

The Development of a Conceptual Model for Auditors' Unethical Pro-Organization Motivations and Behaviors Based on Data Grounded Theory

Azita Poordadashi

Ph.D. Candidate, Department of Accounting, Gorgan Branch, Islamic Azad University, Gorgan, Iran, pourdadashi@yahoo.com

Alireza Matoufi*

Assistant Prof., Department of Accounting, Gorgan Branch, Islamic Azad University, Gorgan, Iran, (Corresponding Author) alirezamaetoofi@gmail.com

Ebrahim Abasi

Associate Prof., Department of Management, Faculty of management, Alzahra University, Tehran, Iran, abbasiebrahim2000@alzahra.ac.ir

Mansoor Garkaz

Associate Prof., Department of Accounting, Gorgan Branch, Islamic Azad University, Gorgan, Iran, m_garkaz@yahoo.com

Abstract

Purpose: With the introduction of behavioral and psychological issues in the context of the accounting and auditing profession, new areas of meaning entered the field and increased attention to the role of man, his motivations and behaviors in this profession. Trying to identify and define the word “pro-organization” The term made it multifaceted, opaque, and complex caused the purpose of this article is the development of a conceptual model for Auditors' Unethical Pro-organization Motivations and behaviors based on data grounded theory.

Method: In this research, collected via interviewing a sample of 22 auditors serving as accounting professors at universities, affiliated with Iranian association of certified public accountants, and working as executives in stock exchange, using snowball method and grounded theory.

Results: In this way, extracted 124 conceptual code, 36 secondary items, 18 primary items and 2 conceptual model and components such as Personality characteristics, Moral characteristics, religious beliefs, Attitude, Knowledge and expertise, Experience and skill, Beneficial thinking, Lack of transparency and Unresponsive.

Conclusion: The results of this study showed that Unethical Pro-organizational Motivations and behaviors it originates from, Individual characteristics, Organizational position, Professional characteristics, inside the organization factors and Extra-organizational factors. Lack of attention to these behaviors causes' decreased transparency and decrease responsiveness.

Contribution: On one hand, a new definition of the word “pro-organization” No literature from the past and on the other hand, Identify these behaviors in the audit profession, which has the best ritual of professional behavior. But, there was no such meaning in it. This could be the beginning of new rules and regulations.

Key Words: Unethical Incentives, Unethical Behaviors, Pro-Organization, Data-Oriented Theory.

ارائه الگوی مفهومی انگیزه‌ها و رفتارهای غیراخلاقی سازمان یار حساب‌رسان مبتنی بر نظریه داده بنیاد

آزیتا پورداداشی

دانشجوی دکترا، گروه حسابداری، واحد گرگان، دانشگاه آزاد اسلامی، گرگان، ایران، pourdadashi@yahoo.com

علیرضا معطوفی*

استادیار، گروه حسابداری، واحد گرگان، دانشگاه آزاد اسلامی، گرگان، ایران (نویسنده مسئول)

alirezamaetoofi@gmail.com

ابراهیم عباسی

دانشیار، گروه مدیریت، دانشکده مدیریت، دانشگاه الزهراء، تهران، ایران، abbasiebrahim2000@alzahra.ac.ir

منصور گرکز

دانشیار، گروه حسابداری، واحد گرگان، دانشگاه آزاد اسلامی، گرگان، ایران، m_garkaz@yahoo.com

چکیده

هدف: با ورود مباحث رفتارشناسی و روان‌شناسی بر بستر حرفه حسابداری و حسابرسی حوزه‌های جدیدی از معانی وارد این عرصه گشت و توجه به نقش انسان، انگیزه‌ها و رفتارهای او در این حرفه افزایش یافت. تلاش برای شناسایی و تعریف واژه چندوجهی، غیرشفاف و پیچیده «سازمان‌یار» موجب شد، هدف این پژوهش ارائه الگوی مفهومی انگیزه‌ها و رفتارهای غیراخلاقی سازمان یار حساب‌رسان مبتنی بر نظریه داده بنیاد باشد.

روش: پژوهش حاضر با بهره‌گیری از مصاحبه با ۲۲ خبره حرفه حسابرسی که جزء اعضای هیات علمی رشته‌های حسابداری و مدیریت مالی از دانشگاه‌های داخل ایران، حساب‌رسان عضو جامعه حسابداران رسمی ایران و مدیران رده‌های اجرایی سازمان بورس و اوراق بهادار بودند، با بهره‌گیری از روش گلوله برفی و نظریه داده بنیاد انجام پذیرفت.

یافته‌ها: در این مسیر ۱۲۴ کد مفهومی، ۳۶ مقوله فرعی، ۱۸ مقوله اصلی و ۲ مدل مفهومی استخراج گردید و مولفه‌های چون ویژگی‌های شخصیتی، ویژگی‌های اخلاقی، اعتقادات مذهبی، نگرش، دانش و تخصص، تجربه و مهارت، تفکر منافع‌گرا، عدم شفافیت و عدم میل به پاسخگویی شناسایی شد.

نتیجه‌گیری: نتایج این بررسی نشان داد، انگیزه‌ها و رفتارهای غیراخلاقی سازمان‌یار حساب‌رسان از عواملی چون ویژگی‌های فردی، جایگاه سازمانی، ویژگی‌های حرفه، عوامل درون‌سازمانی و عوامل برون‌سازمانی نشأت می‌گیرد. عدم توجه به بروز چنین رفتارهایی کاهش شفافیت و عدم تمایل به پاسخگویی در سطح جامعه را پدیدار می‌سازد.

دانش‌افزایی: از یک سو، تعریف واژه جدید و تازه «سازمان‌یار» که پیرامون آن ادبیات و نظریه‌ای وجود ندارد و از سوی دیگر، شناسایی چنین رفتارهایی در حرفه حسابرسی که خود مزین به آیین رفتارحرفه‌ای است؛ ولی تاکنون چنین معانی در آن شکل نگرفته است، می‌تواند سرآغاز برقراری قوانین و مقررات جدید برای حرفه حسابرسی باشد.

واژگان کلیدی: انگیزه غیراخلاقی، تئوری داده بنیاد، رفتارهای سازمان یار، رفتارهای غیراخلاقی.

۱- مقدمه

در آغاز هزاره سوم، رسوایی‌های مالی غول‌های صنعتی و سونامی فروپاشی آن‌ها دنیا را در شوک «بی‌اعتمادی» فروبرد. رسوایی‌های ناشی از گزارشات اشتباه موسسات حسابرسی همچون دی لویت تاش^۱، آرتور اندرسون^۲، ... و به دنبال آن، مشخص شدن تقلب‌های مالی شرکت‌های بزرگی چون انرون، ورلدکام، پارمالات و ... نشان داد، ضوابط در مسئولیت حرفه‌ای به کفایت انجام نشده است. در پی این رخدادها، اعتماد جامعه جهانی به حسابرسان رو به کاهش گذاشت و ضرورت الزامات اخلاقی حرفه، بیش از گذشته مورد توجه قرار گرفت. کپلند^۳ (۲۰۰۵) در این باره بیان نمود، اگرچه رفتارهای غیراخلاقی در کسب و کار قادر است منجر به از دست رفتن صدها میلیارد دلار سرمایه سهامداران شود، اما مهم‌تر از آن به هدر رفتن اعتبار، شهرت و ارزش‌های اخلاقی صدها هزار نفر از افرادی است که در زمان خود به درستی کار انجام داده‌اند. با منحل شدن این شرکت‌ها کیفیت کار حسابرسی مورد انتقاد قرار گرفت و تصویر این حرفه در اذهان عموم خدشه‌دار شد؛ زیرا به نظر می‌رسید حسابرسان درگیر رفتارهای غیراخلاقی و غیرحرفه‌ای شده‌اند (آلینه، حودی و بیکی^۴، ۲۰۱۳). برخی از پژوهشگران معتقدند، انگیزه‌های غیراخلاقی که در سازمان‌ها شکل گرفته، موجب وقوع چنین حوادثی است (آمفرس و بینگهام^۵، ۲۰۱۱؛ دیلچرت و وانز^۶، ۲۰۱۲؛ آگوینز^۷ و گلاواس^۸، ۲۰۱۳). البته نمی‌توان این فروپاشی‌ها را به عامل واحدی نسبت داد، ولی انگیزه‌های غیراخلاقی، عامل کلیدی در بروز چنین مشکلاتی به شمار می‌رود (رونن^۹، ۲۰۰۲). دروغ گفتن، جعل، تقلب، پرداخت رشوه، سوءاستفاده از جایگاه سازمانی، شکستن یا کنار گذاشتن قوانین، مقررات و ضوابط، عمده‌ترین رفتارهای غیراخلاقی شناخته شده در سازمان‌ها هستند (ویرنیک و وانز، ۲۰۱۸: ۲).

