

رابطه بین جو اخلاقی، تعهد حرفه‌ای، ارزش‌های اخلاقی شرکت و ایدئولوژی اخلاقی با رفتار حسابرسان بخش عمومی

دکتر غلامحسین مهدوی^{۱*}، دکتر تابنده صالحی^۲

۱. گروه حسابداری، دانشکده اقتصاد، مدیریت و علوم اجتماعی، دانشگاه شیراز.

۲. گروه حسابداری، مجتمع آموزش عالی بافت، دانشگاه شهید باهنر کرمان.

(تاریخ دریافت: ۹۸/۱۱/۱۹، تاریخ پذیرش: ۹۹/۲/۲۰)

چکیده

زمینه: رفتارهای غیراخلاقی حسابرسان بخش عمومی می‌تواند اعتماد مردم به دولت و خدمات عمومی را کاهش دهد. بنابراین، پژوهش حاضر رابطه بین جو اخلاقی، تعهد حرفه‌ای، ارزش‌های اخلاقی شرکت و ایدئولوژی اخلاقی با رفتار حسابرسان بخش عمومی را بررسی می‌کند.

روش: روش پژوهش توصیفی از نوع همبستگی است. از جامعه حسابرسان بخش عمومی تعداد ۲۵۲ نفر با استفاده از روش نمونه‌گیری در دسترس انتخاب شدند. ابزار پژوهش پرسش‌نامه است. برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از نرم‌افزار Smartpls2 و روش معادلات ساختاری با رویکرد حداقل مربعات جزئی و ضریب همبستگی پیرسون استفاده شده است.

یافته‌ها: نتایج نشان می‌دهد که بین جو استقلال، جو مراقبت، جو ضوابط، جو قوانین و مقررات، تعهد حرفه‌ای، ارزش‌های اخلاقی شرکت و آرمان‌گرایی با رفتار غیراخلاقی رابطه منفی و معنی‌دار است. همچنین، بین نسبی‌نگری و جو ابزاری با رفتار غیراخلاقی رابطه مثبت و معنی‌دار است.

نتیجه‌گیری: بهبود درک حسابرسان از عوامل مؤثر بر رفتار غیراخلاقی گامی مهم در جهت اعتلای حرفه حسابرسی در بخش عمومی است و باید مورد توجه سیاست‌گذاران قرار گیرد.

کلیدواژه‌ها: ارزش‌های اخلاقی شرکت، ایدئولوژی اخلاقی، تعهد حرفه‌ای، جو اخلاقی.

سرآغاز

پاسخگویی بعد جدانشدنی بخش عمومی است. دولت‌ها برای ارتقای بهره‌وری و کارایی خود همواره تحت فشار هستند. لیکن این روزها مردم در خصوص فعالیت‌های حکومت‌ها نسبت به قبل آگاه‌تر شده‌اند و علاقه‌مندند بدانند که منابع حکومت‌ها چگونه به مصرف می‌رسد. حسابرسان بخش عمومی یکی از ابزارهای پاسخگویی در بخش عمومی هستند، که نقش مهمی در تضمین اعتبار عملکرد مالی^۱ و غیرمالی و افزایش سطح پاسخگویی^۲ و شفافیت^۳ دولت نسبت به عموم مردم دارند. برای حسابرسان بخش عمومی پایبند بودن به اخلاق در فعالیت‌های کاری روزمره به اندازه داشتن دانش حسابرسی و حسابداری مهم است. اخلاق برای همه حرفه‌ها ضروری است ولی برای حسابرسان بخش عمومی، اخلاق‌مداری در انجام امور کاری روزمره اهمیت بیشتری دارد، زیرا آن‌ها نقش مهمی در حفاظت از منافع جامعه دارند (۱). در نتیجه، رفتار اخلاقی^۴ از سوی حسابرسان ضروری است (۲) زیرا رفتارهای غیراخلاقی حسابرسان بخش عمومی می‌تواند اعتماد مردم به دولت و خدمات عمومی را کاهش دهد (۳).

نظریه اخلاق بازاریابی (۴)، الگویی از فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی^۵ ارائه می‌دهد که افراد در هنگام مواجهه با یک معضل اخلاقی از آن استفاده می‌کنند: افراد در یک موقعیت مشمول محتوای اخلاقی، اقدامات مختلفی را برای حل مشکل در نظر می‌گیرند. سپس با استفاده از رویکردهای اخلاقی دین‌شناختی و وظیفه‌شناختی، گزینه‌های مختلفی را ارزیابی می‌کنند. این ارزیابی‌ها فرد را قادر به انجام قضاوت اخلاقی می‌سازد. در این نظریه چهار عامل تأثیرگذار بر تصمیم‌گیری اخلاقی افراد مشخص شده است: محیط فرهنگی، محیط صنعت، محیط سازمانی و خصوصیات شخصی. محیط فرهنگی به ارزش‌ها و آداب و رسوم یک سرزمین اشاره دارد، محیط صنعت به ارزش‌ها و آداب و رسوم خاص یک صنعت مربوط است، محیط سازمانی به ارزش‌ها و آداب و رسوم خاص یک سازمان مربوط است و خصوصیات شخصی به ارزش‌های خاص یک فرد برمی‌گردد (۴). بنابراین، این پرسش مطرح می‌شود که آیا این چهار عامل با رفتار حسابرسان بخش عمومی رابطه دارد؟

نویسنده مسئول: نشانی الکترونیکی: ghmahdavi@rose.shirazu.ac.ir

در این پژوهش به تبعیت از نظریه اخلاق بازاریابی (۴) چهار عامل جو اخلاقی^۶، ارزش‌های اخلاقی شرکتی^۷، تعهد حرفه‌ای^۸ و ایدئولوژی اخلاقی^۹ در نظر گرفته شده است، که جو اخلاقی نماینده محیط فرهنگی، تعهد حرفه‌ای نماینده محیط صنعت، ارزش‌های اخلاقی شرکتی نماینده محیط سازمانی و ایدئولوژی اخلاقی نماینده محیط فردی است.

جو اخلاقی به درک کلی اعضای یک سازمان در رابطه با الگوی اصول اخلاقی مورد انتظار در سازمان اشاره دارد. انتظار می‌رود که این درک کلی بر تصمیم‌گیری و رفتار اخلاقی هر یک از اعضای سازمان تأثیر بگذارد (۵). جو اخلاقی به ادراکات مشترک از رفتار صحیح اخلاقی و اینکه موضوع اخلاقی چگونه باید اداره شود، مربوط است (۶). بنابراین، جو اخلاقی نوعی جو کاری است که منعکس‌کننده خط‌مشی‌ها، روش‌ها و سیاست‌های سازمانی است که دارای نتایج اخلاقی است (۷). پس، جو اخلاقی اثربخشی سازمان را تحت تأثیر قرار می‌دهد (۸). رهبران از طریق عملکرد خود، بر جو اخلاقی سازمان تأثیر می‌گذارند. این عامل بر اهداف سازمانی و رفتار اعضای سازمان تأثیر به‌سزایی دارد (۲). گرچه پژوهشگران (۵) ۹ جو اخلاقی ممکن از نظر علمی ارائه کرده‌اند اما مطالعات تجربی نشان می‌دهد که پنج جو اخلاقی زیر در سازمان‌ها مرسوم‌تر است. جو ایزاری^{۱۰} که در آن افراد منافع خود را به منافع دیگران ترجیح داده و از آن محافظت می‌کنند؛ جو مراقبت^{۱۱}، که دغدغه اصلی آن این است که چه چیزی برای همه در سازمان بهترین است؛ جو استقلال^{۱۲} که در آن هر فرد در سازمان برای خود تصمیمی می‌گیرد که درستی و نادرستی آن بر مبنای ارزش‌های شخصی خودش استوار است؛ جو ضوابط^{۱۳} که در آن از هر شخص انتظار می‌رود قوانین و رویه‌های سازمانی را رعایت کند؛ جو قوانین و مقررات^{۱۴} که در آن از افراد انتظار می‌رود مطابق با قانون و استانداردهای حرفه‌ای رفتار کنند (۹).

