



## تأثیر فرهنگ اخلاقی سازمانی، تجربه حسابرسی و آگاهی از اخلاقیات بر قضاوت اخلاقی حسابرسان داخلی

آذر خادمی خوزانی<sup>۱</sup>  
آرزو آقایی چادگانی<sup>۲</sup> ✉

تاریخ دریافت: ۱۴۰۴/۰۷/۱۵ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۰۹/۱۵

### چکیده

عدم توانایی حسابرسان داخلی در رعایت کامل الزامات مندرج در آیین رفتار اخلاقی هنگام اجرای نقش‌ها و مسئولیت‌های حرفه‌ای خود منجر به نگرانی‌های اصلی این حرفه شده است. لذا، هدف اصلی این پژوهش بررسی تأثیر فرهنگ اخلاقی سازمانی، تجربه حسابرسی و آگاهی از اخلاقیات بر قضاوت اخلاقی حسابرسان داخلی است. این پژوهش از نظر هدف، کاربردی و از نظر روش گردآوری داده‌ها، پیمایشی و از نظر نوع تحلیل‌ها، توصیفی-همبستگی می‌باشد. جامعه آماری پژوهش حسابداران رسمی در ایران و نمونه شامل ۲۱۱ نفر در سال ۱۴۰۲ بوده است. ابزار گردآوری داده‌ها پرسشنامه و برای آزمون فرضیه‌های پژوهش از روش معادلات ساختاری استفاده شده است. نتایج نشان داد که فرهنگ اخلاقی سازمانی و تجربه حسابرسی بر قضاوت اخلاقی حسابرسان داخلی تأثیر دارند اما آگاهی از اخلاقیات تأثیر معنی‌داری بر قضاوت اخلاقی حسابرسان داخلی نداشت. **واژه‌های کلیدی:** فرهنگ اخلاقی سازمانی، تجربه حسابرسی، آگاهی از اخلاقیات، قضاوت اخلاقی.

۱ گروه حسابداری، واحد نجف آباد، دانشگاه آزاد اسلامی، نجف آباد، ایران. [azar.khademikhozani@iau.ac.ir](mailto:azar.khademikhozani@iau.ac.ir)  
۲ گروه حسابداری، واحد نجف آباد، دانشگاه آزاد اسلامی، نجف آباد، ایران (نویسنده مسئول). [arezooghaciphu@iau.ac.ir](mailto:arezooghaciphu@iau.ac.ir)



## ۱- مقدمه

رسوایی ها و ورشکستگی سازمانها همچنان به عنوان یکی از نگرانی های مهم که اثرات مالی و غیرمالی شدیدی داشته، توسط پژوهشگران مورد بررسی قرار می گیرد. یکی از عوامل ایجاد چنین نگرانیهایی، عدم توانایی حسابرسان داخلی در رعایت کامل الزامات مندرج در آیین رفتار اخلاقی هنگام اجرای نقش ها و مسئولیت های حرفه ای خود است (داروسامین و همکاران، ۲۰۱۸). بیشتر رسوایی معروف شرکتها در زمینه تقلب و کلاهبرداری با توانایی حسابرسان داخلی در زمینه رفتارهای اخلاقی ارتباط می یابد (غانی و همکاران، ۲۰۲۱). رسوایی های مالی اثرات مالی مهمی بر صاحبان مشاغل، ذینفعان و استفاده کنندگان اطلاعات مالی ایجاد کرده است (جونز و فینلی، ۲۰۱۱)، زیرا شامل زیان های هنگفت، هزینه ها و حتی مشکلات حقوقی ناشی از کنترل داخلی ضعیف و قضاوت های غیراخلاقی می باشد (گنجی و همکاران، ۱۴۰۲). با توجه به این مساله، مؤسسات حسابرسی از شرکت های پذیرفته شده در بورس های اوراق بهادار خواستند تا با تقویت عملکرد حسابرسی داخلی خود، استقلال و صلاحیت حرفه ای را در سازمان ارتقا دهند (سان دیلی، ۱۹۷۰). از طرفی قضاوت در حرفه حسابرسی رخنه کرده است (احمدی و پورزمانی، ۱۴۰۳). با توجه به افزایش قابل توجه انتقادات از سوی استفاده کنندگان در مورد قضاوت اخلاقی و رفتار نادرست حسابرسان داخلی، آیین رفتار اخلاقی و حرفه ای به عنوان مرجع رسیدگی و کاهش هر گونه مسائل اخلاقی در سازمان ها ارائه شد (غانی و همکاران، ۲۰۲۱؛ کنیتل و استانگو، ۲۰۱۴). آیین رفتار اخلاقی همچنین به عنوان یک راهنما در فعالیت های مشاوره ای برای بهبود عملکرد یک سازمان و ایجاد ارزش افزوده عمل می کند. علاوه بر این، آیین رفتار اخلاقی به بهبود مدیریت ریسک و سازوکارهای حاکمیت شرکتی کمک نموده و از این رو ضمانتی در مورد مدیریت ریسک، اقدامات کنترلی و حاکمیت شرکتی ارائه می کند (بیو، ۲۰۰۲، فومبرون و فوس، ۲۰۰۴). به عبارت دیگر، اجرای آیین رفتار اخلاقی نشان دهنده نگرش قوی سازمان در مبارزه با مسائل اخلاقی است (میدور، ۲۰۱۷). قضاوت اخلاقی حسابرسان در واقع ارزیابی شخصی یک حسابرس از میزان اخلاقی یا غیراخلاقی بودن اقدامات یا رفتارها می باشد (اسپارکس و پان، ۲۰۱۰). قضاوت اخلاقی حسابرسان می تواند تحت تاثیر نگرش ها، دیدگاهها و باورها و ویژگی های فردی و محیطی قرار گیرد (رجب دری و همکاران، ۱۴۰۱).

فرهنگ اخلاقی سازمانی شرایطی است که مدیریت ارشد و سازمانها جهت انجام قضاوت اخلاقی و اجتناب از قضاوت های غیر اخلاقی فراهم می کنند. در واقع این هنجارها و ارزش ها، رفتار اعضای سازمان را هدایت می کنند (یودیشیترا و حبیبپورمن، ۲۰۱۷). این هنجارهای جمعی در مورد اخلاقی بودن قضاوت ها به اشتراک گذاشته شده و رفتارهای نامناسب را هدایت می کند و می تواند بر قضاوت اخلاقی حسابرسان داخلی تاثیرگذار باشد (هارتل و همکاران، ۲۰۱۹). تجربه حسابرسی و آگاهی از اخلاقیات از عوامل فردی هستند که می توانند بر قضاوت حسابرسان تاثیرگذار باشند. تجربه می تواند از عوامل مهم و اثرگذار بر دقت قضاوت حسابرسان داخلی باشد. تجربه بالا می تواند باعث افزایش توانایی حسابرسان داخلی در پردازش اطلاعات مربوط به قضاوت و تصمیم گیری آنها و تدوین راهکار مناسب در شرایط ویژه قضاوت ها شود. حسابرسان با تجربه بیشتر، ساختارهای حافظه پیچیده و

گسترده ای دارند که می تواند به آنها به عنوان یک منبع اطلاعاتی جهت انجام قضاوت های اخلاقی کمک کند (لایبی، ۱۹۹۵). آگاهی از اخلاقیات، درک و دانش فرد از آیین رفتار اخلاقی و حرفه ای و تسلط فرد بر نگرش ها، عقاید و ارزش ها است. پژوهش های قبلی به این نتیجه رسیدند که آگاهی از اخلاقیات هدایت کننده رفتارها و قضاوت های اخلاقی هستند (آشفورث و همکاران، ۲۰۰۸). آگاهی بیشتر و تسلط بیشتر بر اخلاقیات و آیین رفتار حرفه ای می تواند تعهد حسابرسان داخلی به حرفه و پایبندی آنها به هنجارها و ارزش ها را افزایش داده و باعث بهبود قضاوت های اخلاقی آنها شود (لی بوف و همکاران، ۲۰۱۰).

