**رویکرد معرفت شناختی فلسفه اخلاق در حسابداری، Moral یا Ethics ؟**

چکیده

هدف: بدون شک مهم ترین موضوع امروز حسابداری و حسابرسی اخلاق است. پژوهشاتی که تاکنون به بحث اخلاق در حسابداری و حسابرسی پرداخته اند از لغات متفاوت Moral یا Ethics استفاده نموده اند. در این پژوهش در ابتدا به فلسفه وجودی اخلاق پرداخته می شود.

**روش­شناسی:** روش پژوهشاتی که در پژوهش مورد استفاده قرار می‌گیرد، روش های کیفی را در نظر می‌گیرد. ادبیات مربوطه با تجزیه و تحلیل تطبیقی ​​نظیر استدلال های انتقادی، القایی و استقراضی تکمیل می‌شود. سپس به بحث پیرامون اخلاق در حسابداری و خلق معرفت ذاتی نسبت به این زمینه از مباحث مالی پرداخته می شود. همچنین به منظور روشن شدن موضوع به بررسی تفاوتهای دو لغت Moral یا Ethics در زمینه اخلاقیات حسابداری با توجه به رویکرد معرفت شناختی پرداخته می شود.

یافته­­ها: در این پژوهش پس از بحث و بررسی پیرامون فلسفه اخلاق در حسابداری، موضوعات مرتبط اخلاقی با حسابداری، ریشه‌های تاریخی و فلسفی آن و همچنین تفاوت‌های بین دو لغت معرف اخلاق (Moral و Ethics) بیان شده و مشخص می‌شود که در متون تخصصی اخلاق حسابداری در هر موقعیت کدام واژه باید بکارگیری شود.

دانش­افزایی: با توجه به کاستی موجود در راستای پژوهشات اخلاقی در حسابداری و اهمیت زیاد این پژوهشات در حوزه مالی، انجام پژوهش‌های اخلاقی در حسابداری می‌تواند راه نجاتی بر اعتماد جامعه بر حرفه حسابداری و حسابرسی باشد. این پژوهش با رفع ابهامات موجود در حیطه پژوهش‌های اخلاق محور در حسابداری و بیان فلسفی و رویکرد معرفت‌شناختی که نسبت به مساله دارد راه روشنی بر پژوهشات آتی حسابداری ارائه می‌دهد.

**واژگان کلیدی:** اخلاق در حسابداری،Moral ، Ethics، رویکرد معرفت شناختی اخلاق حسابداری.

کد طبقه­بندی موضوعی: M41

**مقدمه**

رسوایی مالی عمده و بحران سیستم مالی، به طور مستقیم یا غیر مستقیم مرتبط با کلاهبرداری، دروغ یا عدم اخلاق در حسابداری است. هدف از این مطالعه، ورود به تاریخ Moral و Ethics در حسابداری است و همچنین اهمیت این مفاهیم در شرکت‌ها و بنگاه‌های اقتصادی را برجسته می‌کند. علاوه بر این، با توجه به اهمیت اخلاق (Moral و Ethics) در محیط فعلی، یک تجزیه و تحلیل باستانی انجام می‌شود و پس از آن به منظور نشان دادن ارتباط اخلاقی و کارآمد بین بسیاری از حوزه‌هایی که در آن اعمال می‌شود و همچنین نشان می‌دهد که چگونه این اصول ظهور و توسعه یافته است ]11[.

عدم پیروی از اصول اخلاقی و هنجارهای جهان معاصر منجر به هرج و مرج در طرح‌های اقتصادی شد. بنابراین رویکرد پژوهش در مورد ارتباط بین کسب و کار، اخلاق، اخلاق حرفه‌ای و پاسخگوییِ مناسب است. در میان اهداف حسابداری و اخلاق در کسب و کار یک وابستگی جدی است. فقدان اصول اخلاقی در حسابداری، پیش‌شرط‌هایی برای دستیابی به برخی "تقلب قانونی" است که لزوما به خلاقیت مربوط نیست، بلکه به ضعف یک سیستم حسابداری بدون قوانین و اصول اخلاقی و کاهش کیفیت اطلاعات مالی می‌انجامد ]19[.

روش پژوهشی که در این پژوهش مورد استفاده قرار می‌گیرد، روش های کیفی را در نظر می‌گیرد. ادبیات مربوطه با تجزیه و تحلیل تطبیقی ​​نظیر استدلال‌های انتقادی، القایی و استقراضی تکمیل می‌شود.

پرداختن به فلسفه اخلاق کار بسیار دشواری است. اخلاق به ارزش ها مربوط می شود، چه چیز خوب و چه چیزی بد است، و مربوط به یک بعد جامعه ی انسانی است. غیر ممکن است که در اخلاق دخالت نکنیم، زیرا آنچه که ما انجام می‌دهیم یا انجام نمی دهیم می‌تواند در هر زمان موضوع ارزیابی اخلاقی باشد. انسان پیوسته در جستجوی ماهیت قوانین مختلف است و این جستجو با ماهیت اخلاق ارتباط دارد. بسیاری معتقدند که یک رفتار اخلاقی، پذیرش آگاهانه محدودیت‌های خاص یا قوانینی است که هر دو به منافع و رفاه جمعی محدود می شود. سنت‌های بزرگ اخلاقی، بویژه اخلاق هندی، بودایی، چینی، یهودی، اسلامی و مسیحی، نشان می دهد که چگونه فرهنگ‌های مختلف تلاش کرده‌اند رفتار اخلاقی را از نسل به نسل دیگر گسترش دهند و همچنین از دیدگاه نظری از اخلاق درک کنند. تمام ایده ها و اصول حاصل از این فرهنگ‌ها به بقا و توسعه جامعه کمک می‌کند.

