

Presenting the hegemonic model of auditors' social ethics conflict control: Grounded theory approach

- Ahad Samadi Farrokhran ^۱
- Asgar Pakmaram ^۲
- Rasoul Abdi ^۳
- Ali Jafari ^۴

Abstract

Today, conflict is an inseparable part of human life and its occurrence in an organization is inevitable, and management must control and manage moral conflict in the organization. The main goal of this research is to present the hegemonic model of auditors' social ethics conflict control using the foundational data theory design. In terms of purpose, this research is exploratory and of a qualitative research type, which was conducted using the data-based theory design. The research data was collected through in-depth and semi-structured interviews until reaching theoretical saturation with ۱۵ audit experts who were selected through the theoretical sampling method. The statistical population of the research is university faculty members who are continuously active in auditing, partners and technical managers of auditing institutions. The research data were analyzed during several stages of coding with the help of MaxQD software and separated into separate concepts and ۲۰ general categories were obtained. In the framework of the paradigm model, a comprehensive hegemonic model of social ethics conflict control of auditors was developed, which includes ۳ categories for the central phenomenon, ۳ categories for causal conditions, ۳ categories for strategies, ۴ categories for background conditions, ۴ categories for intervening conditions and ۳ categories of consequences related to the central phenomenon of the research. The results of the research show that the three factors of personality traits, organizational virtue orientation and auditor's social identity play a major role in the emergence of auditors' social ethics conflict. Controlling the conflict of social ethics of independent auditors requires the collective efforts of competent professional authorities, legislative organizations and independent auditors at the individual level and at the level of the auditing institution.

Keywords: Moral, social morality, adenopathy, Grounded theory,

^۱ Department of Accounting, Bonab Branch, Islamic Azad University, Bonab, Iran

^۲ Department of Accounting, Bonab Branch, Islamic Azad University, Bonab, Iran, pakmaram@bonabiau.ac.ir

^۳ Department of Accounting, Bonab Branch, Islamic Azad University, Bonab, Iran

^۴ Department of Accounting, Bonab Branch, Islamic Azad University, Bonab, Iran

ارائه مدل هژمونیک کنترل تعارض اخلاق اجتماعی حساب‌رسان بر مبنای نظریه داده بنیاد

- احد صمدی فرخران^۱
- عسگر پاک‌مرام^۲
- رسول عبدی^۳
- علی جعفری^۴

چکیده

امروزه تعارض بخشی جدایی‌ناپذیر از زندگی بشر و بروز آن در یک سازمان اجتناب‌ناپذیر است و مدیریت باید تعارض اخلاقی در سازمان را کنترل و مدیریت نماید. هدف اصلی این پژوهش، ارائه مدل هژمونیک کنترل تعارض اخلاق اجتماعی حساب‌رسان با استفاده از طرح نظریه داده بنیاد می‌باشد. این پژوهش از لحاظ هدف، اکتشافی و از نوع پژوهش کیفی بوده که با استفاده از طرح نظریه داده‌بنیاد انجام شده است. داده‌های پژوهش با مصاحبه‌های عمیق و نیمه-ساختاریافته تا رسیدن به اشباع نظری با ۱۵ نفر خبرگان حساب‌رسی که از طریق روش نمونه‌گیری نظری انتخاب شده بودند، گردآوری گردید. جامعه آماری پژوهش اعضای هیئت‌علمی دانشگاه‌ها که در حساب‌رسی هم فعالیت مستمر دارند، شرکاء و مدیران فنی مؤسسات حساب‌رسی می‌باشد. داده‌های پژوهش طی چند مرحله کدگذاری با کمک نرم‌افزار مکس کیودی‌ای مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفتند و به مفاهیم مجزا تفکیک شدند و تعداد ۲۰ مقوله کلی حاصل گردید. در چارچوب مدل پارادایمی، مدل جامع هژمونیک کنترل تعارض اخلاق اجتماعی حساب‌رسان تدوین شد که شامل ۳ مقوله برای پدیده محوری، ۳ مقوله برای شرایط علی، ۳ مقوله برای راهبردها، ۴ مقوله برای شرایط زمینه‌ای، ۴ مقوله برای شرایط مداخله‌گر و ۳ مقوله پیامدهای مرتبط با پدیده محوری پژوهش است. نتایج حاصل از پژوهش نشان می‌دهد که سه عامل ویژگی‌های شخصیتی، فضیلت‌گرایی سازمانی و هویت اجتماعی حساب‌رس، نقش اساسی در بروز تعارض اخلاق اجتماعی حساب‌رسان ایفا می‌کنند. کنترل تعارض اخلاق اجتماعی حساب‌رسان مستقل، نیازمند کوشش جمعی مراجع ذیصلاح حرفه‌ای، سازمان‌های قانون‌گذار و حساب‌رسان مستقل در سطح فردی و در سطح مؤسسه حساب‌رسی می‌باشد.

واژگان کلیدی: اخلاق، اخلاق اجتماعی، نظریه داده بنیاد، مدل هژمونیک.

^۱ گروه حسابداری، واحد بناب، دانشگاه آزاد اسلامی، بناب، ایران.

^۲ گروه حسابداری، واحد بناب، دانشگاه آزاد اسلامی، بناب، ایران. نویسنده مسئول. ایمیل: pakmaram@bonabiau.ac.ir

^۳ گروه حسابداری، واحد بناب، دانشگاه آزاد اسلامی، بناب، ایران.

^۴ گروه حسابداری، واحد بناب، دانشگاه آزاد اسلامی، بناب، ایران.

۱. مقدمه

اخلاق^۱ جمع خُلق است و خُلق به معنای صفات و ملکات نفسانی که به واسطه آن ملکه، فعل به آسانی از انسان سر می‌زند، حال چه آن ملکه از ردائیل باشد و چه از فضایل، ولی اگر اخلاق به صورت مطلق ذکر شود، خلق نیکو و فضیلت از آن فهمیده می‌شود. اخلاق مجموعه‌ای از اصول و ارزش‌های اخلاقی است که رفتار و دیدگاه‌های فرد را در مورد اینکه چه چیزی از نظر اخلاقی درست یا نادرست است تنظیم می‌کند. این اصول و ارزش، شیوه زندگی فرد را ایجاد می‌کند که در نهایت بر ادراکات فرد و نحوه قضاوت آنها تأثیر می‌گذارد (ناوی و زکریا،^۲ ۲۰۲۳). اخلاق را می‌توان به عنوان شاخه‌ای از فلسفه تعریف کرد که به ارزش‌های مربوط به انسان، درستی و نادرستی اعمال و خوبی و بدی اهداف و پیامدهای رفتار و محتوای این گونه اقدام‌ها می‌پردازد اخلاق در حسابداری و حسابرسی موضوعی حیاتی است و باید به صورت منسجم در شیوه‌های حسابداری و حسابرسی پیاده‌سازی شود، زیرا اخلاق روی سه جنبه مهم رفتار فردی، رفتار سازمانی و رفتار اجتماعی حسابداران و حسابرسان تأثیر می‌گذارد و حتی از آنها تأثیر می‌پذیرد. عوامل فردی مواردی است که به شخص و شخصیت حسابداران و حسابرسان مرتبط است. عوامل فردی به حسابداران و حسابرسان کمک می‌کند تا بتواند در شرایطی که برای عمل به وظایف استانداردها دارای ابهام است یا استاندارد خاصی وجود ندارد، بهترین قضاوت اخلاقی را داشته باشد. عوامل سازمانی به نقش حسابداران و حسابرسان در سازمان و فعالیت‌های اقتصادی سازمان مرتبط است. عوامل اجتماعی نیز عواملی است که نقش حسابداران و حسابرسان را در رابطه با محیط اجتماعی و پیرامونی روشن می‌کند. شایان ذکر است بررسی تعامل و تأثیر عوامل ذکر شده برای رسیدن به کارایی بیشتر ضروری است و باید به همه ابعاد به صورت مدون توجه شود (رجب دری و همکاران، ۱۴۰۱).

اخلاق فردی^۳ عبارت است از تهذیب و تزکیه نفس و آراسته شدن به فضائل اخلاقی و دوری از ردائیل برای رسیدن به کمالات نفسانی. در مقابل، اخلاق اجتماعی^۴ عبارت است از آشنایی و عمل به وظایف اجتماعی جهت دستیابی به یک زندگی سعادت‌مند و لذت‌بخش؛ به عبارت دیگر، اخلاق اجتماعی عبارت است از مسائل اخلاقی که محور آنها روابط اجتماعی انسان با دیگران و موضوع آن ارزش‌های حاکم بر رابطه انسان با دیگران می‌باشد. محور اصلی اخلاق اجتماعی ارتباط انسان با دیگران است و بر اساس معاشرت با افراد و زندگی اجتماعی پدید می‌آید؛ مثل احسان به دیگران، احترام یا توهین به دیگران (عظمت‌مدار و همکاران، ۱۳۹۲). اخلاق اجتماعی از مهمترین موضوعاتی است که ارتباط آدمیان را با خود، با جامعه و تاریخ مطرح می‌سازد؛ زیرا جامعه می‌تواند یک تمدن را بسازد نه یک فرد، و اجتماع انسانی پیوسته تاریخ را ساخته و به

^۱ Ethics

^۲ Nawi & Zakaria

^۳ Individual ethics

^۴ Social ethics

جلو برده است. ایده اخلاق اجتماعی، به تمایز آن از سایر کاربردهای این اصطلاح و اصطلاحات مشابه کمک می‌کند. همچنین، اگرچه بیان آن بیش‌ازحد ساده شده است، رویکردهای سنتی به اخلاق بر افراد، اعمال و پیامدها متمرکز شده است. برخی از کاربردهای اصطلاح اخلاق اجتماعی صرفاً به دیدگاه‌های اخلاقی رقابتی در مورد مسائل اجتماعی مانند سقط‌جنین، گرسنگی و مانند اینها در جهان اشاره دارد؛ برخی تمرکزشان بر این است که چه کسی و چگونه تصمیم می‌گیرد، نه اینکه چه چیزی تصمیم می‌گیرد (دیوون و ون‌دوپول^۱، ۲۰۰۴). رشد اجتماعی عبارت از تشخیص حقوق و مسئولیت‌های خود و دیگران، دوست-یابی، همکاری با گروه، قضاوت‌های اخلاقی و کسب استقلال است. سلامت در بین افراد جامعه و حرفه می‌تواند عامل مؤثر در موفقیت یا عدم موفقیت آنها باشد. یکی از اعضای جامعه که تأثیرگذار بر تصمیمات اقشار و گروه‌های دیگری از جامعه است، حساب‌رسان هستند.

حساب‌رسی یکی از راه‌های مشخص کردن اعتبار اطلاعات صورت‌های مالی است. حساب‌رسان نقش حیاتی در زندگی کسب‌وکار جهانی امروز بازی می‌کنند. از آنها انتظار می‌رود اطلاعات قابل اعتماد و واقعی ارائه نمایند و همچنین درحالی‌که وظایف حرفه‌ای خود را انجام می‌دهند رفتار مسئولانه داشته باشند. در سوی دیگر، رسوایی مالی در گزارش‌های اخیر نشان می‌دهد که مانند سایر حرفه‌ها، حساب‌رسان نیز ممکن است با معضلات اخلاقی و رفتار غیراخلاقی روبرو باشند که منجر به از دست دادن شهرت برای برخی از حساب‌رسان و همچنین آسیب حرفه‌ای تا حد جدی شوند. از طرف دیگر، تصمیم‌گیری در حساب‌رسی که با برخی از معضلات اخلاقی مواجه است، به چیزی بیش از یک شایستگی صرفاً فنی، نیاز است. به همین دلیل، درک درستی از محیط‌زیست تصمیم‌گیری اخلاقی در عملکرد حساب‌رسان مهم می‌باشد (حیرانی و همکاران، ۱۳۹۶). تصمیم‌گیری حساب‌رس متأثر از عواملی است که ازجمله آن می‌توان عوامل محیط کاری حساب‌رسی، ویژگی‌های حساب‌رس، شواهد، فرآیند تصمیم‌گیری و ویژگی‌های شخصیتی حساب‌رس را نام برد. نقش عوامل فرآیند تصمیم‌گیری در این میان بیشتر از همه مورد توجه بوده است (کالدروز و همکاران^۲، ۲۰۱۸).

تعارض در طبیعت اجتناب‌ناپذیر است. تعارضات اخلاقی که از بحث‌برانگیزترین مسائل دهه‌های اخیر فلسفه اخلاق است، از دیرباز مورد توجه اندیشمندان بوده است. تاریخچه طرح و تشخیص این موضوع را می‌توان در آثار فیلسوفان یونانی همچون سقراط، افلاطون، ارسطو و شکاکان و همچنین کتب آسمانی سراغ گرفت. تعارض اخلاقی موقعیتی است که در آن عامل S با داشتن دلایل اخلاقی باید عمل A را انجام دهد و با داشتن دلایل اخلاقی باید عمل B را انجام دهد اما نمی‌تواند هر دو عمل را با هم انجام دهد؛ یا به دلیل این که B دقیقاً عدم انجام A است یا به این دلیل که برخی ساختارهای بیرونی موجود در عالم از انجام هم زمان این اعمال جلوگیری می‌کنند (گاونس^۳، ۱۹۸۷). مواجهه با تعارضات اخلاقی با زندگی روزمره عجین

^۱ Devon & Van de Poel

^۲ Kaledrz et al

^۳ Gowans

است و همه انسان‌ها کمابیش در چنین موقعیت‌هایی قرار می‌گیرند. متفکران بسیاری، مفهوم هژمونی^۱ را که در اندیشه سیاسی آنتونیو گرامشی^۲ مطرح شده است، در جایگاه مفهوم مرکزی برای مطالعات فرهنگی ملاحظه کرده‌اند؛ زیرا به‌زعم ایشان نظریه هژمونی نه تنها بهترین راه، بلکه تنها راه برای خروج از بحران معرفت‌شناسانه‌ای است که مطالعات فرهنگی معاصر به آن گرفتار آمده است. مفهوم هژمونی ابزاری است که از طریق آن می‌توان پیوندهای جامعه و ادبیات را تبیین کرد. تبیینی که مستلزم نگرشی نقادانه بوده و از جانب گرامشی نیز اتخاذ شده است.