هدف این پژوهش بررسی عوامل مؤثر بر قضاوت اخلاقی حسابرسان داخلی است. به ویژه، این پژوهش تأثیر فرهنگ اخلاقی سازمانی، تجربه حسابرسی و آگاهی از اخلاقیات را بر قضاوت اخلاقی حسابرسان داخلی بررسی می کند. یافته های این پژوهش می تواند عواملی را که می توانند باعث بهبود قضاوت اخلاقی حسابرسان داخلی شوند را شناسایی و راهکارهایی برای کاهش قضاوت های غیر اخلاقی حسابرسان داخلی ارائه کند.

## ۲- مبانی نظری پژوهش

پژوهش در زمینه قضاوت اخلاقی حسابرسان بخشی از یک حوزه بزرگتر از پژوهش های روانشناختی به نام بخش قضاوت و تصمیم گیری رفتار است که به قضاوت افراد و گروه های کوچک و تصمیم گیری به منظور درک اینکه چگونه قضاوت ها انجام می شود و دلایل پشتوانه آن قضاوت ها چیست مربوط می شود (تروتمن، ۱۹۹۸). مطابق با مدل تصمیم گیری رست (۱۹۸۶)، دومین مرحله از مراحل تصمیم گیری اخلاقی، قضاوت اخلاقی است. قضاوت اخلاقی عبارت است از میزانی که فرد یک رفتار مشخص را از لحاظ اخلاقی قابل قبول بداند. قضاوت اخلاقی یک فرد، ادارک وی از اینکه چرا برخی اعمال، اخلاقی شناخته شده یا ترجیح داده می شوند را نشان می دهد. امروزه قضاوت اخلاقی موضوعی است که توجه زیادی از محققین را در سراسر دنیا به خود جلب کرده است. دو عامل نقش مهم رفتار اخلاقی در حفظ و بقای یک جامعه و وجود تعداد پر شمار از نمونه های رفتارهای غیر اخلاقی می تواند دلیل این توجه باشد (پوریا نسب، ۱۳۷۹). از نظر جونز (۱۹۹۱) قضاوت اخلاقی افراد به تصمیمی اشاره می کند که هم از نظر اخلاقی و هم از نظر قانونی برای بخش عمده ای از جامعه قابل پذیرش است. همچنین، بر اساس تعریف بیان شده توسط هانت و وایتل (۱۹۸۶)، قضاوت های اخلاقی را معادل شناسایی اخلاقی ترین موارد قابل جایگزین می دانند. حسابرسی، حرفه ای است که در کل فرآیند انجام آن، حسابرسان درگیر قضاوت های اخلاقی هستند. آنها با ادعاهایی مواجه می شوند و شواهدی برای پشتوانه ادعاها جمع آوری می کنند و نهایتاً بر اساس استانداردها و معیارها که در اختیار آنها قرار داده شده، قضاوت حرفه ای می کنند. حسابرسان باید در اظهار نظر و قضاوت حرفه ای خود جانب انصاف را رعایت کنند (ماتز و شرف، ۱۹۶۱). قضاوت اخلاقی حسابرسان می تواند تحت تاثیر عوامل مختلفی قرار گیرد. از جمله عوامل تاثیرگذار عوامل محیطی مانند فرهنگ اخلاقی سازمانی است.

فرهنگ اخلاقی سازمانی به قراردادهای و جنبه‌های رفتار سازمانی اشاره می‌کند که یا سازمان را تشویق می‌کند تا به شیوه‌ای پایدار عمل کند یا آن را از انجام آن کار بازمی‌دارد (ریلواری و همکاران، ۲۰۱۲). اخلاق، به معنای شیوه‌ها و ارزش‌های درست، منصفانه و تحسین‌برانگیز است که جوهره فرهنگ اخلاقی سازمان است. فرهنگ اخلاقی شامل تجربه‌ها، انتظارات و پیش‌فرض‌های یک سازمان می‌باشد که نشان می‌دهد چگونه اخلاقیات در یک سازمان ترویج می‌شود و از موارد غیراخلاقی جلوگیری می‌کند (ریلواری و همکاران، ۲۰۱۲). بنابراین، فرهنگ اخلاقی سازمانی نقش مهمی در سازمان ایفا می‌کند که با ذینفعان خارجی و داخلی در ارتباط است. اگرچه، فرهنگ اخلاقی سازمان می‌تواند اقدامات پیشگیرانه‌ای برای حفظ یک فرهنگ اخلاقی سازمانی حمایتی جهت تشویق تصمیم‌های اخلاقی بیشتر در سازمان توسط کارکنان تاثیرگذار باشد (گروژان و همکاران، ۲۰۰۴). برخی مطالعات به بررسی ارتباط بین فرهنگ اخلاقی سازمان و رفتارهای غیراخلاقی فردی پرداختند و ارتباط قوی بین فرهنگ اخلاقی سازمانی و رفتارهای غیراخلاقی یافتند (شافر و سیمونز، ۲۰۱۱). پژوهش‌های دیگری نشان دادند که فرهنگ اخلاقی بر قضاوت اخلاقی افراد تأثیر می‌گذارد و همچنین فرهنگ سازمانی بر ملاحظات اخلاقی حسابرسان داخلی تأثیرگذار است (ولوو و همکاران، ۲۰۱۵) و از طرف دیگر فرهنگ سازمانی، تجربه، آموزش اخلاقی و تعهد حرفه‌ای بر قضاوت‌های اخلاقی حسابرسان تاثیرگذار است (کیم و تروتمن، ۲۰۱۵). علاوه بر عوامل محیطی، پژوهش‌های گذشته نشان دادند عوامل فردی نیز بر قضاوت اخلاقی افراد تاثیرگذار هستند. از جمله عوامل فردی که می‌تواند بر قضاوت حسابرسان تاثیر بگذارد، تجربه آنها است.