حسابداران و حسابداران به فضایلی مانند: عدالت، احتیاط، رضایت، و شرافت گواهی داده‌اند و بر معیار حرفه‌ای حسابداری عمومی در بیانیه "علم، استقلال، اخلاق" متمرکز است. همبستگی بین اصول اخلاقی و اصول «علم حساب» حاصل از واقعیت این است که هر گونه تغییر عمدی حقیقت، جعلی بودن واقعیت است و منجر به رد اصول اخلاقی و اخلاقی می‌شود. هدف پژوهش این مطالعه بررسی ارتباط بین Moral و Ethics در حسابداری، با هدف ارائه پاسخ به یک سوال بسیار رایج است: آیا Moral و Ethics در حسابداری اهمیت دارد؟

**مبانی نظری و ادبیات پژوهش**

به عبارت ديگر، به دليل اهميت Moral و Ethics در محيط اقتصادي فعلي، تجزيه و تحليل پيش از آن ضروري است و به دنبال آن، تجزيه و تحليل پس از آن به منظور موثر بودن ارتباط بين اصول اخلاقي و بسياري از زمينه‌ها بر اساس آن عمل می‌کنند، و همچنین به منظور جزئیات راه که در آن اصول رخ داده و به طور مداوم توسعه یافته است. تورم در تاریخ Moral و Ethics در حسابداری و حسابداری کسب و کار یک جزء ضروری از علم اقتصاد است، که نقش تعیین و تأکید بر موقعیت مالی و عملکرد یک شرکت، از جمله تغییرات آنها در یک دوره مشخص از زمان است. اهمیت حسابداری به عنوان یک حرفه، همیشه مطابق با هنجارهای اخلاقی Moral و Ethics ناشی از عدم شناخت حسابداری، نیاز به ارتباط این مفاهیم را تعیین می‌کند. از ابتدای قرن بیستم، از لوکا پاسیولو، پیشرفت حسابداری حاصل کار مستمر انجام شده توسط نظریه‌پردازان و متخصصین در زمینه حسابداری است. به همین دلیل، مشکلات جدیدی که توسط حسابداری تحمیل شده‌اند نیازمند رعایت اصول اخلاقی و اخلاقی هستند. جزئیات اصول اخلاقی نگرشی حیاتی در شرق باستان نبود؛ با این حال، مفاهیم ارزش اساسی را می‌توان در: بیانیه‌ها، مفاد قانون، داستان‌هایی با قهرمانان و افسانه‌ها، و نیز در اسناد تجاری زمان مورد توجه قرار داد. قدیمی‌ترین متون که از ابتدای هزاره دوم قبل از میلاد آغاز می‌شود، به این واقعیت اشاره می‌کنند که جوامع واقع در رودخانه‌های تیگریس و فرات در پایگاه‌های بوروکراتیک سازمان یافته بودند. در آن زمان، مردم مجبور بودند خدایان را خدمت کنند تا بتوانند روزمرگی خود را تسهیل کنند، ایده ای که به صراحت در انواما الیش]18[ نوشته شده است.

اما بازتابی از اخلاق (Moral) و شیوه‌های اجتماعی آن زمان در حماسه "قلیگمش" بود. وی یکی از اولین پادشاهان سمر قدیم، پادشاه اروک در هزاره سوم قبل از میلاد بود. در این حماسه قلیگمش به عنوان مردی که مورد بررسی، قضاوت، درک و تصدیق صحیح اخلاقیات قرار گرفت ]7[ ارائه شده است. اصول اخلاقی که معنا و هدف را برای زندگی قیلگمش به ارمغان آورد، ذکر نشده است. او دیوارهای اروک را ساخت که از مردم محافظت کرد. او معابد آنو، خدای محافظ شهر را ترمیم کرد، که به مردم لطف الهی و همچنین معابد اشرف، الهه عشق و باروری، که روابط دوستانه و باروری محصولات، پرندگان، گاو و خانواده‌ها را به ارمغان آورد ]17[. اخلاق (Moral) ناشی از این افسانه به "اخلاق کار" شناخته شده است، تحقق سرنوشت با انجام مسئولیت‌های خود. معروف ترین قانون بین‌النهرین قوانین هاموربی بابل (2003 تا 1961 قبل از میلاد)، قدیمی‌ترین متن قانون است که به عدالت، اخلاق و حسابداری اشاره دارد. همان روحیه، بیش از دو هزاران سال پیش، سیکرو (106-43 پیش از میلاد)، به شدت به فقدان اخلاقیات ناسازگارانه نزدیک می‌شود. در حالی که روش‌های باستانی در بین‌النهرین شکل گرفت، یک نوع Moral نیز در مصر ظاهر شد. بر پایه اخلاق (Moral) مصری، مفهوم عدالت، تعادل، نظم، انضباط، حقیقت، عمل صالح و درست، اصولی که توسط خدایان ایجاد شده و توسط فرعون‌ها تضمین شده است، نادیده گرفته می‌شود. داستان‌های مربوط به Moral را نیز می‌تواند در کتاب مقدس یهودیان اشاره کرد که به معنی عدالت و فضیلت و مسیر حقیقت است. در تاریخ، اخلاق کانت، به عنوان مهم‌ترین پارادایم تبدیل شد که تلاش کرد از اصول اخلاقیات (Moral و Ethics) فرموله شده بدون بازگشت به ترجیحات یا پیشینه الهیات، بپرسد. کارل مارکس، فیلسوف، جامعه شناس و اقتصاددان دیگر، این بار علیه اخلاق، یک موضع خصومت‌آمیز را در مورد گمانه‌زنی و فضایل اخلاقی دارد. مارکس اخلاق را با دین و قانون توصیف می‌کند، به عنوان اشکال ایدئولوژی. او نه تنها اندیشه‌های بورژوایی در مورد روحیه را محکوم می‌کند، بلکه هدف او اخلاق به عنوان یک کل است. در عین حال، او روحیه، قانون، دین و دیگر اشکال وجدان اجتماعی را اساسا ایدئولوژیک می‌شمارد. تفکر اخلاقی مدرن، در اصل، بدون تفکر اخلاقی سنتی، انتقاد و تفکر می‌کند. این ایده‌های اخلاقی دریافت شده، به طور مداوم در جستجوی شیوه‌های جدید تفکر بر زندگی افراد است. مارکس به سنت رادیکال تفکر مدرن بر روحیه تعلق دارد، رویکردی که هگل، نیچه و فروید نیز شامل می‌شود. ما می توانیم ببینیم که این متفکران ما را از راه‌هایی که در آن زندگی اخلاقی به ناچار ما را در غیر منطقی درگیر می‌سازد، آگاه می سازد. به اعتقاد مارکس، "بازتاب رفرمیستی بر اخلاق می تواند به صورت اتوپیایی اثبات شود، زیرا تلاش می کند ساختار اعتقادات اخلاقی ما را اصلاح کند و پایه‌های آن را در همان زمان حفظ کند" ]16[.