در جو ایزاری توانایی بالقوه بیشتری برای اعمال رفتار غیراخلاقی وجود دارد؛ زیرا هر شخص از نفع خود در برابر منافع دیگران محافظت می‌کند. بنابراین، برای افزایش مطلوبیت شخصی احتمال انجام رفتارهای غیراخلاقی افزایش می‌یابد (۵). به‌طوری‌که (۱۰) نشان داد بین جو ایزاری و رفتار غیراخلاقی یک رابطه مثبت و معنی‌دار است. بر اساس پژوهش (۱۱) بین جو اخلاقی مراقبت و تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران در بخش خصوصی و عمومی استرالیا یک رابطه مثبت و معنی‌دار است. همچنین، نتایج پژوهش آنان وجود رابطه مثبت بین جو استقلال و تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران را نشان می‌دهد. در نتیجه، می‌توان چنین استدلال کرد که بین جو اخلاقی با رفتارهای غیراخلاقی رابطه معکوس وجود دارد. بر اساس پژوهش (۱۲) بین جو اخلاقی قوانین و مقررات و جو اخلاقی مراقبت با اعتماد سازمانی رابطه مثبت و معنی‌دار است. اما بین جو ایزاری و اعتماد سازمانی رابطه منفی و معنی‌دار است. بنابراین، می‌توان بیان کرد که جو اخلاقی قوانین و مقررات و جو اخلاقی مراقبت باعث کاهش رفتارهای غیراخلاقی می‌شود اما جو اخلاقی ایزاری رفتارهای غیراخلاقی را افزایش می‌دهد.

همچنین، نتایج مطالعه (۱۳) در انگلستان نشان داد که یک رابطه منفی بین جو اخلاقی قوانین و مقررات و رفتار غیراخلاقی حسابداران وجود دارد.

تعهد حرفه‌ای به‌صورت ارتباطی قوی بین فرد و حرفه‌اش تعریف می‌شود (۱۴). نتایج پژوهش (۱۵) در استرالیا نشان می‌دهد که یک حسابرس بسیار متعهد بیشتر از همکاران کمتر متعهد خود، رفتار اخلاق مدارانه از خود بروز می‌دهد. زیرا افراد با سطح بالای تعهد به حرفه خود، طبق استانداردهای حرفه‌ای^{۱۵} عمل کرده و رفتار اخلاق مدارانه‌تری نسبت به افراد با سطوح پایین‌تر تعهد حرفه‌ای دارند. همچنین، نتایج مشابهی در مطالعات (۱۶، ۱۷، ۱۸، ۱۹) به‌دست‌آمده است. نویسندگان در این پژوهش‌ها نتیجه گرفتند که افراد با سطوح بالای تعهد حرفه‌ای، کمتر در قضاوت‌های حرفه‌ای خود رفتارهای غیراخلاقی انجام می‌دهند. ارزش‌های اخلاقی شرکتی یک سازمان، هویت یا ارزش‌های مشترک اعضای آن را منعکس می‌کند که به ایجاد و حفظ استانداردهای متمایزکننده کارهای درست و کارهای نادرست کمک می‌کند (۲۰). به عبارت دیگر، ارزش‌های اخلاقی شرکتی ترکیبی از ارزش‌های اخلاقی تک‌تک مدیران یک سازمان و آیین رفتار حرفه‌ای رسمی و غیررسمی است. در نتیجه، ارزش‌های اخلاقی شرکتی می‌تواند از طریق شکل دادن به نگرش‌های فردی به‌گونه‌ای که موردنظر سازمان‌ها است، رفتار اخلاقی را تحت تأثیر قرار دهد که به نوبه خود منجر به رفتار اخلاقی کارکنان مطابق با قوانین و مقررات سازمان است (۱۸). نتایج پژوهش (۲۱) رابطه منفی و معنی‌دار بین ارزش‌های اخلاقی شرکتی و رفتار غیراخلاقی حسابداران در آمریکا را نشان می‌دهد.

دو نوع ایدئولوژی اخلاقی وجود دارد که تصمیم‌های اخلاقی فرد را شکل می‌دهد: آرمان‌گرایی و نسبی‌گرایی. آرمان‌گرایان معتقدند که حقایق کلی غیرقابل تغییری وجود دارد که باید تصمیم‌های اخلاقی فرد را شکل دهد، درحالی‌که نسبی‌گرایان معتقدند هیچ حقیقت کلی وجود ندارد و اخلاقیات به فرهنگ، جامعه و یا بستر تاریخی وابسته است (۲۲). ایدئولوژی اخلاقی نماینده تجارب شخصی حسابرسان بخش عمومی است. ایدئولوژی اخلاقی یک نفر، به سیستم اخلاقی مورد استفاده او در اتخاذ تصمیم‌های اخلاقی اشاره دارد (۲۳). افراد آرمان‌گرا کاری انجام نمی‌دهند که به دیگران صدمه بزنند. از طرفی افراد نسبی‌گرا به‌جای تفکر در مورد آسیب‌های بالقوه‌ای که ممکن است برای دیگران ایجاد شود، شرایط را در نظر می‌گیرند (۲۴). نتایج مطالعات (۲۵ و ۲۶) نشان می‌دهد که نسبی‌گرایی باعث افزایش رفتارهای غیراخلاقی در افراد می‌شود. زیرا، افراد به شدت نسبی‌گرا قویاً وجود قوانین و مقررات مطلق را رد می‌کنند و به بررسی دقیق عوامل موقعیتی دخیل در عملکرد می‌پردازند، این ایدئولوژی باعث می‌شود در اتخاذ تصمیم‌ها و رفتارهای اخلاقی آسان‌گیرتر باشند. درحالی‌که (۲۷) نشان می‌دهد که آرمان‌گرایی باعث کاهش رفتارهای غیراخلاقی در افراد می‌شود. زیرا، افراد شدیداً آرمان‌گرا پذیرای قوانین و مقررات مطلق هستند زیرا باور دارند در صورت انجام عمل صحیح از نظر اخلاقی،

استفاده از پرسش‌نامه طراحی شده توسط (۲۸)، ارزش‌های اخلاقی شرکت با استفاده از پرسش‌نامه (۲۰) و ایدئولوژی اخلاقی با استفاده از پرسش‌نامه طراحی شده توسط (۲۹) که به ترتیب شامل ۲۶، ۱۵، ۴ و ۱۰ سوال است، اندازه‌گیری شد. در بخش سوم پرسش‌نامه از پاسخ‌دهندگان خواسته شد به ۸ سناریوی اخلاقی پاسخ دهند. این ۸ سناریو براساس پژوهش (۳۰)، رفتار اخلاقی حسابرسان بخش عمومی را می‌سنجد، که شامل: استفاده از تلفن‌های سازمان برای تماس‌های شخصی، دیر به سرکار رفتن یا خروج زود هنگام بدون اجازه، استفاده از دستگاه کپی برای اهداف شخصی، طولانی‌تر کردن ساعت ناهار از مقدار مجاز، خطرهای غیرضروری با نادیده گرفتن مقررات ایمنی، استفاده از حساب‌های خارج از روال رسمی، پرداختن به امور شخصی در طول ساعات کاری بدون کسب اجازه و کم‌کاری عمدی. پاسخ‌دهندگان باید اقدامات عنوان‌شده در سناریوها را برحسب مقیاس ۷ گزینه‌ای لیکرت درجه‌بندی کنند: هرچه امتیاز پاسخ‌دهنده کمتر باشد، رفتار او اخلاقی‌تر است.

برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از روش الگوسازی معادلات ساختاری با رویکرد حداقل مربعات جزئی با نرم‌افزار Smartpls2 استفاده شده است.

یافته‌ها

تحلیل به روش معادلات ساختاری دارای سه مرحله اصلی، شامل برازش الگو اندازه‌گیری، برازش الگوی ساختاری و برازش الگوی کلی است و پس از تأیید الگوها می‌توان فرضیه‌ها را آزمون کرد. الگوی مستخرج از معادلات ساختاری در حالت استاندارد شده در نگاره ۱ آمده است. چون، مقادیر بارهای عاملی بین گویه‌ها و متغیرهای مکنون مربوطه بیشتر از ۰/۴ است. در نتیجه، نیاز به حذف یا تغییر در سوال‌های الگو نیست. همچنین، الگو مستخرج معادلات ساختاری در فرمت T -Values در نگاره ۲ ارائه شده است. با توجه به اینکه ضرایب آماره t بین سوال‌ها و متغیرهای مکنون بیشتر ۱/۹۶ است. لذا، معنی‌داری روابط بین هر سؤال با متغیر مربوطه را تأیید می‌کند.

در جدول ۱، مقدار ضریب پایایی ترکیبی، آلفای کرونباخ و میانگین واریانس استخراج شده برای تمامی سازه‌های پژوهش محاسبه شده است و چون مقادیر پایایی ترکیبی و آلفای کرونباخ برای همه متغیرها بیشتر از ۰/۷ است، پایایی مناسب متغیرهای الگو را نشان می‌دهد. برای بررسی روایی همگرا از میانگین واریانس استخراج شده استفاده شده است. مقدار بالای ۰/۵ نشان از کافی بودن و مناسب بودن این معیار است. در جدول ۱، مقدار میانگین واریانس استخراج شده برای تمامی سازه‌ها مناسب و بالای ۰/۵ است.

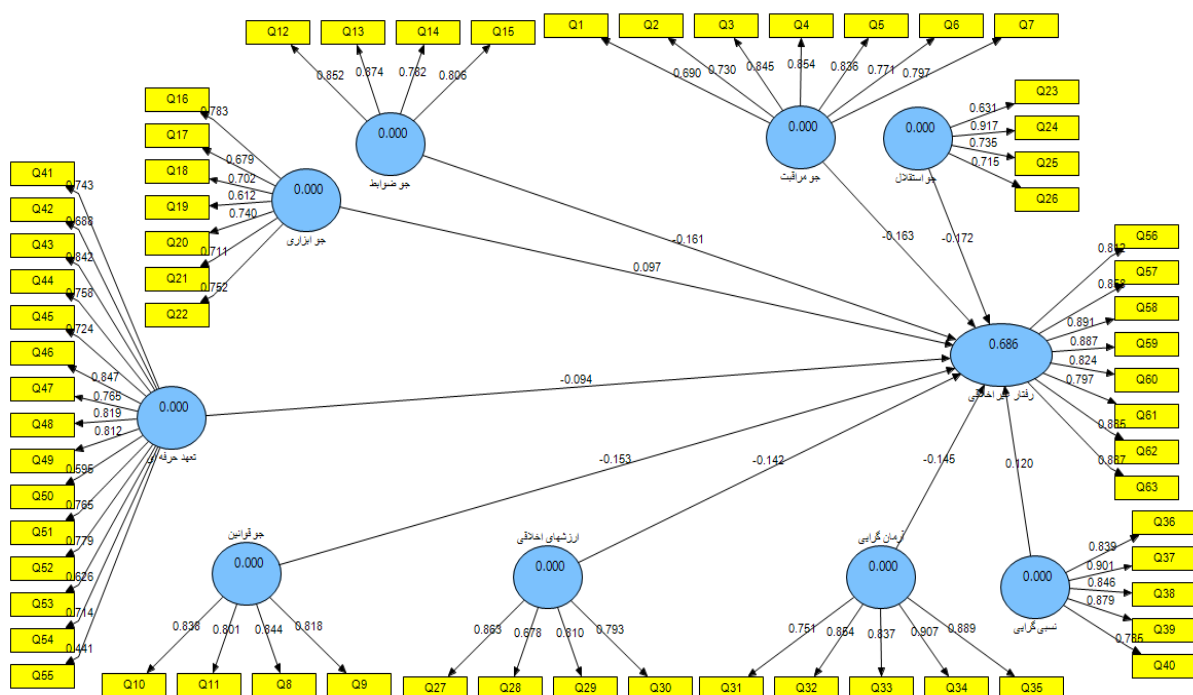
دیگران آسیب کمتری می‌بینند، این ایدئولوژی باعث می‌شود در اتخاذ تصمیم‌ها و رفتارهای اخلاقی سخت‌گیرتر باشند. باتوجه به اینکه رفتارهای غیراخلاقی حسابرسان بخش عمومی می‌تواند اعتماد مردم به دولت و خدمات عمومی را کاهش دهد. بررسی عوامل موثر در انجام اخلاق مدارانه کارها در بین حسابرسان بخش عمومی باید مورد توجه قرار گیرد. بنابراین، هدف این پژوهش بررسی رابطه بین جو اخلاقی، ارزش‌های اخلاقی شرکت، تعهد حرفه‌ای، و ایدئولوژی اخلاقی با رفتار حسابرسان در بخش عمومی است.

روش

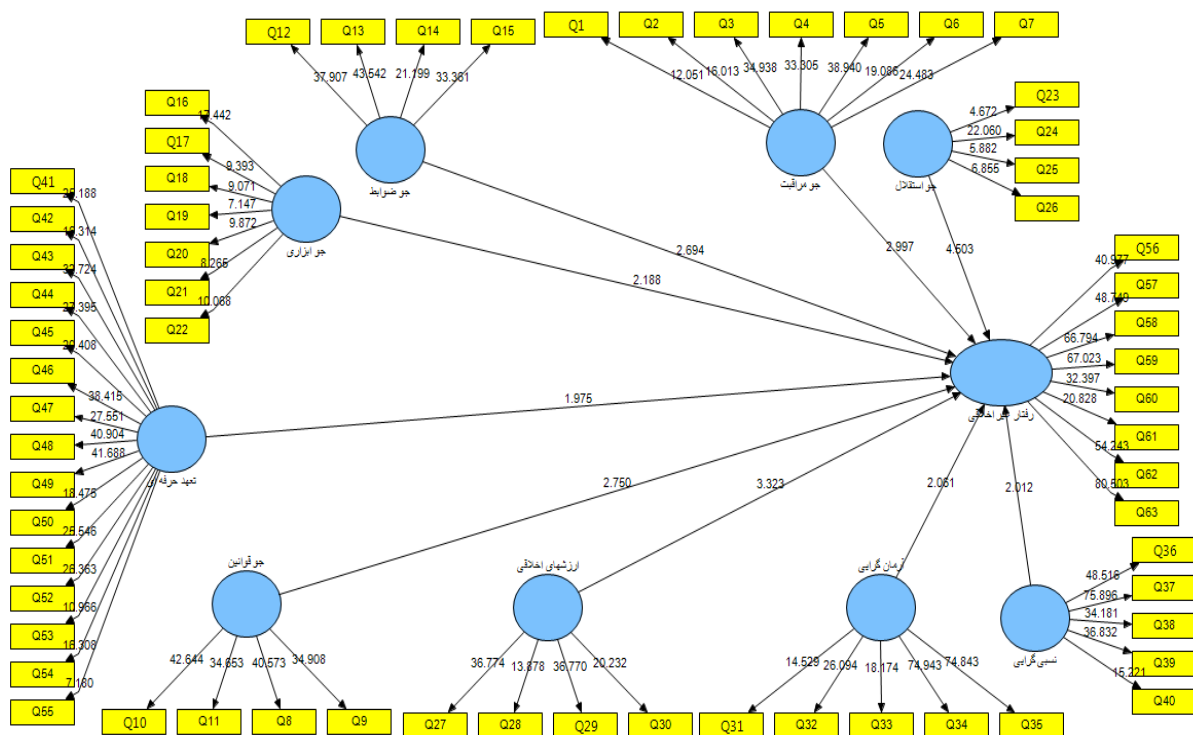
پژوهش حاضر از لحاظ هدف از نوع پژوهش‌های کاربردی است. همچنین، این پژوهش جز پژوهش‌های توصیفی و از نوع همبستگی محسوب می‌شود. جامعه آماری پژوهش حاضر را حسابرسان بخش عمومی تشکیل می‌دهند. برای تعیین حجم نمونه با توجه به اینکه حجم جامعه مشخص نبود، از انحراف معیار نمونه اولیه استفاده شد. بدین صورت که، ابتدا پرسشنامه میان ۳۰ نفر از اعضای جامعه توزیع شد. با توجه به انحراف معیار نمونه اولیه (S) و با استفاده از فرمول کوهن $[n = (z^2 \times s^2) / d^2]$ ، برای حفظ سطح معناداری پژوهش (۹۵ درصد) و سطح خطای قابل‌پذیرش (۵ درصد) و دقت ۰/۱ (d)، تعداد نمونه موردنیاز جهت اخذ از جامعه آماری ۲۵۲ نفر تعیین شد. پرسشنامه‌ها با استفاده از روش نمونه‌گیری در دسترس به صورت الکترونیکی و مراجعه حضوری توزیع شد.

