راهنمایی می‌کند؛ و ۳)مطالعه اخلاق حرفه‌ای در جهت درک مفاهیم قبلی، به شکل الف) بررسی‌های هنجاری(فلسفی)در رابطه با ارزش‌های مطلوب برای پذیرش حرفه‌ای‌ها، یا (ب) مطالعات‌توصیفی(علمی)از باورهای واقعی و رفتار گروه‌های حرفه‌ای (آئودی،۱۹۹۹، نقل از خواجوی و همکاران،۱۳۹۹). اخلاقیات به عنوان مجموعه ای از ارزش ها، بایدها و نبایدها می تواند نقش مهمی را در مدیریت اثربخش امور و سازمان ها ایفا کند. انضباط کاری، مهرورزی، دادورزی، معاشرت سازنده، مشاورت، تواوع، وفای به عهد، خدمت گزاری، مدارا ازجمله شیوه های مطلوب اخلاقی مورد تأکید اسلام در مدیریت سازمان ها محسوب می شود که جهت تحقق آن ها تدوین منشور اخلاقیات و عملی ساختن آن در سازمان ها وروری است. در این راستا با ایجاد ضمانت های اجرایی و نهادینه کردن رفتار اخلاقی در سازمان می توان اخلاقیات و اصول اخلاقی را در سازمان تقویت کرد که در صورت تحقق این امر کاهش تبعیض، بی عدالتی، ناروایتی، افزایش روحیه سازمانی و تعهد کارکنان از یکسو، رشد و تعالی انسان ها، بالندگی سازمان ها و پیشرفت جامعه را از سوی دیگر موجب خواهد شد (عباس زاده،۱۳۸۵، خلیل پور و همکاران،۱۳۹۸). همچنین، اخلاقیات به عنوان مجموعه ای از ارزش ها، باورها، اصول، مبانی، بایدها و نبایدها یک ضرورت و لازمه یک جامعه سالم است و می تواند به رضایت شغلی و خودشکوفایی فردی، مشارکت و اثربخشی در کار، ایجاد مزیت های استراتژیک، خلاقیت و خود شکوفایی، پیشرفت امور و شکوفایی کار و غیره منجر شود که همه اینها نقش موثری در افزایش کارآیی و اثربخشی سازمان ایفا می کند(نقل از مرشدی،۱۴۰۱).

ارزش های اخلاقی[2]

ارزشها مبنایی برای درک فرآیند تصمیم گیری اخلاقی[3]هستند. یکی از صاحبنظران ارزشهای اساسی انسانی را به مثابه باورهای پایدار در خصوص رفتارهای خاص و اجتماعی ترجیح داده شده رفتار یا به رسمیت شناختن شرایط موجودتعریف میکند. همانطورکه یکی دیگر از اندیشمندان اشاره میکند، خواه ناخواه، اخلاقی رفتارکردن یک سازمان بستگی به رفتار اخلاقی کارکنان آن دارد. مقصود ازاصول اخلاقی در این فرض، قوانین و ضوابطی است که به حوزه عملکردها نظر دارد که خود، بیواسطه و یا با واسطه از مبانی نشات میگیرد(جرملو و مالکی[4]،۲۰۰۶، عقیقی،۱۳۹۷). در رابطه با ترویج ارزش‌های اخلاقی نیز اخلاق‌گرایان فضیلت[5] پیرو ارسطو معتقدند که درک(فهم) از اخلاق تنها از طریق آموزش و تعلیم، تجربه و عمل می‌تواند کسب شود. درست است که برخی از افراد به واسطه طبعیت خود نسبت به دیگران مهربان یا سخاوتمندتر هستند. با این حال، انگیزه در این جهت‌ها کافی نیست. بدون خرد (حکمت)، این ویژگی‌ها تنها گاهی اوقات به سمت اقدام مناسب هدایت می‌شود. پس فضیلت فطری(ذاتی) نیست. برای به دست آوردن آن به صرف زمان و همچنین به محیط و معلمان مناسب نیاز دارد. هدف نهایی آموزش اخلاق پرورش مردم بهتر است. شخص بهتر یک شخص با فضیلت‌تر است، فردی که شجاع‌تر، عادل میانه‌رو، و عاقل(دانا) باشد(شافر لاندا،۲۰۱۲، نقل از خواجوی و همکاران،۱۳۹۹).

اخلاق حرفه‌ای[6]

اخلاق حرفه‌ای که به معنای اخلاق کار و اخلاق مشاغل نیز به کار می‌رود، به عنوان یک هنجار فرهنگ است که به انجام کار مناسب و خوب در جامعه یک ارزش معنوی مثبت می‌دهد و بر این باور است که کار فی‌نفسه دارای یک ارزش ذاتی است. اخلاق حرفه‌ای که در رویکرد راهبردی به مسئولیت‌های اخلاقی سازمان و بنگاه در قبال محیط مستقیم و غیرمستقیم خود معنا شده، در دهه‌های اخیر مورد توجه بسیاری از سازمان‌ها و مدیران قرار گرفته است. حاکمیت اخلاق حرفه‌ای منافع زیادی برای سازمان از بُعد داخلی از جنبه‌های بهبود روابط، ارتقاء جو تفاهم و کاهش تعارضات، افزایش تعهد و مسئولیت‌پذیری بیشتر کارکنان و کاهش هزینه‌های ناشی از کنترل دارد و از دیدگاه مسئولیت اجتماعی نیز از راه افزایش مشروعیت سازمان و اقدامات آن، التزام اخلاق در توجه به اهمیت ذینفعان، افزایش درآمد، سودآوری و بهبود مزیت رقابتی و توفیق سازمانی را تحت تاثیر قرار می‌دهد (بیک زاده و همکاران، ۱۳۹۱). اخلاق حرفه ای، مجموعه ای از اصول و استانداردهای سلوک بشری است که رفتار افراد و گروه ها را تعیین می کند. اصول اخلاق حرفه ای دارای بار و ارزش های والایی است که

[1] *Ethics*
[2] *Ethical Values*
[3] *Ethical Decision Making*
[4] *Jaramillo F, Mulki J*
[5] *Virtue ethicists*
[6] *Professional Ethics*

رعایت آن ها در رعایت هنجارها و اثربخشی تعامل های اجتماعی بسیار نقش آفرین است و این مستلزم شناخت اولیه و بنیادین از اصول یادشده است(آراسته و همکاران، ۱۳۹۰). اخلاق حرفه‌ای مانند شمشیر دولبه‌ای است که یک لبه آن تهدید است، به طوری که ضعف در نظام اخلاقیات منجر به کاهش ارتباطات و افزایش خسارت در سازمان می‌گردد و مدیریت بیشتر بر روی کنترل گذشته‌نگر تکیه خواهد کرد؛ زیرا افراد اطلاعات را به مدیریت نرسانده و در این صورت، انرژی سازمان به انرژی منفی تبدیل می‌شود و به عبارت دیگر توان سازمان به جای آن که صرف اهداف سازمانی شود، صرف شایعه، غیبت، کم‌کاری و... خواهد شد. لبه دیگر این شمشیر فرصت است، اخلاق حرفه‌ای تاثیر چشمگیری بر روی فعالیت‌ها و نتایج سازمان دارد، بهره‌وری را افزایش داده، ارتباطات را بهبود می‌بخشد و دره خطر را کاهش می‌دهد زیرا هنگامی که اخلاق حرفه‌ای در سازمان حاکم است، جریان گردش اطلاعات به راحتی تسهیل گردیده و مدیر قبل از وقوع حادثه از آن مطلع می‌گردد (یقین لو و همکاران، ۱۳۸۲).

ویژگی های اخلاق حرفه ای

ویژگی های اخلاق حرفه ای عبارتند از:

۱. اخلاق حرفه ای به منزله دانش: دانش آن است که در ان مسائل منسجم و هم خانواده ای به نحو روش مند تحقیق شده و پاسخ یابند.
۲. نقش کاربردی: کاربردی بودن دانش اخلاقی در گرو ارائه قواعد عملیاتی و اصول راهبردی است که در شرایط عینی سازمان کارایی داشته باشند.
۳. صبغه حرفه ای: تاثیر عمیق مدیریت در نهادهای اجتماعی حکایت از این تحول دارد که باید ابزارها و روش های شایسته جهت حل مسائل را پیدا نمود.
۴. دانش بومی(فرهنگ وابسته): مسائل عینی و حرفه ای اخلاق به مسائل فرهنگ وابسته اند.
۵. اخلاق اسلامی: اخلاق حرفه ای محتاج یک نظام اخلاقی است. اخلاق حرفه ای، ملاک نهایی اخلاق و اصول راهبردی آن را از قرآن و روایات به دست می آورد.
۶. دانش سازمانی: اخلاق دانش بشری است. یعنی برای انسان است. تعهدات اخلاقی در واقع رعایت حقوق مردم است.
۷. ویژگی زبانی: کارایی اخلاق حرفه ای تا حدود زیادی مرهون زبان آن است.
۸. دانش میان رشته ای: مسائل اخلاقی در کسب و کار، مسائل چند تباری اند و لذا پاسخ به آنها محتاج مطالعه میان رشته ای است(قراملکی،۱۳۸۸).