در دهه اول قرن بیستم، دقیقا در سال 1916، جان دیویی یکی از مهم‌ترین نمایندگان فلسفه عملگرا در آمریکا در کار «دموکراسی و آموزش» اشاره کرد که "در واقع، اخلاق به همان اندازه جامع به عنوان اقدامات مربوط به روابط ما با دیگران است". او می‌گوید که اخلاق به کلیه ابعاد شخصیت اشاره دارد و شخصیت به عنوان یک کل در تمام تظاهرات و نگرش‌های بنیادی او یکسان است و در پایان بیان می‌کند که "جنبه‌های اخلاقی و اجتماعی رفتارها بعد از آن یکسان هستند" ]16[.

بیشتر قرن بیستم با عدم اعتقاد به Moral و Ethics، با نسبیت اخلاقی، توسط تفکر پست مدرنیستی که از وجود استانداردها، اصول و ارزش‌های اخلاقی ادعا می کردند سپری شد. با این حال، با شروع از دهه‌ی آخر قرن بیستم، اخلاق به مرحله ی کاملی پیش می‌رود. بحث در مورد موضوعات اخلاقی یک حوزه بی سابقه و نوین است. در عین حال، بنیاد اخلاق جهانی، به رهبری هانس کونگ یا مرکز اخلاق جهانی در ایالات متحده آمریکا، که اخلاقیات و اخلاق زدایی را گسترش می دهد، از بنیادها و مراکز پژوهش اخلاقی می باشند. با شروع دهه 1990، یک رنسانس واقعی اخلاق و علاقه به مسائل اخلاقی بوجود می آید. همانطور که جیل لیپوواتسکی اظهار داشت که "قرن بیستم اخلاقی خواهد بود" ]6[.

بحران‌های عمیقی که مردم با آن روبرو هستند مانند مذهب، حکومت جهانی و همچنین خود زندگی است که ثابت کرده است که اخلاق باید پذیرفته شود و مورد توجه قرار گیرد. کارل ف. هان هنری اظهار داشت که Moral یک ضرورت برای بقای گونه بشر است. در دهه‌های گذشته، استفاده از یک دیدگاه اخلاقی در مسائل خاص و شرایط عملی بیشتر توسعه پیدا کرد. اخلاق تجاری در موقعیت خاصی در زمینه اخلاق کاربردی قرار می‌گیرد. همانند اخلاق در پزشکی، اخلاق تجاری نیز شامل استفاده از اصول خاص در شرایط خاص می‌باشد، درست مثل اخلاق (Moral) در حسابداری. تاریخ اخلاق در کسب و کار و حسابداری از دوران باستان و قرون وسطی آغاز می‌شود، زمانی که متفکران عملی مانند سیئررو در معاملات صحیح تجاری رایج را تحلیل می‌کنند. همانطور که ساموئل نومان کرامر اظهار داشت، کسب و کار از زمان سومرها آغاز شده بود، زمانی که تجارت و حسابداری در مقیاس وسیعی شش هزار سال پیش انجام شد ]15[.

پذیرش و رفتار در یک جامعه، مجموعه‌ای از ویژگی‌های معنوی است. بنابراین، اخلاق یکی از شاخه های اصلی فلسفه است که می‌توان آن را علم واقعیت اخلاقی دانست و با پژوهش در مورد مسائل اخلاقی برخورد کرد. مفهوم اخلاق برای اولین بار توسط ارسطو به عنوان نام یک رشته فلسفی مورد استفاده قرار گرفت. هنگامی که درباره اخلاق یونانی صحبت می‌شود، منظور معیارهای اصلی علاوه بر آنچه که قبلا ذکر شد، سقراط و افلاطون هستند. اگر ارسطو بر این باور بود که دستیابی به ثروت و پول بدون نیروی کار تحقیرآمیز است، مورخ مشهور رومی، منتقد ادبی، مستند ساز، نمایشنامه نویس، دانشنامه‌نگار، استاد دانشگاه نیکولای ایورگا اظهار داشت که "کشور ما در حال انجام وظیفه‌ای است که اولویت اصلی آن برای کار است. کار مناسب ترین نابودکننده‌ی همه‌ی کمبودهای اخلاقی است". بر اساس یک مجموعه منسجم از اصول، هنجارها و کنوانسیون‌ها، حسابداری از طریق "نمایش درست و عادلانه" یک معیار عملکرد و مشروعیت را فراهم می‌کند. بدون شک حسابداری مبتنی بر اطلاعات واقعی، صادقانه، کامل و بی‌طرف، به میزان قابلِ‌توجهی، درجه اخلاقی بازیگران فعال در زمینه‌ی فعالیت اقتصادی را بیان می‌کند: سرمایه‌گذاران، دولت، کارکنان، اتحادیه‌ها، مدیران، سرمایه‌گذاران بالقوه، و غیره ]10[. ارتباط بین اخلاق و حسابداری نیز اولین بار توسط آدام اسمیت ارائه شده است ]4[. تئوری احساسات اخلاقی تحت تأثیر کار معاصر کانت "مبانی متافیزیک اخلاق" قرار گرفته است. با توجه به عدم هماهنگی نظریه احساسات اخلاقی، اسمیت 20 سال بعد به انتشار ثروت ملل پرداخت. پروژه اسمیت به دلیل تمایل خود برای تبدیل شدن به "نیوتن دنیای اخلاقی" گسترش یافت. برای این منظور، او شروع به کار بر روی هنجارها و اصول اخلاقی کرد و در پی آن، او با هدف متحد کردن اخلاق و قانون اساسی جامعه و ساز و کار اقتصادی خود را آغاز کرد. در این پروژه، اسمیت، ایده ای را که هاتچسون در مورد ارتباط بین اخلاق و اقتصاد ارائه می‌دهد، فراهم می‌کند ]13[.