رفتارهای غیراخلاقی در سازمان‌ها بنا به دلایل متعددی انجام می‌شود. در برخی مواقع فرد به دنبال منافع شخصی است و گاهی باهدف آسیب زدن به سازمان آن را انجام می‌دهد (آمفرس، بینگهام و میتچل، ۲۰۱۰)؛ اما در برخی شرایط، فرد باهدف یاری رساندن به سازمان به این امر می‌پردازد (بارون و گرینبرگ، ۱۹۹۴). آنچه محسوس و البته ناشناخته بود، چنین رفتارهای غیراخلاقی، باهدف ارتقا کارکرد موثر سازمان تلاش می‌نمایند، به نهادینه‌سازی رفتارهای غیراخلاقی بپردازند و در این میان به اعتبار صاحب حرفه خدشه وارد نمایند. اگرچه چنین رفتارهای غیراخلاقی وجود دارند؛ اما مورد توجه قرار نگرفته است و حسابرسان گاهی دلسوزانه و خیرخواهانه گرفتار چنین رفتارهای غیراخلاقی می‌شوند و آن «رفتارهای غیراخلاقی سازمان‌یار» است. رفتار غیراخلاقی سازمان‌یار نوعی رفتار فراسازمانی است که نه تنها در هیچ شرح شغل، آیین‌نامه و دستورالعملی درج نشده است بلکه توسط هیچ‌یک از مدیران سطوح بالاتر نیز امر نشده است. عمده این رفتارها باهدف کمک به سازمان انجام می‌-

شود، با این حال چنین رفتارهایی ممکن است از انگیزه غیراخلاقی شکل گرفته باشد. این رفتارها چه از نوع عمد و چه غیر عمد آن، قادرند بر حسن شهرت شرکت آثار و تبعات مخربی داشته باشند. تئوری رفتار برنامه‌ریزی‌شده^{۱۳}، بهترین عامل پیش‌بینی کنندگی رفتار اشخاص را شناسایی انگیزه افراد به انجام آن می‌داند (بیگی هرچگانی و همکاران، ۱۳۹۵). به باور واتس و زیمرمن^{۱۴} (۱۹۸۶) حتی اگر حسابرسان از تجربه و دانش کافی برای کشف اشتباهات و تقلب بهره‌مند باشند، اما انگیزه لازم برای گزارش اشتباهات یافت شده را نداشته باشند، به یک رفتار غیراخلاقی روی آورده‌اند (واتس و زیمرمن، ۱۹۸۶). اگرچه حرفه حسابرسی مزین به آیین رفتار حرفه‌ای است و هرگونه اقدام خارج از چارچوب تعیین شده تقلب محسوب می‌شود، با این حال در معرض عموم قرار گرفتن برخی از گزارشات حسابرسی مربوط به تعدادی از شرکت‌های صاحب نام در بورس اوراق بهادار تهران که آمیخته با رفتارهای غیراخلاقی سازمان‌یار بود، موجب شد فقدان اطلاعاتی در زمینه «چیستی» و «چرایی» رفتارهای غیراخلاقی سازمان‌یار در ایران بیش از گذشته نمایان شود. افزون بر این، بررسی ادبیات پژوهش نشان می‌دهد، فقدان پژوهش‌های کاربردی در حوزه شناسایی انگیزه و رفتارهای غیراخلاقی سازمان‌یار به‌طور عام و در بین حسابرسان به‌طور خاص مطرح است. با توجه به این‌که خدمات حسابرسی نقش غیرقابل‌انکاری در زمینه کاهش عدم تقارن اطلاعاتی و کاهش مسائل نمایندگی بین مدیران و سهامداران دارد (مشایخی و همکاران، ۱۳۹۲) این پژوهش تلاش می‌نماید با ایجاد ادبیات مرتبط با مساله و دانش‌افزایی در زمینه معرفی مفهوم جدید «سازمان‌یار»، به کاهش خلأهای اطلاعاتی موجود در این حوزه بپردازد. از این رو، در ادامه مبانی نظری مربوط به پژوهش ارائه می‌گردد.

۲- مبانی نظری

واژه «طرفدار سازمان» و نه «سازمان‌یار» برای اولین بار در سال ۲۰۱۰ با پژوهش آمفرس، بینگهام^{۱۵} و میتچل^{۱۶} (۲۰۱۰) در ادبیات رشته مدیریت مطرح شد. تعریف اصلی که در این مقاله از واژه طرفدار سازمان شده، چنین است: رفتار طرفدار سازمان، مجموعه اعمالی است که شخص به دنبال بهره‌گیری نامشروع از سازمان است. به‌طورکلی این رفتار نامطلوب، مجموعه اعمالی غیراخلاقی و دخالت‌کننده هستند که افراد به نفع خودشان یا برای مقابله با سازمان یا آسیب رساندن به آن، یا آسیب رساندن به همکاران انجام می‌دهند (آمفرس، بینگهام و میتچل، ۲۰۱۰). آنچه مشهود است، چنین رفتاری سوءاستفاده‌گرانه، غیراخلاقی و بهره‌بردار از منافع سازمان به‌طور نامشروع است. چنین رفتاری در حرفه حسابرسی و از سوی کمیته تدوین استانداردهای حسابداری «تقلب» معرفی شده است. طبق استاندارد ۲۴۰ حسابرسی، هرگونه اقدام عمدی توسط یک یا چند نفر از مدیران اجرایی،

ارکان راهبری، کارکنان یا اشخاص ثالث که متضمن فریبکاری برای برخورداری از مزیتی ناروا یا غیرقانونی است «تقلب» به شمار می‌رود (کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی، ۱۳۹۴). این درحالی‌که واژه سازمان یار چنین تعریف می‌شود: دسته‌ای از رفتارهای غیراخلاقی، با هدف ارتقا کارکرد موثر سازمان، به‌عمد یا غیرعمد تلاش می‌نمایند، به نهادینه‌سازی رفتارهای غیراخلاقی بپردازند و در این میان به اعتبار صاحب حرفه خدشه وارد نمایند. چه بسا حسابرسی که دلسوزانه و خیرخواهانه گرفتار چنین رفتارهای غیراخلاقی می‌شوند؛ زیرا در حرفه حسابرسی به دلیل وجود آیین رفتار حرفه‌ای، امکان بروز رفتار طرفدار سازمان از سوی حسابرسان ممکن نیست، مگر در صورت ارتکاب رفتار متقلبانه. بررسی متون و ادبیات مرتبط با مساله رفتارهای غیراخلاقی نشان داد، تئوری، نظریه و سبک رفتاری در زمینه رفتارهای غیراخلاقی سازمان‌یار وجود ندارد. از این رو، در ادامه پژوهش‌های مرتبط با موضوع رفتارهای غیراخلاقی طرفدار سازمان به دلیل قرابت معنایی ارائه می‌گردد.

آمفرس و بینگهام (۲۰۱۱) در پژوهشی به زمان وقوع رفتارهای طرفدار سازمان اشاره نمودند. به باور آن‌ها هویت سازمانی و تبادلات مثبت اجتماعی می‌تواند احساس شرم و گناه از ناهماهنگی رفتاری را برای فرد به وجود آورد. شکل‌گیری این احساسات، قادر است از بروز رفتارهای غیراخلاقی جلوگیری نماید. با این حال، مطالعه ایلی^{۱۷} (۲۰۱۲) خلاف چنین عقیده‌ای را نشان می‌دهد. به اعتقاد او تبادلات رهبر، حمایت سازمانی و ارزیابی عدالت تأثیری بر شکل‌گیری رفتارهای طرفدار سازمان ندارد. چندی بعد بررسی وانگ^{۱۸} (۲۰۱۵) نشان داد هویت‌یابی و افزایش آگاهی از شرح وظایف، هر زمان با شور و اشتیاق و پشتیبانی سازمانی همراه باشد، قادر است رفتارهای غیراخلاقی طرفدار سازمان را افزایش دهد. در چنین شرایطی وسواس کاری و تردید حرفه‌ای می‌تواند این رابطه را تعدیل نماید. به اعتقاد چن و چن و شلدون^{۱۹} (۲۰۱۶) هرچه میزان قدرت و درآمد حسابدار در شرکتی افزایش یابد، بروز رفتارهای غیراخلاقی طرفدار سازمان در او بیشتر می‌گردد. تیان و پیترسون^{۲۰} (۲۰۱۶) نشان دادند، افزایش باورهای سازمانی قادر است چنین رفتارهایی را شکل دهد. با این حال فشار اعتقادات اخلاقی افراد می‌تواند از شکل‌گیری چنین رفتارهایی جلوگیری نماید. در این میان، بررسی ابراهیمی و یورتکورا^{۲۱} (۲۰۱۷) به مساله رهبری اخلاقی پرداخت و نشان داد، هرچه میزان پایبندی رهبر سازمان به اخلاقیات پایین آید، رفتارهای غیراخلاقی طرفدار سازمان در آن مجموعه افزایش می‌یابد. بررسی ویرنیک و وانز^{۲۲} (۲۰۱۸) به‌طور مستقیم به مساله رفتارهای غیراخلاقی طرفدار سازمان اشاره نمی‌کند. ولی نویسندگان تلویحاً و با بیانی انتقادی اشاره می‌کنند اخلاقی شمردن برخی از رفتارهای غیراخلاقی در سازمان، منجر به شکل‌گیری کاستی‌های اخلاقی است. جانسون^{۲۳} و آمفرس (۲۰۱۸) در جدیدترین پژوهش خود نشان دادند، هرچه هویت‌یابی و همزادپنداری میان کارکنان و سرپرستان افزایش یابد، بروز رفتارهای

غیراخلاقی طرفدار سازمان بیشتر می‌شود. همچنین میزان تطبیق‌پذیری بالای فرد با مجموعه نیز بروز چنین رفتارهایی را افزایش می‌دهد.

۳- روش پژوهش

این پژوهش از نوع استقرائی^{۲۴} و اکتشافی^{۲۵} است و با روش تئوری داده بنیاد^{۲۶} انجام شد. در این پژوهش از سه تکنیک الف) کدگذاری باز^{۲۸}؛ ب) کدگذاری محوری^{۲۹}؛ ج) کدگذاری انتخابی^{۳۰} استفاده گردید. قلمرو زمانی این پژوهش در سال‌های ۱۳۹۷ الی ۱۳۹۸ است و جامعه آماری آن شامل اعضای هیات علمی رشته حسابداری و مدیریت مالی دانشگاه‌های داخل ایران، حسابداران رسمی عضو جامعه حسابداران رسمی و مدیران اجرایی سازمان بورس و اوراق بهادار ایران است. روش نمونه‌گیری نیز از طریق روش گلوله برفی^{۲۷} (ارجاع زنجیره‌ای) انجام پذیرفت. براین اساس، با کمک این روش فرد خبره مشارکت‌کننده در پایان مصاحبه خود نام افرادی که شرایط خبرگی این پژوهش را داشتند و قادر بودند در رابطه با موضوع مساله اطلاع‌رسانی مناسب‌تری داشته باشند را معرفی می‌نمودند. بادر نظر گرفتن شرایط فوق، ۲۲ نفر مشارکت‌کننده خبره در این پژوهش مورد مصاحبه قرار گرفتند. به منظور غنای پژوهش تلاش شد مصاحبه با افرادی که شخصاً موضوع تحقیق را تجربه نموده‌اند سرلوحه کار قرار گیرد. از آنجایی که مهم‌ترین شرط ورود به تئوری داده بنیاد، نداشتن پیش‌فرض از گذشته است، لذا از گفت‌وگو و مصاحبه‌های ساختار نیافته به‌عنوان ابزارهای شروع به‌کار این رویکرد استفاده شد. مصاحبه‌ها تا به آنجا ادامه یافت که داده‌های مورد نظر به کفایت گردآوری شد و به نقطه اشباع رسید و نیازی به مصاحبه جدید وجود نداشت. میانگین زمان مصاحبه‌ها ۵۵ دقیقه بوده است. در تمامی مصاحبه‌ها ملاحظات اخلاقی در نظر گرفته شد. بدین منظور پیش از هر مصاحبه، ضبط صدای مشارکت‌کننده اطلاع داده شد و چنانچه افراد تمایلی به ضبط صدا نداشت از طریق یادداشت‌برداری نکات کلیدی استخراج شد. سوالات مطرح شده در مصاحبه‌ها ماهیتی اکتشافی داشت و مرتبط با مساله پژوهش طرح گردید.

