

## Designing a Model of Conspiracy Illusion in Auditors Based on Ethical Concepts: A Foundational Data Approach

A. Ghafouri<sup>1</sup>, A. Matoofi Ph.D.<sup>2\*</sup>, M. Garkaz Ph.D.<sup>2</sup>, A. Khozein Ph.D.<sup>3</sup>

1. Ph.D. Student of Accounting, Gorgan Branch, Islamic Azad University, Gorgan, Iran.
2. Department of Accounting, Gorgan Branch, Islamic Azad University, Gorgan, Iran.
3. Department of Accounting, Aliabad Katul Branch, Islamic Azad University, Aliabad Katul, Iran

### Abstract

**Background:** Although conspiracy theories are considered a harmless pastime, they can have important social consequences. Therefore, the growth of conspiratorial beliefs and its root antecedents is worrying. On the other hand, this importance hides the potential social discord and public distrust. In this regard, the aim of the current study is to design a model of conspiracy illusion in auditors based on ethical concepts with the foundation's data approach.

**Method:** The present study is descriptive and belongs to the category of qualitative research. The research community was independent auditors of the audit organization, 12 of whom were selected by snowball sampling. The research data was collected using unstructured interviews and finally analyzed using coding methods based on data foundation theory.

**Results:** The results of the coding were revealed in nine main categories and forty subcategories. The main categories included behavioral immaturity, unhealthy administrative system, job pressures, powerful leaders, behavioral abnormalities, skeptical mentality, organizational instability, ineffectiveness of audits and ignoring the mission of the audit profession, which were in causal, contextual, consequences, strategies and intervention categories. were categorized and formed the research model.

**Conclusion:** The growth process of ethical concepts in auditing shows that auditors face the fundamental challenge of immaturity of professional ethics when faced with ethical decisions in the profession. From the point of view of psychologists, one of the important issues in professional ethics is the category of moral growth and maturity, which is defined as the process of achieving justice in relationships with others.

**Keywords:** Professional ethics, Conspiracy illusion, Financial statements, Auditors, Audit institutions

\***Corresponding Author:** Moatofi A. Department of Accounting, Gorgan Branch, Islamic Azad University, Gorgan, Iran. Email: [alirezamaetoufi@gmail.com](mailto:alirezamaetoufi@gmail.com)

**How to cite:** Ghafouri A, Moatofi A, Gerkaz M, Khozin A. Designing a model of conspiracy illusion in auditors based on ethical concepts: a foundational data approach. *Ethics in Science and Technology*. 2025,19(4): 191-200.



Copyright © 2025 Authors. Published by Iranian Association for Ethics in Science and Technology. This work is licensed under a Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International license. (<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>). Non-commercial uses of the work are permitted, provided the original work is properly cited

## طراحی الگوی توهم توطئه در حساب‌رسان با تکیه بر انگاره های اخلاقی

- علی غفوری<sup>۱</sup>، دکتر علیرضا معطوفی<sup>۲\*</sup>، دکتر منصور گرکز<sup>۲</sup>، دکتر علی خوزین<sup>۳</sup>  
 ۱. دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد گرگان، دانشگاه آزاد اسلامی، گرگان، ایران.  
 ۲. گروه حسابداری، واحد گرگان، دانشگاه آزاد اسلامی، گرگان، ایران.  
 ۳. گروه حسابداری، واحد علی آباد کتول، دانشگاه آزاد اسلامی، علی آباد کتول، ایران.  
 (تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۴/۰۱، تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۶/۰۷)

### چکیده

**زمینه:** گرچه نظریه‌های توطئه همچون یک سرگرمی بی‌ضرر تلقی میشوند، اما می‌تواند پیامد اجتماعی مهمی داشته باشد. لذا رشد باورهای توطئه آمیز و پیش‌بینی‌های ریشه‌ای آن نگران‌کننده است. از طرف دیگر، این مهم از اختلاف بالقوه اجتماعی و بی‌اعتمادی عمومی پرده بر می‌دارد. در این راستا هدف مطالعه حاضر طراحی الگو توهم توطئه در حساب‌رسان با تکیه بر انگاره‌های اخلاقی با رویکرد داده بنیاد می‌باشد.

**روش:** مطالعه حاضر توصیفی بوده و در زمره پژوهش‌های کیفی قرار دارد. جامعه تحقیق حساب‌رسان مستقل سازمان حسابرسی بود که ۱۲ نفر از آنها با روش نمونه‌گیری گلوله برفی انتخاب شدند. داده‌های تحقیق با استفاده از مصاحبه‌های ساختارنیافته جمع‌آوری شد و در نهایت با استفاده از روش‌های کدگذاری مبتنی بر تئوری داده بنیاد تحلیل انجام گرفت.

**یافته‌ها:** نتایج حاصل از کدگذاریها در نه مقوله اصلی و چهل مقوله فرعی نمایان گردید. مقولات اصلی شامل ناپختگی‌های کرداری، نظام اداری ناسالم، فشارهای شغلی، رهبران مقتدر، ناهنجاری‌های رفتاری، ذهنیت شکاک، ناپایداری سازمانی، اثربخش نبودن حسابرسی‌ها و نادیده گرفتن رسالت حرفه حسابرسی بودند که در مقولات علی، زمینه‌ای، پیامدها، راهبردها و مداخله‌گر دسته‌بندی شدند و مدل تحقیق را تشکیل دادند.