بر این اساس، سؤال اصلی پژوهش حاضر این است: مدل هژمونیک کنترل تعارض اخلاق اجتماعی حساب‌رسان بر اساس نظریه داده بنیاد چگونه است؟

ضرورت انجام این پژوهش در وهله اول بدین دلیل است که حساب‌رسان به‌عنوان انسان، موجودی اجتماعی هستند که بدون مشارکت با دیگران، قادر به پیشرفت و ترقی نخواهند بود. از سوی دیگر، انسان دارای دو بُعد جسمانی و روحانی است که در بُعد روحانی خود به طور ذاتی و فطری دارای تمایلات و گرایش‌های اخلاقی می‌باشد که این گرایش‌ها اگر به طور صحیح جهت‌دهی و تربیت شوند، حیات فردی و اجتماعی سعادت‌مندانه‌ای خواهد داشت. به‌علاوه، می‌توان به عدم وجود پشتوانه نظری در رابطه با مدل هژمونیک کنترل تعارض اخلاق اجتماعی حساب‌رسان، اشاره کرد؛ چرا که مرور ادبیات نظری در این زمینه نشان می‌دهد، این پژوهش برای اولین بار در حوزه واکاوی اخلاق اجتماعی حساب‌رسان انجام می‌شود. لذا، این پژوهش به دنبال ارائه مدل هژمونیک کنترل تعارض اخلاق اجتماعی حساب‌رسان با استفاده از طرح نظریه داده بنیاد می‌باشد.

۲. مبانی نظری و پیشینه پژوهش و توسعه فرضیه‌ها

۲-۱. اخلاق اجتماعی حساب‌رسان

«اخلاق» جمع خُلق و خُلق در اصل، به معنای سرشت و سَجه یا همان صفات و حالت نفسانی است که بدون نیاز به تفکر و تأمل، آدمی را به سمت انجام کار حرکت می‌دهد. اخلاق در زبان فارسی در مقابل دو اصطلاح «Ethics» و «Morality» به کار می‌رود، هرچند اولی را می‌توان «علم اخلاق» و دیگری را «اخلاقیات» دانست. به همین دلیل، این مفهوم هم به معنای هنجارها و ارزش‌های اخلاقی است و هم به معنای علمی که درباره این هنجارها سخن می‌گوید و هم فلسفه‌ای است که علم اخلاق را موضوع پژوهش خود قرار می‌دهد (خاکی، ۱۳۹۸). علم اخلاق، علمی است که در آن از تهذیب نفس و چگونگی رابطه افراد خانواده با یکدیگر و با جامعه و روابط افراد با جوامع می‌شود. مطالعه اخلاق می‌تواند اشخاص را نسبت به

^۱ hegemony

^۲ Antonio Gramsci

استفاده از اصول مربوط برای تصمیم‌گیری و انجام رفتار اخلاقی در موقعیت‌های دشوار اخلاقی، آگاه سازد. از آنجا که مسائل اخلاقی همواره در جهانی که پیوسته در حال تغییر است، پیچیده می‌باشد، شایسته و ضروری است که حسابداران و حساب‌رسان نیز آگاهی کافی از ساختارهای پشتوانه استدلال و نظریه‌های اخلاقی داشته باشند تا بتوانند مسائل اخلاقی پیش رو را حل و فصل کنند و رفتار اخلاقی درست از خود نشان دهند (دوسکا و همکاران^۱، ۲۰۱۸).

اخلاق دانشی است ناظر به منش و کنش انسان و نظام اخلاقی جامع، نظامی است که تمام ابعاد وجودی انسان و همه روابط و رفتارهای او را پوشش دهد و برای جهت‌دهی به تمام ملکات درونی و چگونگی رفتارهای وی برنامه ارائه کند. از آنجا که انسان موجودی اجتماعی است و در طول حیات با هموعان خویش ارتباطات فراوان و مختلفی برقرار می‌کند، بسیاری از افعال اختیاری او در این حیطه شکل می‌گیرد و از این رو مورد قضاوت اخلاقی قرار می‌گیرد. اینکه در تعامل با دیگران چه باید انجام داد و چه نباید انجام داد، موضوع اخلاق اجتماعی است. پس در واقع، اخلاق اجتماعی اخلاق صفات اکتسابی و افعال اجتماعی انسان است و در آن به تعیین ارزش افعالی که به زندگی اجتماعی مربوط می‌شوند و ارزش ملکاتی که از این افعال به وجود می‌آیند، پرداخته می‌شود (رضائی و رضازاده، ۱۳۹۸). اخلاق اجتماعی عبارت است از آشنایی و عمل به وظایف اجتماعی جهت دستیابی به یک زندگی سعادتمند و لذت‌بخش.

رویکرد اخلاق اجتماعی و رویکرد اخلاق فردی یکدیگر را طرد نمی‌کنند. این به معنای انکار این نیست که اصلاحات در ترتیبات اجتماعی باید توسط افراد انجام شود، بلکه برای تأکید بر این است که آنها اخلاق خود را در ترتیبات اجتماعی انعطاف‌پذیری که به طور قطعی کاری را که انجام می‌دهند، محدود می‌کند و شکل می‌دهد، درک خواهند کرد؛ بنابراین، این ترتیبات اجتماعی باید به گونه‌ای طراحی شوند که محیط‌های اخلاقی را ایجاد کنند که در آن اخلاق به بهترین شکل ممکن اعمال شود. طراحی چنین ترتیبات تصمیم‌گیری اجتماعی، مانند هر طرح مهندسی، باید تحت فرآیندی قرار گیرد که شامل مطالعه گزینه‌های بسیاری است، ذینفعان زیادی را شامل می‌شود و شواهد تجربی را به شدت می‌سنجد (دوون و ون‌دوپول، ۲۰۰۴).

از منظر سعدی، شاعر و نویسنده پارسی‌گوی ایرانی، سازگاری اجتماعی و همزیستی مسالمت‌آمیز کمال مطلوب جامعه آرمانی است. او مدینه فاضله‌ای را ترسیم می‌کند که این دو از بنیان‌های مستحکم شخصیت هر فرد از افراد آن جامعه است. بدین جهت در سراسر آثار خود و خصوصاً بوستان، برای نشان دادن سیمای افراد آن جامعه، از فضایل عالی و فروغ انسانیت و آدمیت که بر آنان حاکم است، سخن می‌گوید و عدالت، تواضع، صلح، احسان، انصاف، همدلی و ... را به‌عنوان ویژگی‌های افراد این جامعه مطلوب و عوامل پدیدآورنده روحیه سازگاری اجتماعی مطرح می‌نماید و در دل‌ها شوق ساختن چنین جامعه‌ای با این ویژگی‌ها را پدید می‌آورد (عظمت‌مدار و همکاران، ۱۳۹۲).

^۱ Duska et al

هر شغلی مانند حسابداری و حسابرسی نیاز به انجام وظایف به شیوه‌ای حرفه‌ای دارد. برای اینکه یک حرفه در فضای کسب و کار امروز رقابتی بماند، داشتن شایستگی‌ها و قابلیت‌های تخصصی ضروری است. با این حال، غیر از داشتن مهارت‌ها و دانش منحصر به فرد، یک حسابدار و حسابرس باید به مجموعه‌ای از اصول اخلاقی نیز پایبند باشد، که هنجارهای خاصی هستند که حسابداران و حسابرسان باید از آنها پیروی کنند. اگر هر حسابدار و حسابرس از دانش، درک و توانایی کافی برای اعمال اصول اخلاقی در مسئولیت‌های حرفه‌ای خود برخوردار باشد، می‌توان از وقوع تخلفات مختلف مالی جلوگیری کرد (سایمان و میدیواتی^۱، ۲۰۲۴).

حرفه حسابرسی به دنبال ارائه خدمات تخصصی به ذینفعان می‌باشد، لذا بر اساس ابعاد فرهنگی و اجتماعی، دارای چارچوب‌هایی از ارزش‌های اخلاق‌گرایانه مثل تردید و بی‌طرفی در قضاوت به‌عنوان یک کارکرد استاندارد و حفظ استقلال به‌عنوان یک ارزش درون فردی است. نهادهای نظارتی و تدوین‌کننده استانداردها نیز همواره در تلاش هستند تا با استفاده از الزاماتی همانند چرخش حسابرسی به افزایش پایبندی به ارزش‌های حرفه‌ای حسابرسان کمک کنند (آذرباهمان و همکاران، ۱۴۰۰). پریوس^۲ (۱۹۹۸) راه‌های حمایت از حسابرسان را در رسیدگی به معضلات اخلاقی مورد بحث قرار داد. وی بیان می‌کند که کدهای اخلاقی در این زمینه بسیار مهم هستند، اما در تحلیل نهایی ابزار ناکافی هستند، زیرا شکل لزوماً تعمیم‌یافته آنها باید به موقعیت خاص ترجمه شود و بنابراین به جای صرفاً پایبندی، مستلزم پذیرش است. کدها باید با استدلال اخلاقی توسعه یافته حسابداران تکمیل شوند. از این رو، اصول اخلاقی فردی مورد بحث قرار می‌گیرد که در ادبیات اخیر در حسابداری به کار رفته است، مانند فایده‌گرایی، دیونتولوژی، اخلاق فضیلت و اخلاق مراقبت. جای تعجب نیست که هیچ کدام به‌عنوان راه‌حل‌های کاملاً رضایت‌بخش ظاهر نمی‌شوند. با این حال، می‌توان با استفاده از مدل‌های ترکیبی، که اصول فردی را ترکیب می‌کند تا پوشش نسبتاً جامعی از تصمیم‌گیری در یک زمینه تجاری ارائه دهد، از التقاط اجتناب کرد.

رسوایی‌های حسابرسی نقطه آغاز زیر سؤال بردن اخلاق حسابرسان بوده و بر شهرت آنها تأثیر گذاشته است. در نتیجه، اعتماد عمومی نسبت به صحت خدمات ارائه شده توسط حسابرسان به میزان قابل‌توجهی مختل شد. علاوه بر این، از آنجایی که حسابرسی به شدت بر اعتماد و انجام مسئولیت‌های امانتداری متکی است، اهمیت قضاوت‌های اخلاقی برای این حرفه اساسی است. بزرگترین رسوایی جهان، انرون، حسابرسان را درگیر کرد و منجر به تصویب مقررات بیشتری شد. نتیجه این بود که یکپارچگی و اخلاق حسابرسان توسط استفاده‌کنندگان خدمات حسابرسی زیر سؤال رفت و به نظر می‌رسید اخلاق آنها به خطر افتاده است. انتقادهای به این دلیل مطرح شده‌اند که تمرکز بر دقت و ارتباط داده‌های مالی کافی نیست، حسابرسان برای حفظ اعتماد عمومی باید تأثیر گسترده گزارش حسابرسی بر ذینفعان را نیز در نظر بگیرند. هنگامی که اعتماد

^۱ Saiman & Mediawati

^۲ Preuss

ذینفعان تغییر کرد، احیای آن اعتماد به اولویت حرفه و نهادهای قانون‌گذار تبدیل می‌شود، زیرا عدم تعهد درک شده به منافع عمومی ممکن است منجر به شکاف در مورد انتظارات عمومی از حسابرسی شود (آردلین^۱، ۲۰۱۳).

حسابرسان به‌عنوان افراد حرفه‌ای، اعضای انجمن‌ها و هیئت‌های حرفه‌ای هستند و باید قوانین و استانداردهای اخلاقی تعیین شده توسط این نهادها را رعایت کنند. دیر زمانی است که مجامع حرفه‌ای حسابداری در جوامع مختلف با هدف ملزم کردن حسابداران به مسئولیت‌پذیری در قبال منافع عموم و رعایت اخلاق حرفه‌ای اقدام به تدوین آئین رفتار حرفه‌ای نموده‌اند. فدراسیون بین‌المللی حسابداران^۲ (آیفک) نهاد حرفه‌ای است که حرفه حسابداری را در سطح جهانی قانون‌گذاری می‌کند. آیفک منشور رفتار اخلاقی را برای حسابداران حرفه‌ای تنظیم و صادر نموده است. جامعه حسابداران رسمی ایران نیز از ابتدای سال ۱۳۹۸ آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی را لازم‌الاجرا کرده است؛ اما گویا آیین‌نامه رفتار حرفه‌ای به تنهایی نمی‌تواند مشکلات موجود را حل کند و همچنان رسوایی‌های حرفه‌ای حسابداری و حسابرسی در گوشه و کنار به وقوع می‌پیوندد.

۲-۲. تعارض اخلاق اجتماعی

وجود روابط سالم مبتنی بر همکاری و همدلی میان اعضای جامعه ازجمله مهمترین عوامل اساسی برای موفقیت در همه عرصه‌ها، نهادها و سازمان‌ها اعم از صنعتی، اداری، خدماتی و آموزشی است. امروزه به دلیل پیچیدگی ارتباطات در محیط‌های کاری بروز تعارض^۳ و اختلاف امری اجتناب‌ناپذیر می‌باشد. همه افراد در زندگی شخصی و یا حرفه‌ای خود، شکل‌هایی از تعارض و تضاد را تجربه کرده و یا مشاهده نموده‌اند. بنابراین، کنترل و مدیریت تعارض هم برای افراد و هم برای سازمان‌ها از اهمیت فراوانی برخوردار است. تعارض در زندگی اجتناب‌ناپذیر است و به شکل‌های گوناگون بروز می‌کند، ولی آنچه در زمینه تعارض اهمیت دارد، روش مواجهه با آن است (بایرن و همکاران^۴، ۲۰۱۷). با توجه به این که سازمان‌های امروزی مدام در حال سازماندهی مجدد افراد و گروه‌های درون خود هستند، نیاز به آموزش در زمینه تعارض و روش‌های کنترل و حل تعارض بیشتر می‌شود (مدینا^۵، ۲۰۱۶). تعارض یا ناکامی عبارت است از حالت فردی که در راه ارضای نیازهای منطقی خود با مانع روبرو می‌شود. بهترین و عاقلانه‌ترین واکنش در مقابل ناکامی این است که یا مانع را از بین برد یا از کنار آن گذشت؛ اما گاهی فرد نمی‌تواند از کنار آن عبور کند. در این گونه موارد، راه حل دوم این است که هدف را عوض کند. حال اگر هیچ یک از این دو مورد امکان‌پذیر نباشد، ارگانیزم باید از هدف خود منصرف شود. حالتی را که در این موقعیت به او دست می‌دهد تعارض روانی می‌نامند (حیرانی

^۱ Ardelean

^۲ International Federation of Accountants (IFAC)

^۳ Conflict

^۴ Byrne et al

^۵ Medina

و همکاران، ۱۳۹۶). واژه تعارض اخلاقی در برابر دو واژه «Moral conflict» و «Moral dilemma» در زبان انگلیسی قرار می‌گیرد. در زبان فارسی رایج است که از اولی برای «تعارض اخلاقی» و از واژه دومی برای «دوراهه اخلاقی» استفاده می‌شود. مسئله تعارض علاوه بر فلسفه اخلاق در علومى مانند اصول فقه، حقوق، روانشناسی، جامعه‌شناسی، حسابداری و حسابرسی و مدیریت مطرح می‌شود و هر کدام از منظری متفاوت به آن نگریده‌اند.

