

## أثر شدة الموقف الأخلاقي في عملية صنع القرار الأخلاقي

دراسة ميدانية لطلبة المحاسبة في بعض الدول العربية و دول غرب أوروبا

د. أحمد يوسف العبيدي\*

### ملخص الدراسة:

ساهمت الكثير من الفئات الأخلاقية المرتبطة بالجوانب المالية التي شهدتها بيئة المال والأعمال في العديد من دول العالم، خلال الثلاثة عقود الماضية في الضغط على منظمات الأعمال والمؤسسات المهنية المختلفة، من أجل إيجاد الحلول اللازمة للحد من انتشار تلك الفئات، لما لها من تداعيات خطيرة على الاقتصاديات الدولية.

وتعتبر دراسة السلوك الأخلاقي للأفراد والعوامل المؤثرة في ذلك السلوك أحد أهم المجالات التي حازت على اهتمام الكثير من الكتاب والباحثين. إلا أن هذا الاهتمام برز بوضوح في الكثير من الدول الغربية وبالأخص الولايات المتحدة الأمريكية، دون التركيز على دراسة البلدان النامية التي يوجد بها العديد من المنظمات التي يمكن أن تكون مسرحاً للفئات المالية والمحاسبية، وإجراء الدراسات السلوكية المقارنة مع تلك البلدان التي يمكن أن تسهم في فهم الاختلافات السلوكية الأخلاقية للعاملين في منظمات الأعمال الدولية المختلفة.

وتهدف هذه الدراسة إلى دراسة دور بعض أبعاد شدة الموقف الأخلاقي وأثرها في عملية صنع القرار الأخلاقي لطلبة المحاسبة في بعض البلدان العربية (ليبيا والمملكة السعودية) والأوروبية (أسبانيا والمملكة

المتحدة)، وكذلك إجراء بعض المقارنات العملية بين تلك البلدان. ولتحقيق هدف الدراسة فقد وزعت استمارة الاستبيان المتضمنة مجموعة من الحالات المحاسبية التي يمكن أن تواجه المحاسب عند تأديته لعمله بمنظمات الأعمال على طلبة المحاسبة بعدد من الجامعات في تلك البلدان، وباستخدام بعض الاختبارات الإحصائية المتقدمة مثل اختبار t وتحليل الانحدار المتعدد تم تحليل البيانات المجمعة واختبار فرضيات الدراسة.

وقد أظهرت نتائج الدراسة وجود العديد من العلاقات الإيجابية ذات الدلالة المعنوية بين أبعاد شدة الموقف الأخلاقي (moral intensity dimensions) ومراحل صنع القرار الأخلاقي (ethical decision making stages) قيد الدراسة. كما بينت الدراسة أن هناك علاقة قوية ذات دلالة معنوية بين مراحل صنع القرار الأخلاقي نفسها المقترحة من قبل Rest (1986). كما أوضحت نتائج الدراسة أن هناك فروقاً ذات دلالة معنوية بين مراحل صنع القرار الأخلاقي لطلبة المحاسبة العرب والأوربيين.

من أبرز توصيات الدراسة ضرورة تضمين بعض المحاور الدراسية الخاصة بالجوانب السلوكية الأخلاقية للعاملين بمنظمات الأعمال من خلال استعراض بعض الحالات المحاسبية العملية على طلبة المحاسبة، وضرورة إجراء المزيد من الدراسات والبحوث السلوكية الأخلاقية للعاملين بالمنظمات الدولية والمنظمات الحكومية المختلفة وإجراء المقارنات السلوكية اللازمة بين بيئات الأعمال المختلفة حول العالم، لكي تساعد في فهم السلوك الأخلاقي للعاملين في الشركات والمنظمات الدولية التي تعمل في بيئات تختلف ثقافتها عن موطنها الأصلي.

## المبحث الأول

### الإطار العام للدراسة

#### 1.1 المقدمة:

أدى تزايد انتشار العديد من السلوكيات والقرارات غير الأخلاقية المرتبطة بالجوانب المالية والإدارية في العقود القليلة الماضية في منظمات الأعمال بكثير من الدول إلي أفول كثير من الأسماء المعروفة لمنظمات الأعمال العالمية الكبرى مثل شركة أنرون (Enron)، وشركة آرثر أندرسون (Arthur Andersen)، وشركة وورلد كوم (WorldCom)، وشركة برملات (Parmalata). ونتيجة لذلك تزايد الاهتمام من قبل العديد من المؤسسات المهنية ومنظمات الأعمال والكتّاب والباحثين للمساهمة في وضع حد لتفاقم تلك الظاهرة التي حتماً سيكون لها تأثير على الاقتصاديات الدولية.

ولقد سعت كثير من منظمات الأعمال وحكومات بعض الدول المتقدمة مثل الولايات المتحدة الأمريكية للبحث في وضع بعض الضوابط والمعايير والقواعد التي يمكن أن تسهم في ضبط سلوكيات الأفراد ببيئة أعمالها وتحسين مستوى المناخ الأخلاقي داخل منظمات الأعمال العاملة بها. ونظراً لأن السلوك أو القرار الأخلاقي للفرد يعتبر العنصر الرئيسي في دراسة وتقييم السلوكيات غير الأخلاقية بمنظمات الأعمال فقد أجريت العديد من الدراسات السلوكية ذات العلاقة بالنواحي الأخلاقية للعاملين بمجال الأعمال وكذلك المتغيرات التي تؤثر على سلوكيات وقرارات الأفراد.

طلبة المحاسبة بالجامعات من بين الذين سيُعتمد عليهم مستقبلاً في إنجاز الكثير من المهام والأعمال المحاسبية بمنظمات القطاع الخاص والعام على حد سواء، لذا فإن إجراء الدراسات السلوكية الأخلاقية لهذه الفئة سيساهم في اتخاذ الخطوات

اللازمة للحد من انتشار الفضائح والممارسات الغير أخلاقية المرتبطة بالجوانب المالية والإدارية بمنظمات القطاعين الخاص والعام. وتهدف هذه الدراسة إلى دراسة دور بعض أبعاد شدة الموقف الأخلاقي وأثرها في عملية صنع القرارات الأخلاقية لطلبة المحاسبة ببعض الدول العربية والدول الأوروبية وإجراء بعض المقارنات الإحصائية بين تلك الدول. وقد تم تقسيم هذه الدراسة إلى أربعة مباحث رئيسية يتضمن المبحث الأول الإطار العام للدراسة ويتناول المبحث الثاني الإطار النظري لموضوع الدراسة، كما يشتمل المبحث الثالث على الإجراءات العملية التي تمت لتحقيق أهداف الدراسة، ويلخص المبحث الرابع أهم نتائج وتوصيات الدراسة.

## 2.1 مشكلة الدراسة:

لقد شهد مجال السلوكيات الأخلاقية للعاملين بمنظمات الأعمال على مختلف تخصصاتهم اهتماماً متزايداً في العقود الثلاثة الماضية، حيث يسعى الكثير من الكتاب والباحثين إلى البحث في كيفية تحسين سلوكيات الأفراد الأخلاقية المرتبطة بالنواحي المالية والإدارية، فقد ركزت كثير من الدراسات السلوكية الأخلاقية على البحث في عملية صنع القرارات الأخلاقية للأفراد بمنظمات الأعمال وما هي أهم المتغيرات التي يمكن أن تؤثر في تلك القرارات. نظرية Kohlberg (1969) ونماذج كل من Rest (1986) و Treviño (1986) و Jones (1991) تمثل أهم المحاولات التي صيغت لفهم وتفسير كيفية قيام الفرد بصنع قراره الأخلاقي. إن فهم كيف تصنع القرارات الأخلاقية للأفراد له ميزات وفوائد عدة، حيث يرى البعض أنه كان من الممكن إنقاذ شركة انرون من الإفلاس لو أن السلوكيات الأخلاقية لبعض متخذي القرارات داخل تلك المنظمة قد روعيت عند إيداء الرأي الفني لمراجعي الحسابات (Jones, Massey, & Thorne, 2003).

إن فهم عملية صنع القرار الأخلاقي للفرد تتطلب بالضرورة فهم المتغيرات التي تؤثر في تلك العملية، ولقد بينت الدراسات السابقة (انظر مثلاً مراجعات كل من Loe, Ferrell, & Mansfield, 2000; O'Fallon & Butterfield, 2005) أن هناك كثيراً من المتغيرات التي يمكن أن تؤثر في القرارات الأخلاقية للأفراد. هذه المتغيرات صنفت وفقاً لصيغ مختلفة كان أبرزها التصنيف إلى متغيرات شخصية مثل العمر، النوع، المستوى التعليمي والفلسفة الأخلاقية، ومتغيرات تنظيمية مثل حجم المنظمة، نوع الصناعة، زملاء العمل والإدارة العليا، بالإضافة إلى متغيرات شدة الموقف الأخلاقي نفسه والذي يتضمن مجموعة من الأبعاد أو العناصر مثل حجم النتائج، الإجماع الاجتماعي، فورية تأثير القرار.

لقد ركزت الكثير من الدراسات والبحوث السابقة على دراسة علاقة العديد من المتغيرات الشخصية والمتغيرات التنظيمية بمراحل صنع القرار الأخلاقي للإداريين والمحاسبين والمراجعين وطلبة المحاسبة والإدارة، في حين لا تزال الدراسات الميدانية التي تهتم بدراسة أبعاد شدة الموقف الأخلاقي قليلة بشكل كبير (O'Fallon & Butterfield, 2005).

بينت نتائج الدراسات الميدانية التي تناولت دور أبعاد شدة الموقف الأخلاقي في عملية صنع القرار الأخلاقي أن هناك علاقة قوية ذات دلالة معنوية تربط هذه الأبعاد بمراحل صنع القرار الأخلاقي بمجال الأعمال (مثل Singhapakdi, Vitell, 2009; Kraft, 1996; Sweeney & Costello, 2009). لكن معظم تلك الدراسات قد أُجريت بالدول المتقدمة وبالأخص في الولايات المتحدة الأمريكية (مثل McMahan & Harvey, 2007; Riemenschneider, Leonard, & Manly, 2011; Valentine & Vitell & Patwardhan, 2012) والقليل منها بالدول النامية (مثل Hollingworth, 2012).

إن فهم عملية صنع القرارات الأخلاقية للعاملين بمنظمات الأعمال يتطلب إلى جانب فهم دور المتغيرات الشخصية والمتغيرات التنظيمية تحديد وفهم دور خصائص الموقف الأخلاقي في تلك العملية، لذلك فقد أوصت العديد من الدراسات السابقة بضرورة دراسة ذلك الدور الذي يمكن أن تلعبه تلك الخصائص أو الأبعاد في عملية صنع القرار الأخلاقي بمجال الأعمال (مثل O'Fallon & Loe et al., 2000; Butterfield, 2005)، علية فإن مشكلة هذه الدراسة تتلخص في تحديد دور أبعاد شدة الموقف الأخلاقي في عملية صنع القرارات الأخلاقية لطلبة السنة الرابعة بقسم المحاسبة ببعض الجامعات العربية والأوربية، وهل تختلف عملية صنع القرار الأخلاقي للأفراد في الدول العربية عنها في الدول الأوربية.

ويمكن صياغة مشكلة الدراسة في الأسئلة الآتية:

- هل لأبعاد شدة الموقف الأخلاقي أي دور في عملية صنع القرار الأخلاقي لطلبة المحاسبة ؟
- هل هناك أية اختلافات بين مراحل صنع القرارات الأخلاقية لطلبة المحاسبة في الدول العربية عنها في الدول الأوربية؟
- هل تؤثر مراحل صنع القرار الأخلاقي المفترضة وفقاً لنموذج Rest (1986) في بعضها البعض؟

### 3.1 أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة بشكل عام إلى تحديد دور أبعاد شدة الموقف الأخلاقي في عملية صنع القرار الأخلاقي لدى طلبة المحاسبة بالسنوات المتقدمة ببعض الجامعات الأوربية والعربية، وتتخلص أهداف هذه الدراسة في النقاط التالية:

- تحديد دور بعض أبعاد شدة الموقف الأخلاقي (حجم النتائج، الإجماع الاجتماعي، فورية تأثير القرار) في عملية صنع القرار الأخلاقي لطلبة المحاسبة بالجامعات الأوروبية والعربية.
- تحديد ما إذا كان هناك اختلاف في عملية صنع القرار الأخلاقي لطلبة المحاسبة في كل من الدول الأوروبية والدول العربية
- تحديد أثر كل مرحلة من مراحل صنع القرار الأخلاقي لطلبة المحاسبة في المرحلة التي تليها.

#### 4.1 أهمية الدراسة:

يمكن إبراز أهمية الدراسة من خلال النقاط التالية:

- انتشار العديد من الممارسات والفضائح الأخلاقية المرتبطة بالجوانب المالية والإدارية في الآونة الأخيرة أدى إلى الضغط على الكثير من المؤسسات المهنية والعلمية والمنظمات المختلفة بضرورة الاهتمام بدراسة السلوكيات الأخلاقية للعاملين بمجال الأعمال وكذلك من سيلتحقون بهذا المجال في المستقبل وفي طليعتهم طلبة المحاسبة. إن دراسة كيف يقوم طلاب المحاسبة بصنع قراراتهم الأخلاقية سيسهم في المساعدة في الحد من انتشار تلك الممارسات والفضائح.
- تعتبر الدراسات التي اهتمت بدراسة العوامل المؤثرة على عملية صنع القرار الأخلاقي في مجال المحاسبة والمراجعة قليلة إلى حد ما مقارنة بالدراسات السلوكية التي أجريت بمجالات أخرى كالتسويق والإدارة، كما يرى ( Ford & Richardson, 2007; Keller, Smith, & Smith, 1994) أن النواحي الأخلاقية بصفة عامة في مجال الأعمال لازالت تحتاج إلى مزيد من الدراسة والبحث، وبالتالي فإنه يُرجى أن تضيف نتائج هذه الدراسة نتائج جديدة ومهمة إلى الأدبيات المرتبطة بالجوانب

الأخلاقية لمتخذي القرارات في مجال الأعمال بصفة عامة ومجال المحاسبة بصفة خاصة.