طبق گفته اسمیت در اصل دو نوع انسان وجود دارد. انسان اقتصادی و انسان اخلاقی. هیچ یک از این دو انسان‌های اقتصادی و اخلاقی هم سو نیستند، که هر کدام از آنها بر اساس انگیزه‌ها و اهداف خاص خود، مانند آنتاگونیست‌ها عمل می‌کنند. با این وجود، یک وحدت عمیق بین این دو سطح وجود دارد که باید منجر به یکپارچگی تحلیل‌های اخلاقی و اقتصادی شود. کار اسمیت، ما را به عمق تجزیه و تحلیل روانشناختی طبیعت انسانی فرا می‌خواند، که مورد نیاز است.

**Moral و Ethics در عمل حسابداری**

مفهوم اخلاق از نظر اخلاقی کلمه‌ی یونانی (با ریشه عادت و شخصیت) می‌آید. ارسطو، از فیلسوف یونان با شروع از واژه یونس به معنای شخصیت، خواسته‌ی «اخلاقی» را برای روشن شدن یک کلاس خاص از ویژگی‌های انسانی ایجاد کرد، که فضایل اخلاقی نامیده می‌شد. این چاله‌ها برخی از ویژگی‌ها، ویژگی‌های شخصیتی و شخصیتی انسان را به نمایش می‌گذارند که ویژگی‌های معنوی آنهاست. فیلسوف بزرگ روم باستان Cicero به منظور ترجمه دقیقا مفهوم اخلاق از یونانی به لاتین، مفهوم "اخلاقی" (عادت، شخصیت) را ایجاد کرد. سیئرو در مورد فلسفه اخلاق، به معنای آن، همان حوزه دانش است که ارسطو اخلاق نامیده است. اخلاق علم اخلاق، هنجارهای رفتاری است که روابط میان مردم و رفتار آنها نسبت به جامعه را مدیریت می‌کند. Moral و Ethics ، بحث و گفتگو در بسیاری از علوم و اجتماعی را پیدا می‌کنند، هرچند که دارای ساختار فلسفی و مذهبی هنجاری هستند. دین تنها منبعی نیست که سبب شک و تردید در قبال اخلاقیات Moral و Ethics شرکت‌ها می‌شود که اغلب به عنوان پولدار و قدرت فاسد به عنوان حرص و طمع نشان داده می‌شوند. روزنامه‌ها و مقالات اطلاعاتی در مورد رسوایی ها، افراد فاسد و اعمال نفوذ را فرا می گیرند. کتاب و فیلم‌های بی شماری به عنوان موضوع، اخلاق ناکافی از شرکت ها، شخصیت های سایه دار است که در خط مقدم شرکت های بزرگ هستند که حس اخلاقی و اخلاقی آنها از قدرت و پول خراب است ]1[.

فدراسیون بین المللی حسابداران (I.F.A.C) یکی از سازمان های بین المللی است که بر اخلاق در حسابداری متمرکز شده است. هیئت IFAC هیئت استانداردهای اخلاقی حسابداران را تأسیس کرده است که نقش آن در توسعه استانداردهای اخلاقی با کیفیت بالا و سایر مقررات برای متخصصین حسابداری در سراسر جهان است. در سطح ملی، در حرفه حسابداری، قوانین رفتار حرفه‌ای اعمال شده توسط سازمان متخصص و حسابداران مجاز رومانی تنظیم شده است. این می‌تواند به شرح زیر خلاصه شود: یکپارچگی، عینیت، صلاحیت حرفه‌ای و احتیاط، محرمانه بودن، رفتار حرفه‌ای، انطباق حرفه‌ای و فنی ]2[.

در حوزه فرهنگ حرفه‌ای، اخلاق، هنجاری بودن روحیه اخلاقی است؛ نوعی که افراد، نهادها به لحاظ اخلاقی عمل می کنند. اخلاق، آرمانی از جامعه نیست، بلکه راهی برای زندگی است که کسب و کار باید یاد بگیرد و از اصول خود اطاعت کند. این موضوع قابلیت پیش بینی و ثبات محیط کسب و کار و ایمنی روابط سودآور طولانی مدت فراهم می کند.

حرفه‌ای‌ها وظیفه دارند همیشه در تعادل خود تعهدات خود را نسبت به حرفه، کارفرمایان و جامعه، و به طور اخلاقی مدیریت معضل را انجام دهند. از آنجا که در واقع "اخلاق بودن یک فرآیند مستمر است و پاسخ صحیح به یک سوال نیست" ]12[.

**موضوع اخلاق در فعالیتهای مالی**

برای دنیای امروز، حسابداری یک عمل حرفه‌ای است که نقش مهمی را در ارائه اطلاعات مفید برای تصمیم‌گیری در سازمان‌ها ایفا می کند. اما تعداد کمی از آنها می‌دانند که تجویز حسابداری معاملات اقتصادی دارای سابقه هزاران سال است و از نیاز انسان به ساختن محیط اقتصادی آغاز شده است. با گذشت زمان، این تمرین به حفظ ماهرانی که دانش خود را برای انجام حرفه خود دارند، تبدیل شده است. به عبارت دیگر، حسابداری به معنای مدرن کلمه، که امروزه توسط حسابداران کار می‌کند که در سازمان‌های حرفه‌ای در سطح ملی و بین المللی تأسیس شده است، به حساب می‌آیند، و نظم حسابداری یک رشته علمی است که در دانشگاه‌ها تحصیل می‌کند و زمینه پژوهشاتی را ارائه می‌دهد دانشمندان بعضی از جنبه‌های حرفه حسابداری را مطرح می‌کنند، مسائل مربوط به آن است ]19[.

در درجه اول به هدف: اخلاق حرفه‌ای، استقلال و اعتبار این حرفه زیبا، هیجان انگیز و بحث برانگیز است. شاید بیان شود که حسابداری حرفه‌ای است مانند هر نوع دیگر و نباید بیش از حد تنظیم شود، اما هیچ مشکلی از نظر آزادی و انعطاف‌پذیری در مورد آنها وجود ندارد. داستان حسابداری خلاق، بیشتر درگیر مسائل اخلاقی است و بطور مثال هنگامی است که یک اظهارنامه مالی شرکت با دیدگاه عادلانه یا رعایت اصول اخلاقی و رفتار حرفه‌ای تهیه شده مورد توجه قرار گرفته است و سپس با تحریفاتی مورد سوء استفاده قرار گرفته است ]8[.