ابعاد اخلاق حرفه‌ای

اخلاق در ابعاد مختلف را می‌توان در شاخه‌های زیر در نظر گرفت:

اخلاق فردی: به درک چگونگی عمل یک فرد در رابطه با خودش اطلاق می‌شود. اخلاق در حریم خانواده: شخص علاوه بر اینکه در قبال خود مسئولیت دارد، در قبال همه اعضای خانواده نیز مسئولیت دارد؛ اخلاق در حریم شغلی: زندگی شغلی یکی از ابعاد زندگی ماست، هرکسی در زندگی شغلی خود حریم دارد، و هر یک از ما در زندگی شغلی خود در قبال کسانی که با آنان مواجه می‌شویم، مسئولیت داریم. آنان در واقع صاحبان حقوق‌اند و ما موظف به حفظ حقوق آنان هستیم (اکبری و همکاران، ۱۳۹۵).

اخلاق در حریم سازمان: عضویت در سازمان مسئولیت‌آور است. سازمان حقوقی دارد و اعضا در قبال آن وظیفه‌مندند. در ساحت سازمان فراتر از وظایف اخلاقی اعضاء سازمان نیز به منزله یک شخصیت حقیقی در قبال اعضاء خود مسئولیت دارد. البته مسئولیت اخلاقی سازمان به این حد محدود نیست و فراتر از وظایف اخلاقی سازمان در قبال حقوق همه عناصر محیط درونی و بیرونی را شامل می‌شود. اخلاق در حریم اجتماع: ما در شهر و کشور زندگی می‌کنیم و اخلاق شهروندی ضلع مهمی از اخلاق زندگی اجتماعی است. حفظ منابع ملی، حفظ محیط‌زیست، توسعه کشور، قانون مداری، پرداخت مالیات، امانتداری، احترام و تکریم یکدیگر، اعتماد، نظم‌پذیری، پاکیزگی، امنیت روانی، مشارکت‌پذیری و همیاری نمونه‌هایی از مسئولیت‌های اخلاقی ما در جامعه است (عطارپور و همکاران، ۱۳۹۶).

نظام های مالی و حسابداری

برای‌حسابداری تعاریف متعددی عنوان شده است، در یکی از این تعریف ها، حسابداری، مجموعۀ قواعد و روش هایی که با به کارگیری آن ها، اطلاعات مالی و اقتصادی یک مؤسسه گردآوری، طبقه بندی و به شکل گزارش های حسابداری تلخیص می شود و برای تصمیم گیری در اختیار اشخاص علاقه مند و ذینفع قرار می گیرد. این اشخاص می توانند از وضعیت مالی، نتایج عملیات و دورنمای آینده ی مؤسسه مطلع شوند. حسابداری زبان تجارت نیز خوانده می شود؛ زیرا از طریق تهیه گزارش های مالی، اطلاعات لازم را درباره واحدهای اقتصادی در اختیار اشخاص ذینفع و ذی علاقه و ذی حق قرار می دهد این اشخاص شامل مدیران، صاحبان سرمایه، اعتباردهندگان سازمان های مالی و اقتصادی دولت و از این قبیل هستند(صائب نیا و همکاران،۱۳۹۷).

حسابداری، اختراع بشر و نتیجۀ توافقات بشری است. حسابداری، عبارت است از مجموعۀ قواعد و روشهایی که با به کارگیری آنها، اطلاعات مالی و اقتصادی یک مؤسسه گردآوری، طبقه بندی و به شکل گزارشهای حسابداری تلخیص میشود و برای تصمیم گیری در اختیار اشخاص علاقه مند و ذینفع قرار میگیرد. این اشخاص می توانند از وضعیت مالی، نتایج عملیات و همچنین دورنمای آینده مؤسسه مطلع شوند(علی مدد و ملک آرائی،۱۳۸۵).

حسابداری به عنوان یک دانش عملی وظیفه پردازش داده های اقتصادی و تبدیل آن به اطلاعات مفید را بر عهده دارد و بعنوان نخستین سیستم اطلاعاتی، دولت، موسسات اقتصادی و سایر اشخاص نیازمند اطلاعات حسابداری را در تصمیم‌گیری، کنترل و تنظیم فعالیت های مختلف یاری می رساند، تحول و تکامل

سیستم حسابداری با پیدایش سیستم های فرعی و دیگری نظیر حسابداری صنعتی، حسابداری مالی و حسابداری برای مدیریت، سیستم حسابداری را قادر ساخت تا پا به پای تحولات حرکت نماید و نیازهای اطلاعاتی برای اداره و کنترل سیستم های تولیدی و انواع ارائه خدمات را فراهم آورد(مومنی، ۱۳۸۹).

بحران های موجود در حرفه حسابداری

متسیج[1](۱۹۹۵)در کتابی با عنوان نقد حسابداری، بحران موجود در حسابداری را در سه جزء طبقه بندی و بررسی می کند :

الف: بحران قانونی و اجتماعی: به بحرانی اشاره دارد که از منظر حسابداری، در اداره شرکت ها و مسائل مربوط به آن، از قبیل نظریه نمایندگی، استقلال حسابرس، فرآیند قراردادها و از همه مهمتر، ایفای مسئولیت پاسخ گویی نهفته است.

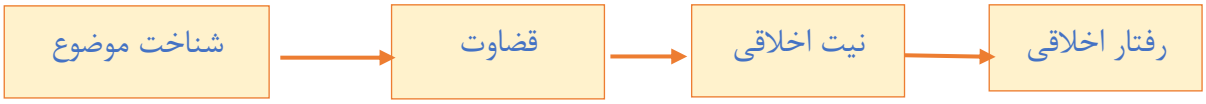
ب: بحران اخلاقی: مشکلات ظاهرشده در روابط تجاری، کنار ادن ارزش های حرفه ای در روابط اقتصادی و جای خالی اخلاق در تفکر حسابداری را مورد اشاره قرار داده است .

ج: بحران دانشگاهی و مراجع علمی: نواقص اساسی موجود در پژوهش های حرفه ای و دانشگاهی را مدنظر دارد که مهم ترین آن ها، عدم توجه به روح مسئولیت پاسخ گویی در تحقیقات حسابداری و تقدم بخشیدن بر مفاهیمی مانند اندازه گیری، ارزش گذاری و سودمندی اطلاعات در تصمیم گیری، نسبت به مفهوم حیاتی و اجتماعی پاسخ گویی است(غلامی جمکرانی و همکاران،۱۴۰۰).

مدلهای تصمیمات اخلاقی در حسابداری

تاکنون مدلهای مختلفی در زمینه تصمیمگیری اخلاقی ارائه شده است. در این مدلها با تاکید بر تفکر شناختی افراد، تاثیر عوامل متعددی در سطح فردی، سازمانی و محیطی (اجتماعی) بر فرایند تصمیم گیری اخلاقی مورد بررسی قرار گرفته است. مدلهای رست (۱۹۸۴ و ۱۹۸۶)تره وینو (۱۹۸۶)، گروه کلارکسون (۱۹۸۷)، فرل و همکاران (۱۹۸۹) و جونز (۱۹۹۱) در زمره مدلهای تصمیمگیری اخلاقی معتبر قرار میگیرند. بیشتر این مدلها بر مبنای مدل پیشنهادی رست بوده است. مدل ارائه شده توسط رست به "مدل تصمیم گیری اخلاقی" (EDM) "شهرت دارد(شکری چشمه سبزی و همکاران،۱۴۰۰).

رست(۱۹۸۶) مدلی چهار عاملی رابر مبنای نظریه رشد اخلاقی کولبرگ (۱۹۷۶) ارائه کرد. او بر این باور بود که فرد برای نشان دادن رفتار اخلاقی، چندین مرحله را پشت سر میگذارد. اول، تشخیص میدهد موضوعی اخلاقی است. دوم، قضاوت، سوم، عمل درست اخلاقی و در نهایت برمبنای نیت اخلاقی خود، رفتار می کند. (مجتهد زاده و همکاران، ۱۳۹۳).