**نتیجه‌گیری:** فرآیند رشد انگاره های اخلاقی در حسابرسی نشان می‌دهد حساب‌رسان در مواجهه با تصمیمات اخلاقی در حرفه با چالش اساسی عدم بلوغ اخلاق حرفه‌ای روبرو هستند. از دیدگاه روانشناسان یکی از موضوعات حائز اهمیت در اخلاق حرفه‌ای مقوله رشد و بلوغ اخلاقی است که حاکی از جریان دستیابی به عدالت در روابط با دیگران تعریف می‌شود بنابراین توجه به این مهم از اهمیت بالایی برخوردار است.

**کلیدواژه‌گان:** اخلاق حرفه‌ای، توهم توطئه، صورتهای مالی، حساب‌رسان، موسسات حسابرسی.

### سر آغاز

نظریه توهم توطئه<sup>۱</sup> یک نظریه مدرن سیاسی می‌باشد که بر اساس آن، حاکم جامعه چنین می‌اندیشد که تمام کائنات جهان در حال توطئه چینی بر علیه وی میباشد(۱). توهم توطئه روشی ذهنی و تبیینی میباشد که بر این اساس وقایع و اتفاقات گوناگون به یک عامل عمده یعنی توطئه بررسی می‌گردد و به علل دیگر رخدادهای و حوادث بی‌اعتنا می‌باشد (۲). استمرار حیات هر حرفه و اشتغال اعضاء آن وابسته به کیفیت خدمات، اعتماد، میزان اعتباربخشی، سرمایه اجتماعی آنها بوده که حفظ هر کدام به نوبه خود از اهمیت بسزایی برخوردار است. راه های متفاوتی برای رسیدن به این امر وجود دارد که از جمله آنها میتوان به اصول و معیارهای رعایت اخلاق حرفه‌ای در کسب و کارها اشاره کرد. موضوعی که در پژوهشهای اخیر به صورت جدی و فراگیر مورد توجه ذینفعان آن قرار گرفته است(۳).

رفتار اخلاقی<sup>۲</sup>، ویژگی ضروری و مورد انتظار حسابداران و حساب‌رسان است، زیرا آنها به عنوان ناظران عمومی در نظر گرفته می‌شوند. از حسابداران و حساب‌رسان انتظار می‌رود به اصول مورد اطمینان بودن، بی‌طرفی، استقلال و سایر کدهای اخلاق حرفه‌ای<sup>۳</sup> پایبند باشند(۴). افزون بر این، حسابداران و حساب‌رسان به سهامداران، اعتباردهندگان، کارمندان، تأمین کنندگان، دولت، حرفه و عموم مردم تعهد دارند. آنان همچنین، به عنوان نگهبانان بازارهای مالی پذیرفته میشوند. بدون حسابداران و حساب‌رسانی که کیفیت و یکپارچگی اطلاعات مالی را تضمین کنند، بازار سرمایه به مراتب کمتر کارآمد خواهد بود، هزینه سرمایه بالاتر و سطح زندگی نیز پایینتر خواهد بود(۵).

نویسنده مسئول: نشانی الکترونیکی: [alirezamaetoufi@gmail.com](mailto:alirezamaetoufi@gmail.com)

سر و کار دارند(۱۱). عدم شفافیت و وضوح تعریف توهم توطئه در حسابرسان یکی از مهمترین دلایل ضرورت های اجرای پژوهش ها در این حوزه بوده است تا از این طریق درک عمیقتری از مفهوم توهم توطئه حسابرس ایجاد گردد. توهم توطئه، موضوعی رفتاری است و از دیدگاه تئوری به تبیین چیزی می پردازد که در اصول بنیادی حسابرسی و اطمینان بخشی، اصل زیربنایی شناخته میشود و از دیدگاه فرهنگ و عوامل انگیزشی که از جامعه شناسی و روان شناسی سرچشمه میگیرد، آن را ریشه یابی میکند. با توجه به توضیحات داده شده، هدف این تحقیق، طراحی الگوی توهم توطئه در حسابرسان میباشد. با توجه به اهمیت انگاره های اخلاقی حسابرسی و بررسی تحقیقات انجام شده در این خصوص، تاکنون در ایران پژوهشی در زمینه انگاره های اخلاقی در حسابرسی صورت نگرفته است. با توجه به اهمیت بلوغ اخلاق<sup>۹</sup> که در تحقیقات داخلی به آن پرداخته نشده و در بهبود رفتارهای اخلاقی که موجب افزایش اعتماد به حرفه می شود، ضروری است، ابتدا الگوی جامع بلوغ اخلاق حرفهای حسابرسان تبیین گردد، تا بر اساس آن به توان در جهت ارتقای جایگاه اخلاق حرفه ای حسابرسان که از ارکان مهم دستیابی به رسالت حرفه حسابرسی است، گام برداشت. لذا، هدف پژوهش حاضر این پژوهش میتواند کمک شایانی به اطمینان بخشی صورت های مالی دهد و تعریف جدیدی از مفهوم توهم توطئه در حسابرسان با تکیه بر انگاره های اخلاقی ارائه دهد.