احمدی و گرکز (۱۳۹۹) معتقدند تعارض زمانی رخ می‌دهد که دو یا چند نفر از افراد در مقابل یکدیگر قرار گیرند زیرا نیازها، دیدگاه‌ها، خواسته‌ها، اهداف و ارزش‌های آنها متفاوت است؛ به عبارت دیگر، تعارض فرآیندی است که در آن فرد درمی‌یابد که شخص دیگری به طور منفی روی آن چیزی که او تعقیب می‌کند، تأثیر گذاشته است. نکته مهم این است که هر چند تعارض امری اجتناب ناپذیر است و به دلیل متفاوت بودن اهداف، ارزش‌ها و عقاید به وجود می‌آید، ولی می‌توان آن را هدایت، کنترل و به حداقل رساند و حل کرد. مدیریت تعارض فرآیند برنامه‌ریزی برای پرهیز از تعارض در جایی که ممکن است و سازماندهی آن برای حل تعارض، جایی که رخ می‌دهد است. دینگ و همکاران^۱، (۲۰۲۴) اظهار می‌کنند که در رویدادهای تصمیم‌گیری گروهی در مقیاس بزرگ^۲، معمولاً تعارض بین تصمیم‌گیرندگان رخ می‌دهد که باعث آسیب جدی به فرآیند تصمیم‌گیری می‌شود. تشخیص دقیق تعارض و مدیریت به موقع در این وضعیت، می‌تواند کارایی فرآیند اجماع را بهبود بخشد و درجه کلی تعارض را کاهش دهد.

تعارضات اخلاقی که از بحث‌برانگیزترین مسائل دهه‌های اخیر فلسفه اخلاق است، از دیرباز مورد توجه اندیشمندان بوده است. تاریخچه طرح و تشخیص این موضوع را می‌توان در آثار فیلسوفان یونانی همچون سقراط، افلاطون، ارسطو و شکاکان و همچنین کتب آسمانی سراغ گرفت. در کتاب جمهوری افلاطون، سردار یونانی، عدالت^۳ را به عنوان راستگویی و امانت‌داری تعریف می‌کند. سقراط که معتقد بود با روش دیالکتیک می‌توان به حقیقت دست یافت با ارائه نمونه‌ای نشان می‌دهد که همیشه و در همه حال، برگرداندن امانت به صاحبش درست و اخلاقی نیست؛ او می‌پرسد اگر صاحب امانت سلاح خود را درحالی که از سلامت ذهنی و روانی برخوردار نیست، طلب کند و بازگرداندن آن جان عده‌ای را به خطر اندازد، آیا باید آن سلاح را باز گرداند؟! آنچه در این وضعیت با آن مواجه هستیم تعارض و درگیری میان دو هنجار اخلاقی است؛ امانت-داری و حفظ جان دیگران از خطر. البته از نظر سقراط حفظ جان دیگران نسبت به امانت‌داری اولویت دارد. در دوره معاصر بحث از تعارضات اخلاقی با لیمون و برنارد ویلیامز^۴ احیا شد و از آن پس از جهات مختلف در قانون توجه فیلسوفان اخلاق قرار گرفت و سؤال‌های مهم و جدی پیرامون آن طرح گردید، از آن جمله: آیا تعارضات اخلاقی مفهوماً امکان تحقق منطقی دارند یا نه؟ آیا ظهور و بروز تعارضات اخلاقی نشانگر ناسازگاری

^۱ Ding et al

^۲ large-scale group decision-making (LSGDM)

^۳ Justice

^۴ Bernard Williams

منطقی یک سیستم اخلاقی است یا نه؟ بررسی راه‌های حل تعارض از دیگر موضوعات مورد توجه فیلسوفان اخلاق بوده است (بهرامی و فرامرز قراملکی، ۱۳۹۱).

حسابرسان از لحاظ استعدادها، علایق و توانایی‌ها و دیگر خصوصیات شخصیتی با یکدیگر متفاوت هستند؛ بدیهی است اختلاف فردی باعث بسیاری از تفاوت‌های رفتار انسانی می‌شوند. وجود تعارض اخلاق اجتماعی در مؤسسه حسابرسی، می‌تواند اثربخشی سازمانی و فردی را کاهش دهد، زیرا یکی از علل و عوامل به وجود آورنده تعارض اخلاق اجتماعی در مؤسسات، وجود تفاوت‌های فردی و شخصیتی افراد است. به عبارت دیگر، تعارض به این دلیل بروز می‌کند که افراد همیشه در خصوص اهداف، موضوعات، عقاید و موارد مشابه توافق ندارند و از آنجا که افراد موجود در مؤسسات با ویژگی‌های شخصیتی متفاوتی مشغول فعالیت هستند، موجبات تعارض بیشتر در بین افراد فراهم می‌شود (روث و شوارزوالد^۱، ۲۰۱۶). بنابراین، اگر قرار باشد یک مؤسسه حسابرسی به اهداف خود نائل شود، مدیر آن مؤسسه باید راهی پیدا کند که تعارض‌های موجود در مؤسسه را در خدمت اهداف مؤسسه به کار گیرد. این امر می‌تواند با شناخت ویژگی‌ها و تیپ‌های شخصیتی افراد درون سازمان انجام شود تا بتوان هر شخص را با توجه به ویژگی‌هایی که دارد مورد قضاوت و شناخت قرارداد تا از بروز هر گونه تعارض مخربی جلوگیری کرد.

۲-۳. مفهوم هژمونی

واژه هژمونی بیشتر با نام آنتونیو گرامشی مانوس است. فرض مقدماتی مفهوم هژمونی، رضایت اکثریت است که جهت‌گیری آن را قدرت تعیین می‌کند. البته این رضایت یا توافق همواره صلح‌آمیز نیست و شاید زور و اجبار فیزیکی را با انگیزه‌های فکری، اخلاقی و فرهنگی در هم آمیزد. در وضعیت هژمونی، قدرت حاکم نه تنها می‌بایست دارای قدرت اقتصادی و سیاسی باشد، بلکه از نظر فرهنگی و اخلاقی نیز باید دارای سلطه و سیطره باشد. هژمونی هنگامی شکل می‌گیرد که یک کشور در تمامی مقوله‌های سیاسی، اقتصادی، فرهنگی و نظامی در شرایطی است که در سطحی بسیار متفاوت‌تر از دیگر قدرت‌ها قرار دارد. هژمونی تنها زمانی شکل می‌گیرد که رقابت ارزشی و یا به عبارتی تضاد ایدئولوژیک بین قدرت‌های برتر نظام وجود ندارد و یک کشور در رابطه با تمامی مقوله‌های قدرت از یک تمایز کیفی و کمی برخوردار است.

نکته قابل توجه این است، در هر نظام اجتماعی همچون نظام تعاملی بین حسابرسان با ذینفعان، فرهنگ اخلاق حرفه‌ای می‌تواند با توجه به هنجارها و ارزش‌های مدون در آن تغییر نماید و اگر راهبردهای کلان در خصوص تدوین ثبات ابعاد فرهنگی در بلندمدت با هدف توسعه ارزش‌های رفتاری و اجتماعی در یک حرفه همچون حسابرسی صورت نگیرد، می‌تواند باعث اضمحلال و ضعف در کارکردهای عملکردی آن شود. توسعه هژمونی فرهنگی به عنوان یک ابزار راهبردی ایجاد ثبات در ارزش‌های حرفه‌ای، قادر به بهبود اخلاق - گرای و پابندی رفتاری در حسابرسی می‌باشد (مانتزاری و جورجیو^۲، ۲۰۱۸).

^۱ Roth & Schwarzwald

^۲ Mantzari and Georgiou

۴-۲. جاربوب نظری پژوهش

کلیدواژه‌های کنترل تعارض اخلاق اجتماعی حسابرسان تحقیقاتی صورت پذیرفته که از جمله آن می‌توان به تحقیق لیز و همکاران^۱ (۲۰۲۳) با عنوان «تأثیر تعارض نقش و حساسیت اخلاقی بر عملکرد حسابرس با تعدیل هوش هیجانی» که نتایج پژوهش نشان داد که تعارض نقش به عملکرد حسابرس آسیب زده، در حالی که حساسیت اخلاقی عملکرد حسابرس را افزایش داده است. مطالعه مارداوی و همکاران^۲ (۲۰۲۳) کتاب‌سنجی، شبکه‌های اجتماعی و تحلیل محتوا را با تجزیه و تحلیل ۱۱۴ مقاله منتشر شده در مجلات حسابداری و اخلاق تجاری برتر در پایگاه داده «وب‌آوساینس» از سال ۱۹۸۰ تا ۲۰۲۱ ترکیب کرده که نتایج نشان‌دهنده علاقه فزاینده به این موضوع است و تصمیم‌گیری اخلاقی و استدلال اخلاقی حسابرسان را به‌عنوان موضوعات مورد بحث در ادبیات نشان داده است. نتایج تحقیق لانگستون و همکاران^۳ (۲۰۲۳) نشان داد که زمان مشورت با کیفیت تصمیم‌گیری اخلاقی ارتباط معنی‌داری داشته است. همچنین، آنها دریافتند که حسابداران مبتدی هر چه زمان بیشتری برای مشورت کردن صرف کنند، منجر به تصمیم اخلاقی کمتر نسبت به مسئولیت‌ها، منافع عمومی، صداقت، هدف، استقلال و خدمات شده است. نتایج تحقیق جوهاری و همکاران^۴ (۲۰۲۲) در مجموع نشان داد، حساسیت‌های اخلاقی با نسبیت‌گرایی اخلاق ارتباط منفی و معناداری داشته، اما فرهنگ اخلاق‌مدارانه توانسته ضمن افزایش اثربخشی اخلاق حرفه‌ای در حسابرسی باعث شود تا سطح نسبیت اخلاق‌مداری نیز به سمت مثبت تعدیل شود. در داخل شکرو نیز یزدی و همکاران (۱۴۰۱) پژوهشی با عنوان «تأثیر نقش تعدیلی درک حسابرس از فرهنگ اخلاقی سازمان بر رابطه حرفه‌گرایی و قضاوت اخلاقی حسابرس» و با هدف بهبود و تقویت رفتارهای اخلاقی و قضاوت اخلاقی حسابرسان و با فرض هم‌سوسازی نگرش‌های حرفه‌ای و اخلاقی در حسابرسان و بررسی نقش تعدیل‌کننده درک حسابرس از فرهنگ اخلاقی سازمان، انجام دادند که نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش نشان داد بین مؤلفه‌های حرفه‌ای‌گرایی، تعهد حسابرسان به منافع عمومی و اجرای استقلال با قضاوت اخلاقی آنها رابطه معناداری وجود داشته و درک حسابرس از فرهنگ اخلاقی سازمان در رابطه حرفه‌گرایی (از طریق مؤلفه‌های آن) بر قضاوت اخلاقی نقش تعدیل‌کنندگی معنی‌داری داشته است. در پژوهش حسینی‌نسب و همکاران (۱۴۰۱) نتایج پژوهش نشان داد سه عامل تنگناهای درآمدی مؤسسات حسابرسی، عدم صلاحیت حرفه‌ای و عدم صلاحیت اخلاقی حسابرسان مستقل، نقش اصلی را در بروز تضاد منافع برای حسابرسان ایفا می‌کنند. رابطه مثبت درک حسابرسان از فرهنگ اخلاقی حاکم در مؤسسات و تعهد آنها نسبت به منافع عموم وجود داشته است. همچنین، رابطه منفی بین درک حسابرسان از فرهنگ اخلاقی حاکم بر مؤسسات و پذیرش و مشارکت در رفتار غیرحرفه‌ای وجود داشته است (احمدزاده و یعقوب‌نژاد، ۱۴۰۱). اسدی و همکاران (۱۴۰۱)

^۱ Lase et al

^۲ Mardawi et al

^۳ Langestoun et al

^۴ Johari et al

تحقیقی با عنوان «ارزیابی الگوی اثربخشی کارکردهای شجاعت اخلاقی حسابرسان داخلی» انجام دادند. نتایج تحقیق نشان داد، تاثیرگذارترین عامل شجاعت اخلاقی در اثربخشی حسابرسی داخلی، ادراک مثبت؛ خودکارآمدی و منبع کنترل درونی بوده که در سطح سوم ارزیابی ماتریسی قرار داشتند. نهایتاً تحقیق آذربراهمان و همکاران (۱۴۰۰) با عنوان «هژمونی فرهنگ اخلاق حرفه‌ای در حسابرسی و ارزیابی پیامدهای آن»، بررسی نمودند که هژمونی فرهنگ اخلاق حرفه‌ای پیامدهایی (مثبت یا منفی) در حرفه حسابرسی دارد. نتایج پژوهش نشان داد که دو مقوله پیامدهای فردی هژمونی فرهنگ اخلاق حرفه‌ای و پیامدهای ساختاری هژمونی فرهنگ اخلاق حرفه‌ای تایید شده که کنترل تعارضات شغلی حسابرسان، محرک‌ترین پیامد مثبت هژمونی فرهنگ اخلاق حرفه‌ای در حسابرسی بوده که از طریق کاهش شکاف انتظارات بر اساس نهادینه شدن ارزش‌های حرفه‌ای، ارتقای اخلاق حرفه‌ای جهت رعایت حقوق ذینفعان و پایداری منبع کنترل درونی حسابرسان را به دنبال داشته است.