نمودار(۱): مدل چهار عاملی رست(۱۹۸۶)

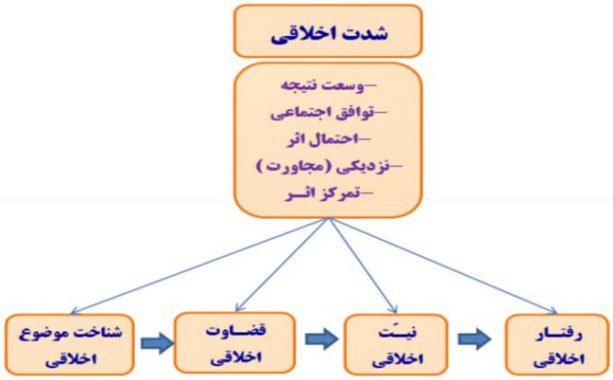
تروینو مدل تعامل موقعیت- فرد را ارائه کرد. نمودار شماره ۲ مدل تروینو را به صورت کاملا واضح نشان مدهد. او بر این باور است که متغیرهای فردی و محیط سازمانی بر فرایند تصمیم گیری و رفتار اخلاقی فرد اثر می گذارد؛ بنابراین، تصمیم اخلاقی فرد نه تنها تحت تاثیر فرایند شناخت یا رشد اخلاقی وی قرار دارد. بلکه عواملی چون مرکز کنترل، مهارت های استدلال اخلاقی، سطح آگاهی فرد از توانمندی خود، وابستگی میدانی، فرهنگ سازمانی، شرایط شغلی و ویژگی هایی وظیفه نیز بر چگونگی رفتار اخلاقی موثر می باشد. نمودار ذیر مدل تروینو را نمایش می دهد(محمدی نافچی و علیخانی،۱۳۹۹).



نمودار(۲): مدل تروینو (۱۹۸۶)

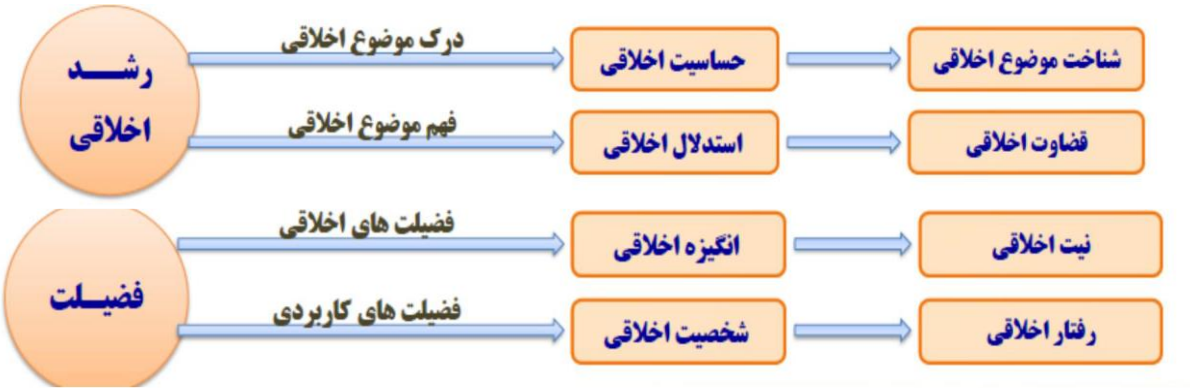
مدل جونز: جونز(۱۹۹۱)مدل رست را توسعه داد. بر اساس این نظریه، شرایط بر موضوعات اخلاقی اثر می گذارد و موجب می شود افراد در موقعیت های مختلف واکنش های متفاوتی به مسائل اخلاقی و فرهنگی نشان دهند. به عنوان مثال بروز بی عدالتی موقت در مقایسه با دائم و یا تاثیر نتایج تصمیم برخویشاوندان دور یا نزدیک تصمیم گیرنده، موجب کنش های متفاوتی می گردد. جونز این پدیده را شدت اخلاقی می نامد. به این معنا که تا چه اندازه موضوع قضاوت، تصمیم گیرنده را بر آن می دارد تا به ملاحظات، قضاوت و اقدام اخلاقی بپردازد(محمدی نافچی و علیخانی،۱۳۹۹).

[1] *Mattessich*



نمودار(۳): مدل موضوع –احتمال جونز(۱۹۹۱)

تورن (۱۹۹۸) با ترکیب مدل رست و نظریه اخلاقی فضیلت گرا، مدل یکپارچه ای را به منظور تشریح رفتار اخلاقی ارائه داد. او بر این اعتقاد بود که تصمیم گیری اخلاقی افراد به دو عامل فرایند شناخت "رشد اخلاقی"و فضیلت های اخلاقی وابسته است؛ بنابراین، کنش اخلاقی افراد به موضوع ها، نه تنها تحت تاثیر توانایی آنان در تشخیص موقعیت های اخلاقی یا حساسیت اخلاقی و استدلال و تفکر انتقادی "قضاوت اخلاقی" می باشد، بلکه دو عامل انگیزه "نیت" اخلاقی و شخصیت اخلاقی تصمیم گیرنده نیز بر رفتار اخلاقی او اثر گذار است. اینکه فردی بر اساس نیت اخلاقی خود عمل نماید، به شخصیت اخلاقی آن فرد بستگی دارد. ویژگی هایی از شخصیت اخلاقی که موجب می شوند تصمیم گیرنده مطابق با نیت اخلاقی خود عمل نماید، فضیلت های کاربردی و فضیلت های که موجب ایجاد انگیزه یا نیت اخلاقی در فرد می گردند، فضیلت های اخلاقی نامیده می شوند. نمودار زیر مدل تورن را نمایش می دهد(محمدی نافچی و علیخانی،۱۳۹۹).



نمودار شماره (۴): مدل تورن(۱۹۹۸)

ارزش های اخلاقی در نظام های مالی – حسابداری

اخلاق حسابداری برای حسابداران حرفه ای و کسانی که به خدمات حسابداری تکیه دارند اهمیت زیادی دارد و حرفه حسابداری باید اصول اخلاقی و قوانینی را تدوین نموده که اعضا آن را ملزم نماید تا از سطحی از خویشتن داری برخوردار شوند که ماورای الزامات قانونی و مقررات است. ارتباط حسابداری و اخلاق فراتر از یک مفهوم جنبی می باشد چرا که موارد یادشده خاص حسابداری نیست. محققان دو تعریف از اخلاق حسابداری ارائه داده اند: یک تعریف محدود و یک تعریف گسترده تعریف محدود آن ها بر این دلالت دارد که اخلاق حسابداری متضمن روشی است که به وسیله آیین رفتار حرفه ای تشریح شده و تعریف گسترده تر، شامل تصمیم گیری های اخلاقی و تصمیم گیری های مربوط به انتخاب روش ها و سیاست گذاری ها در حسابداری می شود(صائب نیا و همکاران،۱۳۹۷). دانشمندان، مربیان و مدیران سازمانها به دلیل نتایج و کاربردهای فردی، سازمانی و اجتماعی مثبت اخلاق به این بحث توجه زیادی دارند. در واقع، میتوان ادعا کرد که یکی از مهمترین مؤلفه های موفقیت در هر سازمانی، رعایت اخلاق است. از آنجا که فعالیتهای مالی برای بقای دنیای فعلی بشر ضروری است، حسابداری به عنوان یک حرفه سودمند تلقی می شود. به دلیل این نقش اساسی، حسابداری در ردیابی شبکه بزرگ و مبهم روابط مالی پیچیده در دنیای اقتصادی امروز، به یک حرفه خدماتی حساس تبدیل شده است که همچون دیگر حرفه ها، دستورالعملهای اخلاقی زیادی دارد. در این راستا، رسواییهای ناشی از تخلفات مالی و فروپاشی شرکتهای بزرگ چون انرون و وردکام، نشان داد که رعایت استانداردها و ضوابط فنی در انجام مسئولیتهای حرفه ای حسابداران کافی نیست و آنان باید