## روش

مطالعه حاضر توصیفی بوده و در زمره پژوهش های کیفی قرار دارد. جامعه تحقیق حسابرسان مستقل سازمان حسابرسی بود که نیاز است شرط خبرگی داشته باشند؛ شروط خبرگی شامل موارد ذیل است: ۱. حسابرسان عضو جامعه حسابداران رسمی ایران ۲. حسابرسان مستقل که حداقل پانزده سال سابقه کار داشته باشند ۳. حسابرسان مستقل که تحصیلات کارشناسی ارشد و یا بالاتر داشته باشند. از میان آنها ۱۲ نفر با روش نمونه گیری گلوله برفی انتخاب شدند چرا که بعد از انجام ۱۲ مصاحبه، عوامل اصلی و فرعی در مصاحبه های قبلی تکرار می شد و پژوهشگر به اشباع رسید. جدول ۱ آمار توصیفی جمعیت شناختی مصاحبه شوندگان را نشان داده است.

همچنین، اخلاق برای حسابداران و حسابرسان و کسانی که بر اطلاعات ارائه شده توسط آنها متکی هستند، اهمیت زیادی دارد، زیرا رفتار اخلاقی دیدگاه اخلاقی<sup>۴</sup> و مصلحت جامعه را به دنبال خواهد داشت؛ بنابراین، حسابداری و حسابرسی را میتوان به عنوان یک حرفه ی انضباطی اخلاقی در نظر گرفت، که افراد را ملزم میکند تا دادههایی که در تصمیمگیری تأثیر دارند، به گونه واضح و شفاف به جامعه ارائه دهند. بخش اعظم محتوای اطلاعات حسابداری و حسابرسی نیز شامل محتوای اخلاقی و اقتصادی است(۶). رسوایی ها و شایعات مالی که در سالهای اخیر به طور گسترده در رسانه ها مطرح شده نه تنها شرکتهای عمومی و خصوصی بلکه دولتهای برخی کشورها را نیز دربر گرفته است؛ علیرغم همه قوانین و اصول اخلاقی که به صورت رسمی تدوین شده، رفتار اخلاقی حسابداران و حسابرسان را مورد تردید قرار داده و اعتبار حرفه و نقش اجتماعی آن را زیر سوال برده است(۷). بنابراین، منشور و ضوابط اخلاقی ممکن است نگرانی های اخلاقی<sup>۵</sup> را برجسته سازد اما آنچه مورد نیاز حرفه حسابداری<sup>۶</sup> است، ویژگی اخلاقی و توانایی درک استدلال های اخلاقی بوده که فراتر از آن است که بتوان تمامی آنها را در یک منشور اخلاقی پوشش داد(۸). همچنین، در سالهای اخیر شواهد تجربی مبنی بر عدم توجه به مسائل اخلاقی در بین حسابرسان مستقل (استناد به احکام انضباطی در جریان اجراء منتشر شده در سایت جامعه حسابداران رسمی) است که نشان می دهد شکست حسابرسان در مواجهه با چالش و رسوایی های اخلاقی<sup>۷</sup> به دلیل نبود یا نقص در قوانین و اصول اخلاقی نیست، بلکه نشان از عدم توجه به انگاره های اخلاق حرفه ای حسابرسان دارد. از آنجایی که در شرایط محیطی ایران حسابرسان نمی توانند به بازاریابی خدمات خود بپردازند و از سوی دیگر در پی خصوصی سازی، تعداد مؤسسات حسابرسی و در نتیجه رقابت در بازار خدمات حسابرسی در حال افزایش است، احتمال عدم رعایت مصادیق اخلاق و جهت گیری اخلاقی<sup>۸</sup> و در نتیجه تحریک انجام رفتارها و فعالیتهای فریبنده محتمل به نظر میرسد(۹). نقش، وظیفه و مسئولیت حسابرسان حرفه ای در قبال جامعه، صاحبان سرمایه و دیگر اشخاص ذی حق و ذینفع، ایجاب می کند که آنان به مباحثی همچون توهم، تردید، بدگمانی و توطئه در حرفه توجه ویژه نشان دهند(۱۰). در همین راستا، یکی از موضوعات مهم و بحث برانگیز در حرفه حسابرسی، توهمات است که حسابرسان به عنوان بخشی از کار روزمره خود با آن

جدول ۱: ویژگی های جمعیت شناختی گروه نمونه

جنسیت	تعداد	فراوانی
مرد	۷	۶۰
زن	۵	۴۰
کل	۱۲	۱۰۰

اطلاعات عمیق از مصاحبه شونده است. دلیل استفاده از مصاحبه نیمه ساختاریافته این بود که در این روش، امکان تبادل نظر و همچنین هدایت بحث و موضوع مصاحبه در جهت دستیابی به اهداف پژوهش وجود دارد،

در این پژوهش در راستای کشف اطلاعات عمیق به منظور شناسایی شاخص های توهم توطئه، از مصاحبه نیمه ساختاریافته استفاده شده است. در این نوع مصاحبه، سؤالها از قبل طراحی شدهاند و هدف کسب

تنظیم گردیده است. پژوهشگر برای انجام پژوهش پس از ذخیره سازی آنها اقدام به گوش دادن و پیاده سازی آنها کرده است.