• الدراسات العربية المرتبطة بنواحي السلوك الأخلاقي بمجال الأعمال تعتبر قليلة إلى حد كبير (السعد، 2011). وتأمل هذه الدراسة أن تسهم نتائجها في إثراء المكتبة العربية بشكل عام والأدبيات الأخلاقية العربية بمجال الأعمال بشكل خاص.

• بالإضافة إلى دراسة عملية صنع القرار الأخلاقي للأفراد في بعض الدول الأوروبية، فإن هذه الدراسة تعتبر من الدراسات الأولية التي تناولت المجالات الأخلاقية المرتبطة بعملية صنع القرار الأخلاقي في بيئة الأعمال العربية بصفة عامة وبيئة الأعمال الليبية والسعودية بصفة خاصة، ومن ثم فإن نتائجها يمكن أن تسهم بشكل إيجابي في دعم المناخ الأخلاقي بمجال الأعمال في تلك البلدان، كما يمكن أن تشجع الباحثين وكل الطوائف المهتمة بمشاكل الفساد الإداري والمالي بالمنظمات العربية لإجراء المزيد من الدراسات والبحوث التي يُرجى أن تسهم في المساعدة في الحد من انتشار الممارسات والفضائح الأخلاقية المرتبطة بالجوانب المالية والمحاسبية التي قد تظهر بتلك البيئات.

• من خلال مقارنة بعض النتائج المرتبطة بمراحل صنع القرار الأخلاقي لطلبة المحاسبة بالدول العربية وأقرانهم بالدول الأوروبية، فإن هذه الدراسة تحاول أن تسهم في تقديم دليل إضافي يبين مدى اختلاف عملية صنع القرار الأخلاقي للأفراد وفقاً للبيئة أو البلد الذي ينتمون إليه، الأمر الذي سيسهم في فهم وتفسير السلوكيات والقرارات الأخلاقية للعاملين بالمنظمات الدولية خاصة تلك العاملة في بيئات تختلف عن موطنها الأصلي.



## المبحث الثاني

### الإطار النظري للدراسة

#### 1.2 عملية صنع القرار الأخلاقي

لقد أستخدمت العديد من النظريات الفلسفية والسلوكية والأخلاقية والنفسية لمحاولة فهم وتفسير عملية صنع القرار الأخلاقي للإنسان، ويعتبر المدخل الوصفي Descriptive Approach والمدخل المعياري Normative Approach من أكثر المدخل التي تم تبنيها في بيئة الأعمال لشرح وفهم عملية صنع القرار الأخلاقي للفرد (O'Fallon & Butterfield, 2005)، ويشير كل من Miner & Petocz (2003) أن المدخل المعياري والذي يعتمد في تحليلاته على الفلسفة الأخلاقية والمعتقدات الدينية يقوم على افتراض مفاده كيف يجب على الفرد أن يتصرف وما هو الصحيح وما هو الخطأ، وما الواجب فعله من الناحية الأخلاقية، في حين أن المدخل الوصفي والذي يعتمد بصفة أساسية على نظريات علم النفس ونظريات المال والأعمال يعتني في الأساس بكيفية قيام الفرد بعملية صنع القرار الأخلاقي وما هي الخطوات التي اتخذها للوصول إلى ذلك القرار، وما هي الأسس والمبادئ والقواعد الأخلاقية التي اعتمد عليها لصنع ذلك القرار.

وفي المراجعة التي أجراها كل من (O'Fallon & Butterfield, 2005) خلاصاً إلى أن الكثير من الدراسات السابقة اعتمدت في طبيعتها على النظريات الأخلاقية الوصفية في تحليل عملية صنع القرار الأخلاقي أكثر من الاعتماد على النظريات المعيارية الفلسفية، كما أشار الباحثين أيضاً إلى أن أشهر نماذج صنع القرار الأخلاقي المستخدمة في الأدب الإداري والمالي تعتبر وصفية وتفترض أن عملية صنع القرار الأخلاقي تتأثر بالعديد من المتغيرات الشخصية والتنظيمية وخصائص الموقف الأخلاقي نفسه.

تعرف عملية صنع القرار الأخلاقي بأنها "العملية التي من خلالها يستخدم الأشخاص مبادئهم وقيمهم لتحديد ما إذا كانت مسألة معينة أو موقف معين خطأ أو صواب" (Carlson, Kacmar, & Wadsworth, 2002, p. 17). ويرى Jones (1991) أنه من المفترض أن يكون القرار الأخلاقي ذو طبيعة قانونية ويلقى استحساناً أخلاقياً من مجموعة كبيرة من الناس.

ويوجز Guy (1990) أهم عناصر القرار الأخلاقي في: (1) أن القرار الأخلاقي يؤثر على الأقل على قيمتين أو أكثر. (2) أن هناك مازقاً أخلاقياً بالمشكلة أو الموقف الذي يواجهه الشخص. (3) العملية محاطة بغموض كامل وعدم معرفة للنتائج المصاحبة لذلك القرار.

وبالنظر إلى هذه العناصر فإنه يتضح أن عملية صنع القرار الأخلاقي تعتبر إلى حد كبير عملية ذات طبيعة صعبة ومعقدة. نموذج Rest (1986) يعتبر أحد أهم النماذج الذي تم تبنيته في العديد من الدراسات والأبحاث السابقة المرتبطة بالجوانب الأخلاقية في مجال الأعمال وتمر عملية صنع القرار الأخلاقي وفقاً لهذا النموذج بأربعة مراحل هي:

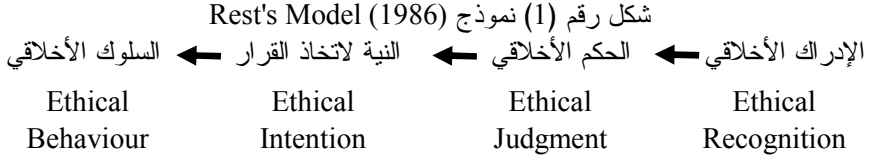
(1) مرحلة الإدراك الأخلاقي Ethical Recognition: تعتبر هذه المرحلة من أهم مراحل عملية صنع القرار الأخلاقي وهي تشير إلى أن الفرد يجب أن يكون قادراً على تمييز ما إذا كان هناك مشكلة أخلاقية بالموقف المواجهة، وأن هذه المشكلة ستؤثر على مصالح كثير من الأفراد. إن عدم قدرة الفرد على إدراك المشكلة الأخلاقية بالموقف الذي يواجهه يعني أنه سيكون غير قادر على الحكم والتصرف تجاه تلك المشكلة بشكل أخلاقي.

(2) مرحلة الحكم الأخلاقي Ethical Judgment: وتعرف بأنها العملية العقلية التقييمية التي يُحدد من خلالها الشخص أي البدائل يعتبر أخلاقياً صحيحاً أو خطأً

بالمسألة المواجهة" (Treviño, 1986, p. 604). ويزعم Kohlberg (1969) أن هذه المرحلة تُحدد وبشكل كبير من خلال النمو الأخلاقي للفرد. ويضيف Rest (1986) أن عملية التفكير الأخلاقي تمثل عنصراً رئيسياً بالنسبة لمرحلة الحكم الأخلاقي. (3) مرحلة النية الأخلاقية Ethical Intention: وتشير إلى أي البدائل سيقرر الفرد اختيارها، وتعتبر هذه المرحلة من المراحل المهمة في عملية صنع القرار الأخلاقي بالنسبة لمعظم النماذج المقترحة في مجال المال والأعمال. ووفقاً لنموذج السلوك المخطط المقترح من Fishbein & Ajzen (1975) فإن النية الأخلاقية تعتبر المحرك الرئيس للسلوك الأخلاقي للفرد.

(4) مرحلة السلوك الأخلاقي Ethical Behaviour: وهي المرحلة الأخيرة بالنسبة لمتخذ القرار. ويشير كل من Sweeney & Costello (2009) إلى أن صعوبة قياس وتجميع البيانات الخاصة بهذه المرحلة أدى إلى قلة الدراسات الميدانية المرتبطة بها مقارنة بالدراسات التي اهتمت بمراحل صنع القرار الأخلاقي الأخرى. وتختلف مراحل صنع القرار الأخلاقي السابقة نظرياً عن بعضها البعض، كما أن نجاح الفرد في أي منها لا يعني بالضرورة نجاحه في المراحل التالية لها، فقد يدرك الفرد أن هناك مشكلة أخلاقية بالموقف المحيط ويُقيّمها بشكل غير أخلاقي. أيضاً قد ينوي الفرد اتخاذ قرار أخلاقي معين بخصوص تلك المشكلة ولكن في النهاية يقوم بتنفيذ سلوك آخر.

لقد أيدت كثير من نتائج الدراسات السابقة نموذج Rest (1986) لصنع القرار الأخلاقي (مثل Barnett & Valentine, 2004; Fleischman, Valentine, & Finn, 2007; Singhapakdi, Vitell, & Franke, 1999; Valentine & Hollingworth, 2012)، حيث بينت وجود علاقات ذات دلالة معنوية بين تلك المراحل.



بالاستناد إلى نظرية Kohlberg (1969) ونموذج Rest (1986) فقد اقترحت Treviño (1986) نموذجاً أكثر تعقيداً من خلال إضافة بعض المتغيرات الشخصية والتنظيمية إلى نموذج صنع القرار الأخلاقي، وكان من أمثلة المتغيرات الشخصية العمر، النوع، المستوى التعليمي والفلسفة الأخلاقية وكان من أمثلة المتغيرات التنظيمية المناخ الأخلاقي، زملاء العمل، الإدارة العليا وحجم المنظمة. العديد من الدراسات السابقة (مثل Krambia- Guffey & McCartney, 2007; Kapardis & Zopiatis, 2008; Oumlil & Balloun, 2009; Pater & Anita, 2006; VanSandt, Shepard, & Zappe, 2006; Schminke, 2001; 2003؛ السعد، 2011) خلّصت إلى نتيجة مهمة تتمثل في وجود علاقة ذات دلالة معنوية بين هذه المتغيرات وعملية صنع القرار الأخلاقي. وفي 1991 أضاف Jones خصائص شدة الموقف الأخلاقي لنموذج Rest (1986) كأحد المتغيرات التي تؤثر في عملية صنع القرار الأخلاقي، وقد أيدت العديد من نتائج الدراسات السابقة نموذج Jones المقترح (O'Fallon & Butterfield, 2005).

## 2.2 أبعاد شدة الموقف الأخلاقي Moral Intensity Dimensions:

حتى نهاية عقد الثمانينات من القرن الماضي كانت أغلب الدراسات السلوكية الأخلاقية بمجال الأعمال تركز فقط وبشكل كبير على دراسة دور العوامل الشخصية والعوامل التنظيمية في القرارات الأخلاقية للعاملين بمنظمات الأعمال، وقد لاحظ Jones (1991) أن أغلب نماذج صنع القرار الأخلاقي المقترحة (مثل Ferrell & Gresham, 1985; Rest, 1986; Treviño, 1986) لتفسير وفهم عملية صنع

القرار الأخلاقي قد ركزت فقط على تضمين العوامل الشخصية والعوامل التنظيمية لتلك النماذج دونما النظر إلى الدور الذي يمكن أن تلعبه خصائص الموقف الأخلاقي نفسه في عملية صنع القرارات الأخلاقية.

ويرى Jones (1991) أن هذه النماذج لا بد أن تأخذ في الحسبان الاختلافات الممكنة ما بين المسائل أو القضايا الأخلاقية نفسها، حيث أن مسألة استخدام بعض الأدوات والمهام الخاصة بالمنظمة (مثل القرطاسية) للأغراض الشخصية من قبل أحد الموظفين بالمنظمة ليست مثل بيع المنظمة لمنتج مغشوش بمواد خطيرة أو غير مطابق للمواصفات المطلوبة. وعليه فإن القرار الأخلاقي للفرد حول قضية أو مسألة أخلاقية معينة سيختلف من موقف لآخر وفقاً لخصائص أو أبعاد شدة ذلك الموقف. بناءً على ذلك يفترض Jones أن الموقف الأخلاقي عبارة عن بناء أو هيكل له عدة خصائص أو أبعاد ترتبط ارتباطاً مباشراً بالموقف الأخلاقي نفسه ولا ترتبط بالخصائص الشخصية أو بالخصائص التنظيمية المحيطة بالفرد، لذا فإن المسائل والقضايا ذات المستوى المنخفض من الشدة الأخلاقية ستؤدي إلى زيادة الاعتقاد لدى الأفراد بأن قراراتهم تعتبر أخلاقية والعكس صحيح (Guffey & McCartney, 2007). ويرى Jones (1991) أن شدة الموقف الأخلاقي تتضمن ستة خصائص أو أبعاد هي:

1- حجم العواقب أو النتائج Magnitude of Consequences: ويمثل حجم الضرر (أو المنفعة) لكل من المتضررين (أو المستفيدين) نتيجة اتخاذ ذلك القرار الأخلاقي أو غير الأخلاقي (Jones, 1991). لذلك فإن القرارات الأخلاقية ستتخذ بناءً على مقدار حجم العواقب التي ستنشأ نتيجة اتخاذ ذلك القرار. فاستخدام بعض أجهزة المنظمة للأغراض الشخصية (مثل تصوير بعض المستندات الشخصية) سيكون ذا مستوى أقل

من الشدة الأخلاقية مقارنة بالتلاعب في أرقام القوائم المالية لتحقيق بعض المنافع الشخصية.

2- الإجماع أو الاتفاق الاجتماعي Social Consensus: وتمثل درجة الاتفاق أو القبول بين الناس بأن ذلك القرار أو السلوك هو قرارٌ صائبٌ أو خاطئٌ ( Jones, 1991). ووفقاً لهذا البعد فإن المعايير والقواعد والتقاليد الاجتماعية سيكون لها دور في صنع القرارات الأخلاقية للأفراد، حيث سيأخذون في الاعتبار مدى التوافق الاجتماعي حول مشكلة أخلاقية ما قبل اتخاذ أي قرار بشأنها. ومن ثم فإن شدة الموقف الأخلاقي ستختلف بناءً على درجة القبول أو الاتفاق الاجتماعي المحيط بمتخذ القرار.