افزون بر رعایت استانداردها و ضوابط فنی، به رعایت اخلاق حرفه ای نیز پایبند باشند(کفاش و ایمانی،۱۳۹۶، حسین پور و سعیدی،۱۳۹۸). افراد حرفه ای در حوزۀ حسابداری برای رفتارهای غیراخلاقی که با عدم موفقیت شرکت ها ارتباط داشته، مورد سرزنش و انتقاد قرار گرفتند. حسابرسان برای اعتباردهی و اظهارنظر، موظف اند برنامه های حسابرسی خود را در چارچوب استانداردهای حسابرسی که به عنوان معیار ارزیابی کیفیت کار حسابرسان شناخته می شود، تدوین و اجرا کنند. علاوه بر این، حسابرسان ملزم به رعایت اخلاق حرفه ای و رفتارهای حرفه ای در ایفای وظایف خود هستند، زیرا انجام رفتارهای غیرحرفه ای می تواند کیفیت حسابرسی را کاهش دهد و اعتماد عموم را به حرفه حسابداری و حسابرسی سلب کرده و به حیثیت کل حرفه آسیب برساند(اسماعیل و یوهانیس[1]،۲۰۱۸، نقل ازاحمدزاده و همکاران، ۱۳۹۹). وظیفه و مسئولیت حسابداران حرفه ای در قبال جامعه، صاحبان سرمایه و دیگر اشخاص این ضرورت را ایجاد میکند که آنها اصول عمومی اخلاق را در همه جنبه ها، رعایت و به آیین رفتار حرفه ای پایبند باشند تا پذیرش، اعتبار و احترام اجتماعی را که لازمه فعالیت در هر حرفه تخصصی است، به دست آورند(بختیاری و ابوالفتاحی[2]،۲۰۱۵، سالاری و برزگر، ۱۳۹۶). بر این اساس، در سال های اخیر رعایت نکردن ارزش های اخلاقی منجر به وقوع چندین رسوایی مالی شده است. کپلن[3](۲۰۰۵) در این رابطه معتقد است گرچه ممکن است تاثیر رفتارهای غیرحرفه ای و لغزش های اخلاقی حسابرسان کم باشد، ولی این مسئله فروپاشی بزرگ ترین شرکت های جهان را به دنبال دارد و باعث از دست رفتن صدها میلیارد دلار ارزش دارایی سهامداران می شود. بنابراین رعایت اصول رفتار حرفه ای و موازین اخلاقی از سوی حسابرسان، افراد تحصیل کرده، هیئت های نظارتی، هیئت های مقررات گذاری و صاحب کاران ضروری به نظر می رسد(داگلاس و همکاران[4]،۲۰۰۱، نقل از بابائی خلیلی و همکاران،۱۳۹۸).

اصول اخلاقی در حرفۀ حسابداری

لازمۀ دستیابی به اهداف حرفۀ حسابداری توسط حسابداران حرفه ای، پایبندی به اصول بنیادی اخلاقی حسابداری است. هر یک از انجمنهای حرفهای حسابداری، اصول اخلاقی خاص خود را تدوین مینمایند که شباهتهای زیادی به هم داشته و همگی کارآمدی، قابلیت اعتماد، حرفه ای بودن و اعتبار خدمات حسابداری را تأمین مینمایند. در گذشته هدف اصلی حسابداری در کشورهای اسلامی، تعیین اعتبار معاملات از دیدگاه مذهبی و محاسبه صحیح زکات بود، اما امروزه نقش و مسئولیتهای حسابداری بسیار گسترده تر از قبل شده است. نقش گسترده و شرایط جدید، منجر به ایجاد معیارهایی جامع برای احراز صلاحیت فعالیت برای کاتبان شد. همانطور که کتاب لوکا پاچیولی تنها منبع اطلاعاتی درباره حسابداری و سیستم ثبت دوطرفه در ایتالیا است، کتاب الکلاکشندی نیز تنها مدرکی است که موضوع ویژگیهای مورد نیاز حسابداران را مستند کرده است. در این کتاب ویژگیهای مورد نیاز حسابداران به عنوان الزامات مورد نیاز کاتبان مورد توجه قرار گرفته است. میزان رعایت این الزامات با استعمار بخش هایی از کشورهای اسلامی توسط انگلیس، فرانسه و ایتالیا در قرن نوزدهم کاهش یافت. با این حال در نیمه دوم قرن بیستم، جوامع مسلمان بار دیگر به اهمیت میراث و فرهنگ غنی خود که در نتیجه جدایی شریعت از زندگی آنها از دست رفته بود، پی بردند. در بخشی از کتاب الکلاکشندی در ارتباط با ویژگیها و قواعد اخلاقی مورد نیاز کاتبان بحث می شود. در این بخش "ویژگیهای الزام آوری که قابل چشم پوشی نیستند(شامل ۱۰ویژگی) مطرح می شود و احراز این ویژگیها برای افرادی که مسئول نوشتن و ثبت رویدادهای مالی بودند، الزامی بود. این افراد همان کاتبان مال هستند که به طور معمول به آنها کاتب گفته می شود. ده ویژگی الزامی که بایستی همه کاتبان آن را احراز کنند، عبارتند از:

۱.هویت اسلامی ۲. انسانیت ۳. تابعیت ۴. بلوغ ۵. عدالت ۶. بلاغت ۷. عقلانیت ۸. آگاهی از شریعت اسلامی ۹. صداقت ۱۰ . صلاحیت(حسینی و بابائی،۱۳۹۸).

بنابراین، اصول اخلاقی حسابداری که کم و بیش مورد اتفاق نظر همه انجمنهای حرفه ای حسابداری بوده و رعایت آنها، موجب تأمین اهداف این حرفه میگردد به شرح زیر است:

الف) درستکاری: حسابدار حرفهای در انجام خدمات حرفه ای خود باید درستکار باشد.

ب) بیطرفی: حسابدار حرفه ای باید بیطرف باشد و نباید اجازه دهد هیچ گونه پیش داوری، جانبداری، تضاد منافع یا نفوذ دیگران، بیطرفی او را در ارائه خدمات حرفه ای مخدوش کند.

ج) صلاحیت و مراقبت حرفه ای: حسابدار حرفه ای باید خدمات حرفه ای را با دقت، شایستگی و پشتکار انجام دهد. وی همواره موظف است میزان دانش و مهارت حرفه ای خود را در سطحی نگاه دارد که بتوان اطمینان حاصل کرد، خدمات وی به گونه ای قابل قبول و مبتنی بر آخرین تحولات در حرفه و قوانین و مقررات ارائه می شود.

د) رازداری: حسابدار حرفه ای باید به محرمانه بودن اطلاعاتی که در جریان ارائۀ خدمات حرفه ای خود به دست می آورد توجه کند و نباید چنین اطلاعاتی را بدون مجوز صریح صاحبکار یا کارفرما، استفاده و یا افشاء کند؛ مگر آنکه از نظر قانونی یا حرفه ای حق و یا مسؤولیت افشای آن را داشته باشد.

ه) رفتار حرفه ای: حسابدار حرفه ای باید به گونه ای عمل کند که با حسن شهرت حرفه ای او سازگار باشد و از انجام اعمالی که اعتبار حرفه او را مخدوش میکند، بپرهیزد.

و) اصول و ضوابط حرفه ای: حسابدار حرفه ای باید خدمات حرفه ای را مطابق اصول و ضوابط حرفه ای مربوط انجام دهد و همچنین درخواستهای صاحبکار یا کارفرمای خود را به گونه ای با مهارت و دقت انجام دهد که با الزامات درستکاری، بی طرفی و نیز استقلال حسابداران حرفه ای مستقل، سازگار باشد(اسمیت[5]،۲۰۰۳، نقل از سرلک،۱۳۸۷).

مشکلات اخلاقی حرفه حسابداری

۱) بازار رقابتی خدمات حسابداری: بازار رقابتی دنیای اقتصادی امروز علاوه بر فواید و مزایایی که برای مشتریان در جهت استفاده از محصولات باکیفیت بهتر و قیمت پایین تر داشته، پیامدهای غیراخلاقی زیادی نیز برای رقابت

[1] *Ismail, S., Yuhanis*
[2] *Bakhtiari and Abolfathi*
[3] *Kaplan*
[4] *Douglas et al*
[5] Smith

عرضه کنندگان کالا و خدمات در پی داشته است.

۲) تمرکز واحدهای تجاری در به حداکثر رساندن سود: حرفه حسابداری یک حرفه مفید و شرافتمند است که در سال های اخیر تحت تأثیر فشارهای محیطی خاص قرارگرفته است. شرکت های بزرگ برای گزارش سود بیشتر و فریب سرمایه گذاران متوسل به تقلب های حسابداری شده اند. چنین تقلب هایی تضعیف کسب وکار را در پی داشته است.

