

بررسی کدهای اخلاقی حسابداران در حاکمیت شرکتی

وحید حسن زهی^۱

خسرو ریگی^۲

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۳/۰۱ تاریخ چاپ: ۱۴۰۳/۰۴/۳۰

چکیده

استمرار یک نوع رفتار خاص، دلیل بر آن است که این رفتار یک ریشه درونی و باطنی در عمق جان و روح فرد یافته است که آن ریشه را «خلق و اخلاق» می‌نامند، حرفه حسابداری مانند سایر حرفه‌های فعال در جامعه، ملزم به رعایت آیین رفتار حرفه‌ای است، زیرا عدم رعایت آن، می‌تواند موجب تضعیف فرهنگ و اخلاق کار و در نتیجه، تضعیف حرفه حسابداری شود. امروزه سازمان‌های پیشرو دریافته‌اند که به منظور جلوگیری از سوء استفاده‌های مالی و بعضاً اعمال ضد اخلاقی مدیران و کارکنان، لازم است کدهای اخلاقی خاص در سازمان تدوین گردد و کلیه افراد، از جمله مدیران، از کدهای اخلاقی مدون در عمل تبعیت نمایند، این کدهای اخلاقی نه تنها برای مدیران کاربرد دارد بلکه برای کارمندان فعلی و همچنین آتی نیز به کار گرفته می‌شود و سرلوحه عملیات آنها قرار گرفته است. در این پژوهش ابتدا به اهمیت اخلاق در حسابداری، تعریف اخلاق و تئوری‌های رفتار اخلاقی پرداخته می‌شود و سپس اخلاق در حسابداری در دو بخش مالی و مدیریت مورد بررسی قرار می‌گیرد و همچنین به رویکردهای تصمیم‌گیری اخلاقی، برنامه‌های مدیریت اخلاق، کدهای اخلاقی حسابداری و کدهای حرفه‌ای حسابداران بیان می‌شود و در نهایت می‌توان به رفتارهای اخلاقی حسابداران مدیریت و مدیران مالی حرفه‌ای، بیانیه IMA در خصوص اعمال اخلاقی حرفه‌ای و مقررات ساربنز - آکس لی پرداخت.

واژگان کلیدی

اخلاق، اخلاق در حسابداری، کدهای اخلاقی، رفتارهای اخلاقی

۱. کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه هاتف، زاهدان. (نویسنده مسئول: v_hasanzehi@yahoo.com)

۲. کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه هاتف، زاهدان.

مقدمه

در سال های اخیر مفهوم حاکمیت شرکتی به یکی از جنبه های اصلی و پویای تجارت تبدیل شده است و پیشرفت های زیادی در مورد نحوه اعمال حق حاکمیت شرکتی در سطح جهانی مشاهده شده است. به عنوان مثال سازمان توسعه اقتصادی به عنوان سازمانی بین المللی، استانداردهای قابل قبول بین المللی را در این مورد مهیا می سازد. امروزه در شرکت های بزرگ جهان هر کشور دارای مجموعه قوانین حاکمیت شرکتی مخصوص خود می باشد. روند تکامل قوانین حاکمیت شرکتی از کشورهای توسعه یافته شروع شده و به تدریج در کشورهای در حال توسعه نیز تصویب گردید (محمودی و نجفی، ۱۳۹۷).

نظام حاکمیتی شرکتی در ایران موضوع نسبتاً جدیدی می باشد که در سال های اخیر مورد توجه قرار گرفته و اقداماتی در جهت اجرایی کردن ابعاد مختلف آن به صورت غیرمنسجم در بازار پول و سرمایه کشور صورت گرفته است. رفتار حرفه ای در بستر هر جامعه مسئول و پایه توسعه معنی دار و پایدار است (اوبوه و همکاران، ۲۰۲۰). حرفه ای گری واقعی و شکلگیری جامعه بر اساس ارزش های اخلاقی صحیح پایه گذاری می شود که پایه و اساس سایر استانداردهای عملکرد است. در سطح جهانی، کاهش مداوم ارزش های اخلاقی در سازمان ها و جوامع نگرانی هایی را در جوامع دامن زده و افزایش داده است.

اخلاق از واژه یونانی *ethos* به معنای عادت رفتاری منشعب شده است و به این سؤال اساسی پاسخ می دهد که انسان برای خوب بودن، چه باید بکند. در واقع؛ اخلاق به منزله قواعد، استانداردها، و اصولی تعریف شده که رفتار خوب، شایسته و اصیل را به افراد یک جامعه یا گروه خاص نشان می دهد. می توان این قواعد، استانداردها و اصول را در زمینه های گوناگونی از زندگی اجتماعی یافت؛ از قبیل پزشکی، مهندسی، حقوق، بازاریابی، ورزش، تجارت و محیط زیست (صادقی ده چشمه و همکاران، ۱۴۰۰).

اخلاق را می توان به عنوان شاخه ای از فلسفه تعریف کرد که ارزش ها را با توجه به رفتار انسان در رابطه با خوبی یا بدی، خواسته ها و اراده ها یا پیامدهای اعمال در نظر می گیرد. به عبارتی گسترده تر، اخلاق مجموعه ای از اصول یا ارزش های اخلاقی است. هر انسانی مجموعه ای از ارزش ها را دارد که در برخی موارد آنها را درست می داند و در برخی موارد به آنها اهمیتی نمی دهد. اخلاق حوزه ای است که به بررسی ارزش ها، هنجارها و رفتارهای درست و غلط می پردازد. از اخلاق برای بررسی اصول اخلاقی رفتار انسان و تلاش های آنها برای تشخیص خوب و بد استفاده می شود.

اخلاق حرفه ای، از مباحث جدی در حوزه حسابداری است که به طور مستقیم بر صداقت و توانایی حسابداران برای جلب اعتماد عمومی تأثیر دارد. به خصوص اینکه عدم آموزش صحیح و اخلاقی می تواند منجر به فعالیت های متقلبانه شود (اندریس و همکاران، ۲۰۱۷).

اخلاق و حرفه ای یکی از موضوعات بسیار اساسی است که در تمام جوامع بشری مورد توجه واقع می شود (کرادو، ۲۰۲۰). در حال حاضر، متأسفانه در کشور ما بسیار کمتر به اخلاق حرفه ای توجه می شود. این در حالی است که در کشورهای غربی، در دانش های مختلف شاخه ای با عنوان اخلاق حرفه ای وجود دارد، ولی در جامعه دینی ما به اخلاق توجه کافی

نشده است. جامعه حسابداری کشور نیازمند آن است تا ویژگی های اخلاق حرفه ای مانند دلبستگی به کار، روحیه مشارکت و اعتماد، ایجاد تعامل با یکدیگر و ... تعریف و برای تحقق آن فرهنگ سازی شود. استانداردها و اصول اخلاقی برای هر حرفه ای که قصد پیشرفت مهارت های حرفه ای و ارتقای کارایی کلی کسب و کار را دارد، ضروری است. در واقع حسابداری، حرفه ای است که به طور کامل به قضاوت و اصول حرفه ای افراد وابسته است که این اصول شامل عینیت، استقلال، محرمانگی، صلاحیت، صداقت و رفتار حرفه ای می شود (نامبو کارا و همکاران ۲۰۲۰). کدهای اخلاقی در حسابداری اصول و مقرراتی هستند که حرفه ای ترین رفتارها و استانداردهای اخلاقی را برای حسابداران و حرفه ای های مالی تعریف می کنند. این کدها برای افزایش شفافیت، اعتماد عمومی و اهمیت افزایش کیفیت خدمات حسابداری ضروری است. چند مورد از اصول کدهای اخلاقی در حسابداری عبارتند از:

- ۱- **روشنگری اطلاعات:** ارائه اطلاعات دقیق و کامل به مدیران و سایر صاحبان مصلحت.
- ۲- **حفظ سرسام آوری:** حفظ محرمانگی اطلاعات محرمانه و عدم فاش کردن آن به افراد غیر مجاز.
- ۳- **حفظ استقلال:** عدم مداخله در تصمیم سیاسی، اقتصادی یا دیگر موارد غیر مرتبط با عملکرد حسابداری.
- ۴- **افزایش دانایی:** به روز بودن با آخرین تغییرات در قوانین حسابداری و مالی و به کارگیری دانش و مهارت های لازم.
- ۵- **اعتمادپذیری:** ایجاد و حفظ اعتماد مشتریان و افراد ذیربط با ارائه خدمات حسابداری به صورت صادقانه و حرفه ای. این اصول و مقررات اخلاقی اساسی هستند و حسابداران باید آنها را رعایت کنند تا اعتبار و اعتماد به حسابداری و اطلاعات مالی حفظ شود (آنجریا و همکاران، ۲۰۲۳).