پژوهش بر این باور است که فعالیت حسابداری خلاقانه می‌تواند به صورت زیر تعریف شود ]19[:

• فرایند دستکاری ارقام حسابداری و بهره‌گیری از انعطاف‌پذیری، آن شیوه‌هایی را انتخاب می‌کند که می‌توانند تغییرات صورت‌های مالی را در مورد آنچه که آن‌ها باید در آنچه که آن‌ها می‌خواهند مدیران می‌دهد، انتخاب کنند.

• فرایندی که به وسیله آن انجام معاملات به طریقی ساختار داده می‌شود تا امکان دستیابی به نتیجه حسابداری مورد نظر را فراهم آورد.

حسابداری نوعی نمایندگی از یک سازمان (شرکت تولیدی، یک بانک، یک مدرسه دولتی و غیره) است. "هنر" این نمایندگی توسط افراد حرفه‌ای حسابداران حرفه‌ای که آموزش (دانشگاه) مناسب دارند انجام می‌شود. به این معنا، حسابداری را به عنوان "روش مدیریت" نامیده می‌شود که اجازه می‌دهد تا اسناد اولیه، جمع‌آوری، پردازش و تجزیه و تحلیل اطلاعات مربوط به معاملات و رویدادهای یک سازمان ایجاد شود ]3[. فعالیت مالی و حسابداری به طور دقیق به اخلاق و دین ارتباط دارد. مفاهیم اخلاقی و مذهبی همبستگی نزدیک و مکمل یکدیگرند. در حال حاضر در اصولی که در حال حاضر ساختار یافته است، ارزش‌های اخلاقی، اخلاق را به معنای مذهبی باشخصیت محدود می‌دهد ]8[.

در این زمینه، حسابداری به ایجاد اخلاق حرفه‌ای و استانداردهای رفتار مربوط است. فرهنگ عمومی و تخصصی که از طریق فرآیند آموزش دائمی به دست می‌آید، اساسا حرفه حسابداری را تغییر می‌دهد. همچنین عملکرد در فعالیت حسابداری مالی شرط لازم و ضروری برای پیروی از اصول اخلاقی (Moral و Ethics) است.

امروزه مشاهده می‌شود که اکثر محققان موافق‌اند که بحث در مورد Moral و Ethics در اروپا کمتر از ایالات متحده است. این موضوع در طول دو دهه گذشته تغییر کرده است، زیرا پدیده‌ی یکپارچه‌سازی عمومی در روزنامه‌های اروپا، از یک سو، و از سوی دیگر، فشار پدیده‌های بین المللی منجر به شرایطی شده است که نیاز به ارزش‌ها و ارزیابی‌های اخلاقی را در رسانه ها بیشتر کرده است. ارزش‌های مفهومی و مقرراتی اخلاقی در حسابداری طبق دلائل توضیحی زبان رومانیایی بدین گونه است: "اخلاق علمی است که با بررسی نظری ارزش‌ها و رفتار انسان از منظر اصول اخلاقی و همچنین کلیه رفتار اخلاقی هنجارها اخلاقی به یک موضوع مهم انسانی اشاره می‌کند" ]19[.

برای فهم دنیای کسب و کار، اخلاق و اقتصاد، کتابهای معرفت شناسی اقتصاد، به اخلاق اشاره می‌کنند: علم اقتصادی نمی‌تواند بدون قضاوت مستمر در زمینه حقوق، تاریخ، فلسفه، ریاضیات، آمار، روانشناسی و اخلاق، قضاوت‌های ارزشمندی را به دست بیاورد ]17[. اقتصاددان آلمانی سوبارت بر نقش حسابداری در توسعه عمومی اقتصادی تاکید کرد و در کار مشهور خود، Der Moderne Kapitalismus بر این موضوع تأکید کرد. حسابداری علمی است که برای اولین بار به ادعای سازمان روح رهبری کمک کرد، که برای مدت طولانی یک جزیره جدا شده در اقیانوس تجربی بود. این "بازی دوتایی" سرمایه داری را مجبور کرد تا هنجارهای رهبری شرکت خود را کامل کند، زیرا استفاده از حسابداری به دو شرط ضروری برای مدیریت کیفیت سهام بستگی دارد: نظم و وضوح. نظم و وضوح افزایش میل شرکت برای صرفه جویی و درآمد را افزایش می دهد". نظم نشان می دهد که تمام اصول اخلاقی برآورده شده است و وضوح بیان می کند که اطلاعات حسابداری ارائه شده توسط متخصص حسابداری باید مطابق باشد. از بعد طبیعی، حسابداری به شدت با اخلاق و دین ارتباط دارد ]17[.

 نیاز و اهمیت اخلاق حرفه‌ای، اخلاق شخصی و هنجارهای رفتاری هم در نقش مهم متخصصان حسابداری نسبت به دولت و جامعه و هم در نیاز اساسی به خدمات با کیفیت، بر اساس دانش، صلاحیت و وجدان، استقلال باطنی و عدم علاقه مادی، اخلاق، رضایت، عزت و رفتار حرفه‌ای می‌باشد. رفتار حرفه‌ای حسابداران عمومی بدان معنی است که آن‌ها باید فعالیت خود را مطابق با قوانین و مقررات مربوطه انجام دهند، و از اقداماتی که ممکن است این حرفه را بی‌اعتبار کند اجتناب کنند. ساخت یک فرایند حسابداری مفهومی مربوط به زمینه‌های اخلاقی حسابداری است. اخلاق در حسابداری، جستجو برای یک دیدگاه درست و عادلانه است، اگر چه این موضوع به لحاظ مطلق وجود ندارد زیرا اخلاق در مرز میان واقعیت و حقیقت قرار می‌گیرد. حسابداری واقعیت را با توجه به حقیقت تفسیر می‌کند. به همین علت عدم وجود اصول اخلاقی (Moral و Ethics) در حسابداری و حسابرسی، زمینه را برای "تقلب قانونی" ایجاد می کند که لزوما به خلاقیت مربوط نیست، بلکه به ضعف یک سیستم حسابداری که دارای هنجارها و اصول اخلاقی می باشد مربوط است، که در نتیجه کیفیت اطلاعات مالی کاهش می‌یابد. به همین دلیل است که کاربران اطلاعات حسابداری مالی به طور ضمنی از خدمات حسابداری به کیفیت آنها اعتماد دارند زیرا در زمان ثابت شده است که ارائه این خدمات براساس یک رویه اخلاقی، براساس سه اصل اساسی است: اخلاق، کیفیت خدمات و حرفه‌ای بودن مستمر.