تجربه حسابرسی به تجربه‌های حسابرسان در ارائه بررسی‌های صورتهای مالی از نظر تعداد کارهایی که تکمیل شده و زمان انجام آنها اشاره دارد (پرادیتانینگروم و جانوواتی، ۲۰۱۲). در واقع، تجربه حسابرسی توانایی انجام وظایف تعیین شده حسابرسان در حل مسائل مربوط به وظایف بررسی‌های آنها است که شامل ساختار یافته، نیمه ساختار یافته و ساختار نیافته می‌شود (مامفورد و همکاران، ۲۰۱۰). یکی از عوامل مهم فردی که معمولاً بر قضاوت اخلاقی و تصمیم‌گیری اخلاقی و رفتار افراد تأثیر می‌گذارد، سطح تجربه کاری آنها در زمینه حرفه خودشان است. برخی پژوهش‌ها ارتباط بین تجربه حسابرسان و قضاوت‌های اخلاقی آنها را بررسی کرده‌اند (ویکس و همکاران، ۱۹۹۹). نتایج این پژوهش‌ها نشان داد که داشتن سالها تجربه برای حسابرسان در ارائه قضاوت اخلاقی آنها تأثیر بسزایی دارد و منجر به تصمیم‌گیری اخلاقی آنها می‌شود. برای مثال رست و همکاران (۱۹۹۹) به این نتیجه رسیدند که تجربه کاری منجر به بهبود پیشرفت‌ها در تصمیم‌گیری‌های اخلاقی می‌شود. انتظار می‌رود تجربه حسابرسان در زمینه حرفه خود، قضاوت اخلاقی آنها را بهبود بخشد زیرا با داشتن تجربه، هم دانش و هم استراتژی‌های بهتری جهت حل مشکلات اخلاقی کسب خواهند کرد (اریکسون و چارنس، ۱۹۹۴). در پژوهش دیگری، عامل داشتن تجربه طولانی و تأثیر آن بر قضاوت حسابرسان مورد بررسی قرار گرفت و نتایج نشان داد که ملاحظات اخلاقی حسابرسان عموماً توسط طول مدت تجربه آنها تعیین می‌شود. علاوه بر این، نتایج آنها نشان داد که هر چه تجربه کاری حسابرسان

بیشتر باشد، قضاوت های اخلاقی قوی تری خواهند داشت (پفلوگراث و همکاران، ۲۰۰۷). از دیگر عوامل فردی که ممکن است بر قضاوت اخلاقی حسابرسان تاثیر بگذارد، آگاهی اخلاقی می باشد.

آگاهی اخلاقی در واقع ادراک افراد در موقعیت هایی است که فرد در دوراهی های اخلاقی قرار می گیرد و فرد مستلزم تصمیم گیری یا اقدامی است که ممکن است بر منافع دیگران یا خود فرد تأثیر بگذارد، به گونه ای که ممکن است خلاف استانداردها و معیارهای اخلاقی تعریف شده در حرفه باشد (باترفیلد و همکاران، ۲۰۰۰).

یک سازمان با انجام آموزش های برون سازمانی و درون سازمانی در زمینه آگاهی از اخلاقیات می تواند زمینه ای برای کارکنان خود فراهم کند تا در مواجهه با مسائل و مشکلات اخلاقی بتوانند از قضاوت های غیراخلاقی و همچنین تصمیم گیری های غیراخلاقی دوری کنند. آموزش های اخلاقی منجر به افزایش قضاوت های اخلاقی می شود. پژوهش های گذشته نتیجه گرفتند کمبود آموزش اخلاقی در سازمان ها منجر به شکست در انجام مسئولیت های حرفه ای افراد می شود (وادوک، ۲۰۰۵). برخی پژوهش ها آگاهی حسابرسان در مورد نیاز به آموزش های اخلاقی را بررسی کردند و نتایج آنها نشان داد که حسابداران می توانند تحت آموزش های اخلاقی و افزایش آگاهی قرار گیرند (پیلاراماری، ۲۰۱۴). نتایج سایر پژوهش ها نشان داد که آموزش اخلاق بر مهارت های قضاوت اخلاقی حسابرسان تأثیر مثبت دارد (اینون و همکاران، ۱۹۹۷). بر اساس نظریه تصمیم گیری اخلاقی، آگاهی اخلاقی یک عامل قوی و تاثیرگذار بر قضاوت اخلاقی است (جونز و فیلی، ۲۰۱۱). سایر پژوهش ها نشان داده اند که آموزش در زمینه اخلاق تأثیر مثبتی بر توانایی قضاوت اخلاقی حسابرسان دارد و منجر به تصمیم گیری های اخلاقی می شود (اینون و همکاران، ۱۹۹۷). همچنین، از دیگر نتایج پژوهش های گذشته می توان به تاثیرگذاری مشارکت در دوره های آموزشی اخلاقی بر بهبود سطح قضاوت اخلاقی اشاره کرد (آرمسترانگ و همکاران، ۲۰۰۳).

### ۳- پیشینه پژوهش

خان محمدی و همکاران (۱۴۰۲) به طراحی الگویی برای تبیین رابطه ویژگی های تاریک شخصیت و قضاوت حرفه ای حسابرسان پرداختند. در این پژوهش از اطلاعات پرسشنامه استاندارد جهت گردآوری داده ها استفاده شد و نمونه ها شامل ۳۳۵ فعال حوزه حسابرسی بود و جهت تحلیل داده ها از روش تحلیل ساختار و نرم افزار لیزرل استفاده شد. نتایج نشان دهنده رابطه معنادار و منفی بین ویژگی های رفتار ضداجتماعی، ویژگی فرصت طلبی و رابطه مثبت و معنادار بین خودشیفتگی و قضاوت حسابرسان است. یزدی و همکاران (۱۴۰۱) به بررسی تاثیر حرفه گرایی حسابرسان از طریق مولفه های آن بر قضاوت اخلاقی آنها با تاکید بر نقش تعدیل گر درک حسابرسان از فرهنگ اخلاقی حسابرسان با هدف بهبود و تقویت رفتارهای اخلاقی و قضاوت اخلاقی در حسابرسان و با فرض همسو سازی نگرش های حرفه ای و اخلاقی در حسابرسان پرداختند. ابزار گردآوری داده ها پرسشنامه بود که با مشارکت ۲۰۴ نفر از حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی بخش خصوصی از طریق نمونه گیری در دسترس انجام شد. نتایج نشان داد بین مولفه های حرفه گرایی، تعهد حسابرسان به منافع