3- احتمالية أو إمكانية التأثير Probability of Effect: وتمثل احتمالية وقوع ضرر (أو منفعة) معينة نتيجة لوقوع في مأزق أو مشكلة أخلاقية معينة (Jones, 1991). ويرى Jones أنه في حال زيادة احتمال وقوع المشكلة الغير أخلاقية والأضرار المصاحبة لها فإن مستوى الشدة الأخلاقية المرتبط بتلك المشكلة سيكون عالياً، وبالتالي الاتجاه إلى عدم اتخاذ ذلك القرار المرتبط بتلك المشكلة.

4- فورية تأثير القرار Temporal Immediacy: وتشير إلى طول الفترة الزمنية الواقعة ما بين وقت اتخاذ القرار وبداية ظهور أثر نتائج أو عواقب ذلك القرار (Jones, 1991)، فكلما بعد ظهور نتائج قرار شخص ما حول مسألة غير أخلاقية معينة كلما كانت شدة الموقف الأخلاقي أقل وبالتالي يتجه الشخص إلى اتخاذ ذلك القرار والعكس صحيح.

5- تركيز الأثر Concentration of Effect: وتمثل حجم الضرر (أو المنفعة) المركز في مجموعة من الأشخاص نتيجة اتخاذ قرار أخلاقي ما (Jones, 1991). فكلما كان حجم الضرر منخفض التركيز في مجموعة قليلة من الأشخاص نتيجة

مشكلة أخلاقية معينة فإن شدة الموقف الأخلاقي ستكون أقل ومن ثم إمكانية اتخاذ ذلك القرار والعكس صحيح.

6- القربانية Proximity: وتشير إلى العلاقة القريبة (كالعلاقة الاجتماعية، الثقافية، الأيديولوجية) لمتخذ القرار الأخلاقي بالضحية (أو المستفيد) من ذلك القرار ( Jones, 1991). فالعلاقة القريبة لمتخذ القرار بالضحية ستزيد من شدة الموقف الأخلاقي إذا كان ذلك القرار المتخذ سينعكس سلباً على احد أقربائه والعكس صحيح.

يفترض Jones (1991) أن يكون لهذه الأبعاد أو المتغيرات علاقة قوية ذات دلالة معنوية بمراحل صنع القرار الأخلاقي، بدايةً من إدراك الشخص بأن هناك مأزقاً أخلاقياً بالمسألة المواجهة، مروراً بتقييم البدائل المطروحة، والانتهاء بأي البدائل سيتم اختيارها ومن ثم تنفيذها. لقد بينت نتائج العديد من الدراسات السابقة أن لأبعاد شدة الموقف الأخلاقي علاقة قوية ذات دلالة معنوية بمراحل صنع القرار الأخلاقي، حيث تبين من خلال المراجعات الثلاثة المشار إليها سابقاً وكذلك الدراسات السابقة التي تم مراجعتها بهذه الدراسة (أنظر جدول 1، 2) أن هناك علاقة قوية ذات دلالة معنوية بين أبعاد شدة الموقف الأخلاقي ومراحل صنع القرار الأخلاقي، فقد بينت 52 دراسة من بين 58 دراسة أن أبعاد شدة الموقف الأخلاقي لها علاقة قوية ذات دلالة معنوية بعملية صنع القرار الأخلاقي. فعلى سبيل المثال بينت تلك الدراسات أن لشدة الموقف الأخلاقي علاقة قوية ذات دلالة معنوية بمرحلة الإدراك الأخلاقي (مثل Nguyen, Basuray, Smith, 2002; May & Pauli, 2002; Leitsch, 2004; Barnett & Valentine, 2004; Cohen, 2004; Vitell & Patwardhan, 2008; Kopka, & McCulloh, 2008)، كما بينت أيضاً نتائج الدراسات السابقة أن هناك دوراً مهماً لأبعاد شدة الموقف الأخلاقي في كل من مرحلة الحكم الأخلاقي والنية الأخلاقية (مثل Cohen, 2004; Barnett & Valentine, 2004; Nguyen et al., 2008; Bennie, 2006; May & Pauli, 2002; Nguyen et al., 2008)

هذه الدراسة ستقوم ببحث ثلاثة أبعاد فقط من أبعاد شدة الموقف الأخلاقي الستة (حجم العواقب أو النتائج، الإجماع الاجتماعي، فورية النتائج) ودراسة علاقتها بمراحل صنع القرار الأخلاقي لطلبة المحاسبة في البلدان الأربعة المشار إليها سلفاً. ويعتبر كلاً من "بُعدي حجم النتائج والإجماع الاجتماعي" من أكثر أبعاد شدة الموقف الأخلاقي دراسةً في العديد من مجالات الأعمال كالتسويق والمراجعة والإدارة في الدول المتقدمة بشكل عام والولايات المتحدة بشكل خاص، وتأمل هذه الدراسة أن تضيف بعض النتائج الحديثة المرتبطة بهذين البعدين (أو المتغيرين) في بعض البلدان الأوروبية الغربية (أسبانيا والمملكة المتحدة) وكذلك بعض البلدان العربية (ليبيا والسعودية). كما تأمل في أن تلبي توصيات العديد من الدراسات السابقة (مثل Loe et al., 2005; O'Fallon & Butterfield, 2005) بضرورة دراسة علاقة بُعد "فورية تأثير القرار" بمراحل صنع القرار الأخلاقي وذلك لقلّة الدراسات الميدانية المرتبطة بهذا البعد في مجال الأعمال.

### 3.2 تحليل نتائج الدراسات السابقة عن دور شدة الموقف الأخلاقي في عملية صنع القرار الأخلاقي:

قام كل من (Ford & Richardson, 1994; Loe et al., 2000; O'Fallon & Butterfield, 2005) بمراجعة قيمة شملت العديد من الدراسات السابقة التي اهتمت بدراسة العوامل التي تؤثر في عملية صنع القرار الأخلاقي في مجال الأعمال من الفترة ما قبل 1994 وحتى عام 2003 ميلادي. لقد تضمنت تلك المراجعات في مجملها نتائج أكثر من 300 دراسة، وكان من ضمنها 30 نتيجة (انظر جدول رقم 2) تتعلق بدور شدة الموقف الأخلاقي في عملية صنع القرار الأخلاقي للفرد وفقاً لنموذج Jones (1991). لقد تم إضافة نتائج 14 دراسة أخرى من الدراسات السابقة وهي تغطي الفترة من 2004 وحتى 2012 للحصول على بعض النتائج الحديثة ذات



العلاقة بموضوع الدراسة، ومن خلال تلك النتائج لوحظت بعض النقاط يمكن تلخيصها فيما يلي:

(1) لقد حظيت معظم المراحل الأولى لعملية صنع القرار الأخلاقي باهتمام كبير من قبل الباحثين والكتاب إلا أن الدراسات التي اهتمت بدراسة المرحلة الأخيرة لعملية صنع القرار الأخلاقي (مرحلة السلوك الأخلاقي) لا تزال قليلة إلى حد كبير. كما أن الدراسات السابقة التي قامت بدراسة المراحل الثلاثة الأولى مرة واحدة تعتبر هي الأخرى قليلة، وهذه الدراسة تحاول المساهمة في تغطية هذا القصور من خلال دراسة المراحل الثلاثة الأولى لعملية صنع القرار الأخلاقي.

(2) لقد كان تركيز معظم الدراسات السابقة على البحث في دور المتغيرات الشخصية والمتغيرات التنظيمية في عملية صنع القرار الأخلاقي بمجال الأعمال في كثير من بلدان العالم المتقدم، دون الاهتمام بتأثير خصائص الموقف الأخلاقي نفسه على صانع القرار الأخلاقي. واستجابة لتوصيات بعض المراجعات السابقة (مثل O'Fallon & Butterfield, 2005) فإن هذه الدراسة تسعى إلى بحث مدي تأثير خصائص أو أبعاد شدة الموقف الأخلاقي على عملية صنع القرار الأخلاقي في مجال الأعمال في عدد من البلدان العربية والأوروبية على حد سواء.

(3) معظم الدراسات السابقة قد أجريت بالبلدان المتقدمة وبالأخص الولايات المتحدة الأمريكية، وحتى تلك التي أجريت بالدول النامية كانت تستهدف فقط مقارنة بعض الآراء ووجهات النظر حول بعض القضايا والمشاكل الأخلاقية التي يمكن أن تعترضهم في أعمالهم بمنظمات الأعمال، يضاف إلى ذلك أن معظم تلك الدراسات قد أجري ببلدان تختلف بيئتها عن البيئة العربية.

(4) لقد خلصت المراجعات السابقة إلى نتيجة مهمة تتمثل في أن هناك علاقة إيجابية ذات دلالة معنوية بين أبعاد شدة الموقف الأخلاقي ومراحل صنع القرار الأخلاقي،

كما بينت أيضاً أن بعدي حجم النتائج والإجماع الاجتماعي هما أكثر أبعاد شدة الموقف الأخلاقي دراسةً بالدراسات السابقة.

(5) لقد بينت العديد من نتائج الدراسات السابقة أن هناك علاقة قوية ذات دلالة معنوية بين مراحل صنع القرار الأخلاقي نفسها المقترحة من قبل Rest (1986).

### جدول (1) ملخص بعض نتائج الدراسات السابقة من 2004 إلى 2012 أبعاد شدة الموقف الأخلاقي ومراحل صنع القرار الأخلاقي

الباحث و السنة	المتغيرات التابعة	النتائج	العينة، مجال وبلد الدراسة
Barnett & Valentine (2004)	الإدراك الأخلاقي الحكم الأخلاقي النية الأخلاقية	حجم النتائج لها علاقة معنوية بالمرحل الثلاثة. الإجماع الاجتماعي له علاقة ذات دلالة معنوية بالإدراك الأخلاقي والحكم الأخلاقي في حالة واحدة من الحالتين المعروضتين وليست له علاقة معنوية بالنية الأخلاقية. أبعاد شدة الموقف الأخلاقي الأخرى ليست لها علاقة معنوية بالمرحل الثلاثة.	273 خبير تسويق USA
Leitsch (2004)	الإدراك الأخلاقي الحكم الأخلاقي النية الأخلاقية	أبعاد شدة الموقف الأخلاقي الستة لها علاقة ذات دلالة معنوية بالإدراك الأخلاقي. في حين كان لكل من الإجماع الاجتماعي وتركيز الأثر علاقة معنوية بالحكم الأخلاقي، كان لتركيز الأثر فقط علاقة معنوية بالنية الأخلاقية.	110 طالب محاسبة USA
Nil & Schibrowsky (2005)	النية الأخلاقية	أبعاد شدة الموقف الأخلاقي لها علاقة قوية ذات دلالة معنوية بمرحلة النية الأخلاقية.	210 طالب تسويق Germany & USA
Cohen & Bennie (2006)	الإدراك الأخلاقي الحكم الأخلاقي النية الأخلاقية	أبعاد شدة الموقف الأخلاقي لها علاقة قوية ذات دلالة معنوية مع مراحل صنع القرار الأخلاقي تحت الدراسة	40 مراجع حسابات و مدير إدارة USA
Leitsch (a2006)	الإدراك الأخلاقي الحكم الأخلاقي النية الأخلاقية	معظم أبعاد شدة الموقف الأخلاقي لها علاقة قوية ذات دلالة معنوية مع كل من مرحلتي الحكم الأخلاقي والنية الأخلاقي بينما لم تسجل أية نتائج معنوية بالنسبة لمرحلة الإدراك الأخلاقي	110 طالب محاسبة
McMahon & Harvey (2007)	الحكم الأخلاقي	حجم النتائج، الإجماع الاجتماعي، فورية تأثير القرار لها علاقة قوية ذات دلالة معنوية مع الحكم الأخلاقي، في حين أنه لم	345 طالب جامعي

الباحث و السنة	المتغيرات التابعة	النتائج	العينة، مجال وبلد الدراسة
		تسجل أية علاقات معنوية للأبعاد مع مرحلة الحكم الأخلاقي.	USA
Singh, et al; (2007)	الحكم الأخلاقي النية الأخلاقية	هناك تأثير واضح وذو دلالة معنوية لأبعاد شدة الموقف الأخلاقي على مرحلتي صنع القرار الأخلاقي.	372 مدير تسويق USA , China
Nguyen et al; (2008)	الحكم الأخلاقي	حجم النتائج لها علاقة قوية ذات دلالة معنوية مع مرحلة الحكم الأخلاقي	340 طالب تجارة USA
Vitell & Patwardhan (2008)	النية الأخلاقية	حجم النتائج والإجماع الاجتماعي وفورية تأثير القرار أثرت وبدلالة معنوية على النية الأخلاقية للمشاركين بالدراسة في معظم الحالات المعروضة عليهم، في حين لم تسجل أية نتائج ذات دلالة معنوية لبعدها قرب العلاقة.	379 مدير تسويق من UK, Spain & China
Sweeney & Costello (2009)	الإدراك الأخلاقي الحكم الأخلاقي النية الأخلاقية	حجم النتائج والإجماع الاجتماعي وفورية تأثير القرار أثرت وبدلالة معنوية على مراحل صنع القرار الأخلاقي تحت الدراسة.	191 طالب محاسبة و أقسام تجارية أخرى ايرلندا
Riemenschneider, Leonard, & Manly (2011)	النية الأخلاقية	شدة الموقف الأخلاقي كان لها علاقة ذات دلالة معنوية بالنية الأخلاقية في حالة واحدة فقط من الحالات الأربعة المعروضة.	90 طالب تجارة USA
Valentine & Batema (2011)	الإدراك الأخلاقي النية الأخلاقية	شدة الموقف الأخلاقي لها علاقة ذات دلالة معنوية بمرحلتي صنع القرار الأخلاقي.	387 طالب تجارة USA
Bateman, Valentine, (2012) & Rittenburg	الإدراك الأخلاقي النية الأخلاقية	في حين كان للإجماع الاجتماعي علاقة ذات دلالة معنوية بالإدراك الأخلاقي، لم تبين النتائج أية علاقة ذات دلالة معنوية له مع مرحلة النية الأخلاقية.	387 طالب تجارة USA
Valentine & Hollingworth (2012)	الإدراك الأخلاقي الحكم الأخلاقي النية الأخلاقية	حجم النتائج لها علاقة بمرحلتي الإدراك والحكم الأخلاقي في الحالتين المعروضتين. الإجماع الاجتماعي له علاقة معنوية موجبة بمرحلة الحكم الأخلاقي في الحالتين المعروضتين. فورية تأثير القرار له علاقة معنوية بمرحلة الإدراك الأخلاقي. لا توجد أية نتائج معنوية لشدة الموقف الأخلاقي بمرحلة النية الأخلاقية.	187 مهني يعمل في مجال التجارة و الأعمال USA

## جدول (2)

## ملخص نتائج أبعاد شدة الموقف الأخلاقي بالمراجعات السابقة والمراجعة الحالية

الإجمالي		صنع القرار الأخلاقي		النية الأخلاقية		الحكم الأخلاقي		الإدراك الأخلاقي		مراحل صنع القرار الأخلاقي و المراجعات السابقة
علاقة	توجد علاقة / لا توجد علاقة	علاقة	توجد علاقة / لا توجد علاقة	علاقة	توجد علاقة / لا توجد علاقة	علاقة	توجد علاقة / لا توجد علاقة	علاقة	توجد علاقة / لا توجد علاقة	
4	24	-	-	3	8	-	9	1	7	مراجعة الدراسة الحالية
2	26	-	-	-	8	-	14	2	4	O'Fallon & Butterfield 2005
-	2	-	2	-	-	-	-	-	-	Loe et al. 2000
6	52	-	2	3	16	-	23	3	11	الإجمالي

## 4.2 فروض الدراسة:

بالاستناد إلى ما تم عرضه أعلاه وعلى ضوء نتائج الدراسات السابقة المتعلقة بعملية صنع القرار الأخلاقي ببيئة المال والأعمال فإنه يمكن صياغة فروض الدراسة على النحو التالي:

- الفرض الأول: توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين مراحل صنع القرار الأخلاقي لطلبة المحاسبة في الدول العربية عنها في الدول الأوربية.
- الفرض الثاني: حجم النتائج له تأثير ذو دلالة إحصائية على مرحلة الإدراك الأخلاقي لطلبة المحاسبة.
- الفرض الثالث: الإجماع الاجتماعي له تأثير ذو دلالة إحصائية على مرحلة الإدراك الأخلاقي لطلبة المحاسبة.