۳. روش‌شناسی پژوهش

این پژوهش از لحاظ هدف از نوع پژوهش‌های اکتشافی و بر اساس پارادایم تفسیری و استدلال استقرایی، از نوع پژوهش‌های کیفی می‌باشد و با استفاده از طرح نظریه داده‌بنیاد انجام شده است. داده‌های پژوهش از طریق انجام مصاحبه‌های عمیق و نیمه‌ساختاریافته در سال ۱۴۰۲ با خبرگان که شامل اعضای هیئت علمی دانشگاه‌ها که در حسابرسی هم فعالیت مستمر دارند، شرکاء و مدیران فنی مؤسسات حسابرسی بودند، جمع‌آوری گردید. در این پژوهش از روش نمونه‌گیری نظری استفاده گردید و با انجام مصاحبه با ۱۵ نفر مشارکت‌کننده، به اشباع نظری رسید. منظور از اشباع نظری، اشباع مقوله‌ها است، یعنی نمی‌توان به مقوله تشکیل شده اطلاعات جدیدی اضافه نمود. رسیدن به اشباع نظری بسیار مهم است، زیرا در غیر آن، نظریه از نظر مفهومی ضعیف و نارسا خواهد بود. زمان انجام هر مصاحبه به طور متوسط ۶۵ دقیقه بوده است. برای تعیین روایی داده‌ها، از رویکرد قضاوت خبرگان و برای ارزیابی پایایی از روش درصد توافق بین دو کدگذار استفاده شد.

داده‌های پژوهش بر اساس رهیافت اشتراوس و کوربین^۱ (۱۹۹۸) طی سه مرحله کدگذاری باز^۲، کدگذاری محوری^۳ و کدگذاری انتخابی^۴ با استفاده از نسخه ۲۰۲۰ نرم‌افزار مکس کیودی‌ای^۵ مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفتند. درنهایت، مدل هژمونیک کنترل تعارض اخلاق اجتماعی حسابرسان در چارچوب مدل پارادایمی تدوین و ارائه گردید.

^۱ Strauss & Corbin

^۲ Open Coding

^۳ Axial Coding

^۴ Selective Coding

^۵ MAXQDA ۲۰۲۰

به این منظور، در مرحله کدگذاری باز، پس از مرور و سازماندهی متون مصاحبه‌ها، کدها یا مفاهیم اولیه شناسایی و در ادامه کدهای مشابه در طبقه‌های خاصی قرار گرفتند. سپس، برای هر یک از این طبقات عنوانی که نمایانگر کل کدهای آن طبقه باشند، انتخاب شد. در مرحله کدگذاری محوری، ارتباط بین پدیده محوری و سایر مقولات و مفاهیم بر اساس مدل پارادایمی مشخص و ارائه شده در نهایت، در مرحله کدگذاری انتخابی، قضیه‌هایی که بر روابط درونی مقوله اشاره دارند، ذکر شده است.

۴. یافته‌های پژوهش

در این پژوهش، با ۱۵ نفر خبرگان حسابرسی در سال ۱۴۰۲ مصاحبه انجام شده است که آمار توصیفی مربوط به نمونه آماری پژوهش (مشارکت کنندگان) در جدول ۱ نشان داده شده است. جامعه آماری این پژوهش شامل اعضای هیئت علمی دانشگاه‌ها که در حسابرسی هم فعالیت مستمر دارند، شرکاء و مدیران فنی مؤسسات حسابرسی می‌باشد. لازم به ذکر است که رعایت اصول اخلاقی در حفظ مباحث و دیدگاه‌های مشارکت کنندگان در پژوهش در همان ابتدای مصاحبه مورد تأکید قرار می‌گرفت تا اعتماد آنها برای انجام مصاحبه‌ها جلب شود. در نظریه داده‌بنیاد، مصاحبه با خبرگان به تعدادی انجام می‌شود که پژوهشگر به اشباع نظری برسد. برای پیشگیری از بی‌توجهی به تمام جوانب، پژوهشگر نباید تمام مصاحبه‌ها را یک‌باره انجام دهد و بعد کدگذاری را آغاز کند، بلکه این فرایند باید به صورت تدریجی انجام شود، یعنی در پایان هر مصاحبه، تمام کدگذاری‌های باز، محوری و انتخابی انجام شود و پیش از شروع مصاحبه بعدی، محقق در خصوص نوع سؤال‌ها تأمل می‌کند (اشتراوس و کوربین، ۲۰۰۸). در این پژوهش، اشباع نظری پس از انجام ۱۵ مصاحبه به دست آمد و اطلاعات جدید دیگری نسبت به گردآوری مقوله‌ها یافت نشد؛ یعنی، اشباع نظری مقوله مبنای داوری درباره زمان توقف نمونه‌گیری از گروه‌های مختلف مربوط به آن مقوله است. در این راستا، از روش نمونه‌گیری نظری استفاده گردید. نمونه‌گیری نظری عبارت است از فرایند گردآوری داده‌ها برای نظریه‌پردازی که از این طریق تحلیلگر به طور همزمان داده‌هایش را گردآوری، کدگذاری و تحلیل می‌کند و تصمیم می‌گیرد که چه داده‌هایی را در مرحله بعدی گردآوری و آنها را کجا پیدا کند تا بدین وسیله نظریه‌اش را در حین شکل‌گیری‌اش تدوین کند. نظریه در حال تدوین فرایند گردآوری داده‌ها را کنترل می‌کند (گلیسر و اشتراوس^۱، ۱۹۶۷). نمونه‌گیری نظری یک اصل اساسی در طرح یا استراتژی نظریه داده‌بنیاد است و برای هر مطالعه نظریه داده‌بنیاد که در مورد ساخت و توسعه یک چارچوب مفهومی و یا نظریه در مورد پدیده مورد مطالعه گزارش می‌دهد، ضروری است (گلیسر، ۱۹۹۲؛ چارمز^۲، ۲۰۱۴؛ کوربین و اشتراوس^۳، ۲۰۱۵).

^۱ Glaser and Strauss

^۲ Charmaz

^۳ Corbin and Strauss

جدول ۱: آمار توصیفی نمونه آماری پژوهش

درصد	فراوانی		درصد	فراوانی	
۲۷٪	۴	کارشناسی	۲۰٪	۳	زن
۷۳٪	۸	ارشد	۸۰٪	۱۲	مرد
۱۰٪	۳	دکتری	۲۰٪	۳	زیر ۱۰ سال
۸۷٪	۱۳	متاهل	۴۷٪	۷	۱۱-۲۰ سال
۱۳٪	۲	مجرد	۳۳٪	۵	بیشتر از ۲۱ سال
					تاهل
					تحصیلات

۵. یافته‌های پژوهش

در این پژوهش برای تحلیل داده‌ها از رهیافت اشتراوس و کوربین (۱۹۹۸) تحت عنوان نظریه داده‌بنیاد نظام‌مند^۱ که شامل سه مرحله کدگذاری باز، کدگذاری محوری و کدگذاری انتخابی است، استفاده گردید. ذکر این نکته لازم است که نباید این روش‌ها و مراحل را به کلی متمایز با یکدیگر یا مراحل به لحاظ زمانی مجزا در فرایند تفسیر به شمار آورد، بلکه اینها روش‌هایی مختلف برای کار با داده‌های متنی هستند که پژوهشگر در صورت نیاز آنها را جابه‌جا یا با یکدیگر تلفیق می‌کند (فلیک^۲، ۲۰۲۲).

۵-۱. کدگذاری باز

کدگذاری باز فرایند تحلیلی است که از طریق آن، مفاهیم شناسایی شده و ویژگی‌ها و ابعاد آن در داده کشف می‌شوند (اشتراوس و کوربین، ۱۹۹۸). در این مرحله، مقوله‌های اولیه اطلاعات در خصوص پدیده به وسیله بخش‌بندی اطلاعات شکل می‌گیرد. مقوله مفهومی است که از سایر مفاهیم انتزاعی‌تر است. نتیجه کدگذاری باز مجموعه‌ای از مقوله‌های مفهومی ایجاد شده از داده‌ها است. در زیر نمونه‌ای از کدگذاری انجام شده تشریح می‌شود:

«هر مؤسسه حسابرسی یک نهاد اجتماعی محسوب می‌شود و کارکنان آن با ارزش‌ترین دارایی آن محسوب می‌شوند. فضیلت در این مؤسسات به معنی ایجاد، ترویج و حمایت و پرورش رفتارها و اعمال متعالی مانند انسانیت، صداقت، وفاداری و ... در سطح فردی و گروهی در مؤسسه است. تعهد و حمایت مدیریت مؤسسه از کارکنان { در چنین مؤسسه حسابرسی باید از منابع گوناگون ایده‌های جدید اخذ و به کار گرفته شوند و از ایده‌های خلاقانه و نوآوری‌های پرسنل حمایت شود و به طور مستمر مورد تشویق قرار گیرد. همچنین، از ریسک‌پذیری منطقی و سنجیده در جهت ایجاد مزیت رقابتی حمایت شود و حتی مورد تشویق قرار گیرد. } خلاقیت و کارآفرینی در مؤسسه { به نظرم بهتر است مدیریت مؤسسه گروه‌های کاری از افراد شایسته تشکیل بدهد و از پرسنل خود بخواهد که در این تیم‌های کاری مشارکت مستمر داشته باشند و به این گروه‌های کاری تفویض اختیار کند. البته باید وظیفه هر تیم مشخص گردد و اینکه حتما مدیریت از

^۱ Systematic grounded theory

^۲ Flick

پیشنهادهای ارائه شده توسط این تیم‌ها استقبال کن و دائماً آنها را تقویت کرده و از آنها حمایت کند. {تیم محوری} در این راستا، لازم است از امکانات الکترونیکی جدید و فناوری‌های روز دنیا برای انجام کارها استفاده شود تا بتوان به منابع اطلاعاتی متنوعی دست یافت و پرسنل مؤسسه بتوانند سریعاً به آخرین اطلاعات دسترسی داشته باشند. به نظرم این مسئله خیلی مهم است که اطلاعات جمع‌آوری شده، با استفاده از فناوری در بین تمام پرسنل و تیم‌ها به اشتراک گذاشته شود. {ارتقاء زیرساخت‌های فناورانه} در شرایط مورد نیاز مدیریت مؤسسه ...».

در نقل قول بالا مفاهیم «تعهد و حمایت مدیریت مؤسسه از کارکنان» و «خلاقیت و کارآفرینی در مؤسسه» و «تیم محوری» و «ارتقاء زیرساخت‌های فناورانه» شناسایی شده است. با بررسی داده‌های مصاحبه، استخراج سایر مفاهیم نیز به همین ترتیب انجام شده است. در این مرحله، هر یک از این مفاهیم با یکدیگر مقایسه گردید. به عنوان مثال، مفاهیم «تعهد و حمایت مدیریت مؤسسه از کارکنان»، «خلاقیت و کارآفرینی در مؤسسه»، «تیم محوری» و «ارتقاء زیرساخت‌های فناورانه» اشاره به یک موضوع دارند، پس از انجام مقایسه‌های مداوم و در مفهوم‌پردازی در سطح بالاتری از انتزاع، برچسب «فضیلت‌گرایی سازمانی» اختصاص داده شد. به همین ترتیب، مقوله‌های مختلف مربوط به عوامل مؤثر شناسایی و استخراج گردید.

۵-۲. کدگذاری محوری

کدگذاری محوری، عبارت از پالایش و تفکیک مقوله‌های به دست آمده از کدگذاری باز است؛ به عبارت دیگر، هدف این مرحله برقراری رابطه بین مقوله‌های تولید شده در مرحله کدگذاری باز است. از میان انبوه مقوله‌های به وجود آمده در مرحله کدگذاری باز، آنهایی که به نظر می‌آید بیش از سایر مقولات در مراحل بعدی به کار می‌آیند، انتخاب می‌شوند. هر چه این مقولات محوری با عبارت‌های بیشتری انطباق و تناسب داشته باشند، بر غنای‌شان افزوده می‌شود. از همه مهمتر این است که روابطی میان مقولات و مقولات فرعی‌شان برقرار و تشریح شود. اشتراوس و کوربین (۱۹۹۰) بیان می‌کنند که کدگذاری محوری فرایند مرتبط کردن مقوله‌های فرعی به مقوله‌های اصلی‌تر را شامل می‌شود (فلیک، ۲۰۲۲). این کدگذاری، به این دلیل «محوری» نامیده شده است که کدگذاری حول «محور» یک مقوله تحقق می‌یابد. مطابق مدل پارادایمی اشتراوس و کوربین (۱۹۹۸)، در کدگذاری محوری، مقوله‌های استخراجی حول شش محور «شرایط علی»، «پدیده محوری»، «راهبردها»، «شرایط زمینه‌ای»، «شرایط مداخله‌گر» و «پیامدها» ارائه می‌گردند. به عنوان نمونه، در مرحله کدگذاری باز این پژوهش، مؤلفه «فضیلت‌گرایی سازمانی» به دست آمد. علاوه بر این، مقوله‌های «ویژگی‌های شخصیتی» و «هویت اجتماعی حسابرس» نیز شناسایی و تولید شدند. این سه مؤلفه به مفهومی انتزاعی‌تر به نام «شرایط علی» که بر پدیده محوری تأثیرگذار هستند، اشاره می‌کند.