عمومی و اجرای استقلال با قضاوت اخلاقی آنها رابطه معناداری وجود دارد و درک حسابرسان از فرهنگ اخلاقی سازمان در رابطه حرفه گرایی بر قضاوت اخلاقی نقش تعدیل کننده معناداری دارد. حساس یگانه و عموزاد مهدرجی (۱۳۹۹) به بررسی عوامل موثر بر قضاوت اخلاقی حسابرسان و فشارهای وارده بر آنها پرداختند. برای آزمون فرضیه های پژوهش از روشهای آماری همبستگی پیرسون، تحلیل عاملی، تی استیودنت و تحلیل واریانس استفاده شد. جامعه آماری پژوهش شامل کلیه افراد شاغل در موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی با رتبه حسابرسان ارشد به بالا بودند که تعداد نمونه با استفاده از فرمول کوکران معادل ۱۹۲ نفر برآورد گردید. نتایج یافته ها نشان داد که اندازه موسسه و تجربه حسابرسان با فشارهای وارده بر حسابرسان رابطه معکوس و با قضاوت حرفه ای آنها، رابطه مستقیم و معناداری دارند. سلمان پناه و طالب نیا (۱۳۹۲) به بررسی عوامل موثر بر قضاوت اخلاقی حسابداران رسمی ایران پرداختند. نمونه آماری پژوهش شامل ۱۱۵ نفر از حسابداران رسمی ایران بودند و داده ها از طریق پرسشنامه گردآوری شدند. جهت تحلیل داده ها و آزمون فرضیه های پژوهش از مدل رگرسیون لجستیک استفاده شد. نتایج نشان داد که آیین رفتار حرفه ای مصوب جامعه حسابداران رسمی و محیط اخلاقی شرکت متغیرهای موثر بر قضاوت اخلاقی حسابداران رسمی ایران است. همچنین نتایج نشان داد بین ویژگی های فردی حسابداران و قضاوت اخلاقی آنها هیچ ارتباطی وجود ندارد.

پوتری و همکاران (۲۰۲۳) به بررسی تأثیر ایدئولوژی اخلاقی بر قضاوت اخلاقی با در نظر گرفتن تعهد حرفه ای به عنوان متغیر میانجی پرداختند. جامعه آماری در این پژوهش کلیه حسابرسان در شهر مالانگ بودند و ابزار گردآوری داده ها پرسشنامه بود. نمونه ای متشکل از ۷۷ پاسخ دهنده در این پژوهش مشارکت کردند و داده ها با استفاده از تحلیل مسیر مورد آزمون قرار گرفت. نتایج این مطالعه نشان داد که ایدئولوژی اخلاقی (ایدئالیسم) تأثیر مثبتی بر قضاوت اخلاقی دارد و تعهد حرفه ای می تواند در این بین نقش واسطه گری داشته باشد. در حالی که ایدئولوژی اخلاقی (نسبی گرایی) به قضاوت اخلاقی لطمه می زند و تعهد حرفه ای در این رابطه نقش واسطه گری دارد. این مطالعه نشان می دهد که هر چه آرمان گرایی اخلاقی حسابرسان بالاتر باشد، تمایل حسابرسان به رعایت قواعد و اصول اخلاقی در مقایسه با حسابرسانی که نسبی گرایی اخلاقی دارند، بیشتر می شود. حسابرسان نسبی گرا معمولاً در هنگام تصمیم گیری اخلاقی غیر حرفه ای و ملایم تر عمل می کنند. آزاناوی و زکریا (۲۰۲۳) به بررسی تاثیر عوامل سازمانی، فردی و اجتماعی بر قضاوت اخلاقی حسابرسان پرداختند. بر اساس تئوری رفتار برنامه ریزی شده تاثیر شرایط اخلاقی سازمانی، حساسیت های اخلاقی و اثرات اجتماعی بر قضاوت حسابرسان مورد بررسی قرار گرفت. جامعه آماری حسابرسان شاغل در موسسات حسابرسی در مالزی بودند و داده ها با نرم افزارهای اس پی اس و پی ال اس تحلیل شدند. نتایج نشان داد قضاوت اخلاقی حسابرسان تحت تاثیر عوامل فردی و محیطی و سازمانی قرار دارد و منجر به رفتارهای غیر اخلاقی می شود. انوار (۲۰۲۰) به بررسی و تحلیل تجربی تأثیر درک آیین رفتار اخلاقی بر قضاوت اخلاقی از طریق ارزش های فردی پرداختند. فرضیه ها در این پژوهش با استفاده از مدل سازی معادلات ساختاری مورد آزمون قرار گرفت. داده ها از روش نمونه گیری هدفمند جمع آوری شد و تعداد نمونه های این پژوهش

۳۰۱ نفر از شرکا، مدیران، سرپرستان و حسابداران ارشد در اندونزی بودند. نتایج نشان داد که آیین رفتار اخلاقی بر ارزش های فردی و قضاوت اخلاقی تاثیر دارند و نتایج نشان داد که ارزش فردی در این مدل یک متغیر مداخله گر است. مدل پیشنهاد شده در این پژوهش، نشان دهنده تاثیرگذاري اخلاق و ارزش فردی بر قضاوت اخلاقی می باشد. جهت انجام پژوهش های آتی، این پژوهش پیشنهاد می کند که تاثیر اخلاق حسابرسي و موقعیت سازمانی فرد بر قضاوت اخلاقی مورد بررسی قرار گیرد. قانی و همکاران (۲۰۱۹) به بررسی تاثیر بدبینی حرفه‌ای، خودکارآمدی و جو اخلاقی درک شده در یک سازمان بر قضاوت اخلاقی حسابرسان داخلی در بخش دولتی در مالزی پرداختند. حسابرسان داخلی در بخش دولتی نقش فعالی برای نظارت بر پروژه های دولتی در حال انجام دارند. نمونه این پژوهش از میان کارکنان وزارتخانه ها متشکل از حسابرسان ارشد و کمک حسابرسان شاغل در بخش دولتی انتخاب شدند. ابزار گردآوری داده ها پرسشنامه بود و به صورت مستقیم یا با استفاده از سیستم آنلاین برای ۹۴ حسابرسي داخلی توزیع و ارسال شد. بر اساس تحلیل رگرسیون چندگانه، نتایج نشان داد که جو اخلاقی درک شده حسابرسان داخلی تاثیر مثبتی بر قضاوت اخلاقی آنها دارد. با این حال، این مطالعه نشان می دهد که تردید حرفه‌ای و خودکارآمدی حسابرسان داخلی تاثیر معناداری بر قضاوت اخلاقی آنها ندارد. این مطالعه نشان می دهد که حسابرسان داخلی قضاوت های اخلاقی می کنند، اگرچه مقررات سخت گیرانه تر ممکن است کیفیت قضاوت اخلاقی را افزایش دهد، زیرا حسابرسان از اقدام غیراخلاقی خودداری می کنند. گزارش رفتار غیراخلاقی و آگاهی از عواقب ارتکاب رفتار غیراخلاقی باعث کاهش رفتار غیراخلاقی می شود.

#### ۴- فرضیه های پژوهش

با توجه به مطالب عنوان شده، برای بررسی موضوع پژوهش فرضیه ها به شکل زیر ارائه می شود:

فرضیه اول: فرهنگ اخلاقی سازمانی بر قضاوت اخلاقی حسابرسان داخلی تاثیر مثبت دارد.

فرضیه دوم: تجربه حسابرسي بر قضاوت اخلاقی حسابرسان داخلی تاثیر مثبت دارد.

فرضیه سوم: آگاهی از اخلاقیات بر قضاوت اخلاقی حسابرسان داخلی تاثیر مثبت دارد.