- **الفرض الرابع:** فورية تأثير القرار لها تأثير ذو دلالة إحصائية على مرحلة الإدراك الأخلاقي لطلبة المحاسبة.
- **الفرض الخامس:** مرحلة الإدراك الأخلاقي لها تأثير ذو دلالة إحصائية على مرحلة الحكم الأخلاقي لطلبة المحاسبة.
- **الفرض السادس:** حجم النتائج له تأثير ذو دلالة إحصائية على مرحلة الحكم الأخلاقي لطلبة المحاسبة.
- **الفرض السابع:** الإجماع الاجتماعي له تأثير ذو دلالة إحصائية على مرحلة الحكم الأخلاقي لطلبة المحاسبة.
- **الفرض الثامن:** فورية تأثير القرار لها تأثير ذو دلالة إحصائية على مرحلة الحكم الأخلاقي لطلبة المحاسبة.
- **الفرض التاسع:** مرحلة الحكم الأخلاقي لها تأثير ذو دلالة إحصائية على مرحلة النية الأخلاقية لطلبة المحاسبة.
- **الفرض العاشر:** حجم النتائج له تأثير ذو دلالة إحصائية على مرحلة النية الأخلاقية لطلبة المحاسبة.
- **الفرض الحادي عشر:** الإجماع الاجتماعي له تأثير ذو دلالة إحصائية على مرحلة النية الأخلاقية لطلبة المحاسبة.
- **الفرض الثاني عشر:** فورية تأثير القرار لها تأثير ذو دلالة إحصائية على مرحلة النية الأخلاقية لطلبة المحاسبة.

## المبحث الثالث

### منهجية الدراسة

في ضوء أهداف وطبيعة مشكلة الدراسة تم اعتماد المنهج الاستقرائي والمنهج الوصفي التحليلي المقارن (Randall & Gibson, 1990)، حيث تم استقراء الدراسات والبحوث السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة وتحليل ما تضمنته من أفكار وآراء وجوانب علمية وعملية لخدمة أهداف الدراسة، كما تم التعرف على وجهات نظر المشاركين في الدراسة تجاه بعض السلوكيات غير الأخلاقية من خلال استمارة الإستبانة المصممة لهذا الغرض ومن ثم تحليل وتفسير بياناتها للوصول إلى التعميمات المناسبة بشأنها.

#### 3.1 عينة الدراسة:

يعتبر أسلوب العينة الملائمة (convenience sample) أحد الأساليب التي تستخدم بشكل كبير في تجميع البيانات من المشاركين في مجال الدراسات السلوكية الأخلاقية بيئة المال والأعمال. وعلى الرغم من المشاكل والانتقادات التي تواجهه استخدام هذا الأسلوب والتي من بينها صعوبة تعميم نتائج الدراسة على المجتمعات الأخرى التي لديها بعض الخصائص المتماثلة، إلا أن الكثيرين (مثل Bryman & Randall & Gibson, 1990; Bell, 2007) يرون أن استخدام هذا الأسلوب في تجميع البيانات له ما يبرره إذا كان المجتمع المستهدف له نفس الخصائص أو أنه هو المجتمع المرغوب دراسته. طالبة المحاسبة قد يكونوا غير قادرين على فهم الحالات المحاسبية التي تعرض عليهم وذلك لقلّة الخبرة العملية في المجال المحاسبي مقارنة بالمحاسبين العاملين في منظمات الأعمال، لكن الدراسة الأكاديمية والمقررات العلمية التي اجتازوها في مجال المحاسبة وخاصة طالبة السنوات المتقدمة (السنة الرابعة)

ستجعلهم قادرين إلى حدٍ كبيرٍ على تقييم وفهم المسائل أو القضايا الأخلاقية بالحالة العملية قيد البحث.

لقد تم توزيع الاستبيانات على طلبة السنة الرابعة بقسم المحاسبة بثمانية جامعات عربية وأوروبية، وذلك في كل من ليبيا (جامعة عمر المختار، جامعة بنغازي، جامعة مصراتة وجامعة المرقب)، والمملكة السعودية (جامعة أم القرى)، والمملكة المتحدة (Huddersfield University)، وأسبانيا (University of the Basque Country University of Cádiz). ولقد بلغ عدد الاستبيانات المستلمة والصالحة للتحليل 491 استبانة، ويوضح الجدول رقم (3) بعض خصائص أفراد عينة الدراسة، حيث يتبين أن ما نسبته 60% من الطلبة المشاركين في الدراسة هم من الذكور وأن 80% من المشاركين تبلغ أعمارهم 24 سنة أو أقل. المشاركين من المملكة السعودية هم من الذكور فقط بسبب تمكننا فقط من توزيع الاستبيانات على كلية التجارة الخاصة بالطلبة الذكور. أعلى نسبة مشاركة (50%) كانت من أسبانيا، يليها المشاركون من ليبيا بنسبة 31%.

جدول (3) خصائص عينة الدراسة

النوع العمر البلد	النوع			العمر							
	ذكر	أنثى	الإجمالي	24 سنة أو أقل	أكثر من 24 سنة	الإجمالي	النسبة	العدد	النسبة	العدد	
ليبيا	83	17 %	69	14 %	152	31 %	152	4 %	20	27 %	132
السعودية	40	8 %	0	0 %	40	8 %	38	2 %	12	5 %	26
بريطانيا	25	5 %	17	4 %	42	9 %	46	1 %	4	9 %	42
أسبانيا	148	30 %	100	20 %	248	50 %	249	11 %	54	40 %	195
غير معروف	-	-	-	-	9	2 %	6	-	-	-	-
الإجمالي	296	60 %	186	38 %	491	100 %	491	19 %	90	81 %	395

## 2.3 أداة جمع البيانات:

استُخدمت قائمة الاستقصاء (الاستبانة) لتجميع البيانات من المشاركين بالدراسة وتتكون هذه الاستبانة من قسمين رئيسيين القسم الأول يتضمن بيانات عن العمر والنوع، وتضمن القسم الثاني أربع حالات عملية محاسبية لقياس أبعاد شدة الموقف الأخلاقي وكذلك مراحل صنع القرار الأخلاقي لطلبة المحاسبة، وتم صياغة وتطوير الحالات المحاسبية بواسطة ( Flory, Phillips, Reidenbach, & Robin, 1992)، وقد استخدمت هذه الحالات في العديد من الدراسات المحاسبية السابقة (مثل Leitsch, 2004, 2006a; Sweeney & Costello, 2009) لقياس مراحل صنع القرار الأخلاقي بالإضافة إلى قياس شدة الموقف الأخلاقي، وكل من الحالات الأربعة المشار إليها تتضمن مازقاً أخلاقياً قد يصادف أي محاسب عند أدائه لعمله بمنظمات الأعمال (أنظر الملحق رقم 1).

إن طلبة السنة الرابعة بقسم المحاسبة يُتوقع منهم أن يكونوا قادرين على تقييم وفهم الحالات المحاسبية المعروضة عليهم ذلك أنهم قد اجتازوا معظم المقررات المحاسبية المؤهلة والتي ستساعدهم في أداء عملهم كمحاسبين ( Sweeney & Costello, 2009)، كل حالة من الحالات السابقة أضيف إليها 6 عبارات تم صياغتها وتطويرها من قبل ( May & Pauli, 2002; McMahon & Harvey, 2006; Singhapakdi, Vitell et al., 1996)، وبالإضافة إلى مقياس ليكرت الخماسي المتدرج من 1 (غير موافق جداً) إلى 5 (موافق جداً) تقيس كل عبارة من العبارات الثلاث الأولى مرحلة من مراحل صنع القرار الأخلاقي (عبارة واحدة لكل مرحلة)، بينما خصصت العبارات الثلاثة الأخرى لقياس أبعاد شدة الموقف الأخلاقي (عبارة واحدة لكل بعد). هذه العبارات استخدمت في كثير من الدراسات السابقة لقياس



مراحل صنع القرار الأخلاقي وأبعاد شدة الموقف الأخلاقي (مثل Leitsch, 2004, 2009a; Sweeney & Costello, 2009).

قام الباحث بترجمة الحالات المحاسبية بقائمة الاستقصاء من اللغة الانجليزية إلى اللغة العربية، ثم عرضت على اثنين من المحكمين العرب المتخصصين في تدريس اللغة الانجليزية بالجامعات الليبية للتأكد من سلامة الترجمة، كما تم عرض النسخة العربية على أكثر من 10 أعضاء هيئة تدريس بالجامعات الليبية اثنين منهم من قسم علم النفس وأربعة من قسم المحاسبة للتأكد من دقة وصلاحيه اللغة والمصطلحات المستخدمة في أداة البحث، وبالاستناد على الملاحظات المتحصل عليها تم إجراء التعديلات اللازمة، كما تمت أيضا ترجمة النسخة الانجليزية إلى اللغة الأسبانية بواسطة أحد الأساتذة الأسبان والذين يجيدون اللغة الاسبانية واللغة الانجليزية، وقام بعرضها على عدد من زملائه بكلية التجارة للتأكد من صلاحية وسلامة اللغة، ووفقاً للملاحظات المتحصل عليها تم تعديل وتوزيع الاستبانة على طلبة كلية التجارة بالجامعتين الأسبانييتين المشار إليهما آنفاً.

مراعاة لحساسية هذا النوع من الأبحاث (Social Desirability Issue) والأسئلة المطروحة بقائمة الاستقصاء والتي من الممكن أن تؤدي إلى التأثير على إجابات المشارك (Fernandes & Randall, 1992; Randall & Gibson, 1990) فقد استخدم الباحث بعض الطرق المتعارف عليها للحد من هذا التأثير والتي من بينها استخدام طرف ثالث (أو ما يعرف بأسلوب كرة الثلج) لتوزيع استمارة الاستقصاء على الطلبة، حيث قام عدد من الأساتذة أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات المشار إليها سابقاً ((مشكورين)) بتوزيع قوائم الاستقصاء على طلبة المحاسبة، على أن يتم استلامها في الأيام التالية لعملية التوزيع بشرط أن لا تتجاوز الأسبوع. كما قام الباحث باستخدام أسماء وهمية في كل من الحالات المحاسبية

المعروضة والمطلوب من المشارك تقييم قرارات أولئك الأشخاص (McMahon & Harvey, 2006; Ponemon & Gabhart, 1990).

### 3.3 تحليل البيانات:

لتحقيق أهداف الدراسة تم تحليل البيانات المجمعة باستخدام حزم البرامج الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) كما جاء في إصداره العشرون، حيث تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري بالإضافة إلى التوزيعات التكرارية، وقد استخدم الباحث اختبار t-test للفرق بين متوسطي عينيتين (independent samples t-test) لاختبار الفروق بين مراحل صنع القرار الأخلاقي لطلبة المحاسبة في الدول العربية عنها في الدول الأوروبية، كما تم استخدام تحليل الانحدار المتعدد (Hierarchical Multiple Regression) لقياس مدى تأثير المتغيرات المستقلة (أبعاد شدة الموقف الأخلاقي: حجم النتائج، الإجماع الاجتماعي، فورية تأثير القرار) على المتغيرات التابعة (مرحلة الإدراك الأخلاقي، مرحلة الحكم الأخلاقي، مرحلة النية الأخلاقية)، كما تم استخدام تحليل الانحدار المتعدد لقياس مدى تأثير مرحلتَي الإدراك الأخلاقي والحكم الأخلاقي على المرحلة التي تلي كل منهما، وتجدر الإشارة إلى أن استخدام هذه التحليلات يتطلب التأكد من مدى توفر شروط تطبيقها على البيانات المجمعة. التوزيع الطبيعي للبيانات (Normality) الخطية ما بين المتغيرات المستقلة والتابعة (Linearity)، ومدى ظهور البيانات المتطرفة (Outlier data) تعتبر من أهم هذه الشروط الواجب فحصها. وقد تم التأكد من مدى توفر هذه الشروط بالبيانات المجمعة وذلك من خلال إجراء العديد من الاختبارات مثل فحص مخطط شكل الانتشار scatterplots، وحذف بعض المفردات المتطرفة وإعادة الاختبار بدون تلك المفردات، وتحليل الارتباط ما بين المتغيرات المستقلة والتابعة. كل ذلك يضاف إلى أن عدد المفردات المجمعة تعتبر كافية لتطبيق مثل هذه التحليلات

الإحصائية المتقدمة وأن معظم الانحرافات عن الإيفاء بشروط نوع الاختبار المستخدم سيتم التغلب عليها نظراً لقدرة وقوة هذه الأنواع من الاختبارات على التخلص من تلك الانحرافات (Tabachnick & Fidell, 2007).