باتوجه به اینکه پژوهش‌های کیفی، ماهیت فرااثباتی دارند. از این رو، روش‌های همچون تثلیث (داده‌ها، بررسی‌کننده و روش‌ها)، کسب اطلاعات موجه به‌عنوان روایی و پایایی در نظر گرفته می‌شوند؛ زیرا روایی یعنی اعتبار بیرونی به توانایی یافته‌های پژوهش که در پژوهش‌های کیفی از طریق تکرارپذیری تئوریک به دست می‌آید (رائو و پری^{۳۳}؛ ۲۰۰۳)، و پایایی که در مقالات کمی به‌منظور ارزیابی کیفیت بکار می‌رود. در این نوع پژوهش‌ها که هدف، ایجاد فهم جدید است به شیوه اثباتی نمی‌تواند کاربرد داشته باشد. آنچه در این پژوهش به‌عنوان پایایی در نظر گرفته شد، مطابق پژوهش عباس زاده (۱۳۹۱) بود؛ بنابراین از چهار راهکار زیر برای سنجش پایایی استفاده گردید.

۱. رسیدن به قابلیت تایید یا تاییدپذیری، یعنی جمع‌آوری مصاحبه‌ها و بررسی داده‌های خام و مراجعه مجدد به مصاحبه‌شونده به سبب انعکاس تجارب مشارکت شونده‌گان از حیث باورپذیری و یکسانی مصاحبه جمع‌آوری گردید.
۲. سازمان‌دهی فرایندهای ساخت‌یافته؛ بدین‌منظور ثبت و نوشتن و تفسیر داده‌ها در مرحله مقدماتی انجام پذیرفت.
۳. وجود حداقل دو نفر برای انجام مصاحبه به‌صورت جداگانه و اما موازی با یکدیگر؛
۴. ارزیابی دوباره نتایج.

۴- یافته‌ها

مشارکت‌کنندگان در این پژوهش ۲۲ خبره بودند. از این میان تعداد ۱۷ نفر دارای تحصیلات دکتری در رشته‌های حسابداری و مدیریت مالی بودند و تعداد ۵ نفر نیز تحصیلات کارشناسی ارشد در رشته حسابداری داشتند. جدول ۱ ویژگی‌های مشارکت‌کنندگان در این تحقیق را نمایش می‌دهد.

جدول ۱- ویژگی‌های مشارکت‌کنندگان

ردیف	گروه	تعداد	تحصیلات	
			کارشناسی ارشد	دکتر
۱	اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران	۱۰	۲	۸
۲	اعضای هیات علمی رشته حسابداری و مدیریت مالی	۸	-	۸
۳	مدیران سازمان بورس و اوراق بهادار	۴	۳	۱
	جمع	۲۲	۵	۱۷

۴-۱. کدگذاری باز

در این بخش، متن مصاحبه‌ها چندین بار خوانده و به‌صورت کد استخراج می‌شود. کدهای مشابه از نظر مفهوم در کنار یکدیگر قرار می‌گیرند و طبقه‌بندی می‌شوند تا ارتباط بهتر مفاهیم شکل گیرد. این مرحله را کدگذاری باز می‌نامند؛ زیرا؛ پژوهشگر با ذهنی باز به کدگذاری می‌پردازد. برای نمونه نحوه کدگذاری نقل‌قول زیر ارائه می‌گردد:

«... شما خودت رو بگذار جای این حسابرس، درآمدت از همین حرفه هست ولی باید هزینه‌های خودت رو با شغلت تأمین کنی. وقتی حتی یک صاحبکار هم نیومده کار بهت بده. چه کاری انجام می‌دی؟ (کاهش بازار کار حسابرسی). اصلاً شما فکر کن فارغ‌التحصیل این رشته هستی و اومدی کار کنی. چقدر با کار آشنا شدی؟ اصلاً می‌توننی کار رو کامل انجام بدی؟ (آموزش‌های صرفاً تئوریک) چند درصد کارفرماها حاضرند به یک تازه‌کار اعتماد کنند و کارشون رو بسپرنند بهش و اون هم به خاطر حق‌الزحمه‌اش هر کاری نکنه! (نتایج کار وابسته به حق‌الزحمه) حرفه‌ای رفتار کردن خیلی سخت شده و شرایط اقتصادی و محیطی ما خیلی در اون تاثیر داره. (مشکلات اقتصادی) اگر دانشگاه‌های ما آموزش صرفاً تئوریک ارائه بدهند و

دانشجوی ما خوب نتونه اطلاعات دریافتی خودش رو پردازش کنه و در کار بکار ببنده، میشه گفت کیفیت پایین آموزش در این زمینه اثرگذار هست. (عدم دریافت محتوای تخصصی در حرفه)...»

پس از بررسی نقل قول، نشانه‌ها و جملات مربوط شناسایی می‌گردد. در کنار هر خط یا عبارت مرتبط مفهوم به‌دست آمده ذکر می‌گردد. به‌طور مثال در نقل قول فوق، مفاهیم «کاهش بازار کار حسابرسی»، «آموزش‌های صرفاً تئوریک»، «نتایج کار وابسته به حق‌الزحمه»، «مشکلات اقتصادی»، «عدم دریافت محتوای تخصصی در حرفه» به‌عنوان نشانه و کلید ارتباطی مفاهیم شناسایی شدند. تمام نقل قول‌ها و مصاحبه‌ها مانند متن فوق‌الذکر، پس از شناسایی نشانه‌ها و کدگذاری آن‌ها در شکل مقوله‌های مفهومی دسته‌بندی شدند. در این فرایند پس از بررسی شباهت‌ها و تفاوت‌ها مفاهیم و در نظر گرفتن همپوشانی بسیار زیاد مفاهیم ۱۲۴ کدمفهومی، ۳۶ مقوله فرعی، ۱۸ مقوله اصلی در نظر گرفته شد و سرانجام ۲ مدل نهایی از آن استخراج گردید.

۴-۲. کدگذاری محوری

کدگذاری محوری که از آن به فرایند ارتباط‌دهی بین مقوله‌ها با زیر مقوله‌ها نیز یاد می‌شود. حول یک مقوله یا محور انجام می‌پذیرد و با توسعه این فرایند، دانش فزاینده‌ای پیرامون موضوع مورد بحث ایجاد می‌گردد (لی^{۳۱}، ۲۰۰۱). فرآیند کار بدین صورت است که یک مفاهیم به‌دست آمده از مرحله کدگذاری باز در محور قرار می‌گیرد و سپس سایر مفاهیم با آن‌ها ارتباط برقرار می‌کند. این مقوله‌ها شامل موارد زیر هستند:

۴-۲-۱- شرایط علی: مجموعه‌ای از مفاهیم و مقوله‌ها که منجر به توسعه معانی پدیده مورد نظر می‌شوند (استراوس و کوربین^{۳۲}، ۱۹۹۸). در این پژوهش دو عامل انگیزه و رفتار به صورت مجزا از یکدیگر بررسی و گزارش می‌شود.

جدول ۲- شرایط علی مربوط به انگیزه رفتارهای غیراخلاقی سازمان یار حسابرسان

مقوله اصلی	مقوله فرعی	مفاهیم
ابعاد مالی	شرایط مالی	نیات مالی حسابرسان، نیاز مالی حسابرسان، گردش مالی حسابرسان، تامین نبودن حسابرسان، پذیرش هر نوع کار حسابرسی و غیرحسابرسی.
	حسابرسان	
	شرایط	شرایط اقتصادی کشور، میزان ارجاع کار به حسابرسان، درخواست خدمات غیر حسابرسی، ویژگی‌های صنعت، شرایط اقتصادی رو به رشد یا رو به رکود، ترس از دست دادن صاحب‌کار
ویژگی‌های صاحب‌کار	قدرت و فشار صاحب‌کار	اعتبار و حسن شهرت صاحب‌کار، اندازه صاحب‌کار، نوع مالکیت صاحب‌کار، دولتی یا خصوصی بودن صاحب‌کار.
	پیشنهادات مالی	برقراری روابط مالی خارج از حسابرسی، پیشنهادات مالی خارج از عرف، پیشنهادات غیرمالی
	مدیریت	درستکاری صاحب‌کار، داشتن دانش مالی، دانش حسابرسی صاحب‌کار، همزادپنداری با صاحب‌کار، سیاسی‌کاری صاحب‌کار
	صاحب‌کار	

جدول ۳- شرایط علی مربوط به رفتارهای غیراخلاقی سازمان یار حسابرسان

مقوله اصلی	مقوله فرعی	مفاهیم
مهارت‌های حرفه‌ای	سطح دانش	رتبه پایین دانشگاه محل تحصیل، رزومه کاری ناموفق، فقر دانش کافی و مناسب از حرفه.
اثر صاحب‌کار	اهرم‌های فشار صاحب‌کار	بایین بودن سابقه کار، عدم توانایی در بررسی چندبعدی مسائل حرفه‌ای، توجه به نوع صنعت اثرگذار در جامعه، عدم شجاعت در ارائه یافته‌ها. دولتی یا خصوصی بودن صاحب‌کار، برند سازمانی صاحب‌کار، اندازه و حسن شهرت صاحب‌کار.
	موانع قانونی	نبود قوانین مناسب برای جلوگیری از بروز رفتارهای غیراخلاقی سازمان‌یار، اجرای نشدن قوانین، عدم افشا موارد مربوط به سیاستگذاری‌های اشتباه مدیران، نفوذ و قدرت سیاسی صاحب‌کار.