#### ۵- روش شناسی پژوهش

این پژوهش از لحاظ هدف، کاربردی و به لحاظ روش گردآوری داده‌ها، توصیفی-تحلیلی، از نوع همبستگی است که به شکل میدانی اجرا گردید. برای جمع آوری مبنای نظری از روش کتابخانه ای و مطالعه مبنای نظری پژوهش های مشابه استفاده شد. جامعه آماری پژوهش شامل اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران که تجربه حسابرسي داخلی داشتند، بوده است. داده های موردنیاز براساس روش پیمایشی و با استفاده از پرسشنامه جمع آوری شدند، زیرا روشی موثر برای جمع آوری داده ها از میان نمونه بزرگ محسوب می شود. تعداد ۳۵۸ پرسشنامه به صورت الکترونیکی و حضوری در سال ۱۴۰۲ در اختیار پاسخ دهندگان قرار گرفت که در نهایت تعداد ۲۱۱ پرسشنامه

قابل استفاده و داده های آن مورد تحلیل قرار گرفت. برای اندازه گیری متغیرهای پژوهش از پرسشنامه قانی و همکاران (۲۰۲۱) استفاده شد. این پرسشنامه شامل ۵ بخش می باشد، در بخش اول اطلاعات فردی شامل جنسیت، سن، تحصیلات و محل خدمت سنجیده شده و در بخش دوم متغیر قضاوت اخلاقی با ۵ گویه و در بخش سوم متغیر فرهنگ اخلاقی سازمانی شامل ۵ گویه و در بخش چهارم متغیر تجربه شامل ۵ گویه و در نهایت متغیر آگاهی اخلاقی با ۵ گویه اندازه گیری شد. روایی صوری پرسشنامه ها توسط چند نفر از جامعه آماری، روایی محتوایی با استفاده از نظرات متخصصان و اساتید خبره بررسی و مفهوم سوالات در جهت همراستایی با مساله پژوهش اصلاح و تایید شد. پایایی نیز با استفاده از ضریب آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی (مقدار مطلوب بیشتر از ۰/۷) مورد تأیید قرار گرفت. جهت تجزیه و تحلیل داده ها از مدل معادلات ساختاری در نرم افزار PLS Smart استفاده گردیده است.

## ۶- یافته های پژوهش

### آمار توصیفی

ابتدا آمار توصیفی و نتایج تحلیل یافته های توصیفی متغیرهای پژوهش ارائه شده و سپس به تحلیل نتایج آزمون فرضیه های پژوهش پرداخته می شود. جدول ۱ نتایج آمار توصیفی را نشان می دهد. همانطور که مشاهده می شود ۵۵.۵ درصد پاسخ دهندگان مرد و ۴۴.۵ درصد زن بوده اند. ۳۸.۹ درصد مجرد و ۶۱.۱ درصد متأهل بوده اند. بیشتر پاسخ دهندگان (۵۱.۲ درصد) در گروه سنی کمتر از ۳۰ سال بوده اند. میزان تحصیلات بیشتر پاسخ دهندگان (۷۷.۷ درصد) کارشناسی بوده است. ۵۳.۱ درصد از پاسخ دهندگان تجربه کار حسابرسی زیر ۵ سال داشته اند.

جدول ۱- نتایج آمار توصیفی متغیرهای شناختی

جنسیت	فراوانی	درصد فراوانی
مرد	۱۱۷	۵۵.۵
زن	۹۴	۴۴.۵
وضعیت تأهل	فراوانی	درصد فراوانی
مجرد	۸۲	۳۸.۹
متأهل	۱۲۹	۶۱.۱
سن	فراوانی	درصد فراوانی
کمتر از ۳۰ سال	۱۰۸	۵۱.۲
۳۰ تا ۴۰ سال	۷۷	۳۶.۵
۴۱ تا ۵۰ سال	۲۴	۱۱.۴

بیشتر از ۵۰ سال	۲	۰.۹
تحصیلات	فراوانی	درصد فراوانی
فوق دیپلم	۲۵	۱۱.۸
لیسانس	۱۶۴	۷۷.۷
فوق لیسانس و بالاتر	۲۲	۱۰.۴
تجربه کار حسابرسی	فراوانی	درصد فراوانی
کمتر از ۵ سال	۱۱۲	۵۳.۱
۵ تا ۱۰ سال	۵۳	۲۵.۱
۱۱ تا ۱۵ سال	۳۸	۱۸
۱۶ تا ۲۰ سال	۶	۲.۸
بیشتر از ۲۰ سال	۲	۰.۹
جمع برای هر مورد	۲۱۱	۱۰۰

منبع: یافته‌های پژوهشگر

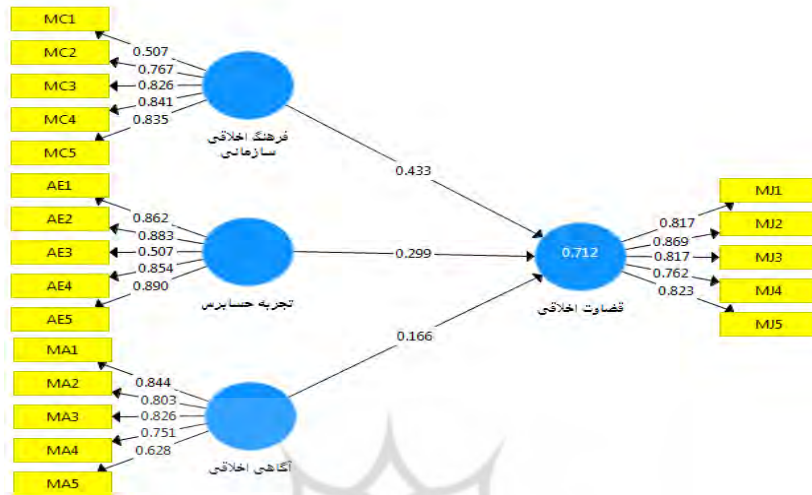
### آمار استنباطی

جهت آزمون فرضیه‌های پژوهش ابتدا نرمال بودن داده‌ها مورد بررسی قرار گرفت. نرمال بودن متغیرها به وسیله آزمون کولموگروف - اسمیرنوف مورد سنجش قرار گرفت. با توجه به نتایج این آزمون که سطح معنی داری برای تمام متغیرها بیشتر از ۰.۰۵ بود، نتیجه می‌شود کلیه متغیرهای پژوهش نرمال هستند. قبل از پرداختن به فرضیه‌های پژوهش با استفاده از روش تحلیل عاملی، قابلیت اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش توسط سوالات پرسشنامه مورد سنجش قرار گرفت. نمودار شماره ۱ نشان دهنده مدل پژوهش با ضرایب مسیر اصلی و بارهای عاملی سوالات می‌باشد.

در روش معادلات ساختاری به جای بررسی پایایی کل پرسشنامه (و تبع آن کل مدل)، پایایی تک تک متغیرهای پنهان موجود در مدل پژوهش محاسبه می‌شود. برای بررسی پایایی متغیرهای پنهان پژوهش از شاخص پایایی ترکیبی و شاخص آلفای کرونباخ استفاده شد. نتایج در جدول ۲ نشان داده شده است. باتوجه به میزان پایایی متغیرهای استخراج شده همان گونه که مشاهده می‌شود میزان پایایی متغیرها از میزان ۰.۷۰ بیشتر می‌باشد، در نتیجه متغیرها از پایایی قابل قبولی برخوردار می‌باشند.