۳) تنوع خدمات حسابداری: درحالی که نقش اصلی حسابداران تهیه تصویری از وضعیت و عملکرد مالی یک واحد تجاری است، آن ها نقشه ای دیگری مانند حسابرسی، حسابداری مدیریت، حسابداری مالیاتی، برنامه ریزی مالی و مشاوره مالی را ایفا می کنند. ایفای همه این نقش ها موجب گردید تا حرفه حسابداری از یک حرفه سنتی که بیشتر نقش گزارشگری را بر عهده داشت، به حرفه ای گسترده تبدیل شود(خواجوی و همکاران،۱۳۹۹، صدیقیان و همکاران،۱۴۰۱).

اصول حسابداری در شهرداری ها

نهادهای بزرگ بخش عمومی، نظیر شهرداری، برای اداره امـــور و تحقق هدف هـــای اجتماعی و قانونی خـــود، به انجام فعالیت های متنوعـــی می پردازند. این فعالیت هـــا که از تنوع زیادی نیـــز برخوردارند، به صورت معمول به دو دســـته کلی طبقه بندی می شوند: دسته اول، فعالیت هایی اســـت که برای تحقق هدف های اصلی انجام شـــده، منابع مالی مورد نیاز برای انجام آنها عمدتاً از طریق مالیات یا عوارض عمومی تأمین و کســـری آن نیز از طریق اســـتقراض تأمین می گردد کـــه بازپرداخت آن از محل مالیات و عوارض صورت می گیرد. منافع این دسته از فعالیت ها که در چارچوب امور حاکمیتی انجام می شـــود، شـــامل همه اقشار جامعه گردیده، بهره مندی از خدمات حاصل از این قبیل فعالیت ها، موجب محدودیت برای اســـتفاده دیگران نمی شود. فعالیت هایی که در چارچوب امور حاکمیتی انجام می گیرد به صورت غیربازرگانی و غیرمبادله ای انجام می شـــود و به همین دلیل به فعالیت های حاکمیتی و غیربازرگانی موسوم گردیده است. دسته دوم، فعالیت هایی است که برای تحقق بخشیدن به هدف های شـــهرداری انجام شده، منابع مالی برای تأمین آنها مســـتقیماً از طریق دریافت تمام یا قسمتی از بهای تمام شده کالا و خدمات حاصل از انجام این فعالیت ها، تأمین می گردد. بهـــای تمام شـــده این قبیـــل فعالیت ها رابطـــه ای مبادله ای و مســـتقیم با محصول یا خدماتی دارد کـــه از طریق انجام این فعالیت ها حاصل می شود(کمیته پژوهشی مالی و سرمایه گذاری،۱۳۸۹). در نهادهـــای بزرگ بخـــش عمومی، نظیر شـــهرداری ها، صاحبان حق از طریق انتخابات، قدرت را به نمایندگان منتخب، انتقال می دهند تـــا از جانب آنها در مورد تحصیل منابع مالی و مصـــرف صحیح، کارا و اثربخش آنها تصمیمات لازم را اتخاذ نمایند. اما حق دانستن را برای خود حفظ می کنند. مســـئولیت پاســـخگویی در قلب شـــهرداری ها مبتنی بر دموکراسی است. مسئولیت پاسخگویی، این قبیل حکومت های محلی را ملزم می کند که به شـــهروندان خود در قبال اعمالی که انجام می دهند و تصمیماتی که اتخاذ می نمایند، پاسخگو باشـــند. به همین دلیل، مســـئولیت پاســـخگویی، مســـتلزم دسترســـی آزاد به اطلاعات، شفافیت و فراهم نمودن اطلاعات برای مجلـــس و شـــهروندان خواهد بود و مفهوم مســـئولیت پاسخگویی به عنوان سنگ بنای گزارشگری مالی آنها است. سیســـتم حســـابداری، جزئی از نظام پاسخگویی است که به عنـــوان یک سیســـتم هدفمند که بر پایه رابطه مســـئولیت پاســـخگویی مبتنی بـــر "حق و الزام" در درون یک ســـازمان اجتماعی بزرگ، نظیر دولت محلی یا شهرداری، به عنوان یک سیستم یا نظام فرادست، شکل می گیرد. چارچـــوب نظـــری مبتنی بر مســـئولیت پاســـخگویی، بر سودمندی سیستم به جای ســـودمندی اطلاعات حسابداری تأکیـــد و با هـــدف برقراری یـــک جریان صحیـــح و منصفانه اطلاعات بیـــن تهیه کنندگان اطلاعات در جایگاه پاســـخگو و استفاده کنندگان اطلاعات در مقام پاسخ خواه تدوین می شود؛ لـــذا دو ســـویه بوده و از یک ســـو به پاســـخگو کمک می کند تـــا وظیفه پاســـخگویی خـــود را ادا نماید و از ســـوی دیگر به پاســـخ خواه کمک کند تا به حق طبیعی خود یعنی دانســـتن حقایق درباره تحصیل و مصرف منابع مالی و اقتصادی دســـت یابد. مبنـــای تدوین مبنای نظری حســـابداری و گزارشـــگری مالی شـــهرداری ها با توجه بـــه ویژگی های محیطی ذی نفعان اســـتفاده کننده از گزارش های مالی و نیازهای اطلاعاتی آنها، مبتنی بر مسئولیت پاسخگویی به جای تصمیم گیری است. در چارچوب مبتنی بر مســـئولیت پاسخگویی، هدف حسابداری، ایجاد یک سیســـتم مناســـب جریان اطلاعات بین پاسخگو و پاســـخ خواه اســـت. این چهارچوب، بر پایـــه ارتباطی دو طرفه بنا شـــده است. براساس این رابطه، پاسخ خواه حق دارد بداند، مان طور که پاســـخگو حق دارد در افشای اطلاعات، حریمی قانونی برای خود قائل شود(همان،۱۳۸۹). در بسیاری از کشورها، شهرداری ها بخش بزرگی یا حتی بیشترین سهم را از بخش دولتی تشکیل می دهند. علاوه بر این، بخش شهرداری پیچیده است و نیاز به تعادل بسیاری از اهداف اغلب متناقض دارد که آن را به یک موضوع مطالعه جالب تبدیل می کند. تحقیقات قبلی در مورد این موضوع در بخش دولتی، برعکس، معمولاً بخش خاصی است، با تمرکز بر مراقبت های بهداشتی، مراقبت از سالمندان، بخش مدرسه، یا بخش های منابع انسانی، مدیریت و...رویکرد انتخاب شده فرصت هایی را برای بررسی وجود موضوعات خاص بخش و شرایط سازمانی در بین شهرداری ها برای نوع تنش هایی که مدیران با آن مواجه هستند و باید با آن مقابله کنند، فراهم می کند. به این ترتیب اهمیت بافت در سطح شهرداری قابل بررسی است. زمینه بر اساس عوامل سیاسی، فرهنگی و ساختاری مانند اندازه شهرداری، مکان و زندگی تجاری متفاوت است. اهمیت این رویکرد را می توان با مطالعه مدیران واحدها در سازمان های شهرداری نشان داد(فورسبرگ کانکونن ۲۰۱۴، هریوندی و نخعی،۱۴۰۳). نظارت مالی بر شهرداری ها در ایران به عنوان یکی از ارکان اساسی مدیریت شهری، نقش بسیار مهمی در تأمین شفافیت، پاسخگویی و کارایی مالی ایفا می‌کند. با توجه به اینکه شهرداری ها به‌عنوان نهادهای عمومی محلی مسئول ارائه خدمات به شهروندان و توسعه زیرساخت‌های شهری هستند، نظارت مؤثر بر فعالیت‌های مالی آن‌ها می‌تواند به بهبود کیفیت خدمات و افزایش اعتماد عمومی منجر شود. در سال‌های اخیر، با افزایش جمعیت شهری و پیچیدگی‌های ناشی از توسعه شهرها، نیاز به نظارت دقیق‌تر و مؤثرتر بر بودجه و هزینه های شهرداری ها بیش از پیش احساس می شود. این نظارت شامل بررسی منابع درآمدی، هزینه‌ها، و نحوه تخصیص منابع به پروژه‌های مختلف شهری است. همچنین، شفافیت در فرآیندهای

مالی و گزارش دهی به شهروندان، از جمله الزامات اساسی برای افزایش مسئولیت پذیری شهرداری ها به شمار می‌رود. با این حال، نظام نظارت مالی بر شهرداری‌ها در ایران با چالش‌هایی مواجه است. از جمله این چالش ها می‌توان به عدم هماهنگی بین نهادهای نظارتی، کمبود منابع انسانی متخصص، و ضعف در سیستم‌های اطلاعاتی اشاره کرد. این مسائل می‌تواند منجر به ناکارآمدی در نظارت و در نتیجه کاهش کیفیت خدمات شهری شود(موسوی نژاد،۱۴۰۳). به علت ناکارا بودن نظام حسابداری و گزارشگری مالی شهرداری ها، ضرورت وجود نظامی جدید به عنوان یک سیستم اطلاعاتی برای مدیریت، تصمیم گیری و پاسخگویی برای شهرداری ها غیرقابل انکار است، از طرفی داشتن معیار و مبنایی برای نظام حسابداری و گزارشگری که از پشتیبانی علمی و قابل پذیرشی از طرف مراجع حرفه ای و استفاده کنندگان از آن، برخوردار باشد، از ضروریات یک نظام مناسب می باشد که خود نشأت گرفته از مبانی نظری است که هدف ها و مفاهیم حسابداری و گزارشگری را مشخص نموده، برای شناسایی رویدادها، اندازه گیری و خلاصه نمودن و چگونگی گزارشگری راهکارهایی مطرح می کند(هریوندی و نخعی،۱۴۰۳).