۴-۲-۲- شرایط زمینه‌ای: بستر و محل وقوع حادثه و وقایع متعلق به پدیده است که راهبردهای کنش و واکنش در آن شکل می‌گیرد (مشایخی و همکاران، ۱۳۹۲). به اعتقاد مصاحبه شوندگان، دو عامل محدودیت فردی و گلوگاه‌های حرفه‌ای از جمله شرایط زمینه‌ای مربوط به انگیزه رفتارهای غیراخلاقی سازمان‌یار حسابرسان است. همچنین تنگناهای اخلاقی و محدودیت‌های قانونی منجر به بروز شرایط زمینه‌ای رفتارهای غیراخلاقی سازمان‌یار حسابرسان می‌شود.

جدول ۴- شرایط زمینه‌ای مربوط به انگیزه رفتارهای غیراخلاقی سازمان‌یار حسابرسان

مقوله اصلی	مقوله فرعی	مفاهیم
محدودیت	محدودیت‌های فردی	عدم شهامت فرد در ارائه نتایج، عدم آموزش حرفه‌ای، آموزش‌های صرفاً تئوریک، وابسته بودن نتایج کار به حق‌الزحمه، کاهش بازار کار حسابرس، عضویت در گروه‌های سیاسی و حزبی.
	گلوگاه‌های حرفه‌ای	عدم دریافت آموزش‌های مناسب، نبود محتوای تخصصی در حرفه، عدم برنامه‌ریزی آموزشی برای حسابرسان.

جدول ۵- شرایط زمینه‌ای مربوط به رفتارهای غیراخلاقی سازمان‌یار حسابرسان

مقوله اصلی	مقوله فرعی	مفاهیم
گلوگاه	تنگنای اخلاقی	ازدیاد بی‌عدالتی، فساد اخلاقی، زیاده‌خواهی صاحب‌کار.
	محدودیت قانونی	عدم کاربرد آموزش‌های مناسب در حرفه، عدم وجود قوانین حمایتی از حسابرس، عدم اجرای قوانین حمایتی از حسابرس، بی‌اثر بودن نتایج کار، بی‌توجهی به نتایج کار حسابرس، محدودیت ذاتی حرفه حسابرسی.

۴-۲-۳- شرایط مداخله‌گر: مجموعه شرایطی است که بر چگونگی فرایند و راهبردها اثر می‌گذارد و به‌طور معمول منجر به تشدید یا ضعف یا محدودیت بر پدیده می‌گردد (برزیده، باباجانی، عبدالمی، ۱۳۹۷). شرایط مداخله‌گر، شرایطی است که باعث شدت و ضعف پدیده اصلی می‌شوند. عمده شرایط مداخله‌گر در بحث انگیزه رفتارهای غیراخلاقی سازمان‌یار حسابرسان، شرایط فرهنگی است که خود شامل مقوله‌های فرعی ساختار فرهنگی، وراثت و محیط می‌باشد. عمده مفاهیم به‌دست‌آمده از آن نیز ساختار فرهنگی، تربیت خانوادگی، میزان برخورداری از رفاه اقتصادی، پاسخگو بودن، هوش هیجانی، ریسک‌پذیری بالا و اقتضایی عمل کردن است. مفاهیم مربوط به شرایط مداخله‌گر رفتارهای غیراخلاقی سازمان‌یار حسابرسان در

دو بخش شرایط اقتصادی و شرایط محیط طبقه‌بندی گردید. شرایط اقتصادی شامل میزان اثرگذاری تحریم‌ها، رکود بازار سرمایه، کاهش تعداد سرمایه‌گذاران یا پس‌انداز کنندگان است و در بخش شرایط محیط شامل عوامل سیاسی و سیاست‌های رفتاری کشور و جامعه بین‌الملل، میزان ثبات اقتصادی، پایداری به استانداردهای بین‌المللی می‌باشد.

جدول ۶- شرایط مداخله‌گر مربوط به انگیزه رفتارهای غیراخلاقی سازمان یار حساب‌رسان

مفاهیم	مقوله اصلی	مقوله فرعی	مفاهیم
شرایط فرهنگی	ساختار فرهنگی	ساختار فرهنگی خانوادگی، تربیت خانوادگی، میزان برخورداری از رفاه اقتصادی، پاسخگو بودن.	مفاهیم
فرهنگی	وراثت و محیط	هوش هیجانی، ریسک‌پذیری بالا، اقتضایی عمل کردن.	مفاهیم

جدول ۷- شرایط مداخله‌گر مربوط به رفتارهای غیراخلاقی سازمان یار حساب‌رسان

مفاهیم	مقوله اصلی	مقوله فرعی	مفاهیم
عوامل محیطی	شرایط اقتصادی	میزان اثرگذاری تحریم‌ها، رکود بازار سرمایه، کاهش تعداد سرمایه‌گذاران یا پس‌انداز کنندگان.	مفاهیم
شرایط محیط	عوامل سیاسی و سیاست‌های رفتاری کشور و جامعه بین‌الملل، میزان ثبات اقتصادی، پایداری به استانداردهای بین‌المللی.	عوامل سیاسی و سیاست‌های رفتاری کشور و جامعه بین‌الملل، میزان ثبات اقتصادی، پایداری به استانداردهای بین‌المللی.	مفاهیم

۴-۲-۴- راهبردها: از دو عامل مقوله مداخله‌گر و شرایط زمینه‌ای تاثیر می‌پذیرد و کنش‌ها و واکنش‌هایی هدفمند و بر اساس دلیل، به‌منظور کنترل و اداره پدیده موردنظر را انجام می‌دهد (مشایخی و همکاران، ۱۳۹۲).

۴-۲-۵- پیامدها: نتایج و خروجی به‌دست‌آمده از راهبردها هست که نتیجه عمل‌ها و واکنش‌ها است (بازرگان هرندی، ۱۳۸۷). پدیده محوری تحت تاثیر عوامل علی است، باین‌حال، پدیده حاضر قادر است بر راهبردها اثر بگذارد. راهبردها نیز در جایگاه تحت تاثیر شرایط زمینه‌ای و شرایط مداخله‌گر، پیامدها را می‌سازند.

جدول ۸- مفاهیم و مقوله‌های مربوط به راهبردها و پیامدهای انگیزه رفتارهای غیراخلاقی سازمان یار حساب‌رسان

مفاهیم	مقوله اصلی	مقوله فرعی	مفاهیم
کاهش هویت بخشی فردی و سازمانی	تغییرات حسابرسان	عدم پایداری به مفاهیم ارزش‌های اخلاقی، فقدان حس ارزشمندی، عدم ارتقای جایگاه شغلی، عدم شناسایی رسالت حرفه، عدم احساس تعلق به حرفه، موفقیت خود را موفقیت حرفه دانستن، عدالت‌گریزی، توجه به قضاوت صاحبکار.	مفاهیم
تغییرات درون‌سازمانی	تغییرات درون‌سازمانی	بی‌توجهی به اعتبار و حسن شهرت حرفه، منافع‌گرایی، حقیقت‌گریزی، عدم اصلاح آیین‌نامه‌های تنبیهی و تشویقی، عدم توجه به اثربخشی به‌جای کمی‌گرایی، توجه به مشتری محوری به‌جای حقیقت‌محوری.	مفاهیم
فقدان اثربخشی حسابرسی	کاهش کارایی فردی	عدم احساس رضایت از خود و حرفه، عدم ارتقاء کیفیت حرفه، ترس از دست دادن صاحبکار، توجه به نتایج به جای توجه به مسیر صحیح کار.	مفاهیم
تخریب اعتبار سازمانی	تخریب اعتبار سازمانی	عدم برنامه‌ریزی حرفه‌ای برای فعالیت حرفه‌ای، عدم شناسایی افراد با استعداد، ارتقاء رتبه سازمان، کاهش بهره‌وری سازمان.	مفاهیم

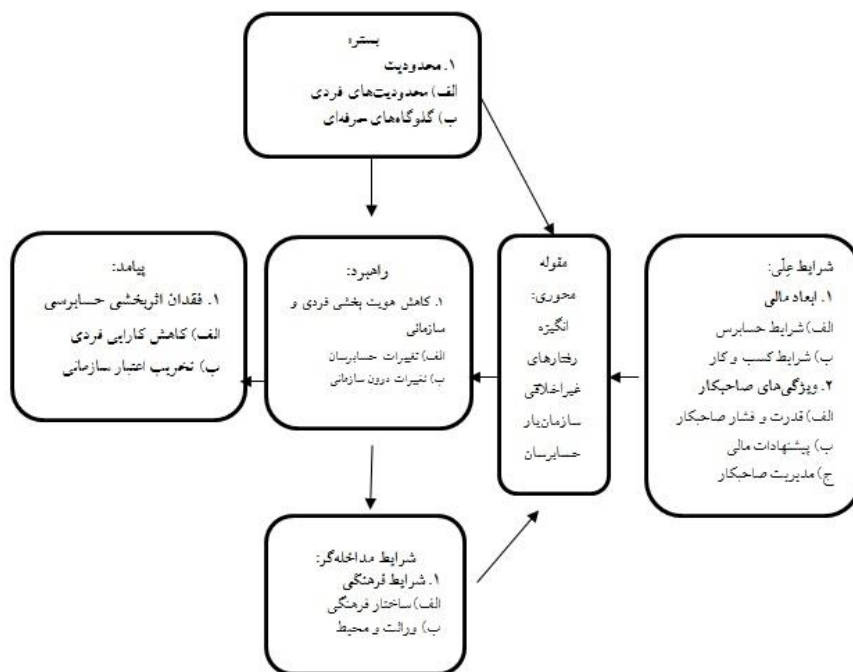
جدول ۹- راهبردها و پیامدهای مربوط به رفتارهای غیراخلاقی سازمان یار حسابرسان