در مرحله کدگذاری محوری، ابتدا پدیده یا مقوله محوری پژوهش بر اساس تأکید مصاحبه‌شوندگان و مبانی نظری پژوهش تعیین شد و سپس شرایط علی، راهبردها، شرایط زمینه‌ای، شرایط مداخله‌گر و پیامدها شناسایی گردیدند. مقوله محوری، یک صورت ذهنی از پدیده‌ای که اساس فرایند است. شرایط علی، مقوله‌هایی مربوط به شرایطی هستند که بر مقوله محوری تأثیر می‌گذارند. راهبردها، کنش یا بر هم کنش‌های خاصی که از

پدیده محوری منتج می‌شوند. شرایط زمینه‌ای، شرایط خاصی است که بر راهبردها تأثیر می‌گذارند. شرایط مداخله‌گر، شرایط زمینه‌ای عمومی که بر راهبردها تأثیر می‌گذارند. پیامدها، خروجی‌های حاصل از به‌کارگیری راهبردها است. نتایج حاصل از کدگذاری محوری در این پژوهش، در جدول ۲ نشان داده شده است.

جدول ۲: نتایج کدگذاری محوری

محور	مقوله اصلی	مقوله فرعی	مفاهیم	فراوانی
کنترل تعارض اخلاق اجتماعی حساب‌رسان	تفاوت گذاشتن بین ارزش‌های شخصی متفاوت		احترام گذاشتن به سلیق افراد	۳
			حفظ کرامت انسانی	۴
			ارزش قائل شدن به نظرات افراد	۲
			معاشرت نیکو داشتن با افراد	۳
	رعایت عدالت و عدم تبعیض		صراحت و شفاف‌سازی در تعاملات	۲
			تنظیم تعاملات متناسب با نیازهای افراد	۳
			تقدم تذکر بر تنبیه	۲
			وجود فرصت برای اصلاح رفتارها	۲
			توضیح و تشریح رویه‌ها و اتفاقات برای افراد	۱
			پیدا کردن یک راه‌حل بینایی رضایت‌بخش	۳
سبک‌های کنترل تعارض	مصالحه		اصرار نکردن بر اعمال نظرات خود	۵
			ارائه راه‌حل موقتی تا رسیدن به نتایج نهایی	۲
			وجود قدرت برابر در بین افراد	۱
			اعتماد، به اشتراک‌گذاری اطلاعات و خلاقیت	۱
	همکاری (مسئله)	حل	با تفاوت‌ها به طور سازنده برخورد کردن	۲

مقوله اصلی	مقوله فرعی	مفاهیم	فراوانی	محور
		توجه همزمان به خود و به دیگران	۶	
		پیدا کردن راه‌حلی قابل قبول برای افراد	۲	
	اجتناب	کناره‌گیری کردن از موقعیت‌های تعارض	۴	
		دنبال نکردن علایق و هدف‌های خود و دیگران	۱	
		ایجاد آرامش در محیط به‌عنوان هدف اصلی	۳	
	رقابت	برخورد قاطع و سریع در برابر مسائل	۲	
		اعمال نظرات خود به دیگران برای رسیدن به هدف	۱	
		ایستادن پای حقوق و اخلاقیات خود	۳	
		توجه نکردن به نیازهای سایر افراد	۱	
	برون‌گرایی	ترجیح دادن همکاری با دیگران	۳	
		لذت بردن از صحبت با دیگران	۴	
		آماده بودن برای حرکت و کار	۲	
		داشتن احساس مسئولیت در انجام کارها	۲	
		احساس تنهایی و غم کمتر داشتن	۱	
		وظیفه‌شناس بودن	۷	
		منضبط بودن	۲	

مقوله اصلی	مقوله فرعی	مفاهیم	فراوانی	محور
ویژگی‌های شخصیتی	مسئولیت‌پذیری (باوجدانی)	تلاش نمودن برای موفقیت	۳	شرایط علی
		انجام کارها به نحو ماهرانه و دقیق	۳	
		با ملاحظه و منطقی بودن	۲	
	تجربه‌پذیری (گشودگی)	کنج‌کاو بودن	۱	
		داشتن تجربه زیاد	۴	
		داشتن استقلال در قضاوت	۳	
		تنوع طلب بودن	۲	
		داشتن احساسات و عواطف نسبت به محیط‌های متفاوت	۳	
	سازگاری (توافق-پذیری)	پیروی از مراجع مذهبی هنگام تصمیم‌گیری درباره مسائل اخلاقی	۱	
		قابل‌اعتماد بودن	۲	
		بشاش و متواضع بودن	۲	
		عمل کردن به قول یا تعهد خود	۱	
		همدردی و کمک به دیگران	۵	
		داشتن انعطاف در روش‌های خویش	۷	
	فضیلت‌گرایی سازمانی	تعهد و حمایت مدیریت مؤسسه از کارکنان	۵	
		خلاقیت و کارآفرینی در مؤسسه	۴	
		تیم محوری	۳	
		ارتقاء زیرساخت‌های فناورانه	۶	

محور	مقوله اصلی	مقوله فرعی	مفاهیم	فراوانی
	هویت اجتماعی حسابرس	هویت جمعی	احساس تعهد کردن نسبت به اهدافی که از جانب دیگران تعیین می‌شود	۲
			برخوردار بودن از مقبولیت اجتماعی	۵
			داشتن شأن و منزلت در بین دوستان	۳
			حساس بودن نسبت به پایگاه‌های اجتماعی آینده خود	۲
		هویت فردی	داشتن توانایی توصیف خویش	۲
			استفاده از مهارت‌های فردی خود برای دستیابی به حس مشارکت	۶
			دست یافتن به تصویر درستی از نقش و موجودیت خویش	۳
راهنما	آموزش و پژوهش		آموزش اخلاق اجتماعی	۸
			انجام پژوهش در حوزه اخلاق اجتماعی	۵
			ارتقای مهارت‌های اخلاقی کارکنان	۷
	فنون کنترل تعارض		اجازه دادن به افراد برای اظهارنظر آشکار و علنی	۳
			ملایم و منصفانه برخورد کردن با دیگران	۴
			داوری منصفانه	۱
			استفاده از یک الگوی شرح وظایف	۳



محور	مقوله اصلی	مقوله فرعی	مفاهیم	فراوانی
	محیط کار مطلوب حسابرسی		تداوم برگزاری جلسات گروهی و انجام مذاکرات	۲
			کاهش اختلافات بین کارکنان در محیط کار	۹
			افزایش سطح عملکرد نوآوری	۲
			تامین نیازها و خواسته‌های شغلی کارکنان	۶
			ایجاد فرصت‌های برابر در بین کارکنان	۴
			داشتن محیط کار سالم و ایمن	۷
			ارتقای رضایت و وفاداری کارکنان	۳
شرایط زمینه‌ای	رعایت هنجارهای اجتماعی		رعایت قوانین مدنی	۶
			رعایت آداب و رسوم اجتماعی	۹
	ایجاد بسترهای اقتصادی		فراهم کردن شرایط لازم را برای فعالیت بنگاه‌های اقتصادی	۳
			انجام سرمایه‌گذاری در بخش‌های مختلف اقتصاد	۲
			ایجاد بستر لازم برای نوآوری و خلاقیت	۲
			ایجاد بسترهای اشتغال	۳
			کنترل تورم	۲
			ایجاد فضای اقتصادی سالم‌تر و شفاف‌تر	۳



محرور	مقوله اصلی	مقوله فرعی	مفاهیم	فراوانی
	آگاهی اجتماعی		درک بهتر دیگران و حرمت نهادن به تفاوت‌ها	۶
			آشنا کردن افراد با هنجارهای اجتماعی از طریق آموزش	۵
			آشنا شدن فرد با مشاهده رفتارهای دیگران و اجرای آنها	۲
	تقویت معنویت در محیط کار		انجام کارهای محوله به بهترین وجه و به طور دقیق و کامل	۳
			تمایل به رعایت قوانین، مقررات و استانداردهای سازمان	۷
			متعهد بودن به انجام رفتارهای معطوف به هدف سازمان	۳
			همگرا ساختن افکار و سلیقه‌های متفاوت، برای شکل‌دهی یک رفتار سازنده	۲
			هدف‌ها و ارزش‌های سازمان را هدف‌ها و ارزش‌های خود دانستن و تلاش برای رسیدن به آنها	۳
	شرایط محیطی	شرایط موجود در حرفه حسابرسی	محیط حسابرسی	۵
			محیط اجتماعی	۲
			محیط گزارشگری مالی	۳
			وضعیت آموزش‌های حرفه‌ای	۳
			میزان توسعه‌یافتگی حرفه در کشور	۴
			میزان فرهنگ پاسخ‌خواهی در افراد	۳

محور	مقوله اصلی	مقوله فرعی	مفاهیم	فراوانی
شرایط مداخله‌گر		ویژگی‌های فرهنگی جامعه	وجود فرهنگ پاسخگویی در مجریان	۱
			فرهنگ اخلاق محور ی	۸
			وجود فرهنگ شایسته سالاری	۳
		ساختار اقتصادی کشور	ساختار و قدرت دولت در اقتصاد کشور	۲
			وضعیت تحریم‌ها و عدم ثبات اقتصادی	۲
			وضعیت شرکت‌های خصوصی	۱
			میزان سرمایه‌گذاری خارجی در کشور	۲
			وابستگی اقتصاد کشور به نفت	۲
	خصوصیات مؤسسه حسابرسی		فرهنگ اخلاقی مؤسسه	۸
			اندازه مؤسسه حسابرسی	۴
			سابقه مؤسسه حسابرسی	۳
			اعتبار مؤسسه حسابرسی	۶
	خصوصیات فردی حسابرس		استقلال حسابرس	۸
			صلاحیت حرفه‌ای	۵
			صلاحیت اخلاقی	۴
			تجربه کاری	۷
			مهارت‌های ارتباطی	۳
			بررسی موقعیت و شرایط تعارض سازمانی	۳



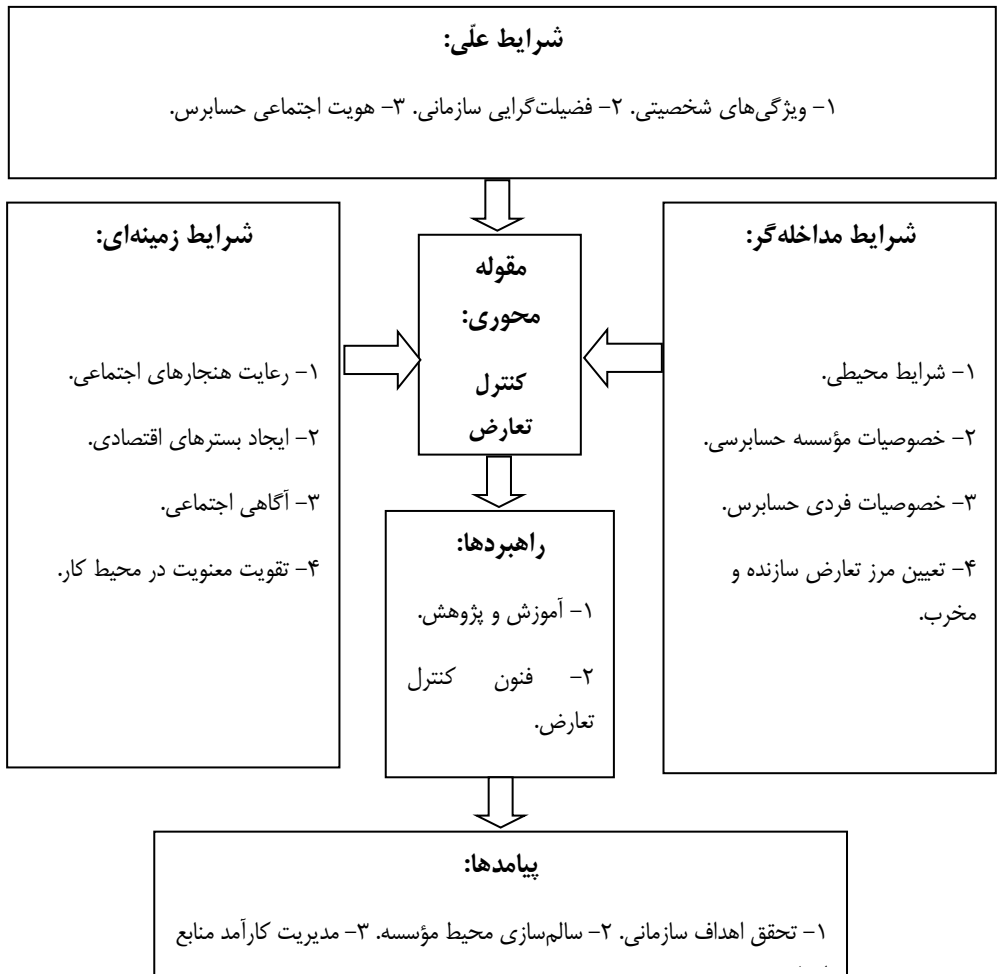
مقوله اصلی	مقوله فرعی	مفاهیم	فراوانی	محور
تعیین مرز تعارض سازنده و مخرب		گزینش شیوه حل اختلاف متناسب با مسئله	۳	
		تغییر روابط و شفاف کردن ارتباطات سازمانی	۱	
تحقق اهداف سازمانی		اجرای موفقیت‌آمیز استراتژی‌های مؤسسه	۳	پیامدها
		دستیابی به اهداف (خرد و کلان) مؤسسه	۲	
		پیشرفت سازمانی	۶	
		غلبه بر مشکلات و چالش‌های محیطی	۲	
		کسب مزیت رقابتی در برابر رقبا	۵	
		بهبود تعاملات بین کارکنان در مؤسسه	۵	
سالم‌سازی محیط مؤسسه		تشویق کارکنان به رقابت سالم با همدیگر	۱	
		افزایش سطح سازش در محیط حسابرسی	۲	
		تقویت همدلی کارکنان	۴	
		افزایش انگیزش کارکنان	۳	
		افزایش رضایت شغلی کارکنان	۶	
		افزایش خلاقیت کارکنان	۲	
		جذب نیروی انسانی کارآمد	۴	

محور	مقوله اصلی	مقوله فرعی	مفاهیم	فراوانی
	مدیریت کارآمد منابع انسانی		تدوین و اجرای آیین‌نامه‌های اخلاقی و انضباطی کارآمد و اثربخش	۶
			برگزاری دوره‌های آموزشی حرفه‌ای و اخلاقی	۵
			حفظ نیروی انسانی کارآمد در مؤسسه	۲
			انتخاب تیم‌های حسابرسی مناسب	۳
			جابه‌جایی تیم‌های حسابرسی بین صاحبکاران مختلف	۲

نتایج نشان می‌دهد که ۲۰ مقوله کلی به دست آمده است که شامل ۳ مقوله برای پدیده محوری (کنترل تعارض اخلاق اجتماعی حساب‌برسان)، ۳ مقوله برای شرایط علی، ۳ مقوله برای راهبردها، ۴ مقوله برای شرایط زمینه‌ای، ۴ مقوله برای شرایط مداخله‌گر و ۳ مقوله پیامدهای مرتبط با پدیده محوری پژوهش است.