بررسی اخلاق حرفه ای حسابداری در سلامت اداری شهرداری ها

اخلاق حرفه‌ای در حسابداری شهرداری‌ها یکی از عوامل مؤثر بر ارتقای سلامت اداری و مالی و بهبود عملکرد مدیریت شهری است. با توجه به اینکه شهرداری‌ها مسئول مدیریت منابع عمومی و ارائه خدمات شهری هستند، رعایت اصولی مانند صداقت، شفافیت، بی‌طرفی و مسئولیت‌پذیری در فرایندهای حسابداری اهمیت ویژه‌ای دارد. پایبندی به این اصول می‌تواند به افزایش صحت اطلاعات مالی، بهبود تصمیم‌گیری مدیران و جلوگیری از سوءاستفاده از منابع عمومی کمک کند. از سوی دیگر، رعایت اخلاق حرفه‌ای نقش مهمی در پیشگیری از فساد اداری و مالی دارد. زمانی که کارکنان حسابداری وظایف خود را بر اساس اصول اخلاقی و ضوابط قانونی انجام دهند، احتمال بروز تخلفاتی مانند دست‌کاری اطلاعات مالی، گزارشگری غیرشفاف و تضاد منافع کاهش می‌یابد. همچنین، وجود نظام کنترل‌های داخلی کارآمد و نظارت مستمر می‌تواند اثربخشی اصول اخلاقی را افزایش دهد. یکی دیگر از ابعاد مهم این موضوع، تأثیر اخلاق حرفه‌ای بر اعتماد عمومی است. ارائه اطلاعات مالی دقیق و شفاف و پاسخ‌گویی مناسب در برابر نهادهای نظارتی و شهروندان، موجب افزایش اعتماد به عملکرد شهرداری‌ها می‌شود. در مقابل، بی‌توجهی به اصول اخلاقی می‌تواند به کاهش اعتماد عمومی، افزایش تخلفات و تضعیف سلامت اداری منجر شود. بااین‌حال، تحقق اخلاق حرفه‌ای در حسابداری شهرداری‌ها به عواملی مانند فرهنگ سازمانی، آموزش کارکنان، حمایت مدیران، شفافیت قوانین و اثربخشی سازوکارهای نظارتی وابسته است. بنابراین، صرف تدوین دستورالعمل‌های اخلاقی کافی نیست و باید زمینه اجرای عملی آن‌ها نیز فراهم شود. در مجموع، بررسی موضوع نشان می‌دهد که اخلاق حرفه‌ای و سلامت اداری و مالی ارتباطی نزدیک با یکدیگر دارند. تقویت ارزش‌های اخلاقی در کنار توسعه کنترل‌های داخلی، آموزش مستمر و نظارت مؤثر می‌تواند زمینه‌ساز کاهش فساد، استفاده بهینه از منابع عمومی و بهبود عملکرد مالی شهرداری‌ها باشد. البته تعیین میزان و شدت این تأثیر به بررسی‌های تجربی و تحلیل داده‌های مرتبط نیاز دارد.

نتایج پژوهش

نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که رعایت اصول اخلاق حرفه‌ای در حسابداری شهرداری‌ها نقش مؤثری در ارتقای سلامت اداری و مالی، افزایش شفافیت و تقویت اعتماد عمومی به نهادهای مدیریت شهری دارد .شهرداری‌ها به‌عنوان سازمان‌های عمومی، مسئولیت مدیریت منابع مالی، دریافت درآمدهای شهری، تخصیص بودجه، اجرای پروژه‌های عمرانی و ارائه خدمات عمومی را بر عهده دارند .ازاین‌رو، نحوه ثبت، نگهداری و گزارشگری اطلاعات مالی در این سازمان‌ها از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است .پایبندی حسابداران به اصول اخلاق حرفه‌ای، از جمله صداقت، امانت‌داری، شفافیت، بی‌طرفی، مسئولیت‌پذیری، رازداری و رعایت قوانین و مقررات، می‌تواند زمینه استفاده صحیح از منابع عمومی را فراهم کرده و احتمال بروز تخلفات مالی و اداری را کاهش دهد.

یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که اخلاق حرفه‌ای ارتباط مستقیمی با افزایش شفافیت مالی در شهرداری‌ها دارد .ثبت دقیق رویدادهای مالی، ارائه اطلاعات صحیح و قابل اتکا و فراهم کردن امکان نظارت بر نحوه دریافت و هزینه‌کرد منابع عمومی، از مهم‌ترین پیامدهای رعایت اصول اخلاقی در حسابداری است .هنگامی که حسابداران به تعهدات حرفه‌ای خود پایبند باشند، اطلاعات مالی را بدون تحریف و دست‌کاری ثبت کرده و گزارش‌های مالی را بر اساس واقعیت‌های موجود ارائه می‌دهند .این امر امکان ارزیابی دقیق عملکرد مالی شهرداری را برای مدیران، نهادهای نظارتی و شهروندان فراهم می‌کند .در مقابل، ضعف اخلاق حرفه‌ای می‌تواند زمینه پنهان‌سازی اطلاعات، ارائه گزارش‌های غیرواقعی، ثبت نادرست هزینه‌ها و ایجاد ابهام در عملکرد مالی را افزایش دهد .بنابراین، اخلاق حرفه‌ای یکی از پیش‌شرط‌های اساسی تحقق شفافیت و پاسخ‌گویی مالی در مدیریت شهری محسوب می‌شود.

از دیگر نتایج پژوهش، نقش اخلاق حرفه‌ای در پیشگیری و شناسایی فساد مالی و اداری است .شهرداری‌ها به دلیل برخورداری از منابع مالی، درآمدهای حاصل از عوارض، قراردادهای پیمانکاری و اجرای پروژه‌های عمرانی، با موقعیت‌هایی مواجه هستند که در صورت ضعف نظارت و کنترل‌های داخلی، احتمال بروز تخلفات در آن‌ها افزایش می‌یابد .حسابداران متعهد با رعایت اصل بی‌طرفی، ثبت مستند معاملات، بررسی دقیق اسناد هزینه و گزارش موارد مشکوک می‌توانند نقش مؤثری در شناسایی و پیشگیری از تخلفات ایفا کنند .همچنین، پایبندی به اصول اخلاقی موجب کاهش احتمال تضاد منافع، تبعیض در رسیدگی به اسناد مالی و سوءاستفاده از اطلاعات محرمانه می‌شود .بااین‌حال، اخلاق حرفه‌ای به‌تنهایی برای حذف فساد کافی نیست و اثربخشی آن به وجود قوانین و مقررات شفاف، نظام کنترل‌های داخلی کارآمد، نظارت مستمر و حمایت مدیران از رفتارهای اخلاقی وابسته است.

همچنین، نتایج بررسی نشان می‌دهد که رعایت اخلاق حرفه‌ای در حسابداری می‌تواند به بهبود کیفیت تصمیم‌گیری‌های مالی و تخصیص بهینه منابع در شهرداری‌ها کمک کند .تصمیم‌گیری صحیح در زمینه هزینه‌های جاری، اجرای پروژه‌های عمرانی، خرید تجهیزات و ارائه خدمات شهری، مستلزم دسترسی به اطلاعات مالی دقیق و قابل اعتماد است .تهیه اطلاعات حسابداری بر اساس اصول حرفه‌ای، این امکان را برای مدیران شهرداری فراهم می‌کند تا وضعیت درآمدها، هزینه‌ها، بدهی‌ها و تعهدات مالی را به‌درستی ارزیابی کرده و منابع محدود شهری را متناسب با نیازهای واقعی شهروندان تخصیص دهند .در مقابل، اطلاعات ناقص یا تحریف‌شده ممکن است موجب برآورد نادرست هزینه‌ها، انتخاب نامناسب پروژه‌ها، افزایش هزینه‌های غیرضروری و ایجاد تعهدات مالی فراتر از ظرفیت

شهرداری شود .بر این اساس، اخلاق حرفه‌ای علاوه بر یک الزام رفتاری، عاملی مؤثر در ارتقای کیفیت مدیریت مالی، افزایش کارایی اقتصادی و بهبود عملکرد سازمانی شهرداری‌ها به شمار می‌رود.