مفاهیم	مقوله اصلی	مقوله فرعی
عدم رضایت از حرفه، افزایش رفتارهای غیرحرفه‌ای، افزایش توجه به منافع شخصی یا اقلیتی خاص، عدم پایبندی به استقلال حرفه‌ای، عدم اجرای مناسب و معقول آیین رفتار حرفه‌ای.	تفکر منافع‌گرا	در سطح حسابرسان
ضعف در اجرای اصول حرفه‌ای در موسسه، افزایش شبهات درون‌سازمانی، محدود شدن بازار کار از سوی چند صاحب‌کار، بی‌توجهی به جایگاه و شأن حرفه حسابرسی.	تنزل جایگاه حرفه	در سطح درون‌سازمانی
کاهش اعتماد جامعه، عدم ارائه خدمات باکیفیت، کاهش روحیه پاسخگویی، توجیح‌گرایی به‌جای منطق‌گرایی، نظارت شبهه‌دار.	و کاهش اعتماد در سطح ملی و فراملی	عدم شفافیت و میل به پاسخگویی
عدم اجرای قوانین مناسب و یا اجرای قوانین به شکل غیرمفید، افزایش خلأهای قانونی، گسترش فساد.		عدم استقرار نظام‌مند قوانین

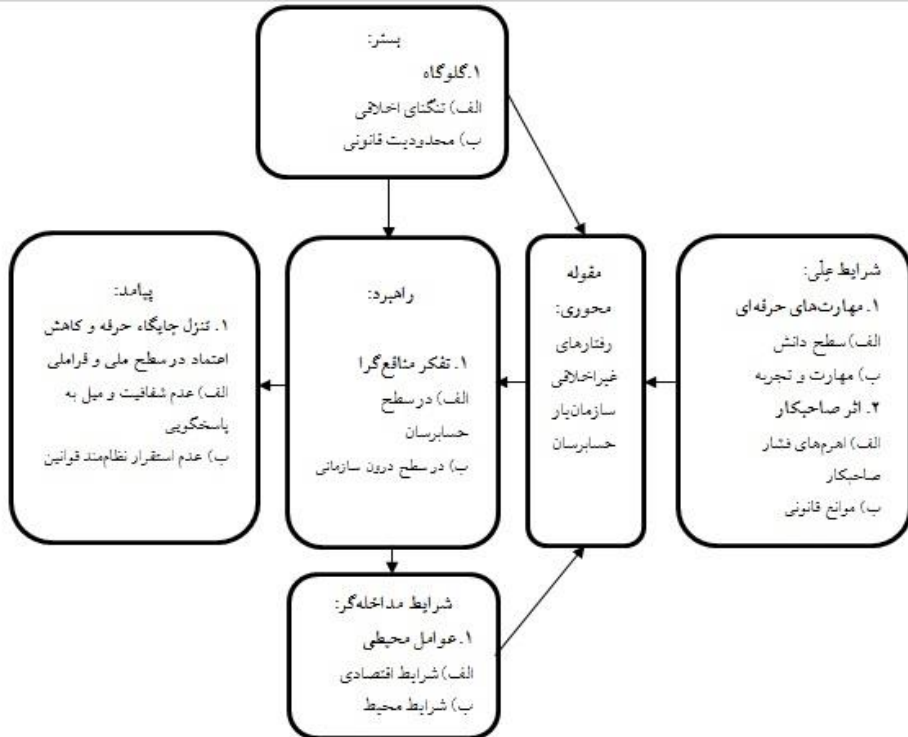
۳-۴. کدگذاری انتخابی

نتایج این پژوهش در قالب کدگذاری بصری ارائه می‌گردد. از این رو، الگو شماره ۱ به‌عنوان مدل بصری انگیزه رفتارهای غیراخلاقی سازمان یار حسابرسان و الگو ۲ به‌عنوان مدل بصری رفتارهای غیراخلاقی سازمان یار حسابرسان را نمایش می‌دهد.

الگوی ۱ مدل بصری انگیزه رفتارهای غیراخلاقی سازمان یار حسابرسان



الگوی ۲ مدل بصری رفتارهای غیراخلاقی سازمان یار حسابرسان



۵- بحث و نتیجه‌گیری

حرفه حسابرسی شامل مجموعه‌ای از خدمات اعتباربخش به صورت‌های مالی است که مخاطبان و ذینفعان زیادی دارد. از آنجایی که رسالت اصلی حرفه حسابرسی اعتباربخشی به صورت‌های مالی و گزارشات مربوطه است. حسابرسان در اجرای این وظیفه نیازمند جلب اعتماد جامعه با پایبندی به اصول اخلاقی هستند. رفتارهایی مانند عدم درج موارد بااهمیت در گزارش، عدم گزارش سوءاستفاده مدیران، عدم گزارش تخطی از کلیه قوانین لازم‌الاجرا، اظهارنظر غیرواقعی نسبت به صورت‌های مالی، کاربرد اشتباه الفاظ مهم «عدم توافق»، «محدودیت»، «بهام اساسی»، عدم دریافت آموزش مستمر، عدم استفاده صحیح از ابزارهای حسابرسی، عدم برآورد ریسک حسابرسی، مهارت کلامی به‌جای مهارت کاری، پنهان نمودن روش‌های حساب‌سازی مشاهده شده، عدم گزارش روش‌های گوناگون مدیریت سود، عدم انجام برخی از آزمون‌ها بدون اجازه از صاحبکار و ... نشان می‌دهد، این رفتارها با انگیزه‌های خاصی انجام می‌شود. باتوجه به اینکه این حرفه طیف گسترده‌ای از مخاطبان از جمله سهامداران، اعضای هیات مدیره، کارکنان، اعتباردهندگان، سرمایه‌گذاران، علاقه‌مندان به مباحث مالی و در سطح کلان جامعه را در برمی‌گیرد. لذا تمامی این گروه‌ها و شرایط خود حسابرسی می‌تواند بر قضاوت حرفه‌ای او اثر بگذارد؛ بنابراین به توجه به انگیزه‌های متفاوت، همان‌طور که نتایج این پژوهش نشان داد، در بخش انگیزه رفتارهای غیراخلاقی سازمان یار دو سطح «عوامل فردی» و «جایگاه سازمانی» و در سطح رفتار غیراخلاقی سازمان یار سه عامل «ویژگی‌های حرفه»، «عوامل درون‌سازمانی» و «عوامل برون‌سازمانی» می‌توانند چنین رفتارهایی را شکل دهند.

۵-۱. عوامل فردی

از نگاه شخص حسابرسی، انجام کار حرفه‌ای مستلزم برنامه‌ریزی، پیاده‌سازی حرفه‌ای کار، صرفه اقتصادی و در نهایت قضاوت حرفه‌ای است. انگیزه حسابرسی برای انجام هر مرحله از کار اهمیت فراوانی دارد. به‌طور مثال یکی از رفتارهای غیراخلاقی در زمینه حسابرسی، فرصت‌طلبی حسابرسان است. گاهی مشاهده می‌شود، حسابرسان به‌منظور دریافت فرصت‌های شغلی یا مالی بیشتر مانند انجام خدمات مشاوره‌ای برای آن سازمان، یا دریافت حق‌الزحمه نامتعارف به‌ازای آن، اقدام به انجام رفتارهای غیراخلاقی سازمان یار می‌نمایند. باید توجه نمود، مسئولیت اجتماعی حسابرسان به دلیل اظهارنظر و قضاوت راجع به صورت‌های مالی صاحبکار، بسیار برجسته‌تر از توجه صرف به صاحبکار است. به نقل قول زیر توجه نمایید:

«... چون بخش اصلی اظهارنظر حسابرسی رو قضاوت حرفه‌ای او تشکیل می‌دهد، در این بخش فقط بحث آزمون‌ها و کنترل‌ها مطرح نیست، بلکه صلاح دید خود حسابرسی هم مطرح هست؛ و

این همان جاییکه بستر ساز مشکل می‌شود. چون حسابر س بایستی از تمام آزمون‌ها و کنترل‌ها یک نتیجه بگیرد؛ و اگر حسابر س شجاعت ارائه اظهار نظر واقعی رو نداشته باشد، حتی اگر عزت نفس پایینی نداشته باشد و خلاصه بگم بترسه. انگیزه یک رفتار غیر اخلاقی سازمان‌یار شکل گرفته ...»

پژوهش مک میلن و وایت^{۳۴} (۱۹۹۳) نشان داد، حسابر سان باتوجه به ویژگی‌های شخصیتی خود واکنش متفاوتی به شواهد حسابر سی دارند. تردیدی نیست که حسابر سان همانند سایر مردم تحت تاثیر بخشی از ویژگی‌های درونی و ارثی خود باشند (گودرزی و حاجیها، ۱۳۹۶)؛ بنابراین، حسابر س نیز می‌تواند مانند هر انسانی از ویژگی‌های شخصیتی خود تاثیر ببیند و بر حرفه خود اثر گذارد. مارتیو و فلاکرات^{۳۵} (۲۰۰۹) نشان دادند، قضاوت حرفه‌ای حسابر س می‌تواند از ویژگی‌های شخصیتی او تاثیر بپذیرد (مشایخی و اسکندری، ۱۳۹۶). استیونز^{۳۶} (۱۹۷۹) مطرح نمود، نه فلسفه در ارتباط با انگیزه در کسب‌وکار وجود دارد. او بر اساس این نه فلسفه الگویی پنج بعدی با عنوان «پرسشنامه نگرش به اخلاق کسب‌وکار^{۳۷}» ایجاد نمود. این پنج بعد عبارت‌اند از: ماکیاولیسم^{۳۷}، دارونیسم اجتماعی^{۳۸}، نسبت‌گرایی اخلاقی^{۳۹}، قانون‌گرایی^{۴۰} و عینیت‌گرایی^{۴۱} (آگوئینز و گلاوا^{۴۲}، ۲۰۱۳؛ بیگی هرچگانی و همکاران، ۱۳۹۵).