در اطلاعات جمعیت شناختی از پاسخ‌دهندگان ۷۱/۱ درصد مرد است. از نظر رشته تحصیلی ۷۱/۴ درصد در رشته حسابداری است. از نظر تحصیلات ۵۲/۷ درصد مقطع کارشناسی، ۳۷ درصد مقطع ارشد و ۷/۳ درصد مقطع دکتری است. از نظر سن پاسخ‌دهندگان ۱۷/۵ در سن ۲۰ تا ۳۰ سال، ۵۴/۸ در سن ۳۱ تا ۴۰ سال، ۲۳ درصد در سن ۴۱ تا ۵۰ سال و مابقی بیشتر از ۵۰ سال سن دارند. بنابراین، بیشترین فراوانی مربوط به گروه سنی ۳۱ تا ۴۰ سال، سابقه کار ۱۰ تا ۱۵ سال، تحصیلات کارشناسی، رشته تحصیلی حسابداری و جنسیت مرد است. ابزار مورد استفاده در این پژوهش پرسش‌نامه‌های استاندارد است. به‌منظور حصول اطمینان از اعتبار (روایی) پرسش‌نامه‌ها و به‌منظور در نظر گرفتن شرایط ایران، پرسش‌نامه‌های مزبور با نظر صاحب‌نظران تعدیل شد. برای سنجش پایایی پرسش‌نامه نیز از روش آلفای کرونباخ استفاده شد. نتایج ضریب آلفای کرونباخ در جدول ۱ نشان‌دهنده این امر است که ابزار پژوهش از قابلیت اعتماد لازم برخوردار است.

سوال‌های پرسش‌نامه مورد استفاده در این پژوهش شامل سه بخش است: بخش اول مربوط به اطلاعات جمعیت شناختی، بخش دوم پرسش‌نامه دارای چهار قسمت است که شامل جو اخلاقی، تعهد حرفه‌ای، ارزش‌های اخلاقی شرکتی و ایدئولوژی اخلاقی است. پاسخ سوال‌های این بخش بر اساس طیف لیکرت هفت گزینه‌ای است. جو اخلاقی محیط سازمان با استفاده از پرسش‌نامه (۵)، تعهد حرفه‌ای با



نگاره ۱: الگو پژوهش با ضرایب استاندارد شده بار عاملی



نگاره ۲: الگو پژوهش با ضرایب T-Values

جدول ۱: نتایج ضریب آلفای کرونباخ، پایایی ترکیبی

متغیر	آلفای کرونباخ	پایایی ترکیبی (CR)	میانگین واریانس استخراج شده (AVE)
جو استقلال	۰/۷۸۶	۰/۸۴	۰/۵۷۲
جو مراقبت	۰/۹	۰/۹۲	۰/۶۲۵
جو ضوابط	۰/۸۴۸	۰/۸۹۷	۰/۶۸۷
جو قوانین	۰/۸۴۳	۰/۸۹۵	۰/۶۸۱
جو ابزاری	۰/۸۵۲	۰/۸۷۸	۰/۵۰۸
تعهد حرفه‌ای	۰/۹۳۷	۰/۹۴۵	۰/۵۴
ارزش‌های اخلاقی شرکت	۰/۹۲۹	۰/۸۶۷	۰/۶۲۲
آرمان‌گرایی	۰/۹۰۳	۰/۹۲۸	۰/۷۲۱
نسبی‌گرایی	۰/۹۰۴	۰/۹۲۹	۰/۷۲۴
رفتار غیراخلاقی	۰/۹۴۷	۰/۹۵۶	۰/۷۳۲

نشان می‌دهد متغیرهای جو استقلال، جو مراقبت، جو ضوابط، جو قوانین، جو ابزاری، تعهد حرفه‌ای، ارزش‌های اخلاقی شرکت، آرمان‌گرایی و نسبی‌گرایی می‌توانند در مجموع و با همکاری یکدیگر ۶۸/۶ درصد از تغییرات رفتار غیراخلاقی را پیش‌بینی کنند. معیار ضریب تأثیر کوهن (f^2) شدت رابطه بین سازه‌ها را مشخص می‌کند. هر چه این معیار بیشتر باشد نشان از شدت بالای تأثیر است. شدت تأثیر متغیرهای مستقل بر رفتار غیراخلاقی در جدول شماره ۳ مشخص است. معیار Q^2 قدرت پیش‌بینی الگو در متغیرهای وابسته را مشخص می‌کند. در جدول ۳، مقدار Q^2 برای سازه‌های درون‌زای رفتار غیراخلاقی (۰/۴۹۰) مثبت و در حد مناسبی قرار دارد که نشان از قدرت پیش‌بینی مناسب الگو در خصوص این سازه‌ها است.

برای بررسی برازش الگو کلی معیار GOF استفاده شده است، سه مقدار ۰/۰۱، ۰/۲۵ و ۰/۳۶ به عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای GOF است. در جدول ۴، مقدار GOF ، ۰/۶۶۳ و بیشتر از ۰/۳۶ است که نشان از برازش قوی الگو کلی است.

برای بررسی روایی واگرا از ماتریس ابداع شده به وسیله برخی محققان (۳۱)، استفاده شده است. مقدار جذر میانگین واریانس استخراج شده متغیرهای مکنون در قطر اصلی این ماتریس قرار دارد و سایر خانه‌های ماتریس نشان‌دهنده میزان همبستگی بین متغیرهای مکنون است. در جدول ۲، چون مقادیر جذر میانگین واریانس استخراج شده از مقادیر موجود در خانه‌های زیرین و راست قطر اصلی بیشتر است می‌توان گفت که در الگوی پژوهش متغیرهای مکنون بیشتر با سوال‌ها مربوط به خودشان تعامل دارند تا با سازه‌های دیگر. به بیان بهتر، این جدول مطلوبیت روایی واگرای الگو را نشان می‌دهد.