این یک حقیقت است که حسابداری تلاش می کند یک دیدگاه درست و عادلانه با توجه به فضایل اخلاقی و دین (به عنوان یک اولویت) بسازد ]10[. به طور خاص، حسابداری، پردازش‌ها و اطلاعات تخصصی را به یک بازار برای کاربران داخلی و خارجی فراهم می آورد. در بحث بر روی اخلاق در زمینه اقتصادی، تمایل به "اشتباه اخلاق" برای جنبه اخلاقی کسب و کار وجود دارد. اگر چه در واژه نامه ها این اصطلاحات مترادف هستند، اما برخی از تفاوت دیدگاه‌ها وجود دارد. در دیدگاه ساده، اخلاق چیزی است که توسط قانون مجاز است. اخلاق مفهوم "خوب" و "بد" را بیان می‌کند و آن را با وجدان مرتبط می‌کند که اغلب مؤثرتر است. یک استدلال که از کاربرد Moral و Ethics در زمینه حسابداری حمایت می‌کند این است که حسابداری به عنوان "زبان" کار می‌کند. حسابداری یک زبان است که اجازه انتقال اطلاعات را می‌دهد. مانند هر زبان دیگری، می توان آن را برای انتقال داده‌های واقعی و دروغ استفاده کرد. اخلاق زمینه‌ای از انعکاس فلسفی است. بدون اشاره به مفاهیم "حقیقت"، "خوب" و "عدالت" به عنوان ارزش‌های اقتصادی، نمی توان از اخلاق در حسابداری صحبت کرد. هنگامی که انطباق با هنجارهای اخلاقی و رفتاری مطرح می شود، اول از همه، یک تعهد اخلاقی برای هر متخصص حرفه‌ای است. این تعهد بیشتر در حال حاضر است و باید مسئولیت‌های بیشتری را برای متخصصان حرفه‌ای حسابداری در حوزه‌هایی که ممکن است بر وضعیت عمومی اقتصاد تأثیر بگذارد انجام داد ]3[.

**چه کسی مسئول است؟**

در این شرایط، این سوال مطرح می‌شود: چه کسی مسئول است؟ اجرای اصول اخلاقی (Moral و Ethics) در انجام هر فعالیتی به نام شرکت قابل انجام است؟ پاسخ به این سوال بحث‌برانگیز است. از دیدگاه ما، کل کارکنان شرکت باید مسئول اعمال صحیح هنجارهای اخلاقی، توسط هر یک از افراد و یا جمعی باشند. ماهیت فعالیت‌های انجام شده توسط حسابداران، نیازمند دستیابی به سطح بالایی از اخلاق در حسابداری و کسب و کار است. از آنجا که ذینفعان تصمیمات خود را در مورد اطلاعات حسابداری در نظر می‌گیرند و حسابرسان این اطلاعات را تایید می‌کنند، ضروری است که اصول اخلاقی و اخلاقی در انجام ماموریت حسابرسان بکار گرفته شوند. دانستن و استفاده از هنجارهای اخلاقی به حسابداران و حسابرسان کمک می‌کند تا در معرض خطاهای اخلاقی احتمالی در طول عملکرد آنها رخ دهد. البته که حسابدار و حسابرس باید خود شخصا پیگیر کسب اخلاقیات باشند. مراحل که بایستی توسط حسابدار به دنبال اخلاق باشند، در شکل (1) ذکر شده است.

**شکل شماره 1 مراحل پیگیری حسابدار برای اخلاق** ]19[

شکل فوق نشان می دهد که درستی اطلاعات مالی در ایجاد سرمایه‌گذاری حیاتی است، بنابراین ضروری است که گزارش‌های حسابداری مطابق استانداردهای اخلاقی قوی باشد. سازمان‌های حرفه‌ای حسابداری در کشورهای مختلف (از جمله اتاق حسابرسان مالی) از اعضای خود در دوره‌های اخلاقی ثبت‌نام بعمل می‌آورند. ظاهرا این گسترش آموزش‌های اجباری در این زمینه، عدم اخلاق حرفه‌ای حسابداران را نشان می‌دهد. اگر چنین آموزش هایی لازم نبود طبیعتا از سوی سازمان‌های مربوطه درخواست نمی‌شد. از طرفی به نظر می‌رسد که حسابداری از همه شغل‌های دیگر بیش‌تر مستلزم آن است که اعضای آن در دوره‌های اخلاقی شرکت کنند ]4[.