برای بررسی برازش مدل کلی از معیار نیکویی برازش (GOF) استفاده شد. نتایج در جدول ۳ ارائه شده است. سه مقدار ۰/۰۱، ۰/۲۵ و ۰/۳۶ را به عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای GOF معرفی کرده‌اند و اطلاعات جدول شماره ۳ نشان می‌دهد که GOF محاسبه شده برای پژوهش ۰/۵۳۶ است که برازش قوی مدل پژوهش را مشخص می‌کند.





نمودار (۱): مدل پژوهش در حالت ضرایب

منبع: یافته‌های پژوهشگر

جدول ۲- پایایی متغیرهای پژوهش

نام متغیر	آلفای کرونباخ	پایایی همگون (RHO)	پایایی ترکیبی (CR)	نتیجه
آگاهی اخلاقی	۰.۸۳۱	۰.۸۵۱	۰.۸۸۱	پایایی متغیر مناسب است
تجربه حسابرس	۰.۸۶۶	۰.۹۰۹	۰.۹۰۴	پایایی متغیر مناسب است
فرهنگ اخلاقی سازمانی	۰.۸۱۷	۰.۸۵۱	۰.۸۷۳	پایایی متغیر مناسب است
فضاوت اخلاقی	۰.۸۷۶	۰.۸۷۷	۰.۹۱۰	پایایی متغیر مناسب است

منبع: یافته‌های پژوهشگر

جدول ۳- مقادیر لازم برای ارزیابی معیار GOF

مقادیر اشتراکی	معیار R <sup>2</sup>	متغیرهای درون زا
۰.۳۸۱	-	آگاهی اخلاقی
۰.۴۲۹	-	تجربه حسابرس
۰.۳۷۰	-	فرهنگ اخلاقی سازمانی
۰.۴۳۵	۰.۷۱۲	قضاوت اخلاقی
۰.۴۰۴	۰.۷۱۲	میانگین
$GOF = \sqrt{\text{Communalities}. R^2} = ۰.۵۳۶$		

منبع: یافته‌های پژوهشگر

طبق نتایج جدول ۴ در سطح اطمینان ۹۵٪ با توجه به کمتر بودن سطح معناداری از پنج صدم با فرض ثابت بودن سایر عوامل می‌توان اینگونه بیان نمود که فرهنگ اخلاقی سازمانی بر قضاوت اخلاقی حسابرسان داخلی تأثیر معنادار دارد. همچنین با توجه به اینکه ضریب تأثیر فرهنگ اخلاقی سازمانی بر قضاوت اخلاقی مثبت می‌باشد، می‌توان نتیجه گرفت که فرهنگ اخلاقی سازمانی بر قضاوت اخلاقی حسابرسان داخلی تأثیر مثبت دارد. در نتیجه فرضیه اول پذیرفته می‌شود.

جدول ۴- برآورد ضرایب فرضیه اول

رابطه بین متغیرها	ضریب اثر	آماره t	سطح معناداری
فرهنگ اخلاقی سازمانی ← قضاوت اخلاقی	۰.۴۳۳	۴.۴۴۶	۰.۰۰۰

منبع: یافته‌های پژوهشگر

طبق نتایج جدول ۵ در سطح اطمینان ۹۵٪ با توجه به کمتر بودن سطح معناداری از پنج صدم با فرض ثابت بودن سایر عوامل می‌توان اینگونه بیان نمود که تجربه حسابرسی بر قضاوت اخلاقی حسابرسان داخلی تأثیر معنادار دارد. همچنین با توجه به اینکه ضریب تأثیر تجربه حسابرسی بر قضاوت اخلاقی مثبت می‌باشد، می‌توان نتیجه گرفت که تجربه حسابرسی بر قضاوت اخلاقی حسابرسان داخلی تأثیر مثبت دارد. در نتیجه فرضیه دوم پذیرفته می‌شود.

جدول ۵- برآورد ضرایب فرضیه دوم

رابطه بین متغیرها	ضریب اثر	آماره t	سطح معناداری
تجربه حسابرسی ← قضاوت اخلاقی	۰.۲۹۹	۲.۹۶۰	۰.۰۰۳

منبع: یافته‌های پژوهشگر

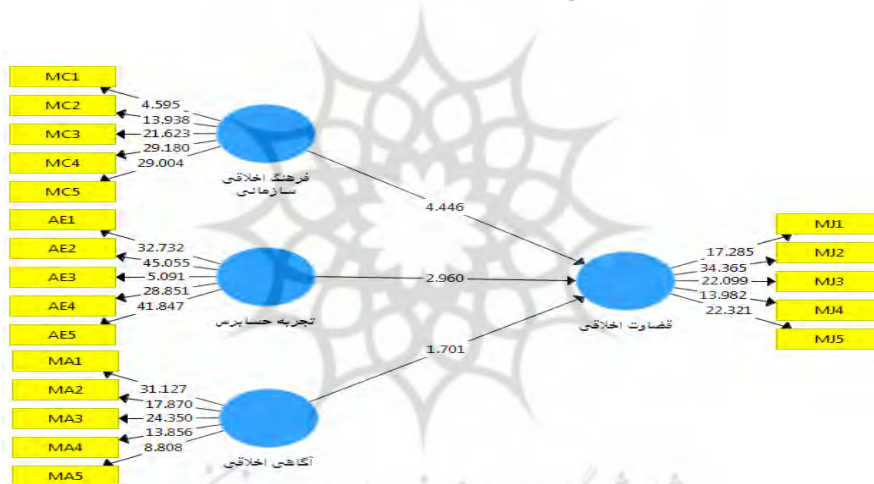
طبق نتایج جدول ۶ در سطح اطمینان ۹۵٪ با توجه به بیشتر بودن سطح معناداری از پنج صدم با فرض ثابت بودن سایر عوامل می‌توان اینگونه بیان نمود که آگاهی از اخلاقیات بر قضاوت اخلاقی حسابرسان داخلی تأثیر معنادار ندارد. در نتیجه فرضیه سوم پذیرفته نمی‌شود.

جدول ۶- برآورد ضرایب فرضیه سوم

رابطه بین متغیرها	ضریب اثر	آماره t	سطح معناداری
آگاهی از اخلاقیات ← قضاوت اخلاقی	۰.۱۶۶	۱.۷۰۱	۰.۰۹۰

منبع: یافته‌های پژوهشگر

نمودار ۲ مدل را در حالت اعداد t نشان می‌دهد.