در جدول ۳ به بررسی برازش الگو ساختاری مستخرج پرداخته شده است.

مقدار ضریب t بین متغیرهای جو استقلال، جو مراقبت، جو ضوابط، جو قوانین، جو ابزاری، تعهد حرفه‌ای، ارزش‌های اخلاقی سازمانی، آرمان‌گرایی و نسبی‌گرایی با رفتار غیراخلاقی بیشتر از ۱/۹۶ است و این معنی‌داری روابط بین متغیرهای مستقل و وابسته را نشان می‌دهد. در جدول ۳ مقدار ضریب تعیین رفتار غیراخلاقی (۰/۶۸۶) است که

جدول ۲: نتایج روایی واگرا

متغیر	جو استقلال	جو مراقبت	جو ضوابط	جو قوانین	جو ابزاری	تعهد حرفه‌ای	ارزش‌های اخلاقی شرکت	آرمان‌گرایی	نسبی‌گرایی	رفتار غیراخلاقی
جو استقلال	۰/۷۵۶									
جو مراقبت	۰/۰۴	۰/۷۹۱								
جو ضوابط	۰/۱۱	۰/۶۶	۰/۸۲۹							
جو قوانین	۰/۱۱	۰/۶۵	۰/۷۴	۰/۸۲۵						
جو ابزاری	۰/۲۱	۰/۱۶	۰/۳۵	۰/۲۸	۰/۷۱۳					
تعهد حرفه‌ای	۰/۱۲	۰/۵۹	۰/۶۳	۰/۵۵	۰/۲۸	۰/۷۳۵				
ارزش‌های اخلاقی شرکت	۰/۰۴	۰/۳۶	۰/۴۵	۰/۲۷	۰/۲۷	۰/۵	۰/۷۸۹			
آرمان‌گرایی	۰/۰۴	۰/۵۴	۰/۵۱	۰/۵۲	۰/۱۵	۰/۵۹	۰/۴۴	۰/۸۴۹		
نسبی‌گرایی	۰/۱۴	۰/۵۰	۰/۵۴	۰/۴۷	۰/۲	۰/۶۹	۰/۴۱	۰/۷۸	۰/۸۵۱	
رفتار غیراخلاقی	۰/۲۲	۰/۶۳	۰/۷	۰/۶۵	۰/۳	۰/۶۶	۰/۴۹	۰/۶۳	۰/۶۴	۰/۸۵۶

جدول ۳. نتایج معیارهای برازش الگوهای ساختاری

مسیر	β	T_value	جهت رابطه	R^2	Q^2	f^2
جو استقلال $\leftarrow$ رفتار غیراخلاقی	-۰/۱۷۲	۴/۵۰۳	منفی	۰/۶۸۶	۰/۴۹	۰/۰۷۴
جو مراقبت $\leftarrow$ رفتار غیراخلاقی	-۰/۱۶۳	۲/۹۹۷	منفی	۰/۶۸۶	۰/۴۹	۰/۰۳۷
جو ضوابط $\leftarrow$ رفتار غیراخلاقی	-۰/۱۶۱	۲/۶۹۴	منفی	۰/۶۸۶	۰/۴۹	۰/۰۲۵
جو قوانین $\leftarrow$ رفتار غیراخلاقی	-۰/۱۵۳	۲/۷۵	منفی	۰/۶۸۶	۰/۴۹	۰/۰۲۸
جو ابزاری $\leftarrow$ رفتار غیراخلاقی	۰/۰۹۷	۲/۱۸۸	مثبت	۰/۶۸۶	۰/۴۹	۰/۰۲۲
تعهد حرفه‌ای $\leftarrow$ رفتار غیراخلاقی	-۰/۰۹۴	۱/۹۷۵	منفی	۰/۶۸۶	۰/۴۹	۰/۰۰۹
ارزش‌های اخلاقی شرکت $\leftarrow$ رفتار غیراخلاقی	-۰/۱۴۲	۳/۳۲۳	منفی	۰/۶۸۶	۰/۴۹	۰/۰۴
آرمان‌گرایی $\leftarrow$ رفتار غیراخلاقی	-۰/۱۴۵	۲/۰۶۱	منفی	۰/۶۸۶	۰/۴۹	۰/۰۲۲
نسبی‌نگری $\leftarrow$ رفتار غیراخلاقی	۰/۱۲	۲/۰۱۲	مثبت	۰/۶۸۶	۰/۴۹	۰/۰۱۳
سه مقدار ۰/۱۹، ۰/۳۳ و ۰/۶۷ برای R^2 به ترتیب به عنوان مقدار ملاک برای مقادیر ضعیف، متوسط و قوی						
سه مقدار ۰/۰۲، ۰/۱۵ و ۰/۳۵ برای Q^2 به ترتیب قدرت پیش‌بینی کم، متوسط و قوی						
سه مقدار ۰/۰۲، ۰/۱۵ و ۰/۳۵ برای f^2 به ترتیب نشان از اندازه تأثیر کوچک، متوسط و بزرگ						

جدول ۴. نتایج برازش کلی الگو با معیار GOF

متغیر	ضریب تعیین R^2	متوسط مقادیر اشتراکی Communalities	معیار GOF
جو استقلال	-	۰/۵۷۲	$\sqrt{\text{Communalities} \times R^2} = \sqrt{0.641 \times 0.686} = 0.663$
جو مراقبت	-	۰/۶۲۵	
جو ضوابط	-	۰/۶۸۷	
جو قوانین	-	۰/۶۸۱	
جو ابزاری	-	۰/۵۰۸	
تعهد حرفه‌ای	-	۰/۵۴	
ارزش‌های اخلاقی شرکت	-	۰/۶۲۲	
آرمان‌گرایی	-	۰/۷۲۱	
نسبی‌گرایی	-	۰/۷۲۴	
رفتار غیراخلاقی	۰/۶۸۶	۰/۷۳۲	
میانگین	۰/۶۸۶	۰/۶۴۱	

با توجه جدول ۵، برای فرضیه دوم، چون مقدار آماره t ، ۲/۹۹۷ و بیشتر از ۱/۹۶ است، رابطه بین جو مراقبت با رفتار غیراخلاقی با ضریب مسیر -۰/۱۶۳ معنی‌دار است، که نشان می‌دهد با افزایش یک انحراف استاندارد در جو مراقبت، رفتار غیراخلاقی ۰/۱۶۳ انحراف استاندارد کاهش می‌یابد. مقدار ضریب همبستگی پیرسون بین دو متغیر ذکر شده ۰/۶۱۸- است و با توجه به اینکه سطح معنی‌داری آن کمتر از ۰/۰۵ است، همبستگی معنی‌دار است. بنابراین فرض H_1 مبنی بر وجود رابطه بین جو مراقبت و رفتار غیراخلاقی پذیرفته می‌شود.

با توجه به جدول ۵، رابطه بین جو ضوابط با رفتار غیراخلاقی با ضریب بتای -۰/۱۶۱- و مقدار آماره t ، ۲/۶۹۴ معنی‌دار است. که نشان می‌دهد با افزایش یک انحراف استاندارد در جو ضوابط، رفتار غیراخلاقی ۰/۱۶۱- انحراف استاندارد کاهش می‌یابد. مقدار ضریب همبستگی پیرسون بین

بعد از تأیید الگو در بخش‌های ساختاری، اندازه‌گیری و کلی، اکنون به بررسی فرضیه‌های مطرح شده پرداخته می‌شود.