تعریف اخلاق و تئوری رفتار اخلاقی

تعاریف متعددی از اخلاق ارائه شده است؛ در ساده ترین تعریف، اخلاق علم تمیز دادن درست از نادرست و نیکی از بدی است.

علامه علی اکبر دهخدا در لغتنامه، اخلاق را جمع خلق و خویها و علم اخلاق را دانش بد و نیک خویی ها تعریف کرده است.

نورتوس، معتقد است تئوری اخلاقی در حالت کلی، می تواند به دو تئوری اصلی تفکیک شود. گروه اول: تئوری های رفتاری که تمرکز آن ها بر رفتار شخص است؛ تئوری های رفتاری تلاش می کند که ماهیت اخلاقی فرد را بر مبنای عملکردش بررسی کند. گروه دوم: تئوری های ارزشی که بر اخلاق و منش شخص تمرکز دارد. رست، مدل رفتار اخلاقی چهار عاملی را بر مبنای نظریه رشد اخلاقی کولبرگ ارائه کرد. او بر این باور بود که فرد برای نشان دادن رفتار اخلاق چندین مرحله را پشت سر می گذارد. اول، تشخیص می دهد مسئله ای که درگیر آن شده موضوعی اخلاقی است؛ سپس در مورد آنکه انجام چه اقدامی از نظر اخلاقی درست است، قضاوت می کند. در گام سوم عمل درست اخلاقی را بر می گزیند و در نهایت بر مبنای نیت اخلاقی خود رفتار می نماید. این مدل از چهار مؤلفه به صورت زیر تشکیل شده است:

حساسیت اخلاقی (آگاهی): این قسمت به شناسایی مشکل اخلاقی مربوط می شود و شامل تفسیر موقعیت انتخاب نقش با توجه به اثراتش بر روی گروه های مرتبط بررسی زنجیره علی و معلولی رویدادها و آگاهی از وجود مشکل اخلاقی است.

قضاوت اخلاقی: این قسمت مربوط به قضاوت در مورد راه حل مطلوب برای یک معضل خاص اخلاقی است و شامل تشخیص قابل قبول ترین رفتار در یک وضعیت اخلاقی می باشد. رست معتقد است قضاوت اخلاقی با رشد اخلاقی شناختی کولبرگ رابطه ی مستقیم دارد.

محرك اخلاقی (نیت): به این مورد اشاره دارد که آیا نیت اخلاقی با قضاوت اخلاقی مطابقت می کند یا خیر و شامل درجه ای از تعهد به رفتار، اخلاقی تاکید بیشتر بر ارزش های اخلاقی نسبت به سایر ارزش ها و تعهد فردی در مورد نتایج اخلاقی می باشد.

شخصیت اخلاقی (رفتار): به معنای انجام عمل اخلاقی می باشد و شامل پافشاری بر وظیفه اخلاقی، شجاعت، غلبه بر نقاط ضعف نظیر خستگی و وسوسه و رفتار در جهت هدف اخلاقی می شود (لاری دشت بیاض و همکاران، ۱۳۹۹).

اخلاق در حسابداری

حرفه حسابداری احتمالاً در آغاز قرن حاضر عمیق ترین بحران خود را تجربه کرد، زمانی که فاش شد که حسابداران به گزارشگری مالی تقلبی شرکت های بزرگی مانند، انرون، تایکو، زیراکس و پارمالات رضایت داده اند. این امر باعث شد تا هفته نامه Business Week گزارش ویژه ای به نام "حسابداری در بحران" بنویسد.

نهادهای حرفه ای حسابداری مانند نهادهای مرتبط با فدراسیون بین المللی حسابداران موظف به پاسخگویی بودند، زیرا جایگاه و اعتبار این حرفه خدشه دار شده بود. علاوه بر این، حسابداران درگیر، اعتماد عمومی را نقض کرده بودند. برای بازگرداندن جایگاه اجتماعی این حرفه نهادهای حرفه ای خواستار تحقیق در مورد این عدم موفقیت حسابرسی شدند.

بخش اخلاق در حسابداری مالی، به اهمیت و کاربرد اخلاق در موضوع هایی مانند تصمیم گیری و گزارشگری مالی، صورت های مالی، مالیات و موضوع های مشابه اشاره دارد. این موضوع به اخلاق هنجاری و کاربردی تقسیم شد؛ که اخلاق هنجاری ضرورت و اهمیت اخلاق را تبیین می کند و اخلاق کاربردی شیوه های اجرایی کردن آن را بیان می دارد. به طور کلی وجود اخلاق در یک شرکت می تواند اعتماد سرمایه گذاران را به گزارش های منتشر شده بیشتر جلب می کند لذا اهمیت اخلاق در یک شرکت می تواند به عنوان اخلاق هنجاری و روش های افزایش سطح اعتماد سرمایه گذاران و ذی نفعان به عنوان اخلاق کاربردی مطرح شود.

بخش اخلاق در حسابداری مدیریت، به اهمیت و کاربرد اخلاق در موضوع های مرتبط با حسابداری مدیریت اشاره دارد. این موضوع نیز به اخلاق هنجاری و کاربردی تقسیم شد؛ اخلاق هنجاری به بایدهای اخلاقی یک حسابدار مدیریت مانند صلاحیت، رازداری و بی طرفی اشاره دارد و اخلاق کاربردی به اجرایی و عملیاتی کردن آن در حیطه های عملی موضوع می پردازد. بدین معنا که برای نمونه چگونه باید صلاحیت، رازداری، بی طرفی و دیگر کدهای اخلاقی را در بین حسابداران مدیریت به صورت کاربردی و عملی به اجرا درآورد (نمازی و همکاران، ۱۳۹۶).

اخلاق کار بیشتر یک موضوع دینی است تا مدیریتی، هدف برنامه اخلاق سازمان ها تغییر عقاید و ارزش های مردم نیست بلکه هدف مدیریت ارزش ها و رفع تعارضات بین آنها در سازمان است. اخلاق کار یک چیز زائد و غیرضروری است و فقط بر واضحات و بدیهیات تصریح می کند بسیاری معتقدند که کدهای اخلاق و لیست های ارزش های اخلاقی اضافی و به

درد نخور هستند چرا که ارزش هایی را ارائه می کنند که هر انسانی طبیعتاً متمایل به آنهاست؛ اما درواقع آنچه از کدهای اخلاق برای سازمان ارزشمند است اولویت بندی ارزش ها در آن و تمرکز بر ارزش های خاصی در محیط کار است (روح اله جواد، ۱۳۹۳).

اخلاق در حسابداری مالی

هنگامی که موضوع های مهمی مانند اخلاق و حسابداری در کنار هم قرار می گیرند، نیاز به توجه و دقتی دو چندان می یابند. حسابداری در دنیای پیشرفته ی اقتصادی امروز حرفه ای حیاتی است؛ زیرا سامانه ی اقتصادی جاری بدون آن نمی تواند وجود داشته باشد. یکی از مهمترین نقش های حسابداری به عنوان رشته ای از دانش بشری، ارائه ی اطلاعات سودمند مالی و غیرمالی به استفاده کنندگان و فراهم ساختن امکان پاسخگویی مدیران و مباحثان سازمان ها و بنگاه های عمومی به اشخاص ذی نفع است از این رو اطلاعات ارائه شده توسط حسابداران باید به گونه ی قابل توجهی دارای کیفیت لازم بوده و کارآمد قابل اتکا، واقعی بی غرضانه و مربوط باشد. برای رسیدن به این هدف حسابداران علاوه بر داشتن مهارت تجربه و آموزش مستمر باید از فضیلت های اخلاقی مانند درستکاری، واقع بینی و صداقت نیز برخوردار بوده و خدمات حرفه ای خود را با رعایت اخلاق و آیین رفتار حرفه ای انجام دهند (سرلک، ۱۳۸۷).