۱-۱-۵- ماکیاولیسم: ریشه اصلی ماکیاولیسم در اندیشه‌های نیکولو ماکیاول^{۴۳} جای دارد. افراد با ویژگی ماکیاولیسم تمایل شدیدی به برد دارند. توجه آن‌ها فقط به برنده شدن است و برای رسیدن به هدف خود از افراد تحت سلطه خود به‌عنوان ابزاری در جهت رسیدن به هدف استفاده می‌کنند. این گروه توجهی به اخلاقیات مرسوم ندارند (حسینقلی‌پور، دهقان نیری، میرمهدی، ۱۳۹۰).

۲-۱-۵- دارونیسم اجتماعی: بر اساس نظریه انتخاب طبیعی بنا نهاده شده است. افراد با ویژگی دارونیسم اجتماعی معتقدند، تغییرات اجتماعی تنها بر اساس محیط و انتخاب طبیعی صورت می‌گیرد و نه بر اساس واقعیت (هادسون^{۴۴}، ۲۰۰۰).

۳-۱-۵- نسبت‌گرایی اخلاقی: به‌کارگیری از اصول اخلاقی در شرایط خاص. این گروه توجه کافی به ضوابط اخلاقی را ندارند و تنها در شرایط نیاز و به‌منظور توجیه رفتار خود به شکل گزینشی از رفتارهای اخلاقی بهره می‌برند (لانگستف^{۴۵}، ۱۹۸۶).

۴-۱-۵- قانون‌گرایی: تاکید فراوان بر قانون دارد درحالی‌که از هدف قانون به دور است (چانگ و چی‌فای و چن^{۴۶}، ۲۰۰۵). چنین فردی از رفتارهایی چون برابری، عدالت، صداقت و رفاه برای عموم فقط در چارچوب قانون الزام دارد و آنجایی‌که قانون تاکید نموده باشد الزامی بر چنین رفتاری ندارد و به آن پایبند نیست.

۵-۱-۵- عینیت‌گرایی: این گروه دقیقاً در مقابل ماکیاولیسم‌ها قرار می‌گیرند. آن‌ها معتقدند، اخلاق شرط پایداری زندگی بشر است. افرادی که در این گروه قرار دارند خود را ملزم به انجام

کدها و رفتارهای اخلاقی می‌دانند. به باور آن‌ها تنها شرط رسیدن به رفاه عمومی اجرای رفتارهای اخلاقی است. در این میان رابطه سه‌گانه تاریک شخصیت^{۴۷} یعنی سه ویژگی ماکیاولیسم، جامعه‌ستیزی^{۴۸} و خودشیفتگی^{۴۹} که تحت عنوان روانشناسی جیمز باند^{۵۰} معرفی شده است نشان داد، این سه ویژگی را می‌توان به صورت واحد نیز در نظر گرفت (ایمر و گرکز، ۱۳۹۷). پالهاوس و ویلیامز^{۵۱} (۲۰۰۰) مطرح نمودند، صفات سه‌گانه تاریک شخصیت به دلیل همپوشانی در بعد نظری و روان‌سنجی در قالب یک صفت مشترک نیز می‌تواند سنجیده شود (متیو و همکاران، ۲۰۱۴). وجه مشترک در هر سه این رفتارها، توجه به خود و ارزش‌های خود بدون توجه به دیگران است. هر سه ویژگی تمایل شدید به دیده شدن دارند و برای رسیدن به اهداف خود هرگونه اخلاقیات را نادیده می‌گیرند. زمانی که حسابرس به مقایسه شرایط خود مانند سن، تحصیلات، موقعیت اجتماعی با دیگران می‌پردازد و تفاوت‌های فاحش میان سطح کیفیت زندگی خود با دیگران را مشاهده می‌نماید، چنانچه احساس نابرابری بر او چیره شود و شرایط مالی و اقتصادی نیز برای حسابرس تنگنا ایجاد نماید، استقلال حسابرس ممکن است دستخوش تغییر عوامل فردی قرار گیرد و زمینه بروز چنین رفتارهایی مهیا شود. علاوه بر این نمی‌توان از عواملی مانند پنهان نمودن بی‌صلاحیتی، مدرک‌گرایی، عدم شناخت کافی از حرفه، کسب ارزش‌های نامتعارف و منافع اقتصادی را غافل شد. حسابرسی که با یکی یا چند نوع از موارد فوق درگیر باشد، ممکن است انگیزه بیشتری برای بروز رفتار غیراخلاقی سازمان‌یار در خود احساس نماید.

۵-۲. جایگاه سازمانی

تصور نمایید در برخی موسسات حسابرسی طی یک قانون نانوشته هرگونه دریافت و پیگیری یا آگهی و تبلیغات برای ارجاع کار حسابرسی به موسسه امتیاز محسوب می‌شود. شرایط جذب و استخدام در این موسسه برای کاهش هزینه‌ها، استفاده از افراد دانشجوی، تازه فارغ‌التحصیل شده یا کم‌تجربه است. ارزش‌آفرینی در این مجموعه انجام کار سریع حتی با کیفیت پایین است و اگر کارمندان این موسسه بتوانند در سندرسی، ردیابی یا هر بخش از فرایند حسابرسی به اطلاعاتی دست یابند که از محل آن بتوانند درآمد غیرعادی برای موسسه کسب نمایند، منجر به ارتقای جایگاه سازمانی خود می‌شوند. شیوع چنین برخوردهایی ممکن است یک وجه نامناسب و نامتعارف را رواج دهد و انگیزه‌ای برای بروز رفتارهای غیراخلاقی سازمان‌یار در حسابرسان شود. کندی و دیل^{۵۲} (۱۹۸۲) معتقدند ارزش‌های به‌دست‌آمده در حرفه حسابرسی، نه تنها یک حس هماهنگ‌کننده را القا می‌نماید، بلکه یک ثبات سیستم اجتماعی نیز با خود به ارمغان می‌آورد؛ اما گاهی از فرد مرتبط با سازمان رفتاری مشاهده می‌شود که از نگاه خود و آن سازمان اخلاقی می‌باشد، ولی از نگاه جامعه رفتاری غیرمشروع و غیراخلاقی است. به‌طور مثال حسابرس پس از آنکه آگاه می‌شود شرکت بخشی از درآمد خود را صرف امور خیریه

می‌کند نسبت به ارائه اظهارنظر واقعی و حقیقی خود تجدیدنظر می‌کند و برای پایداری چنین شرکتی اظهارنظر مقبول ارائه می‌دهد. از این رو؛ نیاز است پیش از دسته‌بندی رفتارهای اخلاقی و غیراخلاقی در سازمان نسبت به شناسایی رفتارهای مشروع روی آورد. تافلر و رینگلد^{۵۳} (۲۰۰۳) معتقدند، اگر وظیفه هشداردهی در پرسنل موسسه حسابرسی آرتور اندرسون به‌عنوان یک ارزش شناخته شده بود، شاید با چنین رسوایی مواجه نمی‌شدند (آلینه و حودیپ و پیکی، ۲۰۱۳).

۵-۳. ویژگی‌های حرفه

بر اساس استاندارد حسابرسی شماره ۲۰۰، اهداف کلی حسابرسی و انجام حسابرسی باید بر مبنای استانداردهای حسابرسی و قضاوت حرفه‌ای حسابرسان باشد. لذا انتظار می‌رود، حسابرسان به‌دوراز هرگونه سوگیری به قضاوت حرفه‌ای بپردازند؛ اما آیا می‌توان گفت، تمامی قضاوت‌های حرفه‌ای صورت گرفته در گروه حسابرسان بر این اساس بوده است؟ به دلیل اینکه حسابرسان گزارشات خود را بر اساس قضاوت حرفه‌ای ارائه می‌نمایند، می‌توان خلاء یا انعطاف‌پذیری حرفه در بروز این مساله را مشاهده نمود. به‌طور مثال حسابرسان با چشم‌پوشی از یک اشتباه بااهمیت از وقوع یک دردسر برای سازمان جلوگیری نموده است. این قابلیت و ویژگی حرفه ممکن است بستری برای بروز رفتارهای غیراخلاقی سازمان یار ایجاد نماید. ارفورت^{۵۴} (۲۰۰۲) معتقد است، هنگامی که قضاوت حسابرسان در محیطی همراه با احساس درماندگی، رنج، اضطراب، عصبانیت همراه باشد، احتمال سوگیری در گزارش حسابرسی افزایش می‌یابد (حیرانی، وکیلی‌فرد، بنی‌مهد، ۱۳۹۶). مترن و لیتچفیلد^{۵۵} (۲۰۱۲)، ابراهیمی و یورتکورا (۲۰۱۷) نشان دادند، افرادی که از سطح بالایی از تعهد عاطفی نسبت به سازمان برخوردارند، به میزان بیشتری با سازمان همدردی می‌کنند، در نتیجه از هر نوع رفتار و اقدامی که برای سازمان پیامدهای منفی به همراه داشته باشد اجتناب می‌کنند. در این شرایط، ممکن است فرد اقدام به رفتار غیراخلاقی در جهت حمایت از سازمان نماید. بر این اساس، هرچقدر احساس رضایتمندی، احترام و بزرگ‌منشی نسبت به مدیران سازمان در بین افراد مرتبط با سازمان، بیشتر باشد؛ آن‌ها نیز تمایل بیشتری به انجام رفتارهای فرانقشی و فداکاری برای سازمان دارند (جانسون و آمفرس، ۲۰۱۸). علاوه بر این، ایلای (۲۰۱۲) و وانگ و همکاران (۲۰۱۸) نشان دادند، برخی از سازمان‌ها علاقه‌مند هستند حقوق‌بگیران خود را درگیر تبادلات اقتصادی نمایند، عمده این تبادلات بر پایه «هنجارهای جبران^{۵۶}» انجام می‌شود. کروپانزانو^{۵۷} (۲۰۰۵) در توضیح هنجارهای جبران بیان می‌کند، کارکنان رفتارهای مثبت سازمان را با رفتارهای مثبت جبران می‌کنند، همان‌گونه که رفتارهای منفی را با رفتار منفی پاسخ می‌دهند.