### کدگذاری باز

در این پژوهش مأخذ اصلی داده ها مصاحبه بوده است به طوری که مصاحبه های ابتدایی به صورت اکتشافی و توصیفی بوده اند و به تدریج پس از انجام هر مصاحبه، کدگذاری مصاحبه به مصاحبه داده های حاصل از مصاحبه ها انجام میگردید و به وسیله روش مقایسه دائمی داده ها کدهای نظری از طریق کدگذاری باز پدیدار می گردید و به همین منوال کدگذاریهای ۱۲ مصاحبه انجام گردید و مفاهیم و طبقات فرعی و اصلی ظهور یافت. در جدول ۲ مثال هایی از کدگذاری استقرایی برای مصاحبه ها ارائه شده است.

همچنین برای کشف و درک بهتر اطلاعات، می توان سؤالات دیگری را مطرح نمود. پژوهشگر در فرایند نمونه گیری از شرکت کنندگان، داده ها را مورد تحلیل قرار داد تا مواردی که ناقص بوده با دریافت اطلاعات جدید از شرکت کننده جدید کامل گردد. در نهایت با استفاده از روش های کد گذاری مبتنی بر تئوری داده بنیاد تحلیل انجام گرفت.

### یافته ها

اجرای روش تئوری داده بنیاد با انجام مصاحبه ها، گردآوری و کدگذاری داده ها آغاز گردید به طوری که پژوهشگر با انجام مصاحبه های اکتشافی اولیه مهارت بیشتری در انجام مصاحبه یافته که این امر برای پژوهش بسیار مهم بود؛ همچنین رکورد های ضبط شده مصاحبه ها در یک پایگاه داده نام گذاری و ذخیره شده اند که این پایگاه داده بر مبنای نام مصاحبه شونده، فایل صوتی مصاحبه و تاریخ انجام مصاحبه ها

جدول ۲: بخشی از شواهد گفتاری یا گزاره های کلامی و مفاهیم استخراج شده در کدگذاری استقرایی

منبع	شواهد گفتاری یا گزاره های کلامی	کدهای اولیه
بخشی از مصاحبه شماره ۱	"... این امر طبیعی بین باورهای توطئه آمیز سازمانی از این جهت که کارکنان چه ادراکی دارند یا حساب‌برسان چه ادراکی دارند از مجموعه ای که کار می کنن و از همکاری شان و از مدیرانشان اینکه یا اینکه خودشون چه احساسی نسبت به سازمان شان دارند و چه تصمیمی در خصوص کارشان دارند می گیرند، اهمیت ویژه ای دارد و در کل توهم توطیه بیانگر حالتی است که یک فرد بر اساس ادراک و برداشت خود فکر می کند که دیگران برای او در حال نقشه چیدن و دارند برای او توطیه چینی می کنند حالا وقتی که در چنین حالتی شخص حسابرس گرفتار این نوع توهم و بدبینی نسبت به اطرافیانش باشد یعنی زیر دست داشته باشد کارمند داشته باشد وقتی که دچار این پدیده ی توهم توطئه شود قطعاً آثار مخرب و زیانبار برای هر سازمان دارد"...	۱. ادراک ذهنی توهم ۲. بدبینی <sup>۱</sup> به همکاران ۳. بدبینی به مدیر ۴. احساسات منفی به سازمان ۵. برداشتهای شخصی توهم آمیز ۶. احساسات دسیسه چینی ۷. بدبینی حسابرس به محیط پیرامون ۸. ضرر رساندن به سازمان
بخشی از مصاحبه شماره ۲	"... نظر من این است که معمولاً تو هر سازمانی یک مدیر حریص است که وقتی به قدرت می رسد دوست دارن حرف حرف خودشون باشه و معمولاً با همدستی و یک کارایی از این دست سعی می کنند که تو آن اداره حکومت کنند تو آن سازمان حکومت کنند و نظر خودشان و حرف خودشون و به کرسی بنشانند که این افراد قانون را هم دور میزنند"...	۱. قدرت مدیران در سازمان ۲. خودمختاری <sup>۱۱</sup> مدیران ۳. همدستی ۴. حکومت کردن مدیران در سازمان ۵. عدم توجه به قوانین سازمانی
بخشی از مصاحبه شماره ۳	"... وقتی یک سازمان به دست چند نفر آدم توطیه گر بچرخد یعنی اینکه یک سازمان یا شرکت به دست چند نفر آدم متقلب و دزد دارد می چرخه که این آدمها می توانند با یک سری مخفی کاری که دارند مخفی کاری های خودشان همه را فریب بدهند مثلاً یک سری جاهایی که معاف از مالیات نیستند مدرکی را درست کنند و کسی اطلاع پیدا نکند... در واقع علت این را می توانم سوتفاهم یا سوءظن های بدنام یا همون بدبینی بدنام که در واقع کارمندان نسبت به همدیگر دارند یعنی کارمندان نسبت به همدیگر یا نسبت به بالادستی هایشان یا نسبت به اطرافیانشان دچار یک نوع بدبینی هستند"...	۱. مخفی کاری در سازمان ۲. فریبکاری <sup>۱۲</sup> ۳. سندسازی ۴. عدم توجه به قوانین سازمان ۵. تبانی در سازمان ۶. سوء ظن ۷. سوء تفاهم ۸. بدبینی به همکاران ۹. بدبینی به مدیر ۱۰. بدبینی به محیط
بخشی از مصاحبه شماره ۴	برخورد با چالشهایی جدید در حرفه عدم ترسیم دورنمای حرفه ای عدم تعهد حرفه به ارزشهای اجتماعی <sup>۱۳</sup>	۱. دغدغه های اخلاق مدار حرفه ای ۲. فرهنگ سازی ناکافی