با توجه جدول ۵، برای فرضیه اول، چون مقدار آماره t ، ۴/۵۰۳ و بیشتر از ۱/۹۶ است، رابطه بین جو استقلال با رفتار غیر اخلاقی با ضریب مسیر -۰/۱۷۲- معنی‌دار است. که نشان می‌دهد با افزایش یک انحراف استاندارد در جو استقلال، رفتار غیراخلاقی به اندازه ۰/۱۷۲- انحراف استاندارد کاهش خواهد یافت. مقدار ضریب همبستگی پیرسون بین دو متغیر ذکر شده ۰/۱۷۱- است و با توجه به اینکه سطح معنی‌داری آن کمتر از ۰/۰۵ است، همبستگی معنی‌دار است. به عبارت دیگر فرض H_0 مبنی بر عدم رابطه بین دو متغیر مذکور رد می‌شود و فرض H_1 مبنی بر وجود ارتباط بین جو استقلال و رفتار غیراخلاقی پذیرفته می‌شود.

است، در نتیجه فرض H_1 مبنی بر وجود رابطه بین تعهد حرفه‌ای و رفتار غیراخلاقی تأیید می‌شود.

با توجه به جدول ۵، برای فرضیه هفتم، چون مقدار آماره t ، $3/323$ و بیشتر از $1/96$ است، رابطه بین ارزش‌های اخلاقی سازمانی با رفتار غیراخلاقی با ضریب مسیر $0/142$ - معنی‌دار است، که نشان می‌دهد با افزایش یک انحراف استاندارد در ارزش‌های اخلاقی شرکت، رفتار غیراخلاقی $0/142$ انحراف استاندارد کاهش می‌یابد. مقدار ضریب همبستگی پیرسون بین دو متغیر ذکر شده برابر با مقدار $0/484$ - است و با توجه به اینکه سطح معنی‌داری آن کمتر از $0/05$ است، همبستگی معنی‌دار است، بنابراین فرض H_1 مبنی بر وجود رابطه بین ارزش‌های اخلاقی شرکت و رفتار غیراخلاقی پذیرفته می‌شود.

با توجه به جدول ۵، برای فرضیه هشتم، چون مقدار آماره t ، $2/061$ و بیشتر از $1/96$ است، تأثیر آرمان‌گرایی بر رفتار غیراخلاقی با ضریب مسیر $0/145$ - معنی‌دار است، که نشان می‌دهد با افزایش یک انحراف استاندارد در آرمان‌گرایی، رفتار غیراخلاقی $0/145$ انحراف استاندارد کاهش می‌یابد. مقدار ضریب همبستگی پیرسون بین دو متغیر ذکر شده $0/621$ - است و با توجه به اینکه سطح معنی‌داری آن کمتر از $0/05$ است، همبستگی معنی‌دار است. بنابراین، فرض H_1 مبنی بر وجود رابطه بین آرمان‌گرایی و رفتار غیراخلاقی پذیرفته می‌شود.

با توجه به جدول ۵، رابطه بین نسبی‌گرایی بر رفتار غیراخلاقی (فرضیه نهم) با ضریب بتای $0/120$ و مقدار آماره t ، $2/012$ - معنی‌دار است، و نشان می‌دهد که با افزایش یک انحراف استاندارد در نسبی‌گرایی، رفتار غیراخلاقی $0/12$ انحراف استاندارد افزایش می‌یابد. مقدار ضریب همبستگی پیرسون بین دو متغیر ذکر شده $0/643$ - است و با توجه به سطح معنی‌داری $0/000$ ، همبستگی معنی‌دار است، و فرض H_1 مبنی بر وجود ارتباط بین نسبی‌گرایی و رفتار غیراخلاقی پذیرفته می‌شود.

دو متغیر ذکر شده $0/695$ - است و با توجه به سطح معنی‌داری $0/000$ می‌توان نتیجه گرفت که همبستگی معنی‌دار است. در نتیجه فرض H_1 مبنی بر وجود رابطه بین جو ضوابط و رفتار غیراخلاقی پذیرفته می‌شود. با توجه به جدول ۵، برای فرضیه چهارم، چون مقدار آماره t ، $2/750$ و بیشتر از $1/96$ است، رابطه بین جو قوانین با رفتار غیراخلاقی با ضریب مسیر $0/153$ - معنی‌دار است، که نشان می‌دهد با افزایش یک انحراف استاندارد در جو قوانین، رفتار غیراخلاقی $0/153$ انحراف استاندارد کاهش می‌یابد. مقدار ضریب همبستگی پیرسون بین دو متغیر ذکر شده $0/649$ - است و با توجه به اینکه سطح معنی‌داری آن کمتر از $0/05$ است، همبستگی معنی‌دار است، بنابراین فرض H_1 مبنی بر وجود ارتباط بین جو قوانین و رفتار غیراخلاقی پذیرفته می‌شود.

با توجه به جدول ۵، برای فرضیه پنجم، چون مقدار آماره t ، $2/188$ و بیشتر از $1/96$ است، رابطه بین جو ابزاری با رفتار غیراخلاقی با ضریب مسیر $0/097$ - معنی‌دار است، که نشان می‌دهد با افزایش یک انحراف استاندارد در جو ابزاری، رفتار غیراخلاقی $0/097$ انحراف استاندارد افزایش می‌یابد. مقدار ضریب همبستگی پیرسون بین دو متغیر ذکر شده $0/097$ - است و با توجه به اینکه سطح معنی‌داری آن کمتر از $0/05$ است، همبستگی معنی‌دار است. بنابراین فرض H_1 مبنی بر وجود رابطه بین جو ابزاری و رفتار غیراخلاقی پذیرفته می‌شود.

با توجه به جدول ۵، رابطه تعهد حرفه‌ای با رفتار غیراخلاقی (فرضیه ششم) با ضریب بتای $0/094$ - و مقدار آماره t ، $1/975$ - معنی‌دار است. به عبارتی چون مقدار آماره t این مسیر بیشتر از قدر مطلق $1/96$ است. این فرضیه مبنی بر وجود رابطه بین تعهد حرفه‌ای با رفتار غیراخلاقی معنی‌دار است، که نشان می‌دهد با افزایش یک انحراف استاندارد در تعهد حرفه‌ای، رفتار غیراخلاقی به اندازه $0/161$ انحراف استاندارد کاهش می‌یابد. مقدار ضریب همبستگی پیرسون بین دو متغیر ذکر شده $0/661$ - است و با توجه به سطح معنی‌داری $0/000$ ، همبستگی معنی‌دار

جدول ۵. نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش

فرضیه	مسیر	ضریب مسیر (B)	T-value	ضریب همبستگی پیرسون r	نتیجه آزمون sig
H1	جو استقلال $\leftarrow$ رفتار غیراخلاقی	$-0/172$	$4/503$	$-0/171$	تأیید شد
H2	جو مراقبت $\leftarrow$ رفتار غیراخلاقی	$-0/163$	$2/997$	$-0/618$	تأیید شد
H3	جو ضوابط $\leftarrow$ رفتار غیراخلاقی	$-0/161$	$2/694$	$-0/695$	تأیید شد
H4	جو قوانین $\leftarrow$ رفتار غیراخلاقی	$-0/153$	$2/750$	$-0/649$	تأیید شد
H5	جو ابزاری $\leftarrow$ رفتار غیراخلاقی	$0/097$	$2/188$	$0/26$	تأیید شد
H6	تعهد حرفه‌ای $\leftarrow$ رفتار غیراخلاقی	$-0/094$	$1/975$	$-0/661$	تأیید شد
H7	ارزش‌های اخلاقی شرکت $\leftarrow$ رفتار غیراخلاقی	$-0/142$	$3/323$	$-0/484$	تأیید شد
H8	آرمان‌گرایی $\leftarrow$ رفتار غیراخلاقی	$-0/145$	$2/061$	$-0/621$	تأیید شد
H9	نسبی‌نگری $\leftarrow$ رفتار غیراخلاقی	$0/12$	$2/012$	$0/643$	تأیید شد

عمومی دارد و جو ابزاری رابطه مثبت معنی‌داری با رفتار غیراخلاقی حسابرسان بخش عمومی دارد که این نتایج هم‌راستا با نتایج پژوهش‌های (۳۲ و ۱۱) است. حسابرسان بخش عمومی به جو اخلاقی

بحث

مطالعه حاضر نشان می‌دهد که جو قوانین، جو ضوابط، جو مراقبت، جو استقلال رابطه منفی معنی‌داری با رفتار غیراخلاقی حسابرسان بخش

دکتر غلامحسین مهدوی و دکتر تابنده صالحی: رابطه بین جو اخلاقی، تعهد حرفه‌ای، ارزش‌های اخلاقی شرکت و ایدئولوژی اخلاقی با رفتار حسابرسان..