۴-۵. عوامل درون‌سازمانی

در موسسات حسابرسی مانند دیگر سازمان‌ها معیارهای اخلاقی می‌تواند گزینه‌ای برای دستیابی به اهداف سازمانی باشد؛ اما این معیارها تنها از نگاه آن سازمان یک رفتار اخلاقی به شمار می‌رود (کوهیان و بو^{۵۸}؛ ۲۰۰۴). گردآوری شواهد ناکافی، گزارش کمتر از واقع، عدم اجرای برخی از رویه‌ها نمونه‌هایی از رفتارهای غیراخلاقی است که از نگاه برخی از موسسات حسابرسی می‌تواند کاملاً اخلاقی و در جهت اجرای عدالت بر مبنای تشخیص خود آنان صورت گرفته باشد. افزون بر این، یکی از مشکلات اساسی در حرفه حسابرسی، تعارض میان ارائه خدمات حرفه و خدمات مشاوره‌ای است. صرف‌نظر از نوع و اندازه خدمات حرفه‌ای حسابرسان، به‌طورمعمول آن‌ها با تضاد منافع در ارائه خدمات حرفه‌ای خود روبرو هستند. مدیریت شرایط موجود یکی از چالش‌های این حرفه به شمار می‌رود (نیکبخت و مهربانی، ۱۳۸۵).

۵-۵. عوامل برون‌سازمانی

فلسفه تشکیل حرفه حسابرسی، اتکا به‌درستی، صداقت و بی‌طرفی در زمینه اعتباربخشی به صورت‌های مالی است. شاید از همین منظر باشد که دهه ۱۹۹۰ برای این حرفه بسیار بحرانی تلقی شد؛ اما سوالی که اینجا مطرح می‌شود این است به چه میزان جامعه پذیرای چنین حسابرسی است؟ باتوجه به اینکه کار حسابرسان از طرف صاحبکار به او ارجاع می‌شود. صاحبکاری که بداند حسابرسان او ممکن است گزارشی ارائه نمایند که مطلوب او نباشد، آیا حاضر است کار حسابرسی موسسه خود را به چنین حسابرسی بسپارد؟ به اعتقاد تاتوم^{۵۹} (۲۰۱۱) میکومیز و هاو^{۶۰} (۲۰۱۲) و نراند و فردیناند^{۶۱} (۲۰۱۴) مهم‌ترین مانع در ارائه گزارش صحیح بر سر راه حسابرسان برخاسته از مسائل مالی است. این واقعیت که مدیران قدرت استخدام و اخراج حسابرسان را دارند و حق‌الزحمه او را پرداخت می‌نمایند و حسابرسان اگرچه به رفتار اجتماعی خود درست عمل می‌نمایند ولی از نظر اقتصادی به خود لطمه می‌زنند (حساس یگانه و همکاران، ۱۳۹۷). عوامل برون‌سازمانی در بروز رفتار غیراخلاقی سازمان یار به‌نوعی تلنگر به خود جامعه است که از میان رفتار درست و درست رفتار کردن، کدام‌یک را انتخاب می‌نماید.

شیوع رفتارهای غیراخلاقی سازمان یار خود می‌تواند آغازگر بدبینی و کاهش رفتارهای ارزش‌آفرین در جهت صحیح شود. در چنین شرایطی فرد تمایلی به انجام کارهای اصولی و قاعده‌مند ندارد و حتی ممکن است منجر به بدبینی و کاهش رفتارهای ارزش‌آفرین در سایر موسسات حسابرسی درستکار شود. باتوجه به نتایج به‌دست‌آمده پیشنهادات زیر ارائه می‌شود.

۱. به سیاست‌گذاران حرفه حسابرسی پیشنهاد می‌گردد، به‌غیراز سنجش توانمندی‌های فنی حسابرسان، با به‌کارگیری آزمون‌های روان‌شناسی از ویژگی‌های رفتاری آن‌ها نیز آگاهی یابند.

۲. به قانون‌گذاران پیشنهاد می‌گردد، نحوه ارجاع کار به حساب‌برسان تغییر یابد. به‌عنوان مثال خدمات حسابرسی بر اساس قراردادهای فی‌مابین صاحبکار و حساب‌برس نباشد، بلکه ارجاع آن از سوی سازمان یا سایر نهادهای ذی‌ربط باشد.
۳. به قانون‌گذاران پیشنهاد می‌گردد، از قابلیت «چرخش حساب‌برسان» به‌عنوان یک شیوه جلوگیری از بروز چنین رفتارهایی استفاده نمایند.
۴. به سیاست‌گذاران و قانون‌گذاران حرفه حسابرسی پیشنهاد می‌گردد، گزارش رفتار غیراخلاقی سازمان‌یار مشاهده شده، یا سوت زنی به‌عنوان یک تشویق محسوب شود و حساب‌برسان از این حیث مورد حمایت قرار گیرند.
۵. به موسسات حسابرسی توصیه می‌گردد با استقرار نظام‌های کنترل داخلی اثربخش به گسترش و توسعه رفتارهای اخلاقی بیش از پیش کمک نمایند.
- همچنین با توجه به نتایج به‌دست‌آمده این پژوهش به سایر محققان آتی موارد زیر را پیشنهاد می‌نماید: ۱. به شناسایی سایر انگیزه‌ها، ابعاد و زیرمجموعه‌های رفتارهای غیراخلاقی سازمان-یار پردازند. ۲. به شناسایی خلأهای موجود در قوانین که بستری برای حضور انگیزه‌ها و رفتارهای غیراخلاقی سازمان‌یار است، پردازند.
- از آنجایی‌که هیچ پژوهشی به‌دوراز محدودیت نیست و پژوهش حاضر نیز از این قاعده مستثنی نمی‌باشد. لذا عمده‌ترین محدودیت پژوهش حاضر به شرح زیر می‌باشند:
۱. عدم آگاهی و کفایت دانش برخی از حساب‌برسان از وجود رفتارهای غیراخلاقی سازمان‌یار؛
 ۲. نبود پایگاه اطلاعاتی مربوط به شرکت‌های آسیب‌دیده از گزارش خلاف واقع حسابرسی.

یادداشت‌ها

- | | |
|-------------------------------|-------------------------------|
| 1-Delotte & Touche | 32- Strauss & Corbin |
| 2-Arthur Andersen | 33- Rao & Perry |
| 3-Copeland | 34- McMillan and White |
| 4-Aline & Hudiab & Pike | 35- Martinov and pflugrath |
| 5-Umphress & Bingham | 36- Stevens |
| 6-Dilchert and ones | 37- Machiavellianism |
| 7- Aguinis | 38-Social Darwinism |
| 8-Glavas | 39- Ethical Relativism |
| 9-Ronen | 40- Legalism |
| 10-Baron | 41-Moral Objectivism |
| 11-Greenberg | 42- Aguinis & Glava |
| 12-Pro-Organizational | 43- Niccolò Machiavelli |
| 13-Theory of planned Behavior | 44- Hudson |
| 14-Watts & Zimmerman | 45-Longstaff |
| 15-Bingham | 46-Chang & Chi-fai & Chan |
| 16-Mitchel | 47- Dark triad of personality |
| 17-Ilie | 48-Psychopathy |

- | | |
|--------------------------|-----------------------------|
| 18-Wang | 49-Narcissism |
| 19-Chen & Chen & Sheldon | 50-James Bond |
| 20-Tian and Peterson | 51-Paulhouse and Williams |
| 21-Yurtkoru | 52-Kenedy and Deal |
| 22-Wiernik and Ones | 53-Toffler and Reingold |
| 23-Johnson | 54-Edfort |
| 24-Inductive | 55-Matherne & Litchfield |
| 25-Exploratory | 56-Compensation norms |
| 26-Grounded Theory | 57- Cropanzano |
| 27-Snow Ball | 58- Koh Hian and Boo |
| 28-Open Coding | 59-Tatum |
| 29-Axial Coding | 60- Mbekomize and Hove |
| 30-Selecting Coding | 61- Veneranda and Ferdinand |
| 31-Li | |

کتابنامه

۱. ایمر، فرشید، گرکز، منصور، (۱۳۹۷)، بررسی رابطه بین سه گانه تاریک شخصیت و تصمیم‌گیری فرصت‌طلبانه مدیران مالی در حسابداری، پیشرفت‌های حسابداری، ۱۰(۱): ۲۷۳-۳۰۳.
۲. بازرگان هرندی، عباس، (۱۳۸۷)، روش تحقیق آمیخته: رویکردی برتر برای مطالعات مدیریت، فصلنامه دانش مدیریت، ۲۱(۴): ۱۹-۳۶.
۳. برزیده، فرخ، باباجانی، جعفر، عبدالهی، احمد، (۱۳۹۷)، طراحی الگوی هویت در قضاوت حسابداری با رویکرد مبتنی بر نظریه داده بنیاد، دانش حسابداری، ۱۸(۷۱): ۵-۳۶.
۴. بیگی هرچگانی، ابراهیم، بنی مهد، بهمن، رئیس زاده، سید محمدرضا، رویایی، رضاعلی، (۱۳۹۵)، بررسی تاثیر ویژگی رفتاری فرصت‌طلبی بر هشداردهی حسابرسان، دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، ۱(۲): ۶۵-۹۵.
۵. حساس یگانه، یحیی، ملکیان کله بستی، اسفندیار، توکل نیا، اسماعیل، (۱۳۹۷)، نگرشی بر بیم از دست دادن صاحبکار؛ تاکید بر حساسی عملکرد مدیریت، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابداری مدیریت، ۷(۲۶): ۲۰۹-۲۲۰.
۶. حسینقلی پور، طهمورث، دهقان نیری، محمود، میرمهدی، سیدمهدی، (۱۳۹۰)، بررسی عوامل موثر بر نگرش اخلاقی دانشجویان مدیریت، فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، ۶(۴): ۶۴-۷۵.
۷. حیرانی، فروغ، وکیلی فرد، حمیدرضا، بنی مهد، بهمن، (۱۳۹۶)، تاثیر ویژگی‌های اجتماعی حسابرسان بر قضاوت آن‌ها در حل تعارض میان حسابرس و ویژگی‌های منتخب: بیش اعتمادی و شخصیت ماکیاولیسم، دانش حسابداری، ۱۷(۶۷): ۷۱-۹۸.
۸. عباس زاده، محمد، (۱۳۹۱)، تاملی بر اعتبار و پایایی در تحقیقات کیفی، جامعه‌شناسی

کاربردی، ۲۳(۱): ۱۹-۳۴.