۵-۳. کدگذاری انتخابی

هدف نظریه‌پردازی داده‌بنیاد تولید نظریه است، نه صرفاً توصیف پدیده. برای تبدیل تحلیل‌ها به نظریه، مقوله‌ها باید به طور منظم به یکدیگر مربوط شوند. کدگذاری انتخابی مرحله اصلی نظریه‌پردازی است. در این مرحله، نظریه‌پرداز داده‌بنیاد مقوله محوری را به طور روشمند انتخاب و با ارتباط دادن آن با سایر مقوله‌ها به نگارش نظریه اقدام می‌کند، که شرحی انتزاعی برای فرایندی که در پژوهش مطالعه شده است، ارائه می‌دهد. روابط بین مقوله‌های شکل گرفته با شکل اصلی مدل پارادایمی استراوس و کوربین (۱۹۹۸) مطابقت دارد، به این معنی که پدیده محوری از شرایط علی تأثیر می‌پذیرد و خود بر راهبردها تأثیر می‌گذارد. راهبردها نیز به نوبه خود تحت تأثیر شرایط زمینه‌ای و مداخله‌گر، پیامدهای مربوط به پدیده مورد بررسی را شکل می‌دهند. مدل پارادایمی هژمونی کنترل تعارض اخلاق اجتماعی حساب‌برسان در شکل ۱ ارائه شده است.



شکل ۱: مدل پارادایمی هژمونی کنترل تعارض اخلاق اجتماعی حساب‌رسان

منبع: یافته‌های پژوهشگر

۵-۴. اعتبار (روایی) و پایایی پژوهش

۵-۴-۱. اعتبار (روایی)

مطابق دیدگاه سرمد و همکاران (۱۳۸۷)، مفهوم روایی به این سؤال پاسخ می‌دهد که ابزار اندازه‌گیری تا چه حد خصیصه موردنظر را می‌سنجد. بدون آگاهی از اعتبار اندازه‌گیری نمی‌توان به‌دقت داده‌های حاصل از آن اطمینان داشت. ابزار اندازه‌گیری ممکن است، برای اندازه‌گیری یک ویژگی اعتبار داشته باشد، در حالی که برای اندازه‌گیری همان ویژگی در جامعه دیگر هیچ اعتباری نداشته باشد. در این پژوهش، تعیین روایی ابزار اندازه‌گیری با استفاده از رویکرد قضاوت خبرگان در مورد روایی صوری و محتوا، بر اساس نظر پنج نفر از خبرگان دانشگاهی انجام گردیده است (طیف امتیازدهی از حداقل ۱ تا حداکثر ۵ بوده است). نتایج این تحلیل در جدول ۳ ارائه شده است.

جدول ۳: روایی صوری و محتوای پروتکل مصاحبه

خبره ۵	خبره ۴	خبره ۳	خبره ۲	خبره ۱	
۵	۴	۴	۵	۴	انشاء سؤالات و گویه‌ها
۴	۴	۴	۴	۵	انطباق گویه‌ها با مدل مفهومی
۴	۳	۵	۳	۴	انطباق گویه‌ها با محورهای تحقیق
۴	۴	۵	۵	۴	کفایت سؤالات یا گویه‌ها برای پوشش دادن به اهداف تحقیق
۴,۲۰	۳,۶۰	۴,۵۰	۴,۲۵	۴,۲۵	میانگین امتیازات
۴,۱۵					میانگین
۰,۸۷					روایی

ضریب روایی صوری و محتوای ابزار گردآوری داده‌ها در بخش مصاحبه، برابر با ۸۷ درصد محاسبه گردید. این مقدار از نظر چین (۲۰۰۱)، مقدار مطلوبی می‌باشد (چین^۱، ۲۰۰۱). از این رو، روایی ابزار مورد پشتیبانی قرار می‌گیرد.

^۱ Chin

۵-۴-۲. پایایی

پایایی (قابلیت اعتماد) به سازگاری یافته‌های پژوهش اطلاق می‌گردد. پایایی در مصاحبه، در مرحله‌ای چون موقعیت مصاحبه، نسخه‌برداری و تحلیل مطرح می‌شود. این پژوهش، با رویکردی کمی به ارزیابی پایایی ابزار گردآوری در بخش کیفی پرداخته است. ایده اصلی در این ارزیابی این است که اگر چنانچه افراد متفاوتی (که از نظر معلومات نزدیک به هم‌اند) به کدگذاری داده‌های گردآوری شده توسط این ابزار بپردازند، آیا به نتایج مشابهی نیز دست خواهند یافت یا خیر؟ پاسخ مثبت به این سؤال، نشان‌دهنده میزان پایایی ابزار گردآوری داده‌ها می‌باشد؛ بنابراین، جهت ارزیابی پایایی پروتکل مصاحبه، از روش «درصد توافق بین دو کدگذار» استفاده شده است. ابتدا از یک همکار پژوهشی که در زمینه کدگذاری داده‌های کیفی، دارای تجربه بود، درخواست شد تا در پژوهش مشارکت کند. از بین نتایج مصاحبه، چهار مصاحبه اول، پنجم و سیزدهم و پانزدهم انتخاب گردیده و به طور جداگانه توسط دو کدگذار (پژوهشگر و همکار پژوهشی) کدگذاری گردیدند. در هر کدام از مصاحبه‌ها، کدهایی که در نظر دو نفر با هم مشابه هستند، با عنوان «توافق» و کدهای غیرمشابه با عنوان «عدم توافق» مشخص می‌شوند. سپس، پژوهشگر به همراه این همکار پژوهش، تعداد چهار مصاحبه را کدگذاری کرده و درصد توافق درون موضوعی که به عنوان شاخص پایایی تحلیل به کار می‌رود، با استفاده از فرمول زیر محاسبه شد:

$$100 * (\text{تعداد کل کدها}) / (\text{تعداد توافقات} * 2) = \text{درصد توافق درون موضوعی}$$

نتایج این بررسی در جدول ۴ ارائه گردیده است.

جدول ۴: ارزیابی پایایی پروتکل مصاحبه

ضریب پایایی	مصاحبه منتخب
۰,۸۷	مصاحبه اول منتخب‌شده
۰,۷۹	مصاحبه پنجم منتخب‌شده
۰,۷۶	مصاحبه سیزدهم منتخب‌شده
۰,۷۳	مصاحبه پانزدهم منتخب‌شده
۰,۷۱	مجموع

بر اساس این بررسی، مقدار ضریب پایایی برای ابزار گردآوری داده‌ها در بخش کیفی (پروتکل مصاحبه) در این پژوهش، برابر با ۰/۷۵ می‌باشد؛ که از نظر پژوهشگران به‌عنوان درصد مطلوب پایایی در نظر گرفته می‌شود. عموماً ضریب پایایی بالای ۶۰ درصد، مقدار مطلوبی برای ارزیابی این ویژگی فنی ابزار گردآوری داده در نظر گرفته می‌شود (استراس و کوربین، ۱۹۹۸).

۶. بحث و نتیجه‌گیری

افزایش اهمیت اخلاق برای حرفه حسابرسی به خاطر افزایش شدید رسوایی‌های مالی در سال‌های اخیر بوده که تاثیر منفی بر حرفه حسابرسی و دیدگاه عموم نسبت به عملکرد حسابرسان داشته است. (کوپلند، ۲۰۱۵). این پژوهش با هدف ارتقای عملکرد اخلاق اجتماعی در حرفه حسابرسی، به موضوع کنترل تعارض اخلاق اجتماعی حسابرسان مستقل در ایران پرداخته و با استفاده از طرح نظریه داده‌بنیاد و داده‌های جمع‌آوری شده از مصاحبه‌های عمیق با ۱۵ نفر از خبرگان حوزه حسابرسی در سال ۱۴۰۲، مدل هژمونیک کنترل تعارض اخلاق اجتماعی حسابرسان را تدوین و ارائه می‌کند.

برای مؤلفه محوری یعنی کنترل تعارض اخلاق اجتماعی حسابرسان، مؤلفه‌های «رعایت عدالت و عدم تبعیض»، «تفاوت گذاشتن بین ارزش‌های شخصی متفاوت» و «سبک‌های کنترل تعارض» شناسایی گردید. این بخش از نتایج پژوهش برای اولین بار به شناسایی مؤلفه‌های برای کنترل تعارض اخلاق اجتماعی حسابرسان محسوب می‌شود. ارزش‌های شخصی بر اعمال، روابط و همه جنبه‌های زندگی حسابرس تأثیر می‌گذارد و هنگام تصمیم‌گیری‌ها وی را راهنمایی می‌کند و می‌تواند بر رشد شخصی وی تأثیر بگذارد و علاوه بر بهبود خودآگاهی و روابط او، می‌تواند به ارتقای کیفیت زندگی او کمک کند. این یافته همراستا با پژوهش‌های محمودی جیدرق همکاران (۱۴۰۱)، سعید و همکاران^۲ (۲۰۱۴)، ریگ^۳ (۲۰۱۸) و دینگ و همکاران (۲۰۲۴) است. عدالت، حسابداری و حسابرسی را بدون پیش‌فرض‌های اخلاقی و تدبیر هوشمندانه در اصول و موضوع‌های اخلاقی نمی‌توان به سرانجام رساند. این نتیجه تا اندازه‌ای با پژوهش‌های رجب‌دی و همکاران (۱۳۹۹) و رجب‌دی و همکاران (۱۴۰۱) همسو می‌باشد.

شرایط علی شامل «ویژگی‌های شخصیتی»، «فضیلت‌گرایی سازمانی» و «هویت اجتماعی حسابرس» است. دیوا و همکاران^۴ (۲۰۱۲) و راپاتالو^۵ (۲۰۲۰) معتقدند اینکه فرد چه رفتاری را در مواجهه با تعارضات محل کار خود بروز دهد تا حد زیادی به شخصیت او بستگی دارد. این یافته پژوهش همسو با پژوهش‌های روث و

^۱ Copeland

^۲ Saeed et al

^۳ Rieg

^۴ Dewa et al

^۵ Rapatalo

شوارزوالد (۲۰۱۶)، رانی^۱ (۲۰۱۸)، راپاتالو (۲۰۲۰) و محقق و همکاران (۱۴۰۰) می‌باشد. کاربرد فضیلت در سازمان‌ها اثراتی مهمی دارد. در مجموع، افراد بسیار خلاق و دارای ارتباطات اجتماعی زیاد، توانایی و تمایل بیشتری برای پذیرش رفتارهای بابصیرت و خودانگیخته پیدا می‌کنند (ریبیرو و رگو^۲، ۲۰۰۹). این نتیجه به دست آمده همراستا با پژوهش‌های اکبری (۱۳۸۶) و یزدانی و همکاران (۱۳۹۹) و رای^۳ (۲۰۱۶) است. در محیط حسابرسی، یک حسابرس جدید که در گروه استخدام می‌شود، از همان ابتدا تحت نظارت مستمر است. در نتیجه، حسابرس از همان ابتدا با فلسفه حرفه‌ای خود سازگار می‌شود. در این موقعیت، مدیران ارشد نقش کنترل کارکنان و کاهش رفتارهای نامطلوب را دارند. این یافته پژوهش، تا حدودی با پژوهش‌های وانگ و همکاران^۴ (۲۰۱۷)، کوچ و ماینز (۲۰۱۷) و ابراهیم زاده و همکاران (۱۴۰۰) و حق‌بین و همکاران (۱۴۰۱) همسو است. در این پژوهش، راهبردها شامل «آموزش و پژوهش»، «فنون کنترل تعارض» و «محیط کار مطلوب حسابرسی» است. بدیهی است با آموزش حسابرسان و حسابداران این اطمینان محقق خواهد شد که در آینده، حرفه حسابداری بتواند به نقش تاریخی خود در رشد عادلانه اقتصادی و موفقیت و رفاه ملت‌ها ادامه دهد. از سوی دیگر، در مؤسسات حسابرسی باید منابع مالی کافی برای آموزش کارکنان و انجام پژوهش در حوزه اخلاق در نظر گرفته شود. مدیریت و کنترل تعارض، شناخت و اداره تعارض به‌صورتی معقول، منصفانه و کارا است. تعارض می‌تواند با استفاده از مهارت‌هایی همچون ارتباط مؤثر، حل مسئله و مذاکره، مدیریت و کنترل شود (رانی، ۲۰۱۸). یک محیط مطلوب برای نیروی کار می‌تواند بروز تعارض و اختلافات مربوط به نیروی کار را کاهش دهد. کارمندان هنگام کار در یک محیط رضایت‌بخش، کمتر مستعد گزارش تخلفات مدیریتی هستند (بن‌نصر و غومه^۵، ۲۰۱۸).