اصول اخلاقی که کم بیش مورد اتفاق نظر همه انجمن های حرفه ای حسابداری بوده و رعایت آنها، موجب تأمین اهداف این حرفه می گردد. به شرح زیر است:

- **صداقت:** حسابدار باید در کار خود صادق باشد تنها از این طریق است که او میتواند به حرفه ی خود خدمت کند. به بیان ساده اگر این اصل رعایت نشود اصول دیگر نیز وجود نخواهند داشت لازمه ی تحقق سایر اصول صداقت است. صداقت به معنای این است که فرد اعتقاد داشته باشد که خداوند همواره او را میبیند و باید در هر شرایطی کار درست را انجام دهد.
- **عینیت (بی طرفی):** یک حسابدار رسمی دارای مدرک معتبر باید عینی و بی طرف باشد. او نباید اجازه دهد پیش داوری تعصب، تضاد منافع یا نفوذ دیگران بر عینیت او در ارائه خدمات حرفه ای تأثیر بگذارد.
- **صلاحیت و مراقبت حرفه ای:** یک حسابدار حرفه ای باید فقط وظایفی را بپذیرد که از عهده ی آنها برآید و در صورت لزوم از همکاری با مشاوره با دیگران استفاده کند یک حسابدار حرفه ای نیاز دارد تا دانش و مهارت های حرفه ای خود را برای به کارگیری تکنیک ها و روش های جدید یا تطبیق قوانین به گونه ای که کارفرما از دریافت خدمات حرفه ای کارآمد اطمینان حاصل کند، ارتقا دهد.
- **رازداری:** یک حسابدار حرفه ای باید به محرمانه بودن اطلاعاتی که در حین ارائه خدمات حرفه ای به دست می آورد توجه کند او نباید بدون اجازه کارفرما آن اطلاعات را افشا یا از آنها استفاده کند؛ مگر اینکه حقوق یا الزامات قانونی با حرفه ای برای این کار وجود داشته باشد.
- **رفتار حرفه ای:** یک حسابدار حرفه ای باید به گونه ای رفتار کند که با شهرت او مطابقت داشته باشد؛ او همچنین باید از اقداماتی که به نام یا اعتبار حرفه ای او لطمه می زند اجتناب کند.

- **استانداردهای حرفه ای:** یک حسابدار حرفه ای باید خدمات حرفه ای را بر اساس استانداردهای حرفه ای ارائه دهد. ارائه خدمات باید الزامات و نیازهای کارفرما را ماهرانه و دقیق برآورده کند و همزمان با الزامات صداقت عینیت و استقلال حرفه ای مطابقت داشته باشد (رضائی و همکاران ۱۴۰۲).

رویکردهای تصمیم گیری اخلاقی

اخلاق حرفه ای در تفکر سنتی، کم و بیش بر نظام ارسطویی استوار بوده است. اخلاق ارسطویی به گونه عمده به فضیلت یا داشتن رفتار یا عادات خوب و مناسب می پردازد. امروزه نظام های دیگری نیز کانون توجه است. در حال حاضر، بیشتر از پنج نظام عمده اخلاقی وجود دارد که عبارتند از: فایده گرایی، وظیفه گرایی، عدالت فراگیر، آزادی گرایی و خیر گرایی.

۱- **فایده گرایی:** فایده گرایی منطبق با تعریفی از اخلاق است که بر نتایج و فرضیه های فردی متمرکز است. بر این اساس اخلاقی بودن یک رفتار بر اساس میزان مطلوبیت آن بیان می شود؛ یعنی وقتی منافع یک عمل برای جامعه بیشتر از ضررهای آن باشد، آن عمل اخلاقی است.

۲- **وظیفه گرایی:** وظیفه گرایی نیز در مقابل منفعت گرایی است. بر اساس این دیدگاه هر عمل به نتیجه آن بستگی نداشته و به نیت شخص تصمیم گیرنده بستگی دارد.

۳- **عدالت فراگیر:** در عدالت فراگیر عملی را که موجب افزایش همکاری بین اعضای جامعه شود، می توان درست و عادلانه و مناسب و بنابراین، اخلاقی نامید. در این دیدگاه، همکاری اجتماعی، اساس منافع اجتماعی و اقتصادی را فراهم می آورد و تلاش فردی کم اهمیت و در مواردی نادیده گرفته می شود.

۴- **آزادی گرایی:** آزادی گرایی نیز بیان می دارد که آزادی نخستین نیاز جامعه است. بر این اساس هر عملی که آزادی فردی را نقض کند، غیر اخلاقی است، حتی اگر منافع و رفاه بیشتری برای دیگران ایجاد کند.

۵- **خیر گرایی:** در پارادایم خیر گرایی اخلاقی که روشنی بخش دیگر پارادایم های اخلاقی است، تقرب به خدا و کسب رضایت او آرمان اخلاق است و دستیابی به عدالت فراگیر اجتماعی، آزادی، حرمت انسان و بیشترین سود برای بیشترین کسان نیز از اهداف زندگی اجتماعی در چهار ساحت فردی، شغلی، سازمان و جامعه است.

نهادینه کردن اخلاق در حسابداری باید به یک اصل و نه یک انتظار تبدیل شود. درواقع حسابداران حرفه ای جهت تأمین رفاه عمومی، نیازمند کسب مهارت نسبت به قضاوت های اخلاقی می باشند. با توجه به ماهیت این رشته و نیاز به اعتماد عمومی، اخلاق در حسابداری ضرورتی غیر قابل انکار دارد، زیرا انجام رفتارهای غیر حرفه ای می تواند اعتماد عمومی را از بین برده و به حیثیت حرفه لطمه وارد کند.

برای اینکه اخلاق در حسابداری نهادینه شود لازم است:

- ۱- سازه های فردی و اجتماعی و سایر سازه های مربوط به گونه دقیق برای هر سازمان تعریف و مشخص گردند، ۲- بتوان سازه های شناسایی شده را به گونه سیستمی در نظر گرفت و روابط بین آنها را تعیین کرد، ۳- اهمیت هر یک از سازه ها را به گونه کمی و عملیاتی تعیین نمود و ۴- الگوی مربوط را برای سازمان به کار گرفت.

الگوی توسعه پایدار اخلاق حرفه‌ای حسابداری مبتنی بر چهار سازه کلی و اصلی است: ۱- سازه فردی، ۲- سازه اجتماعی، ۳- سازه اقتصادی- سازمانی و ۴- سازه زیست‌محیطی.

در این الگو عوامل فردی مواردی هستند که به شخص و شخصیت حسابدار مرتبط‌اند. عوامل اجتماعی، عواملی هستند که در رابطه با محیط اجتماعی و پیرامونی حسابدار باشند. عوامل اقتصادی- سازمانی به سازمان و فعالیت‌های اقتصادی سازمان مرتبط است. عوامل زیست‌محیطی نیز به اهمیت، حفاظت، نگهداری و اخلاق محیط‌زیست توسط حسابدار توجه دارد (دکتر نمازی و همکاران، ۱۳۹۶).

برنامه های مدیریت اخلاق

سازمان ها با ایجاد یک برنامه مدیریت اخلاق می توانند اخلاقیات را در محیط کار مدیریت کنند. یکی از اهداف اساسی برنامه های مدیریت اخلاق ایجاد تعادل بین ارزش های رقیب است.