زمان که با معضل اخلاقی مواجه شدند، به دنبال دستورالعملی باشند. همچنین، برای اطمینان از اینکه حسابرسی که اقدامات کلاهبردارانه را در نهادهای عمومی کشف و گزارش می‌کند، مورد تهمت متقابل قرار نگیرد، سیاست‌های محافظت از افشاگری باید وجود داشته باشد. البته باید به این نکته توجه شود برای اندازه‌گیری شاخص‌های اخلاقی استفاده از ابزار پرسشنامه بهترین گزینه نیست. همچنین محافظه‌کاری برخی از آزمودنی‌ها در پاسخگویی به سوال‌های پرسشنامه‌ها و عدم امکان بررسی میزان دقت پاسخ‌دهندگان و پراکندگی آنان از دیگر محدودیت‌های این پژوهش است.

نتیجه‌گیری

این مطالعه به بررسی رابطه بین جو اخلاقی، تعهد حرفه‌ای، ارزش‌های اخلاقی شرکت و ایدئولوژی اخلاقی با رفتار حسابرسان بخش عمومی پرداخته است. نتایج نشان می‌دهد که چهار عامل شامل جو اخلاقی به نمایندگی از عوامل فرهنگی، تعهد حرفه‌ای به نمایندگی از عوامل صنعتی، ارزش‌های اخلاقی شرکت به نمایندگی از عوامل سازمانی و ایدئولوژی اخلاقی به نمایندگی از خصوصیات شخصیتی بر تمایل حسابرسان به انجام اقدامات غیراخلاقی رابطه دارد. به عبارت دیگر، بین جو استقلال، جو مراقبت، جو ضوابط، جو قوانین و مقررات، تعهد حرفه‌ای، ارزش‌های اخلاقی شرکت و آرمان‌گرایی با رفتار غیراخلاقی رابطه منفی و معنی‌دار است. همچنین، بین نسبی‌نگری و جو ابزاری با رفتار غیراخلاقی رابطه مثبت و معنی‌دار است.

با توجه به اینکه مطالعه حاضر به شناسایی عوامل عمده مؤثر بر رفتار اخلاقی حسابرسان بخش عمومی پرداخته است نتایج به‌دست آمده را می‌توان برای بهبود استانداردهای اخلاقی و حرفه‌ای حسابرسی بخش عمومی مورد استفاده قرار داد تا حسابرسان بخش عمومی بتوانند وظایف خود را به بهترین وجه ممکن انجام دهند.

ملاحظه‌های اخلاقی

در این پژوهش با معرفی منابع مورد استفاده، اصل اخلاقی امانت‌داری علمی رعایت و حق معنوی مؤلفین آثار محترم شمرده شده است و سایر اصول اخلاق علمی همچون رازداری و رضایت آگاهانه، رعایت شده است.

سپاسگزاری

نویسندگان این مقاله از تمامی بزرگوارانی که پرسشنامه این پژوهش را تکمیل کرده‌اند، کمال امتنان و سپاسگزاری را دارند.

واژه نامه

1. Financial performance	عملکرد مالی
2. Accountability	پاسخگویی
3. Transparency	شفافیت

که ملزم به ضوابط سازمانی و سیاست‌های یکپارچه حرفه‌ای است، تأکید دارند. همچنین، با توجه به اینکه جو اخلاقی منعکس‌کننده خط‌مشی‌ها، روش‌ها و سیاست‌های سازمانی است و اثربخشی عملکرد سازمان را تحت تأثیر قرار می‌دهد سیاست‌گذاران می‌توانند از این فرصت استفاده کرده و به بهبود مستمر ضوابط حرفه‌ای بپردازند، که باعث شود حسابرسان بخش عمومی قوانین و رویه‌های سازمانی را رعایت کنند و مطابق با مقررات و استانداردهای حرفه‌ای رفتار کنند. در نتیجه، حسابرسی بخش عمومی اخلاق مدارتر و حرفه‌ای‌تر وظایف خود را انجام دهند.

نتیجه فرضیه ششم نشان می‌دهد که تعهد حرفه‌ای رابطه منفی و معنی‌داری با رفتار غیراخلاقی حسابرسان بخش عمومی دارد. این یافته با یافته‌های پژوهش‌های قبلی هم‌راستا است (۱۵، ۱۶، ۱۷، ۱۸). بنابراین، هرچه تعهد به حرفه بیشتر باشد رفتارهای غیراخلاقی کمتری انجام خواهد شد، در نتیجه ضروری است که اقدامات لازم برای افزایش تعهد حسابرسان به ضوابط حرفه انجام گیرد. حرفه باید با برگزاری دوره‌های آموزشی برای حسابرسان، باعث شود که صلاحیت کنونی خود را حفظ و دانش خود را همراه با آخرین تغییرات حسابرسی بالا ببرند. همچنین، حسابرسان را باید تشویق به تشکیل انجمن‌ها کرد تا بتوانند تجربیات خود را با همکاران خود به اشتراک بگذارند و حس تعلق به حرفه را در آن‌ها افزایش دهند.

نتیجه فرضیه هفتم نشان می‌دهد که درک حسابرسان درباره ارزش‌های اخلاقی شرکت، رابطه منفی و معنی‌داری بر تمایل آن‌ها به رفتار غیراخلاقی دارد. این نتایج، منطبق بر نتایج پژوهش‌های (۳۳ و ۲۰) است. پیامد این یافته‌ها این است که باید به طور مستمر اقداماتی برای بهبود ارزش‌های اخلاقی موسسه انجام شود و مسئولان، حسابرسان را تشویق به رعایت ارزش‌های اخلاقی کنند. برخی از اقدامات می‌توانند شامل بحث و بررسی در مورد اهمیت رعایت ارزش‌های اخلاقی در جلسات و همچنین برگزاری جلسات آموزشی باشد.

نتیجه فرضیه‌های هشتم و نهم نشان می‌دهد که ایدئولوژی اخلاقی حسابرسان بخش عمومی رابطه معنی‌داری با رفتار غیراخلاقی دارد، به‌طوری‌که بین آرمان‌گرایی و رفتار غیراخلاقی رابطه منفی و معنی‌دار است. به بیان دیگر، با افزایش آرمان‌گرایی رفتارها اخلاق مدارانه‌تر می‌شود. همچنین بین نسبی‌گرایی و رفتار غیراخلاقی رابطه مثبت و معنی‌دار است. به عبارت دیگر، نسبی‌گرایی موجب تشویق رفتارهای غیراخلاقی می‌شود. این نتایج مشابه با نتایج پژوهش‌های (۲۵، ۲۶، ۲۷) است. پیامد این یافته این است که باید راه‌هایی برای تشویق حسابرسان بخش عمومی برای پذیرش آرمان‌گرایی به جای نسبی‌گرایی در مواجهه با معضلات اخلاقی ارائه شود.