### 4.3 تحليل النتائج و اختبار فروض الدراسة:

قبل التطرق إلى تحليل النتائج واختبار فروض الدراسة فإنه لا بد من الإشارة هنا إلى أن طلبة المحاسبة في كل من الدول العربية والدول الأوروبية (انظر جدول 3 مع العلم أن المتوسط الحسابي الافتراضي = 3) قد أدركوا أن هناك مازقاً أخلاقياً بكل الحالات المحاسبية المعروضة عليهم (المتوسط الحسابي = 3.3 أو أكثر) وأنهم قد حكموا على تلك المسائل أو القضايا بأنها غير أخلاقية (المتوسط الحسابي = 3.0 أو أكثر). كما يتبين أيضاً من الجدول أن طلبة المحاسبة بالدول العربية ليس لديهم النية أو الرغبة في اتخاذ نفس القرارات غير الأخلاقية التي تم اتخاذها من قبل متخذي القرارات بالحالات المعروضة عليهم (المتوسط الحسابي = 3.3 أو أكثر)، إلا أن طلبة المحاسبة بالدول الأوروبية يميلون إلى اتخاذ نفس القرارات الغير أخلاقية بالحالات المحاسبية المعروضة (المتوسط الحسابي = 2.9 أو أقل). وفيما يلي نتناول تحليل وعرض للنتائج واختبار فروض الدراسة.

#### 1.4.3 اختبار صحة الفرض الأول:

وينص هذا الفرض على أن:

- **الفرض الأول:** توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين مراحل صنع القرار الأخلاقي لطلبة المحاسبة في الدول العربية عنها في الدول الأوروبية.

## جدول 3 نتائج اختبار independent samples t-test

اختبار t	درجات الحرية df	الدول الأوروبية المملكة المتحدة - اسبانيا (SD) M	الدول العربية ليبيا - السعودية (SD) M	مراحل صنع القرار الأخلاقي الحالات المحاسبية
				الإدراك الأخلاقي
0.367 -	486	(0.9) 4.1	(1.1) 4.0	الحالة الأولى
0.558 -	488	(0.9) 4.1	(1.2) 4.0	الحالة الثانية
0.085 -	486	(1.0) 3.7	(1.2) 3.7	الحالة الثالثة
0.817 -	487	(1.1) 3.4	(1.2) 3.3	الحالة الرابعة
				الحكم الأخلاقي
** 7.275	488	(0.9) 3.9	(0.7) 4.5	الحالة الأولى
** 7.246	487	(1.0) 3.3	(1.2) 4.5	الحالة الثانية
** 4.487	484	(1.0) 3.2	(1.2) 3.7	الحالة الثالثة
* 3.038	487	(1.0) 3.0	(1.2) 3.3	الحالة الرابعة
				النية الأخلاقية
**12.517	484	(1.2) 2.9	(1.0) 4.2	الحالة الأولى
**7.486	486	(1.1) 2.8	(1.4) 3.7	الحالة الثانية
**5.030	482	(1.0) 2.9	(1.3) 3.4	الحالة الثالثة
**5.795	485	(1.0) 2.7	(1.2) 3.3	الحالة الرابعة
M = المتوسط الحسابي ; SD = الانحراف المعياري * ; *p< 0.05; **p< 0.01				

يتضح من الجدول رقم 3 أن معظم المتوسطات الحسابية للإدراك الأخلاقي لطلبة المحاسبة في أوروبا أعلى منها في الدول العربية، إلا أن تلك الفروق لا تعتبر جوهرية ذات دلالة معنوية. كما يتضح أيضاً من نفس الجدول أن المتوسطات الحسابية لكل من مرحلة الحكم الأخلاقي والنية الأخلاقية لطلبة المحاسبة في الدول العربية أعلى منها في الدول الأوروبية وأن تلك الفروقات ذات دلالة جوهرية في كل الحالات المحاسبية المعروضة، لذا فإنه يمكننا أن نستنتج عدم صحة الفرضية الأولى فقط فيما يتعلق بمرحلة الإدراك الأخلاقي وصحة وقبول هذه الفرضية بالكامل فيما

يتعلق بمرحلتي الحكم الأخلاقي والنية الأخلاقية لطلبة المحاسبة في الدول قيد الدراسة.

- 2.4.3 اختبار صحة الفرض الثاني، والفرض الثالث، والفرض الرابع (المرتبطة بمرحلة الإدراك الأخلاقي لطلبة المحاسبة).

وتتص هذه الفروض على:

- **الفرض الثاني:** حجم النتائج له تأثير ذو دلالة إحصائية على مرحلة الإدراك الأخلاقي لطلبة المحاسبة.
- **الفرض الثالث:** الإجماع الاجتماعي له تأثير ذو دلالة إحصائية على مرحلة الإدراك الأخلاقي لطلبة المحاسبة.
- **الفرض الرابع:** فورية تأثير القرار لها تأثير ذو دلالة إحصائية على مرحلة الإدراك الأخلاقي لطلبة المحاسبة.

## جدول 4 تحليل الانحدار / أبعاد شدة الموقف الأخلاقي والإدراك الأخلاقي

الحالة الأولى			الحالة الثانية			الحالة الثالثة			الحالة الرابعة			المتغيرات المستقلة - الحالات المحاسبية	
Beta	St.E	B	Beta	St.E	B	Beta	St.E	B	Beta	St.E	B		
	.227	1.723		.226	2.062		.233	3.453		0.21	3.66	الثابت	
	.07	.06	.083	.07	.05	.070	.07	.048	.063	-04	.047	-034	حجم النتائج
	*.31	.05	.353	*.25	.05	.264	.05	.042	.044	.07	.037	.060	الإجماع الاجتماعي
	.06	.06	.074	*.13	.05	.138	.07	.047	.070	*.10	.042	.090	فورية تأثير القرار
** (23.049) 125.			** (19.704) 0.110			* (2.654) 0.016			(2.424) 0.015			R <sup>2</sup> (F)	
<p>معامل التحديد ؛ <math>R^2 \Delta</math> = التغير في معامل التحديد ؛ <math>B =</math> معامل الانحدار الجزئي غير المعياري (Unstandardized Coefficient) ؛ <math>St.E =</math> الخطأ المعياري للتقدير ؛ <math>Beta</math> (<math>\beta</math>) = معامل الانحدار الجزئي المعياري (Standardized Coefficient) ؛ ن، 1، ن 2 نماذج تحليل الانحدار المتعدد</p>													

لقد تم استخدام تحليل الانحدار البسيط لاختبار هذه الفرضيات ويرجع ذلك لعدم وجود مرحلة سابقة لمرحلة الإدراك الأخلاقي بنموذج الدراسة الذي تم تبنيته (أنظر الشكل رقم 1) يمكن اختبار تأثيرها على هذه المرحلة، ويتضح من الجدول رقم (4) بالجانب الخاص بمرحلة الإدراك الأخلاقي أن أبعاد شدة الموقف الأخلاقي قيد البحث تفسر فقط ما بين 2% و 13% من التغير في مرحلة الإدراك الأخلاقي لطلبة المحاسبة، وقد كان النموذج ذو دلالة إحصائية في ثلاثة من الحالات المحاسبية الأربعة المعروضة ( $p < .05$  ; .001). فيما يتعلق بفرضيات الدراسة المشار إليها أعلاه فإنه يتضح من خلال نتائج تحليل الانحدار (نتائج  $\beta$ : معامل الانحدار الجزئي المعياري (Standardized Coefficient) المبينة بالجدول رقم (4) بالجانب الخاص بمرحلة الإدراك الأخلاقي أنه في حين لا يوجد تأثير ذا دلالة معنوية لحجم النتائج على مرحلة الحكم الأخلاقي لطلبة المحاسبة في كل الحالات المحاسبية المعروضة، فإن هناك تأثير إيجابي ذو دلالة معنوية لكل من الإجماع الاجتماعي في الحالة المحاسبية رقم 3 (  $\beta = .25$ ,  $p < .05$  ) والحالة المحاسبية رقم 4 (  $\beta = .31$ ,  $p < .05$  )، وفورية تأثير القرار في الحالات المحاسبية رقم 1 (  $\beta = .10$ ,  $p < .10$  ) والحالة

المحاسبية رقم 3 (  $\beta = .13, p < .05$  ). مما سبق نستنتج عدم صحة الفرض الثاني حيث أنه لا يوجد أي تأثير لحجم النتائج على مرحلة الإدراك الأخلاقي، بينما يوجد دعم جزئي لكل من الفرضية الثالثة (الإجماع الاجتماعي له تأثير ذو دلالة إحصائية على مرحلة الإدراك الأخلاقي) والفرضية الرابعة (فورية تأثير القرار لها تأثير ذو دلالة إحصائية على مرحلة الإدراك الأخلاقي).

3.4.3 - اختبار صحة الفرض الخامس، الفرض السادس، الفرض السابع، والفرض الثامن المرتبطة بالحكم الأخلاقي، حيث تنص هذه الفروض على:

- **الفرض الخامس:** مرحلة الإدراك الأخلاقي لها تأثير ذو دلالة إحصائية على مرحلة الحكم الأخلاقي لطلبة المحاسبة.
- **الفرض السادس:** حجم النتائج له تأثير ذو دلالة إحصائية على مرحلة الحكم الأخلاقي لطلبة المحاسبة.
- **الفرض السابع:** الإجماع الاجتماعي له تأثير ذو دلالة إحصائية على مرحلة الحكم الأخلاقي لطلبة المحاسبة.
- **الفرض الثامن:** فورية تأثير القرار لها تأثير ذو دلالة إحصائية على مرحلة الحكم الأخلاقي لطلبة المحاسبة.

تم استخدام تحليل الانحدار المتعدد رغبةً في تحديد تأثير مرحلة الإدراك الأخلاقي أولاً على مرحلة الحكم الأخلاقي ثم تحديد تأثير إدخال المتغيرات الأخرى (أبعاد شدة الموقف الأخلاقي) على مرحلة الحكم الأخلاقي (انظر ن1، ن2 في الجدول 5 في الجانب الخاص بالحكم الأخلاقي)، تشير النتائج الواردة بالجدول رقم (5) إلى أن مرحلة الإدراك الأخلاقي تشرح ما بين 2% و 21% من التغير في مرحلة الحكم الأخلاقي لطلبة المحاسبة، وقد كان النموذج ذا دلالة معنوية في جميع الحالات المحاسبية المعروضة ( $p < .05; .001$ )، وعند إضافة أبعاد شدة الموقف

الأخلاقي إلى النموذج (ن2) تبين أن هناك تحسناً ملحوظاً في النموذج حيث شرحت المتغيرات المستقلة ما بين 9% و31%؛ لقد كان التغير في معامل التحديد ( $R^2\Delta$ ) ذو دلالة معنوية في جميع الحالات المحاسبية المعروضة ( $p < .05$ ; .001).

## جدول 5

## تحليل الانحدار المتعدد/ أبعاد شدة الموقف الأخلاقي و الحكم الأخلاق

	الحالة الأولى			الحالة الثانية			الحالة الثالثة			الحالة الرابعة			المتغيرات المستقلة - الحالات المحاسبية	
	Beta	St.E	B	Beta	St.E	B	Beta	St.E	B	Beta	St.E	B		
ن1		.17	3.579		.209	2.335		.13	1.64		.17	2.024	الثابت	
		*.15	.04	.140	** .27	.05	.311	** .50	.04	.428	.36**	.04	.370	الإدراك الأخلاقي
		*(11.317) 0.023		**(38.696)0.074		**(71.243) 0.129		** (126.318) 0.206						(F) R <sup>2</sup>
ن2		.24	3.303		.31	1.495		.20	.325		.24	1.101	الثابت	
		*.16	.04	.147	*.25	.05	.284	** .34	.04	.319	** .28	.05	.285	الإدراك الأخلاقي
		*.21	.04	.188	*.15	.05	.166	*.10	.05	.106	.002	.05	.002	حجم النتائج
		*-.15	.03	-.116	.02	.05	.018	** .29	.04	.243	** .17	.05	.179	الإجماع الاجتماعي
		.01	.04	.010	.08	.05	.089	** .16	.05	.173	*.16	.05	.179	فورية تأثير القرار
		*(11.727) 0.090		**(15.469) 0.114		**(27.614) 0.188		** (55.390) 0.314						R <sup>2</sup> (F)
		**(11.613) 0.067		**(7.229) 0.040		**(11.513) 0.059		** (25.404) 0.108						Δ (FR <sup>2</sup> )
<p><math>p &lt; .05</math>; ** <math>p &lt; .001</math> = معامل التحديد ؛ <math>R^2\Delta</math> = التغير في معامل التحديد ؛ B= معامل الانحدار الجزئي غير المعياري (Unstandardized Coefficient) ؛ St.E = الخطأ المعياري للتقدير ؛ Beta (<math>\beta</math>) = معامل الانحدار الجزئي المعياري (Standardized Coefficient) ؛ ن1، ن2 نماذج تحليل الانحدار المتعدد</p>														

فيما يتعلق بالفرضيات 5،6،7،8 فإن النتائج المبينة بالجدول رقم (5)

بالنموذج رقم 2 (نتائج  $\beta$  معامل الانحدار الجزئي المعياري Standardized Coefficient) تبين أن هناك تأثيراً إيجابياً ذا دلالة معنوية لمرحلة الإدراك الأخلاقي على مرحلة الحكم الأخلاقي في جميع الحالات المحاسبية المعروضة [رقم 1، p .) 16,



34, p ) 4 (  $\beta = <.05$ ، رقم 2 (  $\beta = .25, p <.05$  )، رقم 3 (  $\beta = .28, p <.001$  )، رقم 4 (  $\beta = <.001$  )، كما أن هناك تأثيراً إيجابياً ذو دلالةٍ معنوية لحجم النتائج على مرحلة الحكم الأخلاقي في ثلاثة الحالات المحاسبية المعروضة [رقم 1 (  $\beta = 21, p <.05$  )، رقم 2 (  $\beta = .15, p <.05$  )، رقم 4 (  $\beta = .10, p <.05$  )]، كما يتضح من الجدول أيضاً أن للإجماع الاجتماعي تأثير ذو دلالةٍ إحصائية على مرحلة الحكم الأخلاقي في ثلاثة من الحالات المحاسبية المعروضة [رقم 1 (  $\beta = 15, p <.05$  )، رقم 3 (  $\beta = 17, p <.001$  )، رقم 4 (  $\beta = .29, p <.001$  )]، كما أن فورية تأثير القرار لها تأثير إيجابي جزئي في حالتين من الحالات المحاسبية المعروضة [رقم 3 (  $\beta = .16, p <.05$  )، رقم 4 (  $\beta = .16, p <.001$  )]. مما سبق نستنتج أن هناك دعم كامل لكل من الفرضية الخامسة: أن مرحلة الإدراك الأخلاقي لها تأثير ذو دلالةٍ إحصائية على مرحلة الحكم الأخلاقي، والفرضية السادسة: أن حجم النتائج له تأثير ذو دلالةٍ إحصائية على مرحلة الحكم الأخلاقي، والفرضية السابعة: أن الإجماع الاجتماعي له تأثير ذو دلالةٍ إحصائية على مرحلة الحكم الأخلاقي، ودعم جزئي للفرضية الثامنة: أن فورية تأثير القرار لها تأثير ذو دلالةٍ إحصائية على مرحلة الحكم الأخلاقي.