**"اخلاق تجارت" در حال حاضر**

آنگلوساکسون ها کسانی بود که مفهوم "دیدگاه درست و عادلانه" را به عنوان راه حلی برای درگیری میان "حسابداران" و استفاده‌کنندگان خارجی راه اندازی کرد. مخالفت‌ها برای مدت طولانی رخ ندادند، چرا که واقعیت حسابداری یک واقعیت از پیش ساخته شده است، زیرا فردی که بیانیه‌های مالی را ترسیم می کند، علامت سوبژکتیو را بر این ساختار می گذارد. از سوی دیگر، استفاده‌کنندگان خارجی تفسیر خاص خود را دارند یعنی تفسیر "واقعیت" ساخته شده توسط حسابدار با توجه به درک خود و دانش موجود. در این زمینه‌ی بسیار ذهنی، اخلاق برای متوقف کردن تمایل عمیق انسان به ایجاد یک تصویر شخصی جذاب ضروری است. با این حال، به طور کلی، حقیقت را نمی‌توان شناخت زیرا هم به خاطر ذهنیتی که در مرحله حسابداری وجود دارد و هم به این دلیل که در ساختار حسابداری نمی‌توان همه عوامل محیط اقتصادی که در آن شرکت تکامل می‌یابند را مورد توجه قرار داد. واقعیت حسابداری محدود به یک واقعیت قابل ثبت است. در ایالات متحده آمریکا، بسیاری از نهادهایی هستند که اصول اخلاقی حسابداری را تنظیم می‌کنند که از آن می‌توان به مؤسسه حسابرسی داخلی، انجمن حسابداران ملی و موسسه حسابداران عمومی اشاره کرد. در سال 1887 انجمن حسابداران عمومی (AAPA) در آمریکا تشکیل شد و اولین گام در جهت توسعه اصول اخلاقی (Ethics) و اخلاق حرفه‌ای در صنعت حسابداری در ایالات متحده آمریکا بود ]5[. در مقاله‌ای که در سال 2007 منتشر شد، مجله حسابرسی مدیریت یکی از مهمترین عوامل نهادی را که به شکست‌های اخلاقی حسابداران منجر شد، بر اساس بررسی انجام شده در 66 عضو فدراسیون بین المللی حسابداران تعیین کرد. این عوامل عبارتند از: علاقه شخصی، شکست ناشی از عدم توانایی حفظ استقلال و عینیت، داوری حرفه‌ای نامناسب، عدم استفاده از اصول اخلاقی، عدم توانایی در برابر تهدید، عدم صلاحیت، عدم پشتیبانی سازمانی و عدم وجود پشتیبانی از انجمن حرفه‌ای. عامل اصلی منافع شخصی است که از طریق اقدام حسابدار براساس منافع خود، مربوط به وقوع و توسعه تضاد منافع است. برای مثال، اگر یک حسابرس در هنگام انجام مأموریت حسابرسی خطایی در رابطه با یک حساب داشته باشد، حسابرس می‌تواند با عدم رعایت اصول اخلاقی (Moral) عمل کند، اگر او محرک‌های مادی دریافت کند. این فقط یک نمونه در شکستن اصول اخلاقی (Moral و Ethics) در حسابداری است که، متاسفانه، آخرین نیست، اما می‌تواند حداقل باشد. درجه انطباق با قوانین حسابداری از یک کشور متفاوت است. در آلمان، قانون حسابداری با قانون "مالیات" تنظیم می‌شود، در حالی که در سوئد "قانون حسابداری" و در بریتانیا "قانون شرکت" وجود دارد. بنابراین، کشورها دارای بدنه های خاص خود هستند که قوانین‌شان را تنظیم می‌کنند. اهداف حسابداری، که توسط قانون اخلاق حسابداران حرفه‌ای ایجاد شده، از بالاترین استانداردهای حرفه‌ای و عملکردی برخوردار می‌شوند و از خواسته‌های عمومی بهره‌مند می‌شوند. به منظور دستیابی به این اهداف، حسابداران حرفه‌ای باید با اصول اساسی بر اساس: استقلال، یکپارچگی، عینیت، صلاحیت حرفه‌ای و حسن نیت، محرمانه بودن، رفتار حرفه‌ای، انطباق با استانداردهای فنی و حرفه‌ای ]2[.

**آیا بین Moral و Ethic تفاوت وجود دارد؟**

بین مفاهیم اخلاقی و اخلاقی تفاوت معناداری وجود ندارد، اما در این مقاله توضیح داده خواهد شد که چرا باید یکی از کلمات Moral یا Ethic انتخاب شود و آن را در کسب و کار، حسابداری و فراتر از آن مورد استفاده قرار داد. Ethic بر فرایند تصمیم‌گیری برای تعیین درست و غلط متمرکز می‌شود، که گاهی اوقات مسئله‌ای است که از نظر جوانب مثبت و منفی و یا ارزش‌ها و منافع رقابتی محسوب می‌شود. اما Moral، یک رفتار است که معمولا بر اساس باورهای مذهبی شکل می گیرد و اغلب تصمیمات Ethic را به انسان‌ها می‌آموزد. Ethic مجموعه قوانینی بیرونی است که همه ما را هدایت می کند. Ethic چیزی است که شخص باور دارد و می گوید اعتقاد دارم در حالی که Moral چیزی است که شخص انجام می دهد. اگر Moral شخص با Ethic شخص منطبق باشد، یکپارچگی وجود خواهد داشت. Ethic، استانداردهایی است که ما برای خودمان در مورد درست و غلط به طور جداگانه تنظیم می‌کنیم. Ethic مجموعه‌ای از اصول است که در طول زمان به طور هدفمند طراحی شده است. Moral چیزی است که به طور شهودی احساس می‌شود. Ethic یک نقشه از چگونگی تصمیم‌گیری است. Moral یک کد ثابت است که می‌تواند برای قضاوت در رفتار مورد استفاده قرار گیرد. انسانها به Ethic فکر می‌کنند به عنوان چیزی که قابل تغییر است و وابسته به شرایط یا درک هنجارهای زمان تصمیم‌گیری است. Moral بیشتر حقیقت ذاتی است که تغییری نمی‌کند و یا بسیار کم تغییر می‌کند. Moral شامل معیارهایی است که باید باشد. آنچه ما باید انجام دهیم. Ethic بیشتر چیزی است که ما انجام می‌دهیم (چگونه ما در واقع رفتار می کنیم) متمرکز بر آنچه "است" می‌باشد ]11[.

**بحث و نتیجه‌گیری**

"Ethic" از کلمه يوناني باستاني "Ethikos"، به دست آمده از "Ethos"، به معني عادی يا عادت است. سیاستمدار رومی، وکیل و بنیانگذار موسسه معروف سیسرو، اولین بار اصطلاح "Moralis" را به عنوان معادل لاتین "Ethikos" درنظر گرفت. از لحاظ تاریخی، ریشه‌های کلمات "Ethics" و "Morality" به معنای یک چیز بودند ولی به تدریج و به مرور زمان اختلاف‌های بیان شده فوق در آن‌ها شکل گرفت.