با توجه به یافته‌ها پیشنهاد می‌شود برای کاهش رفتارهای غیراخلاقی حسابرسان بخش عمومی دستورالعمل‌های روشن و جامعی در مورد نحوه برخورد حسابرسان با معضلات اخلاقی، که در انجام وظایف خود احتمالاً با آن‌ها مواجه می‌شوند، تهیه شود. افزون بر این، ناظران باید سیاست درهای باز را اتخاذ کنند که حسابرسان را تشویق کند تا هر

10. Shafer W E. (2015). Ethical climate, social responsibility, and earnings management. *Journal of Business Ethics*; 126(1): 43-60.
11. Apriliani D, Anggraini RZ, Anwar C. (2015). The effect of organization ethical culture and ethical climate on ethical decision making of auditor with self-efficacy as moderating. *Review of Integrative Business and Economics Research*; 4(1): 226-244.
12. Lilly J, Duffy JA, WIpawayangkool K. (2016). The impact of ethical climate on organizational trust and the role of business performance: if business performance increases, does ethical climate still matter? *Journal of Behavioral and Applied Management*; 17(1): 33-49.
13. Alleyne P, Haniffa R, Hudaib M. (2015). The construction of a whistle blowing protocol for audit organisations: a four-stage participatory approach. *International Journal of Auditing*; 20(1): 72-86.
14. Nesje K. (2016). Personality and professional commitment of students in nursing, social work, and teaching: a comparative survey. *International Journal of Nursing Studies*; 53: 173-181.
15. Clayton BM, Staden CJ. (2015). The impact of social influence pressure on the ethical decision making of professional accountants: Australian and New Zealand evidence. *Australian Accounting Review*; 25(4): 372-388.
16. Wawo AB, Asni N, Nurnaluri S. (2015). The influence of organizational culture, ethical awareness and experience to ethical judgments auditor through Professional commitment. *The International Journal of Engineering and Science*; 4(12): 15-25.
17. Herda DN, Martin KA. (2016). The effects of auditor experience and professional commitment on acceptance of underreporting time: a moderated mediation analysis. *Current Issues in Auditing*; 10(2): A14-A27.
18. Shafer WE, Simmons RS, Yip RW. (2016). Social responsibility, professional commitment and tax fraud. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*; 29(1): 111-134.
19. Martin KD, Cullen JB. (2006). Continuities and extensions of ethical climate theory: a metaanalytic review. *Journal of Business Ethics*; 69(2): 175-194.
20. Hunt SD, Wood VR, Chonko BL. (1989). Corporate ethical values and organizational commitment. *Journal of Marketing*; 53(3): 79-90.
21. Tang TLP, Sutarso T, Ansari MA, Lim VK, Teo TS, Arias-Galicia F, Garber IE, Chiu RKK, Charles-Pauvers B, Luna-Arocas R, Vlerick P. (2015). Monetary intelligence and behavioral economics: the Enron effect – love of money, corporate ethical values, corruption perceptions index (CPI), and dishonesty across 31 geopolitical entities. *Journal of Business Ethics*; 1-19.
22. Plaisance PL. (2016). Media ethics theorizing, reoriented: a shift in focus for individual-level analyses. *Journal of Communication*; 66(3): 454-474.

- | | |
|-----------------------------|----------------------|
| 4. Ethical behavior | رفتار اخلاقی |
| 5. Ethical decision making | تصمیم‌گیری اخلاقی |
| 6. Ethical climate | جو اخلاقی |
| 7. Corporate ethical values | ارزش‌های اخلاقی شرکت |
| 8. Professional commitment | تعهد حرفه‌ای |
| 9. Ethical ideology | ایدئولوژی اخلاقی |
| 10. Instrumental climate | جو ابزاری |
| 11. Caring climate | جو مراقبت |
| 12. Independence climate | جو استقلال |
| 13. Rules climate | جو ضوابط |
| 14. law and code climate | جو قوانین و مقررات |
| 15. Professional standards | استانداردهای حرفه‌ای |

References

1. Nasseri A, Kamalian AR, Aflato Zade B. (2017). Evaluation of the role of the supreme audit court in the to play operational accountability responsibility of the executive organs. *Journal of Audit Science*; 17(66):189-216. (In Persian)
2. Mahdavi G, Hooshmand A. (2013). The impact of organizational ethical culture on auditor behavior. *Journal of Audit Science*; 13 (51): 41-61. (In Persian)
3. Simpkins E. (2005). Public-sector auditor goes bankrupt and then sells itself the same day. Available at: www.telegraph.co.uk/finance/2924435/Public-sector-auditor-goes-bankrupt-and-then-sellsitself-the-same-day.html. Accessed: 2 May 2020.
4. Hunt SD, Vitell S. (1986). A general theory of marketing ethics. *Journal of Macromarketing*; 6(1): 5-16.
5. Victor B, Cullen JB. (1988). The organizational bases of ethical work climates. *Administrative Science Quarterly*; 33(1): 101-125.
6. Mahdavi G, Ebrahimi F. (2015). The effect of ethics on the professional and organizational commitment of accountants (a case study: the universities of medical sciences). *Journal of Health Accounting*; 4(2): 87-103.
7. Hassni M, Bashiri J. (2016). The relationship of ethical climate with positive and negative consequences of organization. *Ethics in Science & Technology*; 5(4): 27-36. (In Persian).
8. Rahimniya F, Nikkhah-Farahani Z. (2011). Effect of organization ethical climate on turnover intention of sellers. *Ethics in Science & Technology*; 6(4):84-94. (In Persian).
9. Cullen JB, Victor B, Bronson JW. (1993). The ethical climate questionnaire: an assessment of its development and validity. *Psychological Reports*; 73: 667-674.

28. Aranya N. (1981). An examination of professional commitment in public accounting. *Accounting, Organizations and Society*; 6(4): 271-280.
29. Forsyth DR. (1980). Taxonomy of ethical ideologies. *Journal of Personality and Social Psychology*; (39): 84-175.
30. Ismail S, Yuhani N. (2018). Determinants of ethical work behaviour of Malaysian public sector auditors. *Asia-Pacific Journal of Business Administration*; 10(1): 21-34.
31. Fornell C, Larcker D. (1981). Evaluating structural equation modeling with unobserved variables and measurement error. *Journal of Marketing Research*; 18(1): 39-50.
32. See HJ, Fan YH, Woodbine G. (2014). The moral business tone of organizations and its impact on the ethical decision making of employees. *Academy of Taiwan Business Management Review*; 10(3): 7-19.
33. Iqbal N, Bhatti WA, Zaheer A. (2013). Corporate ethical values, group creativity, job commitment and performance: the effect of work response on work context. *Management & Marketing*; 8(1): 79-94.
23. Putranta MP, Kingshott RPJ. (2011). The relationships between ethical climates, ethical ideologies and organisational commitment within Indonesian higher education institutions. *Journal of Academic Ethics*; 9(1): 43-60.
24. Bani Mahd B, Beigi E. (2012). The relationship between ethical values and auditor's ethical intentions. *Ethics in Science & Technology*; 7(4): 31-40. (In Persian).
25. Nasir NEM, Sallem NRM, Othman R. (2014). Extent of idealism and relativism in earnings management behaviour. *Journal of Applied Environmental and Biological Sciences*; 4(6S): 23-29.
26. Musbah A, Cowton CJ, Tyfa D. (2016). The role of individual variables, organizational variables and moral intensity dimensions in Libyan management accountants' ethical decision making. *Journal of Business Ethics*; 134(3): 335-358.
27. Harvey ME. (2015). The effect of employee ethical ideology on organizational budget slack: an empirical examination and practical discussion. *Journal of Business & Economics Research*; 13(1): 83-90.