۳. هنجاره ها و ارزش های اجتماعی	عدم تعالی حرفه حسابرسی عدم شناخت نمادهای فرهنگ اخلاقی در حسابرسی
۴. عدم توجه کافی به آموزه های اخلاقی و دینی در جامعه	مخدوش شدن "صداقت" و درستکاری در انجام خدمات حسابداری عدم برگزاری کارگاه های تبادل تجربیات اخلاقی
۴. عدم پایبندی حرفه ای سازمانی <sup>۱۵</sup>	عدم ارزیابی اخلاق حرفه ای یا آموزش حسابرسان در بدو ورود به حرفه فرهنگ اخلاقی سازمان

### کدگذاری محوری

متون مصاحبه ها مقوله بندی میشوند. در این مرحله، مقوله های اصلی و فرعی مطابق با کدهای اولیه دسته بندی گردید که در قالب سه مرحله کدگذاری ساختار مفهومی الگوی توهم توطئه در حسابرسان براساس یافته های حاصل از تحلیل مصاحبه ها مطابق جدول ۳ ارائه گردید.

کدگذاری محوری دومین مرحله تجزیه و تحلیل در نظریه پردازی داد بنیاد است. هدف از این مرحله برقراری رابطه بین طبقه های تولید شده در مرحله کدگذاری باز است. در این مرحله، با غربالگری، حذف کدهای تکراری و یکپارچه نمودن کدهای هممعنی، شاخصهای استخراج شده از