یک برنامه اخلاق از ارزش ها، خط مشی ها و فعالیت هایی که بر شایستگی رفتارهای سازمانی اثر می گذارد تشکیل می شود. برنامه های اخلاق می توانند شامل آموزش ها و ارزیابی های وسیعی باشند. آنها در معضلات اخلاقی نقش راهنما را دارند. بندرت ممکن است دو برنامه اخلاقی دقیقاً مثل هم باشند.

برنامه های اخلاق خروجی هایی چون کدها، خط مشی ها، رویه ها، خبرنامه ها و... دارند اما درعین حال مهمترین جنبه این برنامه ها فرایند تفکر و گفتگو است که به تدوین این خروجی ها می انجامد.

مدیریت اخلاق در محیط کار فواید عملی چندانی ندارد، مدیریت اخلاق در محیط کار شامل شناسایی و اولویت بندی ارزش ها برای هدایت رفتارها و تدوین خط مشی ها و رویه هایی برای مطمئن شدن از انجام این رفتارهاست. مدیریت اخلاق در دیگر زمینه های مدیریتی همچون مدیریت تنوع و برنامه ریزی استراتژیک نیز بسیار اهمیت دارد.

هدف نهایی برنامه های اخلاق این است که رفتارهای مشخص شده در کد رفتار در محیط کار انجام گیرد. بنابراین، در کنار تدوین لیست ارزش های اخلاقی یا کد اخلاق باید خط مشی ها، رویه ها و آموزش هایی که ترجمان این ارزش ها به رفتارهای مناسب باشد نیز ایجاد شود (روح اله جوادی، ۱۳۹۳).

کدهای اخلاقی حسابداران

یکی از راه های گسترش اخلاق در حسابداری، تدوین کدهای اخلاقی توسط انجمن ها و جوامع بین المللی حسابداری بوده است؛ اما بررسی کدهای اخلاقی تجویز شده توسط انجمن های بین المللی بیان گر آن است که این کدها از جامعیت برخوردار نبوده و به گونه عمومی به موارد سازمانی اشاره کرده اند. برای نمونه کدهای اخلاقی انجمن حسابداران مدیریت آمریکا شامل صلاحیت، رازداری، درستی و واقعیت است.

انجمن حسابداران رسمی آمریکا نیز اصول رفتار حرفه ای، قوانین، استقلال، اصول و استانداردهای عمومی حسابداری، مسئولیت در قبال مشتریان، مسئولیت نسبت به همکاران و سایر مسئولیت ها و رویه ها و روش ها را جزء کدهای اخلاقی بیان کرده است.

فدراسیون بین المللی حسابداران نیز به ارائه کدهای اخلاق لازم الاجرا پرداخته است که این مبحث توسط جامعه حسابداران رسمی ایران در قالب آیین رفتار حرفه ای برای حسابداران حرفه ای منتشر شده است (نمازی و همکاران، ۱۳۹۸).

ابزارهای اخلاقی:

ابزارهای اخلاقی عبارتند از کدهای اخلاق، کدهای رفتار، خط مشی ها و رویه ها، روش های حل معضلات اخلاقی و آموزش.

کد اخلاق: شامل مجموعه ارزش هایی است که نسبت به دیگر ارزش ها برای سازمان در اولویت تشخیص داده شده است و باید توسط کارکنان و مدیران پیروی شوند. ارزش هایی چون صداقت، درستی، عمل به وعده، وفاداری، احترام، استقلال، حفظ اسرار و ...

برای تدوین کدهای اخلاق باید مراحل زیر را طی کنید:

۱- ارزش هایی را که لازم است با قوانین و مقررات مرتبط هماهنگ شوند، بازنگری کنید. این باعث می شود مطمئن شوید که سازمان شما قانون شکنی نمی کند.

۲- در هر زمینه ای، ببینید کدام ارزش ها، رفتارهای اخلاقی مطلوب آن زمینه را ایجاد می کنند. برای مثال در مورد حسابداران باید دید کدام ارزش ها باعث می شود که آنها بی طرفی، حفظ اسرار و درستی را در کار خود رعایت کنند.

۳- ارزش هایی را که براساس یافته های فرایند برنامه ریزی استراتژیک موردنیازند شناسایی کنید.

۴- ارزش های اخلاقی را که برای ذینفعان (کارکنان، مشتریان، تامین کنندگان، جامعه محلی) مهم هستند لحاظ کنید.

۵- کد اخلاق را تشکیل دهید. برای هر یک از ارزش ها نمونه رفتاری که منعکس کننده آن ارزش باشند مثال بزنید. متن کد اخلاق باید این مطلب را نشان دهد که از همه کارکنان انتظار می رود از ارزش های مذکور در کد پیروی کنند.

۶- حداقل سالی یکبار کدها را بروز رسانی کنید.

ممکن است برای سال آینده ارزش هایی کاملاً متفاوت از ارزش های امسال در کد جای گیرند.

کد رفتار: شامل رفتارهایی است که مطلوب سازمان است و باید در محیط کار انجام شوند. کد رفتار می تواند شامل موارد زیر باشد: نوع پوشش کارکنان در محیط کار، عدم استفاده از موادمخدر، پیروی از دستورات مافوق، عدم قبول رشوه، عدم استفاده از اموال سازمان برای مصارف شخصی، گزارش دادن اعمال غیرقانونی، حفظ اسرار سازمان، عدم تبعیض نژادی یا جنسی، پیروی از قوانین و مقررات و ...

کد رفتار با توجه به ارزش های مذکور در کد اخلاق تدوین می شود.

در تدوین کدهای رفتار از دستورالعمل های زیر پیروی کنید:

۱- رفتارهای کلیدی را که باید با ارزش های اخلاقی اعلام شده در کد اخلاق مطابقت داشته باشند شناسایی کنید و کد رفتار را تشکیل دهید.

۲- از افراد کلیدی سازمان درخواست کنید که کد را مورد بررسی و بازبینی خود قرار داده و نظرشان را پیرامون آن بگویند.

۳- کد رفتار جدید را به همه کارکنان اعلام کرده و از مطلع شدن همه آنان اطمینان حاصل کنید.

۳- حداقل سالی یکبار کد رفتار را بازبینی کنید (همزمان با بازبینی کد اخلاق).

در پایان مبحث کدها یادآوری چند نکته ضروری به نظر می رسد:

- اگر سازمان شما بزرگ و شامل بخش های متعدد است می توان برای کل سازمان یک کد مشترک و کلی و سپس برای هریک از دپارتمان ها یک کد جداگانه تدوین کرد
- بهتر است که هر سازمانی جداگانه به تدوین کد پردازد نه اینکه از کدهای سازمان های دیگر کپی برداری کند؛
- کد اخلاق و رفتار یک ابزار ارگانیک است که با تغییر نیازهای جامعه و سازمان باید تغییر کند؛
- در برخی سازمان ها کد اخلاق و کد رفتار از هم جدا نبوده و یکی است که این بستگی به فرهنگ سازمان، نوع فعالیت سازمان و سطح نهایی وضوح در کدها دارد.
- به یاد داشته باشید که کدها ممکن است در برخی معضلات اخلاقی نتوانند کمکی کنند (روح اله جوادی، ۱۳۹۳).

نمونه هایی از کدهای اخلاق و رفتار:

یکی از معروفترین و موفق ترین شرکت ها در زمینه مدیریت اخلاق شرکت دارویی JOHNSON AND JOHNSON است.