یکی دیگر از یافته‌های پژوهش، ارتباط اخلاق حرفه‌ای حسابداران با افزایش پاسخ‌گویی سازمانی و تقویت اعتماد عمومی است .شهرداری‌ها به‌عنوان نهادهای خدمت‌رسان، در قبال نحوه استفاده از منابع عمومی و نتایج عملکرد مالی خود مسئولیت پاسخ‌گویی دارند .هنگامی که اطلاعات مالی به‌صورت شفاف، دقیق و به‌موقع ارائه شود و امکان بررسی و ارزیابی عملکرد مالی وجود داشته باشد، زمینه اعتماد بیشتر شهروندان به مدیریت شهری فراهم می‌شود .در مقابل، نبود شفافیت، تأخیر در ارائه گزارش‌های مالی و مشاهده تخلفات اداری و مالی می‌تواند اعتماد عمومی را کاهش دهد .ازاین‌رو، حسابداران شهرداری با رعایت اصول اخلاق حرفه‌ای و ارائه گزارش‌های معتبر، در تقویت رابطه میان مدیریت شهری و شهروندان نقش مهمی ایفا می‌کنند .البته اعتماد عمومی علاوه بر کیفیت گزارشگری مالی، به عملکرد کلی شهرداری، کیفیت خدمات عمومی و نحوه پاسخ‌گویی مدیران نیز وابسته است.

در مجموع، نتایج پژوهش حاضر نشان می‌دهد که رعایت اصول اخلاق حرفه‌ای در حسابداری شهرداری‌ها می‌تواند از طریق افزایش شفافیت مالی، بهبود نظام کنترل‌های داخلی، پیشگیری از تخلفات و فساد، ارتقای کیفیت تصمیم‌گیری‌های مالی، استفاده بهینه از منابع عمومی و تقویت پاسخ‌گویی سازمانی، به ارتقای سلامت اداری و مالی منجر شود .بر این اساس، آموزش مستمر اصول اخلاق حرفه‌ای به کارکنان واحدهای مالی، تدوین و اجرای منشور اخلاق حرفه‌ای، تقویت سازوکارهای نظارتی، شفاف‌سازی فرایندهای مالی و حمایت مدیریتی از رفتارهای مسئولانه و اخلاق‌مدار، از جمله راهکارهای مؤثر برای تحقق این اهداف هستند . بنابراین، اخلاق حرفه‌ای باید به‌عنوان یکی از مؤلفه‌های اساسی نظام حکمرانی مالی شهرداری‌ها مورد توجه قرار گیرد و در کنار قوانین، مقررات و سازوکارهای نظارتی، زمینه‌ساز افزایش سلامت اداری، پیشگیری از فساد و ارتقای اعتماد شهروندان باشد.

پیشنهادات

۱. برگزاری دوره‌های آموزشی اخلاق حرفه‌ای برای کارکنان حسابداری شهرداری‌ها.
۲. تقویت نظارت و کنترل‌های داخلی برای پیشگیری از تخلفات مالی.
۳. افزایش شفافیت در ثبت و گزارش اطلاعات مالی.
۴. تدوین و اجرای دستورالعمل‌های اخلاق حرفه‌ای.
۵. توسعه سامانه‌های الکترونیکی برای کاهش خطاها و سوءاستفاده‌های مالی.
۶. تقویت پاسخ‌گویی و مسئولیت‌پذیری مدیران و کارکنان مالی.
۷. ایجاد سازوکارهای مناسب برای گزارش تخلفات و فساد مالی.

منابع

۱) آراسته، حمیدرضا، نوه ابراهیم، عبدالرحیم، مطلبی فرد، علیرضا (۱۳۹۰). بررسی وضعیت رعایت اخلاق آموزشی اعضایی هیئت علمی دانشگاه های دولتی شهر تهران، فصلنامه راهبرد فرهنگ سال دوم و سوم، شماره های ۸ و۹.

۲) احمدزاده، زاهد و همکاران(۱۳۹۹). تأثیر تعهد نسبت به منافع عموم و الزام به استقلال بر ارزش های حرفه ای(ارزش های اخلاقی) در مؤسسات حسابرسی،دانش حسابداری، دورهٔ دوازدهم، ش ۲، پیاپی۴۵.

۳) اکبری، محسن؛ قاسمی شمس، معصومه و پورمحمد علی، سوده (۱۳۹۵). رابطه بین اخلاق حرفه‌ای و درگیری‌های شغلی با میانجی‌گری رفتار شهروندی سازمانی، مجله اخلاق در علم و فناوری، دوره چهارم، شماره۱۲.

۴) بابائی خلیلی، جواد و همکاران(۱۳۹۸). تحلیل واکاوی محتوایی و پیوندی ارزش های اخلاقی در بی طرفیِ حرفه حسابرسی، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال هشتم، شماره۳۱.

۵) بیک زاده، جعفر؛ صادقی، محمد و ابراهیم پور، داود (۱۳۹۱). تاثیر عوامل سازمانی بر رشد اخلاق حرفه‌ای کارکنان، فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، سال هفتم، شماره۲.

۶) حساس یگانه، یحیی و مقصودی، امید(۱۳۹۰). ارزشهای اخلاقی در قضاوت حرفه ای حسابرس، فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، سال ششم، شماره یک.

۷) حسینی، سید علی و بابائی، فاطمه(۱۳۹۸). ضرورت آموزش اخلاق و ارزشهای اسلامی در برنامه درسی حسابداری در دانشگاهها، پژوهش حسابداری، دوره ۹، شماره ۱.

۸) حسین پور، سعید و سعیدی، پرویز(۱۳۹۸). بررسی تأثیر آگاهی از تخلفات مالی انجام شده بر رفتار و ارزشهای اخلاقی حسابداران، مطالعات نوین کاربردی در مدیریت، اقتصاد و حسابداری، سال دوم، شماره ۱ (پیاپی ۵).

۹) خلیل پور، مهدی و همکاران(۱۳۹۸). تأثیر رویکردهای اخلاقی حسابداران بر کیفیت اطلاعات حسابداری با نقش تعدیل کنندگی اندازه و اهرم مالی شرکت، پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، سال یازدهم، شماره۴۳.

۱۰) خواجوی، شکراله و همکاران(۱۳۹۸). چارچوب مفهومی مبتنی بر اخلاق برای حسابداری و گزارشگری مالی، مجله علمی دانش حسابداری مالی، دوره ۷- شماره(۱)، پیاپی ۲۴.

۱۱) خواجوی، شکرالله، اعتمادی عیدگاهی، سارا و قدیریان آرانی، محمدحسین (۱۳۹۹). اصول اخلاق اسلامی: چارچوبی برای تدوین آیین رفتار حرفه ای حسابداری. پژوهش حسابداری وحسابرسی،۱۰(۳).

۱۲) دارابی، رویا و همکاران(۱۳۹۷). جایگاه اخلاق در پیاده سازی استانداردهای بینالمللی حسابداری، مطالعا ت نوین کاربردی در مدیریت و اقتصاد، سال اول، شماره ۱.

۱۳) رضایی منش، بهروز (۱۳۸۳). بررسی زیر ساخت اخلاقی در بخش خدمات عمومی ایران، رساله دکتری، دانشگاه علامه طباطبایی، تهران.

۱۴) سالاری، زهرا و برزگر، الهه(۱۳۹۶). عوامل انگیزشی مرتبطبا انتخاب درساختیاری اخلاق توسط دانشجویان رشته حسابداری، فصلنامه اخلاق در علوم و فنّاوری، سال دوازدهم، شماره۴.

۱۵) سرلک، نرگس(۱۳۸۷). اخلاق حسابداری، فصلنامه ی اخلاق در علوم و فنّاوری، سال سوم، شماره های۱و۲.