جدول ۳: الگوی توهم توطئه در حسابرسان

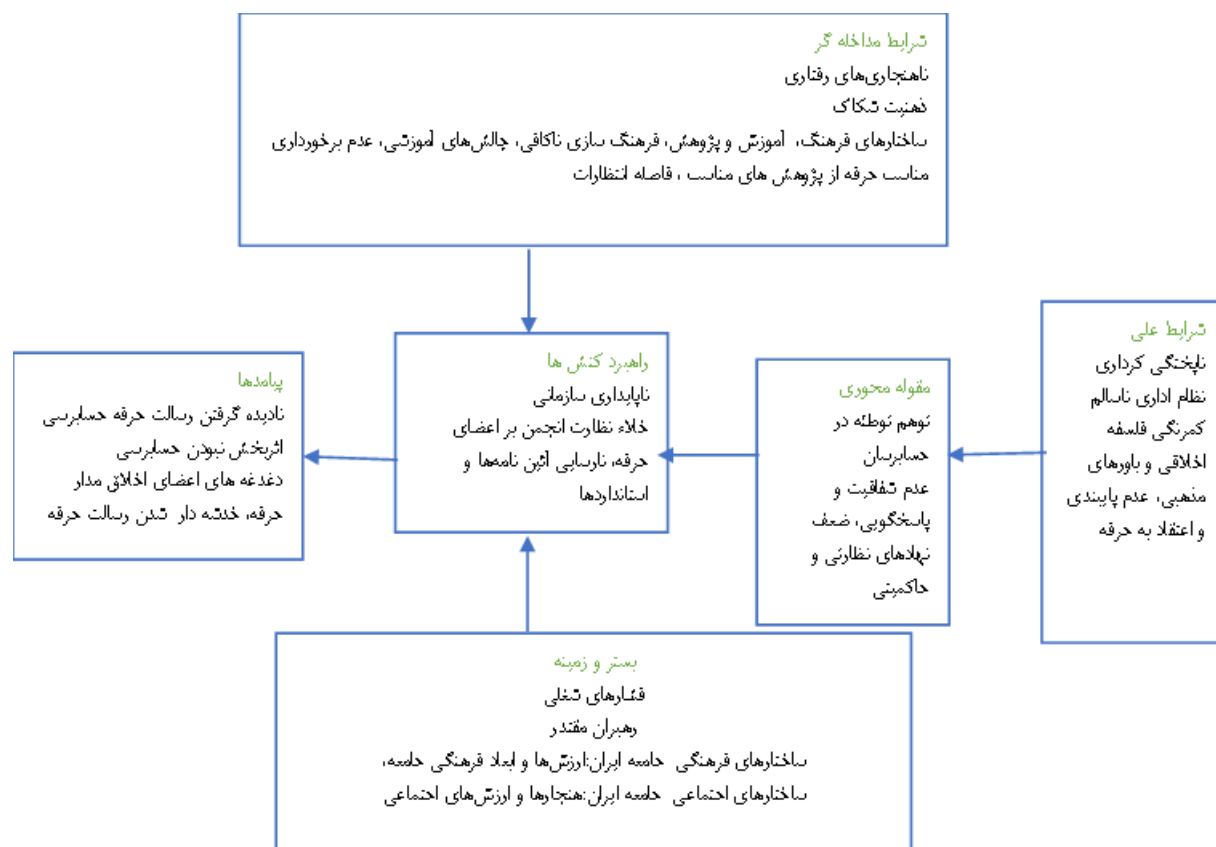
مقوله اصلی	مقوله فرعی	کدهای اولیه
ناهنجاریهای رفتاری	اختلالات شخصیتی	ویژگیهای رفتاری افراد، ویژگیهای شخصیتی افراد، سرکوبهای شخصیتی.
	اختلالات ذهنی	احساسات درونی توهم، برداشتهای شخصی توطئه آمیز، ادراک ذهنی توهم، باورهای توهم آمیز.
	اختلالات هنجاری	بیاعتمادی افراد به جامعه، وجود افراد هنجارشکن.
ناپایداری سازمانی	فناپذیری سازمان	ضرر رساندن به سازمان، نابودی سازمان، برنامه های سیستماتیک شکست خورده.
	فناپذیری روابط دوطرفه	عدم تفاهم بین مدیر و کارکنان، نبود فضای گفتگوی صمیمانه.
	فناپذیری مدیریت	تصمیمگیری اشتباه مدیران، پاسخگو نبودن مدیران، ناکارآمدی مدیران.
رهبران مقتدر	رهبری دستوری	سبک رهبری دستوری، استبدادطلبی مدیران، حکومت کردن مدیران در سازمان.
	قدرت طلبی مدیران	جنگ قدرت در سازمان، رسیدن به قدرت.
	مدیران خودرای	خودرای بودن، خودبزرگ بینی، یک کلام بودن مدیران.
نظام اداری ناسالم	سازمان ناسالم	فضای مسموم سازمان، محیط مخرب سازمانی.
	حکمرانی ناسالم	بیتوجهی نسبت به سرمایه اجتماعی، حاکمیت شرکتی نامطلوب، مسئولیت اجتماعی پایین.
	ناهنجاری ساختاری	ارتباطات داخلی ضعیف، فرهنگ ضعیف سازمانی، ضعیف بودن نظام اداری.
	روابط غیررسمی	وجود روابط خانوادگی سازمانی، روابط سیاسی در سازمان، روابط تجاری میان سازمانها، تعاملات غیررسمی در سازمان.
	محیط ضعیف	بی ثباتی محیط سازمانی، محیط استرسزا، ترس از فضای محیطی.
	بی ثباتی شغلی	اخراج بی دلیل از سازمان، توبیخ بی دلیل از جانب مدیر.
ذهنیت شکاک	تصور بدبینی	تصورات بدبینانه، بدبینی به محیط، آگاه نبودن به محیط اطراف.
	شکاک بودن	منفی اندیشی، سوءظن نسبت به اتفاقات، سوءتفاهم نسبت به سایرین، تردید نسبت به سایرین.
	ترغیب همکاران به تصورات اشتباه	همکاران وسوسه گر، تملق.
	ترغیب ذهنی توطئه	دسیسه چینی، دستهای پشت پرده، شایعه پراکنی.