در این پژوهش، شرایط زمینه‌ای به «رعایت هنجارهای اجتماعی»، «ایجاد بسترهای اقتصادی»، «آگاهی اجتماعی» و «تقویت معنویت در محیط کار» اشاره می‌کند. یکی از بسترهای اخلاق اجتماعی قوانین و سنن یک جامعه است. بنابراین، هنجارهای اجتماعی مفاهیم مهمی برای رفتار در هر وضعیتی دارند (حقیقی‌فشی و همکاران، ۱۳۹۹). همچنین، یکی از مهمترین اهداف اقتصادی کشورها، ایجاد شرایط لازم جهت افزایش تولید ناخالص داخلی و رشد اقتصادی می‌باشد. ازجمله شرایط لازم جهت افزایش تولید و رشد اقتصادی، سرمایه‌گذاری در زیرساخت‌های اقتصادی است. آگاهی اجتماعی ابعاد مختلفی دارد که یکی از آنها آگاهی از حقوق فردی و اجتماعی است. این یافته با پژوهش‌های کوسومو و همکاران^۶ (۲۰۱۹) و نصیرپور و همکاران (۱۴۰۱) همسو است. همچنین در این پژوهش، مؤلفه‌های «شرایط محیطی»، «خصوصیات مؤسسه

^۱ Rani

^۲ Ribeiro & Rego

^۳ Rai

^۴ Wang et al

^۵ Ben-Nasr & Ghouma

^۶ Kusumo et al

حسابرسی»، «خصوصیات فردی حسابرس» و «تعیین مرز تعارض سازنده و مخرب» به عنوان شرایط مداخله-گر شناسایی شده‌اند. حسابرسان مستقل علاوه بر حق الزحمه‌ای که از ارائه خدمات به جامعه دریافت می‌کنند، به شیوه‌های دیگر نیز از جامعه پاداش دریافت می‌کنند؛ بنابراین، نقش حرفه و اجتماع بر اعتبار حسابرسان و در نتیجه حق الزحمه حسابرسی غیر قابل انکار است (نوشادی و همکاران، ۱۳۹۹). خصوصیات فردی حسابرس، خصوصیات همچون استقلال، صلاحیت حرفه‌ای، صلاحیت اخلاقی، تجربه کاری و مهارت‌های ارتباطی حسابرس را شامل می‌شود. خصوصیات مؤسسه حسابرسی، ویژگی‌هایی مانند فرهنگ اخلاقی، اندازه مؤسسه، سابقه مؤسسه و اعتبار مؤسسه حسابرسی را شامل می‌شود.

پایامدها، خروجی‌های حاصل از استفاده از راهبردها هستند. در این پژوهش، پایامدها شامل سه دسته «تحقق اهداف سازمانی»، «سالم‌سازی محیط مؤسسه» و «مدیریت کارآمد منابع انسانی» است. اجرای استراتژی سنگ بنای اصلی ایجاد یک سازمان توانمند است، لذا بهره‌گیری از اهرم‌های مناسب پیاده‌سازی به ویژه در حوزه منابع انسانی مهمترین بخش در این فرآیند می‌باشد. محیط کاری سالم، عبارت است از محیطی با تمام شاخص‌های مطلوب اجتماعی و به دور از حواشی روانپزشکی که کار باید در آن انجام پذیرد. ووردت و جنسن^۱ (۲۰۲۳) یک محل کار سالم به عنوان محل کاری تعریف می‌کند که به رفاه جسمی، روانی و اجتماعی استفاده‌کنندگان کمک می‌کند. این یافته با پژوهش‌های احمدی و همکاران (۱۳۹۱)، پرسلین و همکاران (۲۰۱۹) و ووردت و جنسن (۲۰۲۳) همسو می‌باشد.

بر اساس نتایج حاصل از این پژوهش، در خصوص عوامل مؤثر پیشنهاد می‌شود متولیان گزینش و استخدام افراد در حرفه حسابرسی مستقل، به جنبه‌های روانشناختی و شخصیتی حسابرسان قبل از ورود به حرفه، توجه ویژه نمایند تا افرادی که دارای ویژگی شخصیتی انعطاف‌پذیر هستند، جذب مؤسسات شوند. همچنین، به مدیران مؤسسات حسابرسی توصیه می‌شود در به حداقل رساندن زمینه‌هایی همچون دغدغه رقابت، وسوسه جاه‌طلبی، احساس مفید نبودن، عدم تلقی به عنوان نیروی با ارزش برای سازمان، احساس منفی از تعامل با مدیر ارشد، تراکم کاری و استرس زیاد از کار مستقیم با مدیر، هویت اجتماعی حسابرسان مذکور به بالاترین سطح ممکن برسانند. با توجه به نتایج به دست آمده از راهبردها، پیشنهاد می‌شود سیاست‌گذاران و متولیان حرفه حسابداری از جمله جامعه حسابداران رسمی، سازمان حسابرسی، دیوان محاسبات و سازمان بورس و اوراق بهادار، در جهت گسترش اخلاق در تمامی حوزه‌های آن، خصوصاً اخلاق اجتماعی، برنامه‌ریزی لازم را برای برگزاری دوره‌های آموزشی انجام دهند، زیرا برگزاری این دوره‌ها، افراد را در تصمیم‌گیری‌های مرتبط با محیط کاری و سازمان و حرفه یاری کرده و آنها را تشویق به رفتار اخلاقی می‌کند. همچنین، جامعه دانشگاهی، برنامه‌ریزان و تصمیم‌سازان رشته حسابداری باید آموزش و راه کارهای ارتقای اخلاق را در برنامه‌های آموزشی و پژوهشی خود بگنجانند. همچنین، به مدیریت مؤسسات حسابرسی پیشنهاد می‌گردد با اشتراک مساعی (مدنظر قرار دادن اهداف مشترک) و اجازه دادن به افراد جهت اظهارنظر آشکار و علنی،

^۱ Voordt & Jensen

تعارض میان آنها را کاهش دهند. علاوه بر این، مدیران مؤسسات حسابرسی باید محیط کار مطلوب و مناسبی برای فعالیت کارکنان فراهم نمایند که در آن محیط اختلافات بین کارکنان کاهش یافته، نیازهای کارکنان تأمین شده و سطح عملکرد نوآوری ارتقا یابد. پیشنهاد می‌شود با افزایش آگاهی اجتماعی، رعایت هنجارهای اجتماعی (قوانین و سنن)، فراهم نمودن بسترهای اقتصادی و تقویت معنویت در محیط کار حسابرسان، بسترهای لازم برای کنترل تعارض اخلاق اجتماعی حسابرسان فراهم گردد. مدیران مؤسسات حسابرسی باید با بررسی شرایط موجود در حرفه، ویژگی‌های فرهنگی جامعه و ساختار اقتصادی کشور، تعارض اخلاقی در محیط حسابرسی را کنترل و مدیریت نمایند و این نکته بسیار حائز اهمیت می‌باشد. در این بین، باید به خصوصیات مؤسسه حسابرسی و خصوصیات فردی حسابرسان نیز توجه شود. مدیران با بررسی موقعیت و شرایط تعارض اخلاقی و انتخاب فن حل تعارض متناسب با مسئله می‌توانند بین ارزش‌های شخصی متفاوت تمایز قائل شوند و به تغییر روابط و شفاف کردن ارتباطات در مؤسسه بپردازند. کنترل و مدیریت تعارض اخلاق اجتماعی حسابرسان، پیامدهای مهم مثبتی خواهد داشت. با توجه به نتایج به دست آمده، تحقق اهداف سازمانی، سالم‌سازی محیط مؤسسه و مدیریت کارآمد منابع انسانی از جمله این پیامدها می‌باشند.

۷. محدودیت‌های پژوهش

این پژوهش نیز مانند سایر پژوهش‌ها، با محدودیت‌هایی مواجه بوده است. در پژوهش با رویکرد کیفی، امکان تعمیم‌پذیری نتایج پژوهش به شرایط و موقعیت‌ها محدود می‌باشد (البته پژوهشگران سعی نمودند که با حداکثر حساسیت نظری و دقت علمی ممکن به گردآوری و تحلیل داده‌ها و استخراج مدل اقدام کنند)؛ بنابراین، به راحتی نمی‌توان نتایج این پژوهش را به دیگر حوزه‌ها تعمیم داد و این یک محدودیت بسیار مهم است. محدودیت مهم دیگر، نبود چارچوب مدون و علمی در زمینه نظریه‌های مربوط به اخلاق اجتماعی حسابرسان در ایران بود. محدودیت دیگر این پژوهش، عدم دسترسی به حسابرسان مختلف در تمام نقاط کشور و محدود بودن مشارکت‌کنندگان می‌باشد. به علاوه، جدید بودن مفهوم پژوهش نیز محدودیت دیگری است که پاسخگویی به سؤالات را برای برخی از مشارکت‌کنندگان مشکل کرده بود و ممکن است نظرات و تمایلات شخصی مشارکت‌کنندگان در پاسخ به سؤالات پژوهش، تأثیر بگذارد. همچنین، این امکان وجود دارد که پاسخ مشارکت‌کنندگان، مشابه اقدامات و تصمیماتی که آنها در عمل هنگام بروز تعارض اخلاق اجتماعی اتخاذ می‌کنند، نباشد.

۸. پیشنهادها برای پژوهش‌های آتی

- پیشنهادهایی که می‌توان برای پژوهش‌های آتی ارائه نمود، به شرح زیر می‌باشد:
- پژوهشی جداگانه با رویکرد کمی جهت آزمون مدل کشف شده در این پژوهش و برطرف کردن محدودیت تعمیم‌پذیری آن انجام شود.
 - تأثیر درک حساب‌برسان از فرهنگ اخلاقی سازمان بر کنترل تعارض اخلاق اجتماعی حساب‌برسان مطالعه شود.
 - تأثیر سبک تفکر حساب‌برس بر کنترل تعارض اخلاق اجتماعی حساب‌برسان مورد پژوهش قرار گیرد.
 - تأثیر مداخله‌گرهای مطرح شده در این پژوهش و بررسی میزان و نحوه تأثیر آنها بر کنترل تعارض اخلاق اجتماعی حساب‌برسان از طریق پژوهش‌های کمی مورد مطالع قرار گیرد.
 - نقش عملی نظریه‌های اخلاقی در کاربردی کردن اخلاق اجتماعی حساب‌برسان در ایران مطالعه شود.

ملاحظه‌های اخلاقی

در این پژوهش، در معرفی منابع مورد استفاده، اصل امانت‌داری علمی رعایت شده و حق معنوی نویسندگان، محترم شمرده شده است. همچنین، اصول اخلاق علمی رازداری و رضایت آگاهانه نیز مورد توجه قرار گرفته است.

سپاسگزاری

پژوهشگران بر خود واجب می‌دانند که از همه مشارکت‌کنندگان در این پژوهش، کمال تشکر و قدردانی را به عمل آورند.

منابع

منابع فارسی:

- ابراهیم زاده، طاهر؛ نوراله زاده، نوروز و خسروی پور، نگار. (۱۴۰۰). بررسی اثرات مشترک هویت اجتماعی و فشارهای نهادی بر کیفیت حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۰ (۳۸)، ۳۶۱-۳۷۹.
- احمدزاده، زاهد و یعقوب نژاد، احمد. (۱۴۰۱). تأثیر درک حسابرسان از فرهنگ اخلاقی حاکم در مؤسسات بر ارزش‌های حرفه‌ای در مؤسسات حسابداری. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۴ (۵۵)، ۲۳-۴۰.
- احمدی، شهرزاد و گرکز، منصور. (۱۳۹۹). بررسی مدیریت تعارض (رقابت، مصالحه و اجتناب) و هویت حسابداران مدیریت و اصالت وجود با توجه به مکتب اگزیستانسیالیسم. حسابداری مدیریت، ۱۳ (۴۷)، ۸۷-۱۰۴.
- احمدی، فریدون؛ حسن‌زاده، تورج و فرجی، بهیه. (۱۳۹۱). سبک‌های مدیریت تعارض در اجرای موفقیت-آمیز استراتژی‌های سازمان. مطالعات مدیریت راهبردی، شماره ۹، ۹۳-۱۰۹.
- آذرباهمان، علیرضا؛ کامیابی، یحیی و ملکیان، اسفندیار. (۱۴۰۰). هژمونی فرهنگ اخلاق حرفه‌ای در حسابداری و ارزیابی پیامدهای آن. حسابداری ارزشی و رفتاری، ۱۶ (۱۲)، ۵۷-۹۷.
- آزاد، حامد؛ خلعتبری لیمایی، عبدالصمد و پوررضا تمیجانی، معصومه. (۱۴۰۰). توسعه تجاری‌سازی حرفه حسابداری در ایران: تحلیلی از جایگاه هویت حسابرسان. دانش حسابداری، ۲۱ (۸۴)، ۱۴۹-۱۱۹.
- بردبار، مجتبی؛ خانی، ذبیح اله و رجب‌دردی، حسین. (۱۴۰۰). رابطه تضاد منافع و تصمیم‌گیری اخلاقی در حسابرسان با نقش میانجی قضاوت اخلاقی: ترکیب رویکردهای شناخت اجتماعی و الگوی بازده تصمیم‌گیری، تصمیم‌گیری و تحقیق در عملیات، دوره ۶، شماره ویژه، ۱-۱۶.
- جعفری، بنفشه؛ علی‌خانی، رضیه؛ مران‌جوری، مهدی و پورعلی، محمدرضا. (۱۴۰۱). بررسی نقش تعدیل-کنندگی خودشیفتگی مدیران در تبیین رابطه بین ویژگی‌های حسابرسان و اثربخشی کنترل داخلی. دانش حسابداری، ۲۲ (۸۶)، ۱۸۶-۱۶۵.
- حقیقی فسی، شیرین؛ بنی‌مهد، بهمن و اوحدی، فریدون. (۱۳۹۹). بررسی تأثیر ابعاد هنجارهای اجتماعی و شخصی بر تمکین مالیاتی، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۹ (۳۳)، ۶۸-۴۵.
- خاکی، غلامرضا. (۱۳۹۸). مدیریت اخلاق حرفه‌ای در سازمان به شیوه جوانمردان. چاپ پنجم، نشر فوزان، تهران.
- خانی، ذبیح الله؛ رجب‌دردی، حسین و صدری، ندا. (۱۳۹۹). رابطه کیفیت حسابداری (اندازه موسسه حسابداری، تخصص حسابرسان در صنعت و دوره تصدی حسابرسان) و حق الزحمه غیرعادی حسابرسان با اظهارنظر حسابرسان نسبت به تداوم فعالیت. دانش حسابداری، ۲۰ (۷۹)، ۲۵۸-۲۴۱.
- خدیر، حسینعلی؛ غفوریان شاگردی، امیر و مهدوی‌پور، علی. (۱۳۹۸). رابطه فرهنگ اخلاقی در مؤسسات حسابداری با بی‌طرفی و استقلال. اخلاق در علوم و فناوری، ۱۴ (۴)، ۹۶-۱۰۳.