4.4.3 - اختبار صحة الفرض الثامن، الفرض التاسع، والفرض العاشر المرتبطة بالنية الأخلاقية، وتنص هذه الفروض على أنه:

- الفرض التاسع: مرحلة الحكم الأخلاقي لها تأثير ذو دلالةٍ إحصائية على مرحلة النية الأخلاقية لطلبة المحاسبة.
- الفرض العاشر: حجم النتائج له تأثير ذو دلالةٍ إحصائية على مرحلة النية الأخلاقية لطلبة المحاسبة.
- الفرض الحادي عشر: الإجماع الاجتماعي له تأثير ذو دلالةٍ إحصائية على مرحلة النية الأخلاقية لطلبة المحاسبة.

- **الفرض الثاني عشر:** فورية تأثير القرار لها تأثير ذو دلالة إحصائية على مرحلة النية الأخلاقية لطلبة المحاسبة.

جدول 6 تحليل الانحدار المتعدد/ أبعاد شدة الموقف الأخلاقي والنية الأخلاقية

الحالة الأولى			الحالة الثانية			الحالة الثالثة			الحالة الرابعة			المتغيرات المستقلة
Beta	St.E	B	Beta	St.E	B	Beta	St.E	B	Beta	St.E	B	- الحالات المحاسبية
	.13	1.384		.15	1.719		.18	1.653		.24	.637	الثابت
.49**	.04	.503	**	.40	.408	**	.05	.421	**	.06	.674	الحكم الأخلاقي
0.238 **(151.417)			** (90.347) 0.159			** (76.005) 0.136			0.220 **(134.638)			(F) R <sup>2</sup>
	.20	.161		.23	.366		.30	.293		.32	1.005	الثابت
.34**	.04	.352	**	.29	.300	**	.31	.354	**	.42	.599	الحكم الأخلاقي
*.10	.05	.110	*.11	.05	.121	*.12	.06	.153	.05	.05	.064	حجم النتائج
.14**	.05	.158	*.12	.05	.129	.07	.05	.079	-.21	.05	-.225	الإجماع الاجتماعي
.22**	.05	.251	**	.22	.252	**	.06	.227	*.14	.05	.157	فورية تأثير القرار
**(60.159) 0.333			** (41.063) 0.257			** (30.940) 0.205			**(47.167) 0.285			R <sup>2</sup> (F)
**(22.891) 0.095			** (20.878) 0.098			** (13.886) 0.069			**(14.266) 0.065			Δ (FR <sup>2</sup> Δ)
<p>0.01 &lt; p &lt; .05 * ; R<sup>2</sup> = معامل التحديد ؛ ΔR<sup>2</sup> = التغير في معامل التحديد ؛ B = معامل الانحدار الجزئي غير المعياري (Unstandardized Coefficient) ؛ St.E = الخطأ المعياري للتقدير ؛ Beta (β) = معامل الانحدار الجزئي المعياري (Standardized Coefficient) ؛ ن1، ن2 نماذج تحليل الانحدار المتعدد</p>												

تبين النتائج الواردة بالجدول (6) بأن مرحلة الحكم الأخلاقي تفسر ما بين 14% و 24% من التغير في مرحلة النية الأخلاقية، وقد كان النموذج ذا دلالة إحصائية في جميع الحالات المحاسبية المعروضة على طلبة المحاسبة (p < .001). عند إضافة المتغيرات المستقلة الأخرى (أبعاد شدة الموقف الأخلاقي) إلى النموذج

(ن2) لوحظ تغيراً واضحاً حيث شرحت المتغيرات المستقلة مجتمعة ما بين 21% و33% من التغير في مرحلة النية الأخلاقي، معامل التحديد كان ذا دلالة إحصائية في جميع الحالات المحاسبية المعروضة ( $p < .001$ ).

وتشير نتائج تحليل الانحدار (نتائج  $\beta$  معامل الانحدار الجزئي المعياري (Standardized Coefficient) بالجدول (6) بالنموذج 2 إلى أن هناك تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية لمرحلة الحكم الأخلاقي على مرحلة النية الأخلاقية بجميع الحالات المحاسبية المعروضة [رقم 1 ( $\beta = .42, p < .001$ )، رقم 2 ( $p < .001$ ) ( $\beta = .31$ )، رقم 3 ( $\beta = .29, p < .001$ )، رقم 4 ( $\beta = .34, p < .001$ )، وتأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية لحجم النتائج في ثلاثة من الحالات المعروضة [رقم 2 ( $\beta = .12, p < .05$ )، رقم 3 ( $\beta = .11, p < .05$ )، رقم 4 ( $\beta = .10, p < .05$ )، وتأثير ذو دلالة معنوية للإجماع الاجتماعي في ثلاثة من الحالات المعروضة [رقم 1 ( $\beta = .21, p < .001$ )، رقم 3 ( $\beta = .12, p < .05$ )، رقم 4 ( $\beta = .14, p < .001$ )، وتأثير إيجابي ذو دلالة معنوية لفورية تأثير القرار في كل الحالات المعروضة [رقم 1 ( $\beta = .14, p < .05$ )، رقم 2 ( $\beta = .18, p < .001$ )، رقم 3 ( $\beta = .22, p < .001$ )، رقم 4 ( $\beta = .22, p < .001$ )]. نستنتج مما سبق أن هناك دعم كامل لكل من الفرضية التاسعة: أن مرحلة الحكم الأخلاقي لها تأثير ذو دلالة إحصائية على مرحلة النية الأخلاقية، والفرضية العاشرة: أن حجم النتائج له تأثير ذو دلالة إحصائية على مرحلة النية الأخلاقية، والفرضية الحادية عشر: أن الإجماع الاجتماعي له تأثير ذو دلالة إحصائية على مرحلة النية الأخلاقية، والفرضية الثانية عشر: أن فورية تأثير القرار لها تأثيراً ذو دلالة إحصائية على مرحلة النية الأخلاقية.

## المبحث الرابع النتائج والتوصيات

### 1.4 نتائج الدراسة:

من خلال نتائج التحليل الإحصائي لعينة الدراسة يمكن استخلاص النتائج

التالية:

1- استطاع المشاركون بالدراسة إدراك المواقف والقضايا غير الأخلاقية بجميع الحالات المحاسبية المعروضة عليهم وتقييمها على أنها مواقف غير أخلاقية. أحد الأسباب وراء إمكانية إدراك تلك القضايا أو المشاكل من قبل المشاركين وتقييمها على أنها مواقف غير أخلاقية ربما يرجع إلى أن تلك القضايا أو المشاكل الغير الأخلاقية المتضمنة بالحالات المحاسبية المعروضة كانت واضحة وجلية لهم بشكل كبير. لا تختلف هذه النتيجة مع نتائج الكثير من الدراسات السابقة والتي استخدمت نفس الحالات المحاسبية (مثل Flory et al., 1992; Leitsch, 2004, 2006a; Sweeney & Costello, 2009).

2- أظهرت نتائج الدراسة فروقاً ذات دلالة معنوية بين الحكم الأخلاقي للطلبة المشاركين من الدول العربية والطلبة المشاركين من الدول الأوروبية. النية الأخلاقية للطلبة الأوروبيين اختلفت بدلالة معنوية عن النية الأخلاقية للطلبة العرب، حيث بينت نتائج الدراسة أن الطلبة الأوروبيين يميلون وبشكل كبير إلى اتخاذ نفس القرارات الغير الأخلاقية التي تم اتخاذها بالحالات المحاسبية المعروضة في حين أن الطلبة العرب لم تكن لديهم الرغبة أو النية في اتخاذ نفس القرارات. احد المبررات وراء هذه النتيجة يمكن إرجاعه إلى الاختلاف في بعض المبادئ والقواعد الثقافية للدول العربية ودول غرب أوروبا.

خلص Hofstede (1984) من دراسته للثقافة في المجتمعات المختلفة إلى أنها تتكون من أربع أبعاد أو عناصر: (1) الفردية مقابل الجماعية. (2) البعد السلطوي داخل المجموعة. (3) الذكورة مقابل الأنوثة. (4) تجنب عدم اليقين.

وتختلف سلوك وأخلاقيات هذه المجتمعات عن بعضها طبقاً لاختلاف ثقافتها، فما قد يكون سلوكاً أخلاقياً في مجتمع ما قد يكون غير ذلك في مجتمع آخر. البعد السلطوي وبعد الفردية على سبيل المثال في المجتمعات الأوروبية الغربية يسجل أقل معدلاً منه في المجتمعات العربية الإسلامية، مما يعني أن الأفراد في المجتمعات العربية الإسلامية أكثر مراعاة للمجموعات التي ينتمون إليها وللمستويات السلطوية العليا داخل تلك المجموعات (الأسرة، العائلة، القبيلة)، ومن ثم فإن سلوكياتهم الأخلاقية تكون محكومة أكثر بثقافة تلك المجموعة. لذلك فإن قراراتهم وسلوكياتهم الأخلاقية يُتوقع أن تكون ميالة للمثالية أكثر منها للجوانب الواقعية بسبب الامتثال للمعتقدات الدينية والتقاليد والأعراف التي تحكم كثير من التصرفات والسلوكيات الخاصة بتلك المجتمعات.

3- بينت الدراسة أن هناك علاقات إيجابية ذات دلالة معنوية بين مراحل صنع القرار الأخلاقي، حيث بينت أن مرحلة الإدراك الأخلاقي تؤثر بشكل إيجابي في مرحلة الحكم الأخلاقي، وتتفق هذه النتيجة مع نتائج العديد من الدراسات السابقة (مثل Singhapakdi, Rao, & Vitell, 1996; Valentine & Hollingworth, 2012)، كما بينت نتائج الدراسة أن مرحلة الحكم الأخلاقي تؤثر وبشكل إيجابي في مرحلة النية الأخلاقية، وقد أيدت نتائج الكثير من الدراسات السابقة هذه النتيجة (مثل Robin, Reidenbach, & Forrest, 1996; Shafer, Morris, & Ketchand, 2001; Valentine & Hollingworth, 2012). هذه النتيجة تدعم بشكل كبير نموذج أو نظرية Rest (1986) لعملية صنع القرار الأخلاقي في بيئة المال والأعمال العربية.

4- أظهرت الدراسة نتائج محدودة إلى حد ما فيما يتعلق بتأثير أبعاد شدة الموقف الأخلاقي على مرحلة الإدراك الأخلاقي لطلبة المحاسبة. العديد من الدراسات السابقة توصلت إلى نفس النتائج (مثل، Sweeney & Costello, 2006b; Leitsch, 2004, 2006b; Valentine & Hollingworth, 2012). قد يرجع سبب هذه النتائج إلى أن الحالات المحاسبية المعروضة على الطلبة تعتبر من وجهة نظرهم واضحة وجلية بالقدر الذي تجعل الجميع يتفق بأن كل المواقف غير الأخلاقية المتضمنة بها غير أخلاقية.

5- نتائج هذه الدراسة تدعم بشكل كبير نظرية Jones 1991 المرتبطة بشدة الموقف الأخلاقي والتي تفترض أن الموقف الأخلاقي يعتبر أحد المتغيرات الرئيسة المؤثرة في عملية صنع القرارات الأخلاقية، فلقد أوضحت النتائج أن هناك علاقة إيجابية ذات دلالة معنوية بين أبعاد شدة الموقف الأخلاقي تحت الدراسة وكل من مرحلة الحكم الأخلاقي ومرحلة النية الأخلاقية، وتتفق هذه النتيجة مع نتائج العديد من الدراسات السابقة (مثل Nguyen et al., 2008; Barnett & Valentine, 2004). ووفقاً للمراجعة إلى قام بها O'Fallon & Butterfield (2005) للعديد من الدراسات السابقة ونتائج الدراسات السابقة المبينة في الجدول رقم (1) فقد لوحظ بوضوح أن هناك علاقة قوية ذات دلالة معنوية لشدة الموقف الأخلاقي بعملية صنع القرار الأخلاقي، بيد أن معظم نتائج تلك الدراسات بينت أيضاً أنه ليست كل أبعاد شدة الموقف الأخلاقي المفترضة لها علاقة قوية ذات دلالة معنوية بمراحل صنع القرار الأخلاقي.

6- الإجماع الاجتماعي وفورية تأثير القرار كانا أكثر أبعاد شدة الموقف الأخلاقي تأثيراً على مراحل صنع القرار الأخلاقي لطلبة المحاسبة قيد الدراسة، وهذه النتيجة تتفق مع نتائج العديد من الدراسات السابقة (مثل Sweeney & Barnett, 2001; Costello, 2009; Valentine & Hollingworth, 2012). يرى Barnett (2001)

أنه عندما يكون المشاركون في مثل هذه الدراسات طلبة متوسط أعمارهم 20 سنة فإنه من المتوقع أن تكون معتقداتهم الشخصية تجاه البيئة الاجتماعية التي ينتمون إليها من أكثر المتغيرات التي تؤثر في سلوكياتهم الأخلاقية.