کد اخلاق این شرکت به صورت زیر است:

- * اصلی ترین مسئولیت ما این است که سلامت بیماران را در کانون توجه خود قرار دهیم.
- * ما مسئولیت داریم که در طرح ها، رفتارها، تحلیل ها و تفسیر مطالعات بالینی و نتایج آنها به ارزش های مرامنامه ای خود پایبند باشیم.
- * ما مسئولیت داریم که نسبت به اصول رفتار بالینی مناسب وفادار باشیم.
- * ما مسئولیت داریم که درباره مسائل پزشکی و اخلاقی، یکدیگر را به چالش بکشیم.
- * ما مسئولیت داریم که اطلاعاتی صحیح، جامع و بی کم و کاست درباره تولیدات دارویی شرکت ارائه دهیم تا مشتریان بتوانند ارزیابی خطر - فایده آگاهانه ای از محصولات ما داشته باشند.
- در ایران نیز برخی شرکت ها با پی بردن به اهمیت مدیریت اخلاق به تدوین کدهای اخلاق و رفتار پرداخته اند. از جمله این شرکتها گروه بهمن است که منشور اخلاقی و رفتار فردی آن عبارتست از:
- ۱- احترام به قوانین و ضوابط سازمانی و رعایت آنها؛
- ۲- صداقت در کردار، گفتار، رفتار؛
- ۳- حفظ اسرار و عدم ارائه اطلاعات محرمانه سازمان به دیگران؛
- ۴- مشارکت فعال در پیشبرد امور شرکت، تعهد به فعالیتهای گروهی و یاری رسانی به دیگران
- ۵ - عدم تبعیض (نژادی، قومی، خویشاوندی، مذهبی، جنسی)؛
- ۶- عدم استفاده شخصی غیرمجاز از داراییهای شرکت
- ۷- اعتماد و احترام متقابل میان افراد

معیارهای کلی رفتار حرفه ای حسابداری

در کدهای رفتار حرفه ای، اصول اساسی و بنیادی اخلاق و رفتار حرفه ای حسابداران شامل بیان و چارچوب نظری برای رعایت این اصول در عمل است. همه حسابداران حرفه ای باید با این اصول مطابقت داشته باشند، مگر اینکه برخی از آنها

صراحتاً مستثنی شده باشند. شرایط کاری متفاوت ممکن است پتانسیل نقض اصول اساسی را ایجاد کند، ارجاع به تمام شرایطی که می تواند منجر به نقض این اصول شود، امکان پذیر نیست. چارچوب نظری به حسابداران حرفه ای این امکان را می دهد تا به جای پایبندی به قوانین خاص این شرایط را شناسایی و ارزیابی کنند و از شرایطی که ممکن است منجر به نقض اصول اساسی شود اجتناب ورزند. در بررسی تأثیر بالقوه هر مورد بر نقض اصول، حسابداران حرفه ای باید عوامل کمی و کیفی را در نظر بگیرند و در صورت عدم امکان ارائه شرایط ایمنی باید از انجام یا ادامه خدمت خودداری کنند (سپهری و همکاران، ۱۳۹۹).

نهادهای تعیین کننده رفتار حرفه ای حسابداران

هیأت بین المللی استانداردهای اخلاقی حسابداران، کدهای رفتار حرفه ای را برای حسابداران حرفه ای در سراسر جهان تدوین کرده است کدهای رفتار حرفه ای از سه بخش تشکیل شده است:

- بخش الف: در این بخش اصول بنیادین اخلاق حرفه ای برای یک حسابدار حرفه ای توضیح داده شده و چارچوب نظری مورد نیاز تعیین می گردد. حسابدار حرفه ای باید در به کارگیری این چارچوب نظری از قضاوت حرفه ای خود استفاده کند.

- بخش ب و ج: این بخش ها کاربرد چارچوب نظری را در برخی شرایط خاص شرح می دهند. «بخش ب» مربوط به حسابداران حرفه ای شاغل در حرفه ی حسابداری است و «بخش ج» به حسابداران حرفه ای شاغل در موسسات / سازمان ها اشاره دارد.

بر اساس کدهای رفتار حرفه ای، اعضای فدراسیون بین المللی حسابداران یا مؤسسات و نهادها نباید از استانداردهایی پایین تر از استانداردهای تعیین شده در کدهای رفتار حرفه ای تبعیت کنند. با این حال، اگر عضوی یا مؤسسه ای به دلیل ممنوعیت های قانونی یا مقرراتی نتواند با بخش هایی از کدهای رفتار حرفه ای مطابقت داشته باشد، باید سایر بخش های آن را رعایت و اجرا کند.

الزامات و دستورالعمل های برخی از حوزه ها ممکن است با این کدهای رفتار حرفه ای تفاوت داشته باشند. حسابداران حرفه ای در این حوزه ها باید از این تفاوت ها آگاه باشند و با سخت گیرانه ترین الزامات و دستور العمل ها مطابقت داشته باشند، مگر اینکه این الزامات توسط قانون یا مقررات ممنوع شده باشد.

یکی از ویژگی های بارز حرفه ی حسابداری، پذیرش مسئولیت در قبال حفظ منافع عمومی است؛ بنابراین، مسئولیت حسابدار حرفه ای تنها به جلب رضایت مالک یا کارفرما محدود نمی شود. یک حسابدار حرفه ای باید برای حفظ منافع عمومی به کد اخلاق حرفه ای متعهد باشد. در صورتی که قوانین یا مقررات، یک حسابدار حرفه ای را از رعایت بخشی از کد اخلاق حرفه ای منع کنند، حسابدار حرفه ای باید سایر بخشهای این کد را رعایت و اجرا کند (ارباب سلیمانی، ۱۳۹۳).

کدهای حرفه ای حسابداران

اصطلاح آیین رفتار حرفه ای به اصول اخلاقی، وظایف و تعهداتی که نشان میدهد چگونه باید رفتار کرد، اشاره میکند و بیانگر توانایی شخص در تشخیص درست از نادرست و تعهد به رفتار براساس چیزی که درست است، می باشد. حرفه ای گرایی به رفتار، اهداف، صفات و ویژگی های یک شخص حرفه ای مربوط می شود.

از جمله ویژگی های اساسی حرفه حسابداری عبارتند از: صلاحیت، بیطرفی و امانتداری؛ اعمال و رفتار حرفه حسابداری بر مبنای مقررات و آیین رفتار حرفه ای که توسط انجمن های حرفه ای حسابداری تدوین شده است (رویائی و محمدی، ۱۳۹۳).

آیین رفتار حرفه ای که به وسیله اکثریت حسابداران حرفه ای در ایالات متحده تصویب شده است، به عنوان اخلاق اساسی برای همه حسابداران محسوب می شود که این آیین رفتار حرفه ای از دو بخش شامل اصول و قواعد به شرح زیر تشکیل شده است:

بخش اول اصول: اصول، موجود در آیین رفتار حرفه ای انجمن حسابداران رسمی آمریکا، بیان کننده وجود یک شغل حرفه ای بوده که در مقابل همکاران، ارباب رجوع و عموم جامعه مسئول است. از قواعد انجمن حسابداران رسمی آمریکا نمی توان انتظار داشت که جوابگوی همه موقعیت هایی باشد که اعضاء با آن رو به رو می شوند؛ بنابراین، زمانی که قواعد واضح و صریح نیستند، این اصول و منطق اخلاقی است که باید رفتار اعضاء را هدایت کند تا این که اعمال آنها با روح یا هدف این قوانین هم رنگ شود.

این اصول، اعضاء را در عمل کردن بر مبنای مسئولیتهای حرفهای راهنمایی میکند و بیانکننده اصول مسلم اخلاق و رفتار حرفهای است که در قالب شش گفتار به این شرح ارائه شده است: مسئولیتهای، منافع عمومی، امانتداری، بیطرفی و استقلال، اعمال مراقبت حرفهای، حدود و ماهیت خدمات.

بخش دوم قواعد: قواعد، مربوط به مواردی از قبیل استقلال اعضاء در انجام خدمات حرفه ای، حفظ امانتداری و بی طرفی، مستلزم انجام خدمات حرفه ای با داشتن صلاحیت و شایستگی کامل و مطابق با استانداردهای معمول همچون اصول پذیرفته شده حسابداری و استانداردهای پذیرفته شده حسابرسی است (گرکز و همکاران، ۱۴۰۲).