۱۶) شکری چشمه سبزی، اعظم و همکاران(۱۴۰۰). تاثیر آگاهی و قضاوت اخلاقی حسابداران در تمایل به گزارش تخلفات مالی با تاکید بر نقش تعدیلگر شدت اخلاقی درک شده، دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، سال ششم، شماره دوازدهم.

۱۷) شفیقی، فاطمه؛ کلانتری، مهدی و ذوالفقاری زعفرانی، رشید (۱۳۹۷). تأثیر اخلاق حرفهای بر عملکرد شغلی با توجه به نقش میانجی دینداری در کار (مورد مطالعه: معلمان آموزش و پرورش استان همدان)، پژوهش در نظام‌های آموزشی، صص۱۰۰۸-۹۸۵.

۱۸) صائب نیا، سمیه، ارژنگ، سولماز، شهامتی نیری، بهاره(۱۳۹۷). نقش اخلاق حسابداری در جلب اعتماد مشتریان، رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری، دوره ۲، شماره ۱۰.

۱۹) صدیقیان، محمدجواد، حیدری، سید مصطفی، ساقی، محمدجواد(۱۳۹۹). جایگاه ویژگی های اخلاقی و رفتاری در حرفه حسابداری، کنفرانس بین المللی مدیریت، مهندسی صنایع و حسابداری.

۲۰) عباس زاده، میرمحمد(۱۳۹۱). مقدمه ای بر مدل یابی معادلات ساختاری به روش PLS و کاربرد آن در علوم رفتاری، انتشارت دانشگاه ارومیه.

۲۱) عطارپور، ژیلا؛ حسنی، محمد و قلاوندی، حسن (۱۳۹۶). بررسی رابطه بین اخلاق حرفه‌ای و سرمایه اجتماعی با رفتار شهروندی سازمانی در بین دبیران، فصلنامه پژوهش‌های رهبری و مدیریت آموزشی دانشگاه علامه طباطبائی، سال چهارم، شماره۱۴.

۲۲) عسگری، مرتضی(۱۳۹۲). بررسی رابطه بین مسائل اخلاقی و تصمیم گیری حسابرسان، پایان نامه کارشناسی ارشد دانشگاه آزاد اسلامی.

۲۳) علی مدد، مصطفی و ملک آرائی نظام الدین(۱۳۸۵). اصول حسابداری . چاپ بیست و سوم. انتشارات سازمان حسابرسی، جلد اول:۱۷.

۲۴) غلامی،علیرضا(۱۳۸۸). اخلاق سازمانی : مشکلات ، موانع وراهکارها ، دوماهنامه توسعه انسانی پلیس ، سال ششم ، شماره۲۵.

۲۵) غلامی جمکرانی، رضا، نیکومرام، هاشم، و رهنمای رودپیشی، فرید(۱۳۹۲). ضرورت چارچوب نظری گزارشگری مالی با رویکرد اسلامی از منظر خبرگان حرفه ای و دانشگاهی. تحقیقات اسلامی،۳(۱).

۲۶) فرقاندوست حقیقی، کامبیزو همکاران(۱۳۹۳). بررسی تطبیقی ماکیاولیسم میان حسابداران، حسابرسان، پزشکان و مهندسان، پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، سال ۶، شماره ۲۳.

۲۷) قراملکی، احد فرامرز(۱۳۸۸). درآمدی بر اخلاق حرفه ای، چاپ اول، انتشارات سرآمد.

۲۸) قنبری، محمد؛ باقری باغان، فریبا و تیمورزاده، ولی (۱۳۹۳). رابطه بین اخلاق سازمانی با نهادینه‌سازی رفتارشهروندی سازمانی، فصلنامه آینده پژوهی مدیریت، سال بیست و سوم، شماره۱۰۰.

۲۹) کاظمی، مریم (۱۳۹۵). تأثیر رفتار حرفه ای حسابدار بر عملکرد شرکت. چهارمین کنفرانس ملی مدیریت، اقتصاد و حسابداری

۳۰) کمیته پژوهشی مالی و سرمایه گذاری، مرکز مطالعات و برنامه ریزی شهر تهران (۱۳۸۹). مفاهیم بنیادی حسابداری و گزارشگری مالی در شهرداری های ایران، مجبه اقتصاد شهر، شماره ۷.

۳۱) محمدی‌نافچی، آرش، علیخانی، شهناز(۱۳۹۹). اخلاق و فرهنگ در حسابداری، فصلنامه علمی رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری، دوره ۴، شماره ۴۹.

۳۲) مجتهدزاده، ویدا و فرشی، زهرا (۱۳۹۱). بررسی رابطه محافظه‌کاری حسابداری و تصمیمات سرمایه‌گذاری مدیران در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دوره۶۷، شماره ۱۹.

۳۳) مرادی، مهدی، افشارایمانی، یگانه السادات(۱۳۹۶). رابطه بین هوش هیجانی، هوش معنوی و عملکرد حسابرس، فصلنامه پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، دوره ۹، شماره ۳۵.

۳۴) مرشدی، میلاد(۱۴۰۱). خلق ارزش های اخلاقی و فکری در حرفه حسابداری، فصلنامه رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری، سال ششم، شماره ۸۷.

۳۵) مصباح، محمدتقی (۱۳۸۰). جامعه و تاریخ از دیدگاه قرآن. بی جا: سازمان تبلیغات اسلامی.

۳۶) مومنی، منصور(۱۳۸۹). تحلیل های آماری با استفاده از SPSS ،تهران :کتاب نو.

۳۷) موسوی نژاد، آزاده(۱۴۰۳). بررسی نحوه نظارت مالی بر شهرداری ها در ایران، مطالعات جغرافیا، عمران و مدیریت شهری دوره۱۰، شماره۱.

۳۸) میرحسینی، ملیحه، محمود معین الدین، فروغ حیرانی و سید حسن حاتمی نسب(۱۴۰۰). واکاوی مؤثرترین شاخص های اخلاق حرفه ای حسابدار: ضرورت اجتناب ناپذیر برای ارزیابی رفتار ایمن حسابداران، فصلنامه علمی تخصصی طب کار، دوره ۱۳، شماره۱.

۳۹) نمازی، محمدو رجب دری، حسین(۱۳۹۶). بررسی تعامل سازههای الگوی توسعهٔ پایدار اخلاق حرفهای حسابداری با استفاده از فن دیمتل، پژوهش های حسابداری مالی، سال نهم، شماره اول، پیاپی(۳۱).

۴۰) وفایی پور، روح اله و همکاران(۱۴۰۰). مدل کیفی خوانایی گزارشگری مالی مبتنی بر مولفه های اخلاق، مسئولیت اجتماعی و مدیریت لحن و اولویت بندی شاخصها در موسسات حسابداری و حسابرسی، مجله پژوهش های حسابرسی، شماره سوم.

۴۱) هریوندی، یاسمن و حبیب اله نخعی(۱۴۰۳). مروری بر بررسی اهمیت اخلاق در حسابداری و حسابرسی و مسئولیت اجتماعی مدیران و چالش های اخلاقی مدیران در شهرداریها، فصلنامه چشم انداز حسابداری و مدیریت دوره ۷، شماره ۹۴.

۴۲) یقین لو، مهرانگیز؛ جواهردشتی، فرانک و خلیلی عراقی، مریم (۱۳۸۲). اصول اخلاق حرفه‌ای از تدوین تا عمل، ماهنامه تدبیر، شماره ۱۳۵.

43) *Alimadad, M. (2010). Ethics and Ethics of Professional Accountants. Tehran: Publications of the Audit Organization. (In Persian).*

44) *Bakhtiari M, Abolfathi M. (2015). Accounting ethics. Sari: The first International Conference on Management, Economics, Accounting and Educational Sciences. Research and Consultancy Company future. PNU Neka. (In Persian).*

45) *Byrnes N, (2002), "Accounting in Crisis", Business Week, 28.*

46) *Crisp, R. (2004). Aristotle Nicomachean Ethics. United Kingdom: Cambridge University Press.*

47) *Douglas, P. C., Davidson, R. A., & Schwartz, B. N. (2001). The effect of organizational culture and ethical orientation on accountants' ethical judgments. Journal of Business Ethics, 34(2), 101–121.*

48) *Dazeh N, Garkaz M. (2015). Relationship between moral reasoning, moral thinking, moral intention and moral inclination among formal accountant. Ethics in Science and Technology; 10(1): 115-123. (In Persian).*

49) *Ismail, S., Yuhanis, N. (2018). Determinants of ethical work behavior of Malaysian public sector auditors. Asia-Pacific Journal of Business Administration, 10(1), 21-34.*

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