#### 2.4 التوصيات:

في إطار النتائج التي تم التوصل إليها فإن الدراسة توصي بما يلي:

1- نظراً لإدراك طلبة المحاسبة للمآزق الأخلاقية المتضمنة بالحالات المحاسبية المعروضة عليهم فإن إمكانية تضمين بعض المحاور الدراسية المرتبطة بالجوانب الأخلاقية ببيئة المال والأعمال بالمقررات الدراسية بأقسام المحاسبة الجامعية يعتبر ضرورة ملحة تقتضيها متطلبات العصر، حيث أن هناك كثيراً من القضايا غير الأخلاقية المعقدة التي قد تواجه المحاسبين في أعمالهم تختلف عن تلك المعروضة عليهم بهذه الدراسة والتي قد تصنف على أنها لا تتضمن أية خصائص غير أخلاقية.

2- النية الأخلاقية للطلبة الأوروبيين اتسمت بالميل لاتخاذ القرارات غير الأخلاقية في مجال المال والأعمال، عليه فإن الدراسة توصي بضرورة إجراء الدراسات الميدانية التي تتعلق بهذه المرحلة بمنظمات الأعمال الدولية العاملة ببيئة الأعمال العربية.

3- بينت الدراسة أن للإجماع الاجتماعي تأثيراً ذا دلالة جوهرية على عملية صنع القرار الأخلاقي لطلبة المحاسبة قيد الدراسة، لذا فإن الدراسة توصي بضرورة الأخذ في الاعتبار المتغيرات والأبعاد الاجتماعية عند إعداد أدلة معايير وقواعد السلوك الأخلاقي بمنظمات الأعمال.

4- توجد العديد من المتغيرات الأخرى مثل العمر، النوع، المعتقدات الدينية للإنسان، الخبرة العملية، المستوى التعليمي، الفلسفة الأخلاقية، حجم المنظمة ومناخها الأخلاقي، نوع الخدمة أو الصناعة التي تنتمي إليها المنظمة، تأثير الإدارة العليا

والتي قد تؤثر على مراحل صنع القرار الأخلاقي للفرد لم تتم دراستها بهذه الدراسة. لذا توصي الدراسة بإجراء الدراسات اللازمة للبحث لمعرفة مدى تأثير هذه المتغيرات في مراحل صنع القرار الأخلاقي للمحاسب في البيئة العربية الإسلامية ومقارنتها ببيئات الأعمال بالمجتمعات الأخرى.

5- مرحلة السلوك الأخلاقي ethical behaviour تعتبر المرحلة الأخيرة من مراحل صنع القرار الأخلاقي وفقاً لنظرية Rest (1986) والتي لم يتم تضمينها بهذه الدراسة. لذا يوصي الباحث بدراسة هذه المرحلة.

6- إجراء المزيد من الدراسات المتعلقة بالسلوك الأخلاقي للمحاسبين العاملين بالشركات والمنظمات الحكومية ومكاتب المراجعة في بيئة الأعمال العربية ومقارنتها ببيئات الأعمال الأخرى وذلك من أجل المساعدة في الحد من الممارسات والفضائح الأخلاقية المرتبطة بالجوانب المحاسبية التي قد تظهر بهذه البيئات.



## المراجع

- 1- السعد، ص. ب. ع. ا. (2011). العوامل المؤثرة على السلوك الأخلاقي في بيئة المراجعة السعودية: دراسة ميدانية (استكشافية). مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية: جامعة الإسكندرية، العدد الأول (المجلد الثامن و الأربعون)، ص ص 187-232.
- 2- Barnett, T. (2001). Dimensions of moral intensity and ethical decision making: An empirical study. *Journal of Applied Social Psychology*, 31(5), 1038-1057.
- 3- Barnett, T., & Valentine, S. (2004). Issue contingencies and marketers' recognition of ethical issues, ethical judgments and behavioral intentions. *Journal of Business Research*, 57(4), 338-346.
- 4- Bateman, C. R., Valentine, S., & Rittenburg, T. (2012). Ethical decision making in a peer-to-peer file sharing situation: the role of moral absolutes and social consensus. *Journal of Business Ethics*.
- 5- Bryman, A., & Bell, E. (2007). *Business research methods* (2nd ed.). Oxford: Oxford University Press.
- 6- Carlson, D. S., Kacmar, K. M., & Wadsworth, L. L. (2002). The impact of moral intensity dimensions on ethical decision making: assessing the relevance of orientation. *Journal of Managerial Issues*, 14(1), 15.
- 7- Cohen, J. R., & Bennie, N. M. (2006). The applicability of a contingent factors model to accounting ethics research. *Journal of Business Ethics*, 68(1), 1-18.
- 8- Fernandes, M. F., & Randall, D. M. (1992). The nature of social desirability response effects in ethics research. *Business Ethics Quarterly*, 2(2), 183-205.

- 9- Ferrell, O. C., & Gresham, L. G. (1985). A contingency framework for understanding ethical decision making in marketing. *Journal of Marketing*, 49(3), 87-96.
- 10- Fishbein, M., & Ajzen, I. (1975). *Belief, Attitude, Intention, and Behavior: An Introduction to Theory and Research*. Reading: MA: Addison-Wesley.
- 11- Fleischman, G. M., Valentine, S., & Finn, D. W. (2007). Ethical Reasoning and Equitable Relief. *Behavioral Research in Accounting*, 19, 107-132.
- 12- Flory, S. M., Phillips, T. J., Reidenbach, R. E., & Robin, D. P. (1992). A multidimensional analysis of selected ethical issues in accounting. *Accounting Review*, 67(2), 284-302
- 13- Ford, R. C., & Richardson, W. D. (1994). Ethical decision making: A review of the empirical literature. *Journal of Business Ethics*, 13, 205-221.
- 14- Guffey, D. M., & McCartney, M. W. (2007). The perceived importance of an ethical issue as a determinant of ethical decision-making for accounting students in an academic setting. *Accounting Education*, 17(3), 1-22.
- 15- Guy, M. E. (1990). *Ethical decision making in everyday work situations*. Quorum Books , New York.
- 16- Hofstede, G. (1984). *Culture's consequences: international differences in work-related values (Abridged ed.)*. Newbury Park ; London: Sage.
- 17- Jones, J., Massey, D. W., & Thorne, L. (2003). Auditors' ethical reasoning: Insights from past research and implications for the future. *Journal of Accounting Literature*, 22, 45-103.
- 18- Jones, T. M. (1991). Ethical decision making by individuals in organization: An issue-contingent model. *Academy of Management Review*, 16(2), 366-395.

- 19- Keller, A. C., Smith, K. T., & Smith, L. M. (2007). Do gender, educational level, religiosity, and work experience affect the ethical decision-making of U.S. accountants? *Critical Perspectives on Accounting*, 18(3), 299-314.
- 20- Kohlberg, L. (1969). *Stages in the development of moral thought and action*. New York: Holt, Rinehart and Winston.
- 21- Krambia-Kapardis, M., & Zopiatis, A. (2008). Uncharted territory: investigating individual business ethics in Cyprus. *Business Ethics: A European Review*, 17(2), 138-148.
- 22- Leitsch, D. (2004). Differences in the perceptions of moral intensity in the moral decision process: An empirical examination of accounting students. *Journal of Business Ethics*, 53(3), 313-323.
- 23- Leitsch, D. (2006). Using dimensions of moral intensity to predict ethical decision-making in accounting. *Accounting Education*, 15(2), 135 - 149.
- 24- Loe, T. W., Ferrell, L., & Mansfield, P. (2000). A review of empirical studies assessing ethical decision making in business. *Journal of Business Ethics*, 25, 185-204.
- 25- May, D. R., & Pauli, K. P. (2002). The role of moral intensity in ethical decision making: A review and investigation of moral recognition, evaluation, and intention. *Business & Society*, 41(1), 84-117
- 26- McMahon, J., & Harvey, R. (2006). An analysis of the factor structure of Jones' moral intensity construct. *Journal of Business Ethics*, 64(4), 381-404.
- 27- McMahon, J., & Harvey, R. (2007). The effect of moral intensity on ethical judgment. *Journal of Business Ethics*, 72(4), 335-357.
- 28- Miner, M., & Petocz, A. (2003). Moral theory in ethical decision making: Problems, clarifications and recommendations from a psychological perspective. *Journal of Business Ethics*, 42(1), 11-25.

- 29- Nguyen, N. T., Basuray, T. M., Smith, W. P., Kopka, D., & McCulloh, D. (2008). Moral issues and gender differences in ethical judgment using Reidenbah and Robin's (1990) Multidimensional Ethics Scale: Implications in teaching of business ethics. *Journal of Business Ethics*, 77, 417-430
- 30- Nill, A., & Schibrowsky, J. A. (2005). The impact of corporate culture, the reward system, and perceived moral intensity on marketing students' ethical decision making. *Journal of Marketing Education*, 27(1), 68-80.
- 31- O'Fallon, M. J., & Butterfield, K. D. (2005). A review of the empirical ethical decision-making literature: 1996-2003. *Journal of Business Ethics*, 59, 375-413.
- 32- Oumlil, A., & Balloun, J. (2009). Ethical decision-making differences between American and Moroccan managers. *Journal of Business Ethics*, 84(4), 457-478.
- 33- Pater, A., & Anita, V. G. (2003). Stimulating ethical decision-making in a business context: Effects of ethical and professional codes. *European Management Journal*, 21(6), 762-772.
- 34- Ponemon, L., & Gabhart, D. R. (1990). Auditor independence judgments: A cognitive-developmental model and experimental evidence. *Contemporary Accounting Research*, 7(1), 227-251.
- 35- Randall, D. M., & Gibson, A. M. (1990). Methodology in business ethics research: A review and critical assessment *Journal of Business Ethics*, 9(6), 457-471.
- 36- Rest, J. (1986). *Moral Development: Advances in Research and Theory*. New York: Praeger.
- 37- Riemenschneider, C. K., Leonard, L. N. K., & Manly, T. S. (2011). Students' ethical decision-making in an information technology context :a

- theory of planned behavior approach. *Journal of Information Systems Education*, 22(3), 203-214.
- 38- Robin, D. P., Reidenbach, R. E., & Forrest, P. J. (1996). The perceived importance of an ethical issue as an influence on the ethical decision-making of ad managers. *Journal of Business Research*, 35(1), 17-28.
- 39- Schminke, M. (2001). Considering the business in business ethics: An exploratory study of the influence of organizational size and structure on individual ethical predispositions. *Journal of Business Ethics*, 30(4), 375-390.
- 40- Shafer, W. E., Morris, R. E., & Ketchand, A. A. (2001). Effects of personal values on auditors' ethical decisions. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 14(3), 254-277.
- 41- Singh, J. J., Vitell, S. J., Al-Khatib, J., & Clark, I. (2007). The role of moral intensity and personal moral philosophies in the ethical decision making of marketers: A cross-cultural comparison of China and the United States. *Journal of International Marketing*, 15(2), 86-112.
- 42- Singhapakdi, A., Rao, C. P & ،Vitell, S. J. (1996). Ethical decision making: An investigation of services marketing professionals. *Journal of Business Ethics*, 15(6), 635-644.
- 43- Singhapakdi, A., Vitell, S. J., & Franke, G. (1999). Antecedents, consequences, and mediating effects of perceived moral intensity and personal moral philosophies. *Journal of the Academy of Marketing Science*, 27(1), 19-36.
- 44- Singhapakdi, A., Vitell, S. J., & Kraft, K. L. (1996). Moral intensity and ethical decision-making of marketing professionals. *Journal of Business Research*, 36(3), 245-255.

- 45- Sweeney, B., & Costello, F. (2009). Moral intensity and ethical decision-making: An empirical examination of undergraduate accounting and business students. *Accounting Education*, 18(1), 75-97.
- 46- Tabachnick, B. G., & Fidell, L. S. (2007). *Using multivariate statistics* (5nd ed.). New York; London; Boston: Pearson Education.
- 47- Treviño, L. K. (1986). Ethical decision making in organizations: A person-situation interactionist model. *Academy of Management Review*, 11(3), 601-617.
- 48- Valentine, S., & Hollingworth, D. (2012). Moral intensity, issue importance, and ethical reasoning in operations situations. *Journal of Business Ethics*, 108, 509-523.
- 49- Valentine, S. R., & Bateman, C. R. (2011). The impact of ethical ideologies, moral intensity and social context on sales-based ethical reasoning. *Journal of Business Ethics*.
- 50- VanSandt, C., Shepard, J., & Zappe, S. (2006). An examination of the relationship between ethical work climate and moral awareness. *Journal of Business Ethics*, 68(4), 409-43.2
- 51- Vitell, S. J., & Patwardhan, A. (2008). The role of moral intensity and moral philosophy in ethical decision making: a cross-cultural comparison of China and the European Union. *Business Ethics: A European Review*, 17(2), 196-209.

## ملحق رقم (1)

## الحالات العملية

## ● الحالة العملية الأولى:

الأستاذ مفتاح هو أحد المحاسبين الإداريين المعينين حديثاً بإحدى الشركات الصناعية الكبرى والتابعة للدولة (شركة المعدات الزراعية). فبعد قضاءه فترة من الوقت بالمركز الرئيسي للشركة، نُقل المحاسب مفتاح إلى أحد فروع الشركة والذي اشترته حديثاً من إحدى الشركات الأخرى.