۹. گودرزی، سعید، حاجیها، زهرا، (۱۳۹۶)، رابطه ویژگی‌های شخصیتی با شکل‌گیری قضاوت اخلاقی، فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، ۱۲(۴): ۱۶۷-۱۷۳.
۱۰. مشایخی، بیتا، مهرانی، کاوه، رحمانی، علی، مداحی، آزاده، (۱۳۹۲)، تدوین مدل کیفیت حسابرسی، فصلنامه بورس اوراق بهادار، ۶(۲۳): ۱۰۳-۱۳۷.
۱۱. نیکبخت، محمدرضا، مهربانی، حسین، (۱۳۸۵)، بررسی اثر خدمات و میزان حق‌الزحمه‌های غیر حسابرسی موسسات حسابرسی بر استقلال حسابرِس، دانش حسابرسی، ۱۳(۲): ۱۲۹-۱۴۷.

References

1. Abbaszadeh, M. (2012). Validity and reliability in qualitative researches, *Journal of Applied Sociology*, 23(1): 19-34. (In Persian)
2. Aguinis, H. Glavas. A. (2013). Embedded versus peripheral corporate social responsibility: Psychological foundation, *Industrial and Organizational Psychology*, 6(4): 314-322.
3. Alleyen. P. Hudaib, M. Pike, R. (2013). Toward a conceptual model of whistle-blowing intentions among external auditors, *The British Accounting Review*, 45: 10-23.
4. Baron, A. Greenberg, A. (1994). Behaviors in Organizations Third Edition. *Prentice Hall*.
5. Barzideh, Farrokh Barzideh. Babajani, Jafar. Abdollahi, Ahmad. (2018). Explanation and development of an identity pattern in audit judgment, *Financial Accounting knowledge*, 5 (17): 1-34. (In Persian)
6. Bazargan Harandi, Abbas, (2008), Mixed Method Research Design: A preferable Approach in Management Studies, *Quarterly Journal of Management Knowledge*, 21(4): 19-36. (In Persian)
7. Beigi Harchegani, Ebrahim. Banimahd, Bahman. Raiiszade, syed Mohammad reza. Royae, RamezanAli. (2017). The Effect of Auditors' Feature Machiavellian behavior on Their Whistle Blowing. *Iranian Journal of Value and Behavioral Accounting*, 1(2): 65-95. (In Persian)
8. Bonner, S. (2005). Judgment and decision making in accounting. *Upper saddle River, NJ: Prentice Hall*.
9. Chen, M. Chen, C. C. Sheldon, O. J. (2016). Relaxing moral reasoning to win: How organizational identification relates to unethical pro-organizational behavior. *Journal of Applied Psychology*, 101(8): 82-96.
10. Cheung C. Chi-fai Chan, A. (2005). Philosophical Foundations of Eminent Hong Kong Chinese CEOs' Leadership. *Journal of Business Ethics*, 60, 47-62.
11. Cropanzano, R. Mitchell, M. S. (2005). Social Exchange Theory: An Interdisciplinary Review. *Journal of Management*, 31(6): 874-900

12. Dilchert, S. ones, D. S. (2012). Environmental sustainability in and of organizations. *Industrial and Organizational Psychology*, 5(4): 503-511.
13. Ebrahimi, N. Yurtkoru, E. S. (2017). The Relationship between Affective Commitment and Unethical Pro-Organizational Behavior: The Role of Moral Disengagement. *Research Journal of Business and Management*, 4(3): 287-295.
14. Eimer, Farshid, Garkaz, Mansoor. (2018). Investigating the Relationship between the Dark Triad of Personality and Opportunistic Decision making of Financial managers in Accounting, *Journal of Accounting Advances*, 10(1): 273-303. (In Persian)
15. Glaser, Barney G. Strauss, Anselm L. (1976). The discovery of grounded theory, *The strategies for qualitative research*.
16. Godarzi. Saeed. Hajiha, zahr. (2018). the Relationship between Personality Characteristics and the Formation of Ethical Judgments, *Ethics in science and Technology*, 12 (4): 167-173. (In Persian)
17. Hassas Yeganeh, Yahya. Malekian Kale Basti, Esfandiar. Tavakolnia, Esmail. (2018). An Attitude to Auditor's Fear of Losing the Client; Emphasizing on Management Performance Audit, *Journal Management System*, 7(26): 209-220. (In Persian)
18. Heyrani, Forogh. Vakilifard, Hamid reza. Banimahd, Bahman. (2017). Cultural Influences on Judgments of Professional Accountants in Auditor-Client Conflict Resolution, *Journal of international Financial Management and Accounting*, (67): 71-98. (In Persian)
19. Hossein Gholipour, Tahmors, Dehghan Niri, Mahmood, Mir Mehdi, Seyed Mehdi, (2012), Affecting Factors on Ethical Attitudes of Business Students, *Ethics in science and Technology*. 6 (4): 64-75. (In Persian)
20. Hudson, C. (2000). From Social Darwinism to Self Organization: Implications for Social Change Theory, *Social Service Review*, 74 (4), 533-559.
21. Ilie, A. (2012). Unethical Pro-Organizational Behaviors: Antecedents and Boundary Conditions. *Dissertation for the Degree of Doctor of Philosophy. College of Arts and Sciences University of South Florida*.
22. Johnson, H. H. Umphress, E. E. (2018). To Help My Supervisor: Identification, Moral Identity, and Unethical Pro-supervisor Behavior. *Journal of Business Ethics*, 1-16.
23. Kaptein, M. (2008). Developing a measure of unethical behavior in the workplace: A stakeholder perspective. *Journal of Management*, 34(5): 978-1008.
24. Kong, D. T. (2016). The pathway to unethical pro-organizational behavior: Organizational identification as a joint function of work passion and trait mindfulness. *Personality and Individual Differences*, 93: 86-91.
25. Licht, J. G. J. (2015). Self-Construal and Organizational Context: Interactive Effects on Harming and Helping Workplace Behaviors. *A Dissertation for the Degree of Doctor of Philosophy. University of Minnesota*.
26. Longstaff, S. (1986). The Ethical Dimension of Corporate Governance. <http://www.ethics.org>.

27. Mashayekhi, Bit. Mehrani, Kaveh. Rahmani, Ali. Madahi, Azadeh. (2013), Development of the Audit Quality Model, *Journal of Securities Exchange*, 6(23): 123-148. (In Persian)
28. Mathieu, C. Neumann, C. Hare, R. D. Babiak, P. (2014). A dark side of leadership: Corporate psychopathy and its influence on employee well-being and job satisfaction. *Personality and Individual Differences*, 59: 83-88.
29. Nikbakht, Mohammadreza. Mehrabani, Hoseein, (2005), *Accounting and Auditing Review*, 13(2): 129-147. (In Persian)
30. Rao, S. Perry, CH. (2003). Convergent interviewing to bulid a theory in under-researched areas: principles and an example investigation of Internet usage in inter-firm relationships, Qualitative Marke Research, *International Journal*, 6(4): 236-247.
31. Ronen, J. (2002). Post-Enron Reform: Financial-Statement Insurance and GAAP Re-Visited. *Stanford Journal of Law, Business and Finance*, 8 (1): 1-30.
32. Russell, T. L. Sparks, T. E. Campbell, J. P. Handy, K. Ramsberger, P. Grand, J. A. (2017). Situating ethical behavior in the nomological network of job performance. *Journal of Business and Psychology*, 32(3): 253–271.
33. Tian, Q. Peterson, D. K. (2016). The effects of ethical pressure and power distance orientation on unethical pro-organizational behavior: the case of earnings management. *Business Ethics: A European Review*, 25(2): 159-171.
34. Treviño, L. K. Den Nieuwenboer, N. A. Kish-Gephart, J. J. (2014). (UN) Eethical behavior in organizations. *Annual review of psychology*, 65: 1-26.
35. Umphress, E. E. Bingham, J. B. Mitchell, M. S. (2010). Unethical behavior in the name of the company: The moderating effect of organizational identification and positive reciprocity beliefs on unethical pro-organizational behavior, *Journal of Applied Psychology*. 95: 769-780.
36. Umphress, E.E. Bingham, J.B. (2011). When Employees Do Bad Things for Good Reasons: Examining Unethical Pro-Organizational Behaviors. *Organization Science*, 22: 621-640.
37. Wang, T. Long, L. Zhang, Y. He, W. (2018). A Social Exchange Perspective of Employee–Organization Relationships and Employee Unethical Pro-organizational Behavior: The Moderating Role of Individual Moral Identity. *Journal of Business Ethics* : 1-17.
38. Watts, R. Zimmerman, J. (1986). *Positive Accounting Theory*, Prentice-Hall, Englewood Cliffs, Nj.
39. Wiernik, B. M. Ones, D. S. (2018). Ethical employee behaviors in the consensus taxonomy of counterproductive work behaviors. *International Journal of Selection and Assessment*, 26(1): 36-48.