بهبینی سازمانی	بهبینی به سازمان. تبانی در سازمان. مخفی کاری در سازمان. احساسات منفی به سازمان. بدبینی نسبت به مدیران.
اثربخش نبودن حسابرسیها	ناکارآمد بودن صورتهای مالی ناکارآمد بودن گزارشات
	قابل اتکا نبودن صورتهای مالی. شفاف نبودن صورتهای مالی. قابل اعتماد نبودن گزارشات حسابرسی. قابل اتکا نبودن گزارشات حسابرسی.
	ناکارآمدی کیفیت حسابرسی. کیفیت افشاء اطلاعات نادرست.
	ناکارآمد بودن حرفه
	عدم اطمینان حسابرس. عدم استقلال حسابرس. کاهش اعتماد به نفس حسابرس.
نادیده گرفتن رسالت حرفه حسابرسی	صدمات شغلی
	لطمه زدن به شهرت موسسات. لطمه زدن به شغل.
	قضاوت نادرست
	اظهارنظر نادرست حسابرسان. تصمیمگیری اشتباه حسابرسان. قضاوت نادرست حسابرسان.
	تجربیات حرفه ای اندک
	ناآگاهی حسابرسان. نبود دانش حسابرسی. برداشتهای اشتباه حسابرسان. تجربه کم حسابرسان. شناخت کم حسابرس از موسسات حسابرسی. مهارت کم حسابرس.
	تقلب های مالی
	دستکاری در صورتهای مالی. تقلب در صورتهای مالی. سندسازی. پیروی نکردن از اصول حسابداری.
	بی اخلاقی های حرفهای
	نبود اخلاق حرفهای. بیتوجهی به اخلاق حرفهای. عدم توجه به استانداردهای حرفهای. بیتوجهی به رسالت حرفهای.
	فقدان تخصص حرفه ای
	شک و تردید حرفهای. نبود تخصص حرفهای. نبود عملکرد موثر. کاهش رضایت شغلی. تحلیل رفتگی شغلی. فرسودگی شغلی.
فشارهای شغلی	تحلیل رفتن شغل
	عدم امنیت سازمانی. بیتوجهی به احتیاجات شغلی. خطر تامین نیازهای مالی.
	فقدان شفافیت شغلی
	نبودشایسته سالاری. شفاف نبودن حقوق و پاداشها. شفاف نبودن قراردادهای حسابرسی.
ناپختگی های کرداری	قانون شکنی
	دور زدن قانون. انجام خدمات حسابرسی خارج از قانون. بیتوجهی به قوانین سازمانی.
	منفعت طلبی شخصی
	مشکلات اقتصادی حسابرسان. استفاده از سازمان برای رسیدن به اهداف شخصی. کسب منفعت شخصی.
	ضعف در روابط شخصی
	حس حسادت حسابرسان. همکاری ضعیف بین حسابرسان. جو رقابتی حسابرسان.
	ضعف در اعتماد شغلی
	دور زدن همکاران. بدبینی به همکاران.
دغدغه های اخلاق مدار حرفه ای	عدم تعهد حرفه به ارزشهای اجتماعی
	عدم تعالی حرفه حسابرسی
	الزام ناکافی برای پاسخگویی حسابرس مطابق با شیوههای متداول جامعه
	عدم شناخت نمادهای فرهنگ اخلاقی در حسابرسی
	تمایل به انجام عمل غیر اخلاقی در سطح موسسه
	مخدوش شدن "صداقت و درستکاری در انجام خدمات حسابداری"
	عدم شفافیت در ارائه خدمات حرفهای و گزارشهای حسابرسان

### کدگذاری انتخابی

در این قسمت با توجه به مقوله محوری و چیدمان دیگر مقولات تلاش میشود تا روایتی از پدیده پیشایندها و پیامدهای توهم توطئه در حسابرسان بیان گردد. از آنجائیکه هدف پژوهش حاضر تدوین الگوی توهم توطئه در حسابرسان با تکیه بر انگاره های اخلاقی بوده است

مدل پارادیمی شکل گرفته بر اساس کد گذاری انتخابی در نگاره ۱ نشان داده شده است.



نگاره ۱: مدل پارادایمی الگوی توهم توطئه در حسابرسان با تکیه بر انگاره های اخلاقی

### بحث

حسابرسان مسئولیت اعتبار سنجی به صورت های مالی را در راستای حفظ منافع عمومی به عهده دارند و باید برای انجام این مسئولیت، اخلاق حرفه ای را رعایت نمایند. رعایت اخلاق توسط حسابرسان یک نیاز اساسی و بسیار مهم و فقدان آن با هیچ امتیازی قابل جبران نیست. حسابرسانی دچار توهم توطئه می شوند افرادی هستند که در اعمال و کردار خود دچار تمایل به نمایش گذاشتن بیش از حد رفتار خود دارند. این رفتار این افراد منجر می گردد که مهارت کافی را در ارتباط با سایر افراد نداشته باشند و عدم مهارت کافی در ارتباطات منجر به ضعف در ارتباطات شغلی می گردد. از سمتی حسابرسانی که دچار توهم توطئه می شوند، هنجارها و قوانین سازمانی را رعایت نمیکنند چون میخواهند در جهت منفعت طلبی خویش قدم بردارند که این امر بر سازمان هم تاثیر میگذارد که منجر به ناهنجارهای سازمانی و ساختاری می گردد. اگر در سازمانی هنجارهای اداری زیرپا گذاشته شود، افراد سازمان به هم اعتماد ندارند و محیط روابطی در حرفه متخلخل خواهد شد و نمیتوان از آن به عنوان سازمان سالم با ارتباطات شغلی سالم نام برد.