شركة المعدات الزراعية أبقت على كثير من الموظفين السابقين بالفرع المشتري ومن بينهم الأستاذ عبد الغني الذي كان يشغل منصب رئيس الفرع في السابق أي قبل عملية الشراء على أن يكون نائباً لرئيس الفرع في الوقت الحالي، كما عُين الأستاذ مفتاح محاسباً له. الأستاذ عبد الغني وبخبرته في مجال التسويق، واعتماداً على عدد من ممارساته الخاصة في العمل يبدو أنه يستخدم بعضاً من الأساليب والقواعد المحاسبية والإدارية والتي تعتبر غير مألوفة للمحاسب مفتاح، إلا إنه يمكن القول إن هذه الأساليب تعمل بشكل جيد إلى الآن، إذ أن إيرادات الشركة في تزايد والمبيعات يتوقع أن تكون عالية. إلا أن مصدر القلق الوحيد للمحاسب مفتاح هو تقارير مصروفات الأستاذ عبد الغني حيث أن مدير الفرع الأستاذ سليمان يقوم بتوقيع واعتماد تلك المصروفات معتمداً على المحاسب مفتاح في مراجعتها بالتفصيل ومطابقتها مع الأستاذ عبد الغني، ونظراً لتزايد العديد من تقارير المصروفات الكبيرة والمشتبه في دقتها و صحة أرقامها ومدى علاقتها بالشركة قام المحاسب مفتاح بمواجهة الأستاذ عبد الغني بقيامه بعملية تحميل الشركة ببعض المصروفات الغير مسموح بها والتي منها على سبيل المثال مصروفات الطباعة الخاصة ببعض أعمال الشركة والتي قامت بها زوجته في البيت، إذ أن الشركة تمنع القيام بمثل هذه الأعمال، وعلى إثر ذلك أبلغ مفتاح الأستاذ عبد الغني بأنه سيرفع الأمر إلى إدارة المراجعة بالشركة. إلا إن الأستاذ عبد

الغني رد عليه بشكل حاد وأخبره أن تلك الإدارة سترد إليه الأمر وإنه سيتفاهم معها بطريقته الخاصة وإن منصبك يا أستاذ مفتاح بالشركة سيكون في خطر.

**السلوك (القرار):** المحاسب مفتاح يقرر عدم تبليغ إدارة المراجعة عن عملية تحميل تلك المصروفات للشركة .

← الرجاء تقييم المدى الذي (تتفقون أو لا تتفقون) مع قرار المحاسب مفتاح وذلك بوضع دائرة على أحد الأرقام المدونة أمام العبارات المبينة أدناه مستخدمين المقياس التالي في عملية التقييم.

موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
5	4	3	2	1

1	2	3	4	5	1. الحالة المبينة أعلاه تتضمن مشكلة أخلاقية
1	2	3	4	5	2. يجب على المحاسب مفتاح تبليغ إدارة المراجعة عن عملية تحميل تلك المصروفات للشركة
1	2	3	4	5	3. إذا كنت مكان المحاسب مفتاح فإنك لن تبليغ إدارة المراجعة عن عملية تحميل تلك المصروفات
1	2	3	4	5	4. الضرر الناتج عن سلوك (أو قرار) المحاسب مفتاح إن وجد يعتبر بشكل عام صغيراً جداً
1	2	3	4	5	5. معظم الناس سيتفقون على أن قرار المحاسب مفتاح هو قرار خاطئ
1	2	3	4	5	7. سلوك (أو قرار) المحاسب مفتاح لن يسبب أي ضرر في المستقبل القريب



## ● الحالة العملية الثانية:

الأستاذ عبدالكريم (مدير الشؤون المالية بإحدى الشركات الصناعية) يبلغ رئيس القسم المالي الأستاذ سالم بأن المدير التنفيذي للشركة قد أخبرهم بأنه تم الاتفاق في اجتماع مجلس إدارة الشركة علي ضرورة أن تحقق الشركة الإيرادات المقدرة لهذا العام، كما أن الشركة في حاجة إلى زيادة رأس المال العامل، وإن هذا قراراً نهائياً غير قابل للنقاش، إلا أن رئيس القسم المالي الأستاذ سالم لا يرى أي وسيلة ممكنة لزيادة رأس المال العامل حتى ولو عن طريق الاقتراض من المصرف، نظراً لأن رصيد صافي الدخل الفعلي أقل بكثير من رصيد صافي الدخل المقدر بقائمة الدخل والتي أرسلت صورة منها إلى المصرف في السابق، الأمر الذي يجعل الحصول على قرض من المصرف يبدو أمراً مستحيلاً. خالد يقترح على الأستاذ سالم بأنه من الممكن أن يتم تحقيق رغبة الإدارة، وذلك من خلال مراجعة حسابات الديون المشكوك في تحصيلها وتخفيضها، بالإضافة إلى إرجاء قفل بعض حسابات المبيعات، كذلك التغاضي عن الرسالة الموجهة من المراجع الخارجي للإدارة والتي تقضي بضرورة إظهار قيمة مخزون قطع الغيار بالصورة الصحيحة لتعكس قيمتها الحقيقية بالدفاتر. في البيت ناقش سالم هذا الموضوع مع أخيه الأكبر أحمد والذي يشغل منصب مدير إحدى الشركات بالمدينة واخبره بأن مدراء شركته يطلبون منه التلاعب بالدفاتر المالية، مع العلم بأن سالم يرى بأنه من المفترض عليه أن يكون الضمير الحي للشركة على باعتباره رئيس القسم المالي للشركة، كما إنه من المفترض أن يكون على درجة عالية من الإخلاص في العمل. إلا أن أحمد يخبر أخاه الأصغر سالم إن الشركات غالباً ما تقوم بفعل هذه الأشياء، وإنه عندما تتحسن الظروف التجارية لشركته سيتم تغطية ما قام بفعله من تلاعب بالدفاتر، بالإضافة إلى ذلك قام أحمد بتذكير أخيه سالم بمدى أهمية مرتبه بالنسبة لحياته ومستقبله في ظل ندرة فرص

العمل وإنه يفترض عليه عدم ارتكاب إي حماقة تؤدي إلى فقدانه لعمله الحالي بالشركة.

**السلوك (القرار):** الأستاذ سالم (رئيس القسم المالي) يقرر المُضي في ما طلبه رئيسه المباشر (مدير الشؤون المالية) بالتلاعب بالدفاتر .

← الرجاء تقييم المدى الذي (تتفقون أو لا تتفقون) مع قرار الأستاذ سالم (رئيس القسم المالي) بالشركة وذلك بوضع دائرة على أحد الأرقام المدونة أمام العبارات المبينة أدناه مستخدمين المقياس التالي في عملية التقييم.

موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
5	4	3	2	1

1	2	3	4	5	الحالة المبينة أعلاه تتضمن مشكلة أخلاقية	1
1	2	3	4	5	يجب على الأستاذ سالم أن لا يتصرف أو يسلك السلوك المقترح	2
1	2	3	4	5	إذا كنت مكان الأستاذ سالم فإنك ستتخذ نفس القرار	3
1	2	3	4	5	الضرر الناتج عن سلوك (أو قرار) الأستاذ سالم إن وجد يعتبر بشكل عام صغيراً جداً	4
1	2	3	4	5	معظم الناس سينفقون علي أن قرار الأستاذ سالم هو قرار خاطئ	5
1	2	3	4	5	سلوك (أو قرار) الأستاذ سالم لن يسبب أي ضرر في المستقبل القريب	6

## ● الحالة العملية الثالثة:

الأستاذ صابر (المدير المالي بالمصنع) وفي جوٍ وديٍ يتحدث مع صديقه وزميله أيام الدراسة الجامعية الأستاذ فيصل (مدير التشغيل بالمصنع) وكذلك الأستاذ حسن (مدير المبيعات بالمصنع)، الأستاذ فيصل (مدير التشغيل بالمصنع) يُخبر الأستاذ صابر بأن المصنع في حاجة إلى منظومة كمبيوتر وذلك لزيادة كفاءة التشغيل، وتعقيباً على ذلك يقول الأستاذ حسن (مدير المبيعات بالمصنع) بأن زيادة كفاءة التشغيل وتقليل وقت تسليم المنتجات للزبائن سيجعل المصنع الأفضل بين المصانع في العام القادم.

إحدى سياسات الشركة المالية تقضي بضرورة رسملة مبالغ المشتريات التي تتجاوز 5000 دينار لأي أمر شراء وأن لا يسمح بعمليات الشراء التي تتجاوز هذا المبلغ إلا بعد الحصول على موافقة مجلس الإدارة، لكن الأستاذ فيصل (مدير التشغيل بالمصنع) يريد أن يتجاوز ذلك من خلال عملية تجزئة أمر الشراء الخاص بمنظومة الكمبيوتر الجديدة إلى مجموعة من الأوامر بحيث لا يتجاوز أي من هذه الأوامر مبلغ 5000 دينار لكل قطعة من قطع منظومة الكمبيوتر الجديدة ومن ثم يتجنب الصراع الطويل والمشاحنات مع الإدارة للموافقة على عملية شراء، والأستاذ صابر (المدير المالي بالمصنع) يعلم جيداً إن القيام بذلك يعتبر خطأ كبيراً من وجهة نظر الشركة وكذلك من الناحية المحاسبية وهو يصرح ويقرّ بهذا، وعلى الرغم من ذلك كله فإنه في النهاية يوافق على عملية الشراء. بعد ستة أشهر من العمل بالمنظومة الجديدة تم اكتشاف إنها لم تصل إلى المستوى المتوقع لها، الأستاذ صابر يُخبر الأستاذ حسن إنه قلق جداً بشأن مشكلة المنظومة الجديدة وإن المراجعين الخارجيين سيكتشفون الكيفية التي تمت بها عملية الشراء في زيارتهم القادمة للشركة. الأستاذ حسن (مدير المبيعات بالمصنع) يعترف بوجود المشكلة وذلك بقوله إن الإنتاج والمبيعات على السواء في هبوط حاد وإن مندوبي مبيعاته هم أيضاً قلقين جداً. الأستاذ فيصل يريد تصحيح الأمر وذلك من خلال التحديث الفني لمنظومة الكمبيوتر (الأمر الذي سيؤدي حتماً إلى زيادة المصروفات) كما إنه يطلب من الأستاذ صابر بأن يستمر في دعمه في ذلك.

السلوك (القرار): الأستاذ صابر يوافق على الاستمرار في دعم الأستاذ فيصل وذلك لشعوره الأكيد بأن المنظومة ستفشل إذا لم يتم دفع المصروفات الإضافية الخاصة بعملية التحديث الفني للمنظومة.

← الرجاء تقييم المدى الذي (تتفوقون أو لا تتفوقون) مع قرار الأستاذ صابر (المدير المالي بالمصنع) وذلك بوضع دائرة على أحد الأرقام المدونة أمام العبارات المبينة أدناه مستخدمين المقياس التالي في عملية التقييم

موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
5	4	3	2	1

1	2	3	4	5	الحالة المبينة أعلاه تتضمن مشكلة أخلاقية	1
1	2	3	4	5	يجب على الأستاذ صابر (المدير المالي بالمصنع) أن لا يتصرف أو يسلك السلوك المقترح من الأستاذ فيصل	2
1	2	3	4	5	إذا كنت مكان الأستاذ صابر فإنك ستتخذ نفس القرار	3
1	2	3	4	5	الضرر الناتج عن سلوك (أو قرار) الأستاذ صابر إن وجد يعتبر بشكل عام صغيراً جداً	4
1	2	3	4	5	معظم الناس سيتفوقون على أن قرار الأستاذ صابر هو قرار خاطئ	5
1	2	3	4	5	سلوك (قرار) الأستاذ صابر لن يسبب أي ضرر في المستقبل القريب	6

## ● الحالة العملية الرابعة:

يوسف يشغل منصب مساعد المراقب المالي لشركة البدر، إحدى الشركات الصناعية المتوسطة الحجم والمتخصصة في مجال تصنيع المعدات الإلكترونية التي تدخل في تصنيع أجهزة الحاسب الآلي. الأستاذ يوسف يناهز الستينات من العمر وهو يخطط للإحالة إلى المعاش التقاعدي في الفترة القريبة القادمة، وتعاني ابنته الوحيدة ثريا من مرض عضال ونادر جداً و يحتاج إلى مبلغ مالي كبير للسفر للخارج لإجراء عملية جراحية. لذا فإن هذه الظروف المالية الصعبة تشغل بال الأستاذ يوسف كثيراً جداً في هذه الفترة. المراقب المالي للشركة الأستاذ عمر (الرئيس المباشر للأستاذ يوسف) غير موجود هذه الأيام بالشركة بسبب بعض المشاكل الصحية التي أدت إلى خروجه في إجازة طبية، الأمر الذي أدى إلى أن يقوم الأستاذ يوسف بالوكالة عنه وتأدية مهامه واتخاذ كل القرارات المتعلقة بالقسم. أحد الأصدقاء القدامى للأستاذ يوسف يتصل به ويطلب منه الموافقة على عملية بيع كمية كبيرة من منتجات الشركة على الحساب حتى يستطيع أن يبدأ نشاطه التجاري الجديد. مع أن الأستاذ يوسف مؤيد لعملية البيع، لكنه في نفس الوقت مدرك لمخاطر زيادة حجم الديون بالنسبة لشركة جديدة حديثة التكوين، خاصة في ظل قيود سياسة الائتمان الصارمة لشركة البدر بالنسبة لهذا النوع من العمليات.

عندما أخبر الأستاذ يوسف الأستاذ عبد السلام (المدير العام للشركة) عن المحادثة التي تمت بينه وبين صديقه القديم، على الفور أهتم الأستاذ عمر بالموضوع، وأشار للأستاذ يوسف بأن الشركة في حاجة إلى 250,000 دينار من المبيعات لتحقيق رقم الموازنة الربع السنوية (الموازنة التقديرية للمبيعات الربع سنوية) ومن ثم الحصول على المكافآت المالية للإدارة والتي تشمل الأستاذ يوسف أيضاً.

**السلوك (القرار):** الأستاذ يوسف يوافق على عملية بيع المنتجات لشركة صديقه الجديدة. الرجاء تقييم المدى الذي (تتفقون أو لا تتفقون) مع قرار الأستاذ يوسف مساعد المراقب المالي بالشركة وذلك بوضع دائرة على أحد الأرقام المدونة أمام العبارات المبينة أدناه مستخدمين المقياس التالي في عملية التقييم.

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	2	3	4	5

1	2	3	4	5	الحالة المبيّنة أعلاه تتضمن مشكلة أخلاقية	1
1	2	3	4	5	يفترض على الأستاذ يوسف أن لا يتخذ القرار المشار إليه	2
1	2	3	4	5	إذا كنت مكان الأستاذ يوسف فإنك ستتخذ نفس القرار	3
1	2	3	4	5	الضرر الناتج عن سلوك (أو قرار) الأستاذ يوسف إن وجد يعتبر بشكل عام صغيراً جداً	4
1	2	3	4	5	معظم الناس سينفقون على أن قرار الأستاذ يوسف هو قرار خاطئ	5
1	2	3	4	5	سلوك (قرار) الأستاذ يوسف لن يسبب أي ضرر في المستقبل القريب	6