نمودار ۲: مدل پژوهش همراه با مقادیر t-values

منبع: یافته‌های پژوهشگر

### بحث و نتیجه گیری

هدف این پژوهش تاثیر فرهنگ اخلاقی سازمانی، تجربه حسابرسی و آگاهی از اخلاقیات بر قضاوت اخلاقی حسابرسان داخلی بود. جامعه آماری پژوهش کلیه حسابداران رسمی در ایران بودند و نمونه‌ها از طریق فرمول کوکران و به صورت تصادفی که شامل ۲۱۱ نفر بودند، انتخاب شدند. ابزار گردآوری داده‌ها پرسشنامه و تحلیل داده‌ها با استفاده از روش معادلات ساختاری انجام شد. نتایج نشان داد که فرهنگ اخلاقی سازمانی و تجربه

حسابرسی بر قضاوت اخلاقی حسابرسان داخلی تاثیر معناداری دارند. طبق نتایج پژوهش، فرهنگ اخلاقی سازمانی باعث گسترش رفتارهای اخلاقی در سازمان شده و افراد شاغل در سازمان را تشویق به انجام قضاوت های اخلاقی و رفتارهای اخلاقی می کند. در نتیجه هر چه فرهنگ اخلاقی سازمانی قوی تر باشد و معیارها و استانداردهایی جهت برقراری آن در سازمان تعیین شده باشد، حسابرسان داخلی انگیزه بیشتری جهت انجام قضاوت های اخلاقی دارند. از طرف دیگر، طبق نتایج پژوهش، تجربه حسابرسی بر قضاوت اخلاقی حسابرسان داخلی تاثیر مثبت دارد. در واقع، داشتن تجربه بیشتر حسابرسان به معنی قرار گرفتن آنها در موقعیت های مختلف و مواجهه با مسائل و مشکلات اخلاقی متفاوت است. هر چه حسابرسان داخلی تجربه بیشتری در زمینه رویارویی با مسائل اخلاقی در سازمان داشته باشند، قضاوت های اخلاقی بهتری خواهند داشت. نتایج آزمون فرضیه اول و دوم یعنی تاثیر فرهنگ اخلاقی سازمانی و تجربه حسابرسان بر قضاوت اخلاقی مطابق با نتایج آزلاناوی و زکریا (۲۰۲۳) و پوتری و همکاران (۲۰۲۳) بود. نتایج نشان داد آگاهی از اخلاقیات تاثیر معناداری بر قضاوت اخلاقی حسابرسان داخلی ندارد. این نتیجه ممکن است به دلیل عدم آموزش حسابرسان داخلی در دوره تحصیلی و همچنین در سازمانها در زمینه قضاوت اخلاقی باشد. زمانی که حسابرسان آموزشی در زمینه قضاوت و تصمیم گیری اخلاقی ندیده باشند و آگاهی لازم در این زمینه نداشته باشند، در شرایط پیچیده جهت انجام قضاوت های اخلاقی دچار سردرگمی خواهند شد و در نتیجه قضاوت های باکیفیتی نخواهند داشت.

این پژوهش نیز مانند دیگر پژوهش ها با محدودیت هایی روبرو بوده است. از جمله مهمترین محدودیت های پژوهش می توان به ابزار گردآوری داده ها یعنی پرسشنامه اشاره کرد. در این روش، پاسخ های دریافت شده ممکن است تحت تاثیر نظرات شخصی پاسخ دهنده قرار گرفته و توأم با سوگیری باشد. از دیگر محدودیت ها می توان به دسترسی به نمونه های پژوهش اشاره کرد که بسیار فرآیند دشواری بوده و حسابرسان داخلی به سختی راضی به تکمیل پرسشنامه ها شدند.

با توجه به نتایج پژوهش و تایید تاثیرگذاری فرهنگ اخلاقی سازمان و تجربه حسابرسان بر قضاوت اخلاقی، به سازمان ها پیشنهاد می شود به ایجاد و گسترش فرهنگ اخلاقی سازمانی و استفاده از حسابرسان داخلی باتجربه تر بپردازند. جهت انجام پژوهش های آتی پیشنهاد می شود تاثیر سایر عوامل فردی مانند دانش و تخصص حسابرسان و عوامل محیطی مانند جو سازمانی و عوامل کاری مانند پیچیدگی فرآیند قضاوت بر قضاوت اخلاقی حسابرسان داخلی بررسی شود.



## فهرست منابع

- احمدی، زانیار و پورزمانی، زهرا. (۱۴۰۳). نقش هوش عاطفی، سازمانی و معنوی در قضاوت و تصمیم گیری حسابرسان در موسسات حسابرسی. قضاوت و تصمیم گیری در حسابداری، ۳(۱ (پیاپی ۹))، ۳۱-۵۰.
- حساس یگانه، یحیی و عموزاد مهدیرجی، شهرام. (۱۳۹۹). عوامل موثر بر قضاوت حرفه ای حسابرسان و فشارهای وارده بر آنها. مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۱۷(۶۷)، ۱-۲۶.
- خان محمدی، مروراید، فغانی ماکرانی، گرگانی دوجی و جمادوردی. (۱۴۰۲). طراحی الگو برای تبیین رابطه ویژگی های تاریک شخصیت و قضاوت حرفه ای حسابرسان. فصلنامه علمی مطالعات فقه اقتصادی، ۵(ویژه نامه فقه و حقوق نو ۱۴۰۲)، ۱۳۱-۱۵۲.
- رجب دری، حسین، وکیلی فرد، حمیدرضا، سالاری، حجت الله و امیری، علی. (۱۴۰۱). رابطه نظریه های اخلاقی و رفتار اخلاقی در قضاوت حسابرسان. قضاوت و تصمیم گیری در حسابداری، ۱(۱ (پیاپی ۱))، ۱۱۳-۱۴۲.
- سلمان پناه، و طالب نیا، قدرت اله. (۱۳۹۲). بررسی گزیده عوامل موثر بر قضاوت اخلاقی حسابداران رسمی ایران. حسابداری مدیریت، ۶(۳ (پیاپی ۱۸))، ۸۷-۹۶.
- گنجی، حمیدرضا، حسینی، سیدرسول، روزبان، مرضیه، محمدزاده، سارا و نامی فرد طهرانی، نیایش. (۱۴۰۲). تاثیر پیشایندها و پیامدهای اثربخشی حسابرسی داخلی بر کیفیت حسابرسی داخلی. قضاوت و تصمیم گیری در حسابداری، ۲(۱ (پیاپی ۵))، ۱۰۷-۱۳۸.
- یزدی، سمیه، پورحیدری، امید و خادمی پور، احمد. (۱۴۰۱). اثر خصوصی سازی بر حرفه گرایی حسابرسان در محیط حسابرسی ایران. پژوهش های کاربردی در گزارشگری مالی، ۱۱(۲۰)، ۱۵۱-۱۸۶.
- Ashforth, B. E., Harrison, S. H., & Corley, K. G. (2008). Identification in organizations: An examination of four fundamental questions. *Journal of management*, 34(3), 325-374.
- Anwar, Y. (2020). Intervening effect of personal value on the code of ethics to ethical judgment. *The Accounting Journal of Binaniaga*.
- Bebeau, M. J. (2002). The defining issues test and the four component model: Contributions to professional education. *Journal of moral education*, 31(3), 271-295.
- Butterfield, K. D., Treviño, L. K., Weaver, G. R. (2000). Moral awareness in business organizations: Influences of issue-related and social context factors, *Human Relations*, 53(7), 981-1018
- Darussamin, A. M., Ali, M. M., Ghani, E. K., & Gunardi, A. (2018). The effect of corporate governance mechanisms on level of risk disclosure: Evidence from Malaysian government linked companies. *Journal of management information and decision sciences*, 21(1), 1-19.
- Eynon G., Hills, N. T., Stevens, K. T. (1997), Factors that influence the moral reasoning abilities of accountants: Implications for universities and the profession, *Journal of Business Ethics*, 16(12-13), 1297-1309.
- Ericsson, K. A., Charness, N. (1994), Expert performance: Its structure and acquisition, *American Psychologist*, 49(1), 725-747.
- Fombrun, C., & Foss, C. (2004). Business ethics: Corporate responses to scandal. *Corporate Reputation Review*, 7, 284-288.