- رجب‌دري، حسين؛ وکيلي‌فرد، حميدرضا؛ سالاري، حجت‌الله و اميري، علي. (۱۴۰۱). رابطه نظريه‌های اخلاقي و رفتار اخلاقي در قضاوت حسابرسان. قضاوت و تصميم‌گيري در حسابداری، ۱۱(۱)، ۱۱۳-۱۴۲.
- رجب‌دري، حسين؛ وکيلي‌فرد، حميدرضا؛ سالاري، حجت‌الله و اميري، علي. (۱۳۹۹). شناسايي و بررسي اهميت نظريه‌های اخلاقي در حسابرسي از ديدگاه خبرگان و فعالان حرفه‌ای. اخلاق در علوم و فناوری، ۱۵(۲)، ۳۷-۴۴.
- رختي، مريم؛ آدين‌فر، کاوه و نبوي چاشمي، سيدعلي. (۱۴۰۰). فشارها و معضلات اخلاقي موجود در تضاد بها - کيفيت حسابرسي. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسي، ۱۳(۵۰)، ۱۷۳-۲۰۶.
- رضائي، مرتضي و رضازاده، زهير. (۱۳۹۸). اخلاق اجتماعي؛ ديني يا فراديني؟! معرفت کلامی، ۱۰(۲)، ۱۶۷-۱۸۲.
- عبدلي، مجتبي؛ عارف‌منش، زهره و بشيري‌منش، نازنين. (۱۴۰۲). آسيب‌شناسي استقلال حسابرسي و راهکارهای رفع آن. دانش حسابرسي، ۲۳(۹۱)، ۲۳۱-۲۵۷.
- عظمت‌مدار، فاطمه؛ نوروزي، رضاعلي و بختيارنصرآبادي، حسنعلي. (۱۳۹۲). اصول اخلاق اجتماعي در بوستان سعدی. تفسير و تحليل متون زبان و ادبيات فارسي (دهخدا)، ۵(۱۷)، ۱۵۹-۱۳۹.
- علي‌نژاد ساروکلائي، مهدي و معززي حاجيلاري، رحيم. (۱۳۹۲). آموزش اخلاق در حسابداری: بررسي علمي و جهاني تعليم اصول راهبردي اخلاق در حسابداری. مجله حسابرسي، شماره ۶۶، ۸۰-۸۶.
- محققي، حسين؛ فرهادي، مهران؛ رشي، خسرو و دلفان بيرانوند، آرزو. (۱۴۰۰). پيش‌بنی رفتار اخلاقي بر اساس هوش اخلاقي و ويژگي‌های شخصيتي: نقش ميانجی سازه خود-فراروي. مجله اصول بهداشت رواني، ۲۳(۴)، ۲۷۳-۲۸۴.
- محمودي جبرق، يعقوب؛ پاک‌مram، عسگر؛ عبدی، رسول و رضايي، نادر. (۱۴۰۱). ارائه مدلی برای مدیریت تضاد و تعارض در محيط حسابداری با تاکيد بر مولفه‌های اخلاق حرفه‌ای. اخلاق در علوم و فناوری، ۱۷(۷)، ۷۸-۸۹.
- مصدقيان، حسين علي. (۱۳۸۷). بسترهای اخلاق اجتماعي از ديدگاه نهج البلاغه. مطالعات اخلاق کاربردي، ۴(۱۲)، ۶-۲۲.
- وحداني، محمد و محمدي‌مهر، جواد. (۱۴۰۰). بررسي رابطه سيک‌های مدیریت تعارض با فرسودگي شغلي حسابداران بخش عمومي، با درنظرگرفتن اثر ميانجی گري اضافه‌بار نقش. حسابداری سلامت، ۱۰(۱)، ۱۶۷-۱۸۹.
- يزدي، سميه؛ پورحيدري، اميد و خدای‌پور، احمد. (۱۴۰۱). تأثير نقش تعديلي درک حسابرسي از فرهنگ اخلاقي سازمان بر رابطه حرفه گرايي و قضاوت اخلاقي حسابرسي. پيشرفت‌های حسابداری، ۱۴(۲)، ۳۵۳-۳۸۶.

References:

- Ardelean, A. (۲۰۱۳). Auditors' ethics and their impact on public trust. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 92, ۵۵-۶۰.

- Arel, B., Beaudoin, C. A., & Cianci, A. M. (۲۰۱۲). The impact of ethical leadership, the internal audit function, and moral intensity on a financial reporting decision. *Journal of Business Ethics*, 109, ۳۵۱-۳۶۶.
- Barrainkua, I., & Espinosa-Pike, M. (۲۰۱۸). The influence of auditors' commitment to independence enforcement and firms' ethical culture on auditors' professional values and behaviour. In *Research on Professional Responsibility and Ethics in Accounting* (Vol. ۲۱, pp. ۱۷-۵۲). Emerald Publishing Limited.
- Ben-Nasr, H., & Ghouma, H. (۲۰۱۸). Employee welfare and stock price crash risk. *Journal of Corporate Finance*, 48, ۷۰۰-۷۲۵.
- Bloom, N., Kretschmer, T., & Van Reenen, J. (۲۰۱۱). Are family- friendly workplace practices a valuable firm resource?. *Strategic Management Journal*, 32(۴), ۴۴۳-۳۶۷.
- Byrne, M. L., Horne, S., O'Brien-Simpson, N. M., Walsh, K. A., Reynolds, E. C., Schwartz, O. S., ... & Allen, N. B. (۲۰۱۷). Associations between observed parenting behavior and adolescent inflammation two and a half years later in a community sample. *Health Psychology*, 36(۷), ۶۴۱.
- Chen, T. K., Chen, Y. S., & Yang, H. L. (۲۰۱۹). Employee treatment and its implications for bondholders. *European Financial Management*, 25(۴), ۱۰۴۷-۱۰۷۹.
- Cooper, M. L., Knight, M. E., Frazier, M. L., & Law, D. W. (۲۰۱۹). Conflict management style and exhaustion in public accounting. *Managerial Auditing Journal*, 34(۲), ۱۱۸-۱۴۱.
- Copeland, M. K. (۲۰۱۵). The importance of ethics and ethical leadership in the accounting profession. In *Research on Professional Responsibility and Ethics in Accounting* (Vol. ۱۹, pp. ۶۱-۹۸). Emerald Group Publishing Limited.
- Corbin, J. and Strauss, A. (۲۰۱۴) Basics of Qualitative Research. Techniques and Procedures for Developing Grounded Theory. ۴rd Edition, SAGE Publications, Inc.
- Devon, R., & Van de Poel, I. (۲۰۰۴). Design ethics: The social ethics paradigm. *International Journal of Engineering Education*, 20(۳), ۴۶۱-۴۶۹.
- Dewa, C. S., Corbière, M., Durand, M. J., & Hensel, J. (۲۰۱۲). Challenges related to mental health in the workplace. In *Handbook of occupational health and wellness* (pp. ۱۰۵-۱۲۹). Boston, MA: Springer US.
- Ding, R. X., Cheng, R. X., Li, M. N., Yang, G. R., & Herrera-Viedma, E. (۲۰۲۴). Conflict management-based consensus reaching process considering conflict relationship clustering in large-scale group decision-making problems. *Expert Systems with Applications*, 238, ۱۲۲۰۹۵.
- Duska, R., Duska, B., and Kury, K. (۲۰۱۸), Accounting Ethics, Third Edition, UK: John Wiley & Sons.
- Flick, U. (۲۰۲۲). An introduction to qualitative research. Seventh edition, SAGE Publications Ltd.
- Gowans, C. W. (۱۹۸۷). The debate on moral dilemmas. In, Moral Dilemmas, ed. by CW Gowans.
- Gupta, K., & Krishnamurti, C. (۲۰۲۰). Do countries matter more in determining the relationship between employee welfare and financial performance?. *International Review of Finance*, 20(۲), ۴۱۵-۴۵۰.
- Hadi, S. H., Permanasari, A. E., Hartanto, R., Sakkinah, I. S., Sholihin, M., Sari, R. C., & Haniffa, R. (۲۰۲۲). Developing augmented reality-based learning media and



- users' intention to use it for teaching accounting ethics. *Education and Information Technologies*, ۱-۲۸.
- Hazgui, M., & Brivot, M. (۲۰۲۰). Debating ethics or risks? An exploratory study of audit partners' peer consultations about ethics. *Journal of Business Ethics*, ۱-۱۸.
 - Jajairam, P. (۲۰۱۷). Ethics in accounting. *Journal of finance and accountancy*, 23, ۱-۱۳.
 - Johari, R. J., Alam, M. M., & Said, J. (۲۰۲۱). Investigating factors that influence Malaysian auditors' ethical sensitivity. *International Journal of Ethics and Systems*, ۳۷(۳), ۴۰۶-۴۲۱.
 - Julianti, P. D., & Muhyarsyah, M. (۲۰۲۳). The Effect of Auditor Ethics and Auditor Professional Skepticism on Audit Quality with Remote Audit as a Moderation Variable. *Journal of Social Research*, 2(۱۰), ۳۲۲۷-۳۲۴۱.
 - Kusumo, B. Y. A., Koeswoyo, P. S., & Handoyo, S. (۲۰۱۸). Analyze of the Effect of Workplace Spirituality on Auditor Dysfunctional Behavior and its Implication to Audit Quality. *Journal of Accounting Auditing and Business*, 1(۱), ۱۹-۲۹.
 - Langestoun, J. M., Worline, M. C., Maitlis, S., Kanov, J., Dutton, J. E., Frost, P. (۲۰۲۳). The contours and consequences of compassion at work, *Journal of Organizational Behavior*, ۲۹(۲), ۱۹۳-۲۱۸.
 - Lase, E., Hwee, T. S., & Edward, Y. R. (۲۰۲۱). The Effect of Role Conflict and Ethical Sensitivity on Auditor Performance with Moderation of Emotional Intelligence. *Journal of Economics, Business, & Accountancy Ventura*, 24(۲), ۳۲۶-۳۳۸.
 - Mardawi, Z., Seguí-Mas, E., & Tormo-Carbó, G. (۲۰۲۳). Wave after wave: unboxing ۴۰ years of auditing ethics research. *Meditari Accountancy Research*.
 - Medina, M. N. (۲۰۱۶). Conflict, individual satisfaction with team, and training motivation. *Team Performance Management*, 22(۳/۴), ۲۲۳-۲۳۹.
 - Nawi, N. A., & Zakaria, M. (۲۰۲۳, February). The Impact of Organizational, Individual and Social Influence Characteristics on Auditors' Ethical Judgements. In *Proceeding Medan International Conference on Economic and Business* (Vol. ۱, pp. ۲۵۰۹-۲۵۱۵).
 - Persellin, J. S., Schmidt, J. J., Vandervelde, S. D., & Wilkins, M. S. (۲۰۱۹). Auditor perceptions of audit workloads, audit quality, and job satisfaction. *Accounting horizons*, 33(۴), ۹۵-۱۱۷.
 - Preuss, L. (۱۹۹۸). On ethical theory in auditing. *Managerial Auditing Journal*, 13(۹), ۵۰۰-۵۰۸.
 - Rai, G. S. (۲۰۱۶). Minimizing role conflict and role ambiguity: A virtuous organization approach. *Human Service Organizations: Management, Leadership & Governance*, 40(۵), ۵۰۸-۵۲۳.
 - Rani, P. (۲۰۱۸). Impact of personality traits on conflict management and leadership styles. *Amity Journal of Management Research*, 3(۲), ۶۴-۸۰.
 - Rapatalo, M. L. T. (۲۰۲۰). Personality Types and Conflict Management Styles. *Journal of World Englishes and Educational Practices*, 2(۲), ۱۱۷-۱۲۸.
 - Ratnaningsih, R., & Diana, A. L. (۲۰۲۰, March). The Effect of Accountant Professional Ethic's Education and Religiosity on Student's Perception of Accountant's Ethical Behavior (Study on Indonesia College of Economics Bachelor

- ۱۹) (pp. ۱-۴). Atlantis Press.
- Ribeiro, N., & Rego, A. (۲۰۰۹). Does perceived organizational virtuousness explain organizational citizenship behaviors?. *International Journal of Psychological and Behavioral Sciences*, 3(۶), ۱۱۰۳-۱۱۱۰.
 - Rieg, R. (۲۰۱۸). Tasks, interaction and role perception of management accountants: evidence from Germany. *Journal of Management Control*, 29(۲), ۱۸۳-۲۲۰.
 - Roth, R. L., & Schwarzwald, J. (۲۰۱۶). Rationale and emotion in the selection of influence tactics by managers in conflict with subordinates. *Leadership & Organization Development Journal*, 37(۱), ۴۲-۷۰.
 - Saeed, T., Almas, S., Anis-ul-Haq, M., & Niazi, G. S. K. (۲۰۱۴). Leadership styles: relationship with conflict management styles. *International journal of conflict management*, 25(۳), ۲۱۴-۲۲۵.
 - Saiman, N. S., & Mediawati, E. (۲۰۲۴). Impact of Familiarity with the Accountant Professional Code of Ethics on Ethical Behavior among Students. *Pancasila International Journal Of Applied Social Science*, 2(۰۱), ۱-۱۱.
 - Strauss, A., & Corbin, J. (۱۹۹۰). *Basics of qualitative research*. Sage publications.
 - Strauss, A.L., & Corbin, J. (۱۹۹۸). *Basics of qualitative research: Grounded theory: Procedures and Technique*. (۲nd Edition); Sage, Newbury Park, London.
 - Tehrani, H. D., & Yamini, S. (۲۰۲۰). Personality traits and conflict resolution styles: A meta-analysis. *Personality and Individual Differences*, 157, ۱۰۹۷۹۴.
 - Voordt, T. V. D., & Jensen, P. A. (۲۰۲۳). The impact of healthy workplaces on employee satisfaction, productivity and costs. *Journal of Corporate Real Estate*, 25(۱), ۲۹-۴۹.
 - Wang, P., Yuan, L., & Wu, J. (۲۰۱۷). The joint effects of social identity and institutional pressures on audit quality: The case of the Chinese Audit Industry. *International Business Review*, 26(۴), ۶۶۶-۶۸۲.

-