اخلاق در حسابداری مدیریت

نباید تصور کرد که فقط حسابداران خلافکار مرتکب مسایل غیر اخلاقی می شوند. بلکه گاهی افراد پایبند به اخلاق ممکن است آگاهانه یا ناآگاهانه دچار موارد غیر اخلاقی گردند بسیاری از افرادی که مرتکب جنایت می شوند، خود نیز متعجب از کار خود هستند. به عنوان نمونه چند سال قبل مدیران شرکت هایی چون "سامسونگ" و "اینفینیون" به اتهام تبانی در قیمت گذاری در شرکت های خود با رقیب در آمریکا روانه زندان شدند. این در حالی بود که بسیاری از این افراد، به نفع شخصی خود عمل نکرده بودند بلکه منافع کمپانی های خود را دنبال نموده بودند اغلب آنها نمی دانستند که تبادل اطلاعات با رقبا جرم محسوب می گردد (دکتر نمازی و همکاران، ۱۳۹۶).

بر اساس این بیانیه هرگاه حسابداران مدیریت در اجرای این استانداردها، با مشکل اخلاقی مهمی مواجه گردند باید ابتدا خط مشی های ایجاد شده و رایج در سازمان را برای حل آن مشکل بکار گیرند. چنانچه رویه های شرکت منجر به حل تضاد مسئله اخلاقی نگردید باید یکی از موارد زیر را دنبال نمایند: (۱) مشکل پیش آمده را با مقام مافوق در میان بگذارند، مگر زمانی که به نظر می رسد مقام مافوق خود نیز در جریان مشکل اخلاقی دست دارد که در اینصورت مشکل باید به یک مقام

بالاتر از مافوق گزارش گردد. (۲) مفاهیم مربوط را به وسیله گفتگوی محرمانه با یک مشاور بی طرف در میان بگذارند تا مطلوب ترین تصمیم اتخاذ گردد.

(۳) اگر مشکل، اخلاقی بعد از کلیه اقدامات بالا همچنان وجود دارد، ممکن است حسابداران مدیریت چاره ای جز استعفا و ارسال گزارش به یکی از مسئولین ذیربط سازمان نداشته باشند.

رفتارهای اخلاقی حسابداران مدیریت و مدیران مالی حرفه ای

رفتارهای اخلاقی حسابداران مدیریت و مدیران مالی حرفه ای حسابداران مدیریت و همچنین مدیران مالی حرفه ای در مقابل مردم، حرفه سازمانی را که در آن خدمت می کنند و خودشان مسئولیت دارند که در بالاترین سطح حرفه ای عمل نمایند در راستای تشخیص این مسئولیت، انستیتیوی حسابداران مدیریت (IMA)، استانداردهای اخلاقی را برای عملیات حرفه ای تنظیم نموده است پیروی از این استانداردها هم در سطح ملی و هم در سطح بین المللی، جزیی از دسترسی به اهداف حسابداری مدیریت به حساب می آید.

بیانیه IMA در خصوص اعمال اخلاقی حرفه ای

حسابداران مدیریت و مدیران مالی حرفه ای نباید هیچ اقدامی که مخالف این استانداردها باشد، انجام دهند و نباید از ارتکاب چنین اعمالی توسط دیگران چشم پوشی نمایند. بیانیه IMA در خصوص اعمال اخلاقی حرفه ای حسابداران مدیریت و همچنین مدیران مالی حرفه ای باید به گونه اخلاقی رفتار کنند، پایبندی به اعمال حرفه ای اخلاق شامل به اجرا در آوردن اصولی است که ارزش های ما را بیان می دارند و همچنین استانداردهایی که حاکم بر رفتار ما هستند.

هر فرد حرفه ای مسئولیت دارد که:

- ۱- به وسیله توسعه معلومات و مهارت ها معلومات حرفه ای خود را در سطح مناسبی حفظ نماید.
- ۲- وظایف حرفه ای خود را بر اساس قوانین دستورالعمل ها و استانداردهای فنی مربوط انجام دهد.
- ۳- اطلاعات پشتیبانی و پیشنهادهایی را ارایه دهد که دقیق، روشن، قاطع و به موقع باشند.
- ۴- محدودیت های حرفه ای و سایر محدودیت هایی را که مانع انجام کار موفقیت آمیز وی می شوند را تشخیص دهد و مخابره نماید.
- ۵- اطلاعات را محرمانه نگاه دارد مگر هنگامی که افشاء اطلاعات توسط مقامات مسئول یا محاکمه قانونی تجویز شود.
- ۶- به تمام اشخاص مربوط اطلاع دهد که چگونه باید اطلاعات محرمانه را مورد استفاده قرار دهند. همچنین باید فعالیت زیردستان را نیز در این موارد کنترل نماید.
- ۷- از تضاد منافع جلوگیری کند به طور دائم با همکاران سازمان مذاکره نماید تا از تضاد منافع دور گردد، به تمام اشخاص سازمان نیز یادآوری نماید که از ایجاد تضاد منافع دور باشند.
- ۸- از هر نوع عملی که باعث انجام عملیات غیر اخلاقی می گردد، اجتناب نماید.
- ۹- اطلاعات را منصفانه و طبق واقعیت منعکس نماید.

مقررات ساربنز - آکس لی

در آمریکا، پس از ارتکاب یک سری اختلاس های بزرگ و سوء استفاده های مالی توسط شرکت هایی مانند "انرون"، "ورلد کام" و "تیکو"، مقررات ساربنز-آکس لی (SOX) در ژوئن سال ۲۰۰۲ به امضای جورج دبلیو بوش، رئیس جمهور وقت آمریکا رسید، در مجلس سنای آمریکا به نام قانون اصلاح حسابداری شرکت عام و محافظت از سرمایه گذار و در مجلس نمایندگان آمریکا به نام قانون حساب دهی و مسئولیت پذیری شرکتی و حسابرسی طرح و بررسی شده بود، به تصویب رسید. هدف آن جلوگیری از اختلاس و فساد مالی شرکت ها به ویژه شرکت های بزرگ بود.

این قانون، استانداردهای جدید یا بهبود یافته ای را برای هیئت مدیره ها و مدیران شرکت های عام و موسسات حسابداری عمومی آمریکا مقرر کرده است. طبق این قانون، مدیران ارشد شرکت های عام آمریکا مکلفند شخصاً درستی اطلاعات مالی شرکت را گواهی کنند. همچنین، جریمه های سنگین و جدی تری نیز برای فعالیتهای مالی متقلبانه مقرر شده است. این قانون، استقلال حسابرسان مستقل که درستی صورت های مالی شرکت ها را بررسی می کنند و نقش نظارتی هیئت مدیره ها را افزایش داده است.

این مقررات تأکید بر چند مورد زیر دارد:

(۱) اصلاح کنترل داخلی شرکتها،

(۲) حاکمیت شرکتی نظارت بر عملیات مدیران و

(۳) افشاء اطلاعات توسط شرکتهای دولتی

همچنین این مقررات استانداردهای اخلاقی سخت تری را برای مدیران و حسابداران وضع نموده و فرآیندی را مطرح می کند که کارکنان می توانند با اطمینان خاطر تخلفات و موارد غیر اخلاقی سازمان را گزارش نمایند. این مقررات به گونه کلی چهار گروه زیر را هدف قرار داده است:

(۱) مدیران

(۲) هیأت مدیره شرکتها

(۳) حسابرسان مستقل

(۴) اعضای هیأت های مربوط به تشکیلات حسابداری کمپانی های دولتی برخی از موارد مهم SOX که مربوط به حسابداران میشوند به شرح زیر هستند:

الف - SOX مقرر میدارد که بالاترین مقام مدیریت دستگاه ۱ و همچنین بالاترین مقام مالی دستگاه توأماً مسئولیت ایجاد کنترل داخلی و اجرای مقررات را به عهده بگیرند. حسابرسان مستقل نیز باید دقت گزارشات مربوط به کنترل داخلی را تأیید نمایند.

ب - SOX، همچنین CEO و CFO را مسئول نهایی دقت اطلاعات مندرج در صورتهای مالی و افشاء اطلاعات ضمیمه میداند. طبق این مقررات، هر دو شخص بالا باید شخصاً امضاء نمایند که گزارش مالی را مطالعه نموده و طبق اطلاع آنها هیچ

قلم با اهمیتی از صورتهای مالی حذف نگردیده است. هر گونه خلافی در ارایه اطلاعات میتواند به جزای نقدی حداکثر ۵ میلیون دلار و حبس تا حداکثر ۲۰ سال منجر شود.