- Ghani, E. K., Hassan, R., & Ilias, A. (2021). Do organizational ethical culture, audit experience, and ethics awareness influence internal auditors' ethical judgment. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, 11(3), 348-363.
- Grojean, M. W., Resick, C. J., Dickson, M. W., Smith, D. B. (2004), Leaders, values, and organizational climate: examining leadership strategies for establishing an organizational climate regarding ethics, *Journal of Business Ethics*, 55(3), 223-41.
- Hunt, S. D., Vitell, S. (1986), A general theory of marketing ethics. *Journal of Macromarketing*, 6(1), 5-15
- Jones, S., & Finley, A. (2011). Have IFRS made a difference to intra-country financial reporting diversity?. *The British Accounting Review*, 43(1), 22-38.
- Knittel, C. R., & Stango, V. (2014). Celebrity endorsements, firm value, and reputation risk: Evidence from the Tiger Woods scandal. *Management science*, 60(1), 21-37.
- Le Boeuf, F., Diallo, J. S., McCart, J. A., Thome, S., Falls, T., Stanford, M., ... & Bell, J. C. (2010). Synergistic interaction between oncolytic viruses augments tumor killing. *Molecular Therapy*, 18(5), 888-895.
- Meador, G. P. (2017). *Ethical Decision-Making Accounting Competencies: Practitioners' Perspectives* (Doctoral dissertation, The University of Southern Mississippi).
- Mumford, M. D., Connelly, M. T., Devenport, L., Antes, A., & Brown, R. P. (2010), Field and experience influences on ethical decision-making in the sciences, *Ethics and Behavior*, 19(4), 263-289.
- Nawi, N. A., & Zakaria, M. (2023, February). The Impact of Organizational, Individual and Social Influence Characteristics on Auditors' Ethical Judgements. In *Proceeding Medan International Conference on Economic and Business* (Vol. 1, pp. 2509-2515).
- Praditaningrum, A. S., Januarti, I. (2012), Analisis faktor-faktor yang berpengaruh terhadap audit judgment, *Simposium Nasional Indonesia (SNA) 15*, UNLAM, Banjarmasin.
- Pflugrath, G., Martinov-Bennie, N., Chen, L. (2007). The impact of codes of ethics and experience on auditor judgments. *Managerial Auditing Journal*, 22(6), 566 – 589.
- Pillalamarri, S. K. (2014), *The Role of Moral Reasoning and Order Effects in Ethical Decision-Making Ability: The Case of Novice Vs Experienced Accounting Students*, Working Paper. EBS Working Papers, University of Essex, Colchester.
- Puteri, L. M., Restuningdiah, N., & Makaryanawati, M. (2023). The Influence of Ethical Ideology on Ethical Judgment with Professional Commitment as Mediator (Study on Public Accountant Firm Auditors in Malang). *Journal of Applied Business, Taxation and Economics Research*, 2(4), 418-433.
- Rest, J., Narvaez, D., Bebeau, M., Thoma, S. (1999), *Postconventional moral thinking: A Neo-Kohlbergian approach*, Hillsdale, NJ: Erlbaum Associates
- Rilvari, E., Lamsa, A., Kujala, J., Heiskanen, E. (2012), The ethical culture of organisations and organisational innovativeness, *European Journal of Innovation Management*, 15(3), 310-331.
- Sparks, J. R., Pan, Y. (2010), Ethical judgments in business ethics research: Definition and research agenda, *Journal of Business Ethics*, 91(1), 405-418.
- Shafer, W. E., & Simmons, R. S. (2011), Effects of organizational ethical culture on the ethical decisions of tax practitioners in mainland China, *Accounting Auditing & Accountability Journal*, 24(June):647-668.
- Trotman, C. A., Stohler, C. S., & Johnston Jr, L. E. (1998). Measurement of facial soft tissue mobility in man. *The Cleft palate-craniofacial journal*, 35(1), 16-25.



- Wawo, A. B., Asni, N., Nurnaluri, S. (2015), The influence of organizational culture, ethical awareness and experience to ethical judgments auditor through Professional commitment, Department of Accounting, Faculty of Business and Economics, Halu Oleo University Kendari, Southeast Sulawesi, Indonesia.
- Weeks, W., Moore, C., McKinney, J., Longenecker, J. (1999), The effect of gender and career stage on ethical judgment, *Journal of Business Ethics*, 20(1), 301-313.
- Waddock, A. (2005), Hollow Men and Women at Helm...Hollow Accounting Ethics? *Issues in Accounting Education*, 20(2), 145-150.



The effect of organizational ethical culture, audit experience  
and awareness of ethics on the ethical judgment  
of internal auditors

Azar Khademi Khuzani<sup>1</sup>  
Arzoo Aghaei Chadgani<sup>2</sup>

Received: 07/ October /2025 Accepted: 06/ December /2025

**Abstract**

The inability of internal auditors to fully comply with the requirements contained in the code of ethical conduct when performing their professional roles and responsibilities has led to the main concerns of this profession. Therefore, the main purpose of this research is to investigate the effect of organizational ethical culture, audit experience and awareness of ethics on the ethical judgment of internal auditors. This research is applied in terms of purpose, survey in terms of data, and descriptive-correlation in terms of analysis. The statistical population of the research was all certified public accountants in Iran and the sample included 211 auditors. The data collection tool was a questionnaire and the research hypotheses were tested using the structural equation modeling. The results showed that the organizational ethical culture and audit experience have an effect on the ethical judgment of internal auditors, but the knowledge of ethics did not have a significant effect on the ethical judgment of internal auditors.

**Keywords:** Organizational ethical culture, Audit experience, Awareness of ethics, Ethical judgment

---

<sup>1</sup>Department of Accounting, Na.C., Islamic Azad University, Najafabad, Iran. azar.khademikhozani@iau.ac.ir

<sup>2</sup> Department of Accounting, Na.C., Islamic Azad University, Najafabad, Iran (Corresponding author).  
arezooaghaeiphu@iaun.ac.ir



پروہشگاہ علوم انسانی و مطالعات فرہنگی  
پرتال جامع علوم انسانی