در نتیجه می‌توان یکی از سه مورد زیر را برای انتخاب بین Moralیا Ethic انجام داد:

1. از "Moral" و "Ethic" استفاده شود و تنها با صحبت کردن با افرادی که معتقدند این کلمات مترادف هستند صحبت شود.

2. یک اصطلاح انتخاب شود و با آن اخلاق ارزیابی شود.

3. حداقل استفاده از هر دو کلمه و بکار بردن کلمات جایگزین انجام دادن کار درست، هدایت زندگی شرافتمندانه و کار با شخصیت بالا به جای آن‌ها.

در نتیجه در این پژوهش با پرداختن به فلسفه وجودی اخلاق و رویکرد معرفت شناختی پیرامون آن به بیان مفاهیمی نوین و نوظهور در علم حسابداری پرداخته شد. موضوعاتی که در این پژوهش ارائه شد می‌تواند دنیای جدیدی پیش روی پژوهشات حسابداری و حسابرسی قرار دهد. از طرفی با توجه به بیان مفاهیم اخلاقی Moral و Ethic بعنوان شاخص‌های اخلاق در حسابداری، تاریکی و نامفهومی این موضوع جدید در حسابداری نیز حل و فصل شده است. در انتها باید ذکر شود که اخلاق، عنصر جدانشدنی از علم حسابداری است و اگر حسابداران به دنبال راهی برای افزایش اعتبار حرفه هستند، این "اخلاق" است که راه نجات آن‌ها می باشد.

**منابع و ماخذ**

1. Apostol, M. (2009). *Problematica etică în spațiul culturii profesionale*, Analele Universităţii Vol. 5, Pp. 7-14.
2. Balaciu D., Bogdan V., Vladu A.B. (2009). *A brief review of creative accounting literature and its consequences in practice*, Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica Vol. 11, Pp. 170-183.
3. Brașoveanu, I. (2010). *Economia subterană şi corupţia:probleme majore ale economiei româneşti*, Economie teoretică şi aplicată Vol. 11, Pp. 68-80.
4. Cheffers, M. & Pakaluk, M. (2007). *Understanding Accounting Ethics, 2nd edition*, Allen David Press, Sutton, Massachusetts.
5. Darwin Casler, J. (1964). *The Evolution of CPA Ethics: A Profile of Professionalization*, Michigan State University.
6. Duska, F. R. & Duska, B. S. (2003). *Accounting Ethics,* Blackwell Publishing, Vol. 13, Pp. 4-27.
7. Heidel, A. (1949). *'The Gilgamesh Epic and the Old Testament,'* University of Chicago Press, Chicago.
8. Horomnea and Ana-Maria Pașcu. (2012), *Ethical and Morality in Accounting Epistemological Approach*, BIMA Publishing Journal of Eastern Europe Research in Business & Economics.
9. Horomnea, E. (2002). *Reflecții contabile despre moralitate în lumea afacerilor*, Finanțe publice, contabilitate Vol. 12, Pp. 38-41.
10. Horomnea, E. (2010). *Dimensiuni ştiinţifice, sociale şi spirituale în contabilitate,'* Geneză. Doctrină. Normalizare. Decizii, TipoMoldova Iaşi.
11. Jaijairam Paul (2017), *Ethics in Accounting*, Journal of Finance and Accountancy, Vol. 57, Pp 12-37.
12. Ionaşcu, I. (2005). *Dinamica doctrinelor contabilităţii contemporane,* Editura Economică.
13. Jackling, B., Cooper, B. J., Leung, P. & Dellaportas S. (2007). *Professional Accounting Bodies Perceptions of Ethical Issues* *Causes of Ethical Failure and Ethics Education*, Managerial Auditing Journal, Vol. 22, Pp. 11-22.
14. Johnson, W. Brad, Ridley, Charles, R. (2008). *Elements of ethics*, Palgrave Macmillan Journal, Vol. 11, Pp.9-20.
15. Kramer, S. N. (1959). *History Begins at Sumer*, New York, Doubleday.
16. Singer, P. (1993). *A Companion of Ethics*, First Edition, Blackwell Publishing Ltd., Oxford.
17. Singer, P. (2006). *Tratat de etică, translation coordinated by PhD Univ*. Boari Vasile and Mărincean Raluca, Polirom, Iaşi.
18. Speiser, E. A. (1958). 'The creation epic,' in Ancient Near Eastern Texts Relating to the Old Testament, Pritchard, JB. (coord.), Princeton University Press, New Jersey.
19. Toma, Loredana Oana (2016), The ethics of tax accounting. Is there a conflict?, Online at <https://mpra.ub.uni-muenchen.de/72120/> MPRA Paper No. 72120, posted 21 June 2016 21:40 UTC.

**Epistemological Approach to Ethics in Accounting, Moral or Ethics?**

**Abstract**

**Purpose:** Undoubtedly, the most important issue today is accounting and ethics auditing. The research that has so far addressed ethics in accounting and auditing has used different moral or ethical terms. In this research, the moral philosophy of ethics is initially addressed.

**Methodology:** The research method used in the research considers qualitative methods. The relevant literature is complemented by comparative analysis, such as critical, inductive, and borrowing arguments. Then, discuss the ethics of accounting and the creation of intrinsic knowledge about this field of financial discussions. Also, in order to clarify the subject, we examine the differences between the two words of morality or ethics in the field of accounting ethics with regard to the epistemological approach.

**Findings:** In this research, after discussing the philosophy of ethics in accounting, ethical issues related to accounting, its historical and philosophical roots, as well as the differences between the two words of ethics and morals, The specialized texts of accounting ethics in each position should be used.

**Conclusion:** Due to the shortcomings of ethical research in accounting and the importance of this research in the financial field, doing ethical research in accounting can be a way of helping the public trust in accounting and auditing. By addressing the ambiguities in the field of ethics-based accounting and philosophical expressions and the epistemological approach to the problem, this research presents a clear path to future accounting research.

**Key words: Ethics in Accounting, Moral, Ethics, Epistemological Approach to Accounting Ethics.**

Thematic classification code: M41