ج - SOX، مقرر میدارد که مدیریت رده بالای سازمان کدهای اخلاقی لازم مربوط به سازمان خود را تدوین نماید و گزارش این کدها را به سازمان بورس اوراق بهادار آمریکا ۳ گزارش نماید.

ت - SOX، مقرر میدارد که مدیریت یک کانال ارتباطی سریع ((Hot line یا هر مکانیزم سریع دیگری را در اختیار کارمندان قرار دهد تا بتوانند موارد فعالیتهای غیر قانونی یا غیر اخلاقی سازمان را گزارش کنند. این مقررات همچنین شرکتها را از اخراج کارکنانی که فساد مالی و موارد غیر اخلاقی را گزارش می کنند، ممنوع میکند و به این ترتیب اجازه میدهد، کارکنان آزادانه و بدون ترس هرگونه اطلاعات غیر اخلاقی را از طریق کانالهای مربوط افشاء نمایند (نمازی و همکاران، ۱۳۹۸).

نتیجه گیری

اخلاق حسابداری جزء جدایی ناپذیر این حرفه محسوب می شود که نادیده گرفتن آن زیان های غیر قابل انکاری را در بر خواهد داشت. در حرفه ی حسابداری با توجه به رو به رو بودن حسابداران با مسائل مالی، در صورت تخلف و عدم رعایت اخلاق می توانند منافع گسترده ای کسب کنند که به زیان نظام های اقتصادی خواهد بود. نظر به اینکه در هر حرفه متناسب با وظایف و مأموریت های محوله انتظارات اخلاقی متفاوتی وجود دارد، در حسابداری نیز کدهای اخلاقی خاص حسابداران اثبات این مدعا است لذا انتظارات اخلاقی از یک پزشک نمی تواند الزاماً مشابه انتظارات اخلاقی از یک حسابدار باشد.

سازمان ها و مجامع حسابداری، حسابداران دنیا حدود یک قرن است که تشخیص داده اند افزون بر استانداردهای مدون حسابداری و حسابرسی به منظور جلوگیری از اختلاس فساد مالی و عدم ارتکاب موارد غیر اخلاقی، نیازمند تدوین استانداردهای اخلاقی هستند در این راستا کشورهای مختلف از جمله آمریکا انگلستان استرالیا، ژاپن و ایران نیز اقدام به انتشار استانداردهای اخلاقی نموده اند.

تا به اینجا به گونه ای مختصر کدهای اخلاقی حسابداران را افشاء نمودیم. اگر چه وضع (استانداردهای حسابداری و حسابرسی) توسط انجمن های حسابداری می تواند مفید باشد و ممکن است باعث کاهش اختلاس و سوء استفاده های مالی و موارد غیر اخلاقی گردد اما تدوین این استانداردها به تنهایی کافی نیست و باید اصول اخلاقی مربوط در این زمینه نیز تدوین گردد، زیرا حیطه عملی استانداردهای حرفه ای حسابداری در هر حال محدود است و حسابداران نیازمند سازه های مؤثرتری هستند که آنها را احیاناً از ارتکاب اعمال خلاف باز دارد.

نقش کدهای اخلاقی حسابداری در حاکمیت شرکتی بسیار مهم است، این کدها مجموعه ای از قوانین و رهنمودهای اخلاقی هستند که توسط سازمان ها و شرکت ها برای تنظیم رفتار حسابداران و مدیران مالی تعریف می شوند. نقش اصلی این کدها در حاکمیت شرکتی عبارت است از: ۱- تضمین صحت و قابل اعتماد بودن گزارشات مالی ۲- پاسخگوئی به سهامداران ۳- جلوگیری از فساد

کدهای اخلاقی در حاکمیت شرکتی نقش مهمی را ایفا می‌کنند. این کدها مجموعه‌ای از قوانین و دستورالعمل‌ها هستند که تعیین می‌کنند چگونه شرکت باید عمل کند و با سایر صاحبان سهام، کارکنان، مشتریان و جامعه به طور کل همکاری کند. از جمله مواردی که در کدهای اخلاقی حسابداران می‌تواند تأکید شود عبارتند از:

۱- شفافیت و رعایت استانداردهای حسابداری: حسابداران باید اطلاعات مالی را به درستی گزارش دهند و از تلاش برای ایجاد تاری و تصویر درست از وضعیت مالی شرکت خود نپرهیزند.

۲- امانت داری و اعتمادسازی: حسابداران باید اطلاعات محرمانه را محافظت کرده و در معاملات مالی و مالیاتی، وفاداری و امانت را رعایت کنند.

۳- پیشگیری از تقلب و تقاضاهای نادرست: حسابداران باید از هرگونه فرصت‌طلبی و تقلب در گزارش‌های مالی پرهیز کرده و از تصمیمات کوتاه‌مدت و نادرست جلوگیری کنند.

به طور کلی، رعایت کدهای اخلاقی حسابداران در حاکمیت شرکتی اهمیت زیادی دارد و باعث بهبود روابط داخلی و خارجی شرکت، افزایش اعتماد سرمایه‌گذاران و ارتقای سطح شفافیت و اخلاقیات در محیط کسب و کار می‌شود.

به عنوان نمونه، کدهای اخلاقی معمولاً شامل اصول و قوانین درباره رفتار صادقانه، عدالت، شفافیت، حفظ حریم خصوصی، پاسخگویی به نظرات و شکایات مشتریان، جلوگیری از تضاد منافع و جبران خسارات است. این کدها به علاوه تأسیس چارچوب‌های برخورداری بودن از استانداردهای بین‌المللی در زمینه حقوق بشر، محافظت از محیط زیست و پذیرش تفاوت‌پذیر بودن هستند. بطور کل، نقش کدهای اخلاقی در حاکمیت شرکتی عبارت است از: ۱- تغییر رفتار صادقانه و شفاف در سطح سازمان ۲- تضمین پاسخگویی به نظرات و شکایات کارکنان ۳- جبران خسارات به کسانی که به دلیل فعالیت‌های شرکت آسیب دیده‌اند ۴- جلوگیری از تضاد منافع ۵- حفاظت از حقوق کارکنان.

بطور خلاصه، کدهای اخلاقی در حاکمیت شرکتی نقش مؤثر در تضمین رفتار صادقانه و مناسب شرکت دارند و باعث سودآور بودن طولانی‌مدت و رضایت صاحب سود و کارکنان می‌شود.

نقد و بررسی

در حسابداری، وجود کدهای اخلاقی اهمیت بسیار زیادی دارد. این کدها به عنوان راهنمایی برای رفتار اخلاقی حسابداران و تصمیم‌گیران در این حوزه عمل می‌کنند و به حفظ شفافیت، افزایش اعتماد عمومی و حفظ منافع عامه کمک می‌کنند. برخی از مواردی که در کدهای اخلاقی حسابداری ممکن است بررسی شوند عبارتند از: ۱- رعایت کنش‌های حرفه‌ای: حسابداران باید به رسم‌الخط‌ها و قوانین مرتبط با شغل و حرفه خود پایبند باشند.

۲- تضمین شفافیت و راستی در گزارش‌های مالی: رعایت استانداردهای حسابداری برای افشاء اطلاعات مالی به درستی و در زمان مناسب بسیار حیاتی است.

۳- جلوگیری از تقلب و کلاهبرداری: پیشگیری از هرگونه تقلب یا کلاهبرداری در گزارش‌های مالی به منظور حفظ اعتبار شرکت و جامعه به عنوان یک همگانی از موارد حیاتی است.

۴- حفظ حریم شخصی: رعایت حریم خصوصی اطلاعات مشتریان و افراد مرتبط با سازمان نیز از جمله مشتریان کلیدی در کدهای اخلاقی حسابداری است.

با رعایت این نکات و اصول اخلاقی، اعتبار حسابداران و اعتماد به حرفه آنها تضمین می شود.

از طرفی برای نقد کدهای اخلاقی در حسابداری، می توان به موارد زیر توجه کرد: **۱- شفافیت و اعتبار:** آیا کدهای اخلاقی در حسابداری به شفافیت و اعتبار حسابداری کمک می کنند؟ آیا این کدها از مواردی مانند فساد مالی یا تقلب جلوگیری می کنند؟ **۲- مسئولیت اجتماعی:** آیا کدهای اخلاقی در حسابداری مسئولیت اجتماعی شرکت ها و حسابداران را تقویت می کنند؟ آیا این کدها به منافع تمام افراد و جوامع مورد حمایت قرار می دهند؟

۳- حفظ حریم خصوصی: آیا کدهای اخلاقی مرتبط با حسابداری حقوق حریم خصوصی افراد را رعایت می کنند؟ آیا این کدها از سوءاستفاده از اطلاعات حسابداری جلوگیری می کنند؟

۴- اهمیت اخلاق در تصمیم گیری: آیا کدهای اخلاقی حسابداری تاکید می کنند که تصمیمات مالی بر اساس اصول اخلاقی اتخاذ شوند؟

۵- پاسخگویی به نقد: آیا کدهای اخلاقی حسابداری مکانیسم های مناسبی برای پاسخگویی به انتقادات، شکایات و نقادانه های درون و خارج از سازمان فراهم می کنند؟

استفاده از کد اخلاقی در حسابداری می تواند روند تصمیم گیری ها را بهبود بخشد و اعتماد عمومی را نیز تقویت کند؛ اما اهمیت اجرای صحیح و پایبندی به این کدها و تاثیر آنها در عملیات روزمره حسابداری نیز بسیار مهم است.

بررسی و نقد کدهای اخلاقی حسابداران در حاکمیت شرکتی یک موضوع مهم است که در عرصه تجارت و اقتصاد بسیار اهمیت دارد. کدهای اخلاقی باید راهنمایی کننده ای برای رفتار حسابداران و تصمیم گیران در مواجهه با مسائل اخلاقی در حین انجام وظایف حسابداری باشند. اهمیت اصلی کدهای اخلاقی حسابداری در حاکمیت شرکتی عبارتند از: **۱- تضمین شفافیت و اعتبار:** کدهای اخلاقی قوانین و مقرراتی هستند که اطمینان می دهند که اطلاعات مالی دقیق، شفاف و قابل اعتماد است.

۲- حفظ اعتماد عمومی: رعایت اصول اخلاقی در حسابداری به افزایش اعتماد عمومی به سازمان کمک می کند.

۳- پیشگیری از فساد: کدهای اخلاقی می توانند در جلوگیری از هر گونه فساد مالی و تبانی کمک کنند.

با این حال، برخی از نقاط ضعف کدهای اخلاقی حسابداری شامل موارد زیر می شود: **۱- عدم اجرا:** گاهی اوقات کدهای اخلاقی فقط به عنوان یک فرمالیته در نظر گرفته می شوند و اجرا نمی شوند.

۲- عدم شفافیت و کنترل: بعضی از کدهای اخلاقی بسیار گنگ و پیچیده بوده و به راحتی قابل درک و اجرا نیستند.

۳- تداخل با هدف های تجاری: برخی از افراد ممکن است کدهای اخلاقی را به عنوان موانعی برای رسیدن به هدف های تجاری شخصی خود ببینند و آنها را نادیده بگیرند.

بهترین راه برای بهبود نقاط ضعف کدهای اخلاقی حسابداری در حاکمیت شرکتی، ارتقاء آموزش و آگاهی از اهمیت اصول اخلاقی، ایجاد فرهنگ سازمانی پایدار اخلاقی و ایجاد مکانیزم‌های اجرایی موثر برای پیگیری و اعمال این اصول است.

منابع و مآخذ

نمازی، محمد، (۱۳۹۸)، کتاب حسابداری مدیریت استراتژیک از تئوری تا عمل، مرکز پژوهش سامانه‌های یکپارچه و نظام‌های اطلاعاتی مالی امام حسن مجتبی (ع)

رضائی پشته نوئی، یاسر، صفری گرایلی، مهدی، نوروزی، محمد، (۱۴۰۲)، کتاب بررسی موارد خاص در حسابداری ارباب سلیمانی، عباس، (۱۳۹۳)، منشور اخلاقی برای حسابداران حرفه‌ای، حسابداری و حسابرسی مرکز آموزش و تحقیقات جامعه حسابداران رسمی ایران.

نمازی، محمد، رجب دری، حسین، روستامیمندی، اعظم، (۱۳۹۶) تدوین الگوی توسعه پایدار اخلاق حرفه‌ای حسابداری، اخلاق در علوم و فناوری. دوره ۱۲، (۴ جلد)، صفحات ۷۰-۸۰

سپهری، پتیر؛ وطن پرست، محمدرضا. اکبری، بهمن. (۲۰۲۰). تیپ‌های شخصیتی حساب‌برسان و میزان پایداری آنها به آئین نامه رفتار حرفه‌ای، حسابداری مدیریت، جلد ۱۱، شماره ۴۴، ص ۲۰۵-۲۱۵

جوادی، روح اله، (۱۳۹۳)، تاثیر اخلاق در حسابداری، حسابداری نوین

سرلک، نرگس، (۱۳۸۷)، "اخلاق حسابداری"، اخلاق در علوم و فناوری، شماره‌های ۱ و ۲، ص ۷۱-۸۲

گرکز، منصور؛ ایمر، فرشید، (۱۴۰۲)، بررسی تاثیر شهود اجتماعی در تصمیم‌گیری و اهمیت آن در آموزش اخلاق حسابداری، پژوهش‌های مالی و رفتاری در حسابداری، ص ۲۰-۳۵

رویائی، رمضانعلی؛ محمدی، مهدی، (۱۳۹۳)، اخلاق و حرفه‌ای‌گری در حسابداری. انتشارات کتابخانه فرهنگ، چاپ دوم

لاری دشت بیاض، محمود، خادم، حمید، لاری دشت بیاض، عباس، (۱۳۹۹)، رفتار اخلاقی حسابداران- تفاوت‌های بیه عقاید و عمل

صادقی ده چشمه، مهرداد، ابراهیمزاده دستجردی، رضا، دشتی عسکری، حسین، (۱۴۰۰)، شناسایی کدهای اخلاقی گردشگری پایدار و ارائه الگو برای پیاده‌سازی آن، فصلنامه مطالعات معرفتی در دانشگاه اسلامی، شمارهٔ بهار ۱۴۰۰ ص ۱۷۰-۱۵۴

محمودی، امین و سمیه نجفی، (۱۳۹۷)، تأثیر عمر شرکت بر رابطه میان حاکمیت شرکتی و تصمیمات ساختار سرمایه، فصلنامه مطالعات مدیریت و حسابداری، دوره ۴، شماره ۲، ص ۲۰-۲۲

Nambukara-Gamage, B., & Rahman, S. (2020). Ethics in Accounting Practices and Its Influence on Business Performance. PEOPLE: International Journal of Social Sciences 6(1), 331-348.

Kiradoo, G. (2020). Ethics in accounting: Analysis of current financial failures and role of accountants. International Journal of Management (IJM), 11(2), 241-247

- Oboh, C. S., Ajibolade, S. O., & Otusanya, O. J. (2020). Ethical decision-making among professional accountants in Nigeria: the influence of ethical ideology, work sector, and types of professional membership. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 18(2), 389-422
- Anggria, K.S & Trisnaningsih, S. (2023). Analysis of Violations of the Code of Ethics for Professional Accountants in the Business Sector: Case Study of AP and KAP Involvement at PT Asuransi Adisarana Wanaartha Life (WAL). *Gema Wiralodra*, 14(3), 1621-1629
- Andreas., & Zarefar, A. (2016). The Influence of Ethics, experience and competency toward the quality of auditing with professional auditor scepticism as a Moderating Variable. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 219, 828-832.