یکی از شرایطی که در توهم توطئه حسابرسان موثر است وجود تنشها و استرس های شغلی است به طوریکه حسابرسان دچار فشار شغلی می شوند. فشار شغلی میتواند ناشی از مسئولیت های اضافی و یا انجام

اضافات کاری و یا استفاده زیادتر از حد از توانایی های حسابرس برای انجام وظایف باشد که این امر به نوبه خود به نوع اقتدار مدیران در سازمان بستگی دارد یعنی مدیران و برنامه ریزی آنان و از سمتی درخواستهای آنان از حسابرسان نقش بسزایی در فشارهای شغلی بر حسابرسان دارد. که این امر میتواند عامل خطری برای ایجاد توهم توطئه در حسابرسان باشد به نحوی که خود این امر میتواند بر حرفه و تحلیل رفتن شغل حسابرسی موثر باشد. اگر حسابرسان نسبت به محیط شغلی و اطرافیان خود مانند کارکنان و مدیر ذهنیت شکاک گونه و یا بدبین داشته باشند. منجر به ایجاد توهم توطئه در حسابرسان میشود. این نتیجه همراستا با نتایج تحقیقات برخی محققان (۱۲-۱۳) است. وجود ذهنیت شکاک نتیجه اعمال و رفتارهای مدیریت و سایر همکاران و یا ارباب رجوع است که علت این امر میتواند الگوهای مخرب فکری، رفتاری و کارکردی باشد. و مشکل زمانی حاد خواهد شد که این شک و بدبینی هیچ پایه و اساسی ندارد و تنها در افکار فرد است و وی فکر میکند که اطرافش محیط مخرب و خطرناکی محسوب میشود. اگر این شکاکیت بدون علت باشد. نتایج مضرری برای خود فرد و سازمان دارد که منجر می گردد. این افراد به علت افکارات بدبینانه دچار ستیزه جویی شوند و نتوانند ارتباطات موثری در سازمان داشته باشند که بر حرفه شغلیشان تاثیرگذار است و منجر به بدنامی حرفه حسابرسان خواهد شد.

به عنوان عوامل مرتبط با ویژگی فردی حسابربان و عواملی نظیر عدم کفایت نظارت و حمایت اعضا، ضعف نظام مسئولیت پذیری سازمانی، عدم پایبندی حرفه‌ای سازمانی و خطاهای شناختی جمعیتی ذیل خصوصیات سازمانی، از عوامل ایجاد کننده عدم بلوغ اخلاق حرفه‌ای هستند. همچنین خرده مقوله چالش های عدم استقبال مناسب از خدمات حسابرسی به عنوان مقوله انتزاعی نگرش صاحب کار از دیگر شرایط موثر بر پدیده اصلی شناسایی شده است. ضمن آنکه زیر مقوله های عدم شفافیت و پاسخگویی در سطح جامعه و ضعف نهادهای نظارتی و حاکمیتی به عنوان شرایط جامعه عامل دیگر ایجاد عدم بلوغ اخلاق حرفه ای حسابربان مورد توجه قرار گرفت شرایط علی با اثر گذاری بر مقوله محوری پژوهش باعث ایجاد کنش های مقابله دفاعی یا ناساز کارانه توسط حسابربان می شود.

مشابه با سایر مطالعات این پژوهش نیز با محدودیت هایی روبرو بوده است که زمینه را برای بهبود در تحقیقات آتی فراهم میکند. محدودیتهای این پژوهش از چند منظر قابل بحث میباشد. به عنوان مورد اول، این پژوهش ادعا نمیکند که یافته هایش در جامعترین حالت ممکن قرار دارد؛ زیرا اولاً دسترسی به منابع مناسب تنها محدود به خبرگانی بوده است که از زمان و تمایل کافی برای مصاحبه برخوردار بوده‌اند و در مصاحبه شرکت کرده اند مورد دیگر میتواند محافظه کاری احتمالی برخی از خبرگان در پاسخ به سوالات مصاحبه و به دنبال آن عدم بیان دغدغه ها و نظرات واقعی خود پیرامون پدیده مورد مطالعه باشد، به ویژه در شرایطی که صدای مصاحبه شوندگان ضبط شده است. بنابراین ممکن است جنبه های کلیدی دیگری از توهم توطئه در حسابربان آن باشد که از زاویه دید پژوهشگر و خبرگان مصاحبه شده دور مانده باشد. بنابراین انجام تحقیقات بیشتر در این خصوص ضروری به نظر میرسد. در نهایت اتخاذ هر یک از کنشها و واکنشهای ذکر شده به عنوان راهبردهای مقابله، توسط حسابربان شاغل در حرفه پیامدهای مثبت و منفی را برای آنها به همراه خواهد داشت. پیامدهای منتج از راهبردهای اتخاذ شده توسط حسابربان بسان شمشیر دولبه ای است که چنانچه حسابربان بر مدار اخلاق حرکت کنند، قطعاً شاهد اعتلای اعتبار حرفه ای که رسالت آن نیز تعریف شده، خواهد بود. اما اگر حسابربان شرایط موجود اخلاقی را تغییر ندهد پیامدهای منفی آن همه افراد و نهادها را با واسطه یا بدون واسطه متاثر خواهد نمود و ضربات جبران ناپذیری به اعتبار حرفه حسابرسی وارد خواهد آورد. یافته های این پژوهش چندین پیشنهاد از سوی ما برای سیاست گذاری پیرامون بلوغ اخلاق حرفه ای حسابربان به همراه دارد.

– انتظار میرود که الگوی ارائه شده در این پژوهش که بر پایه ادراک و تجربه اکثریت شرکت کنندگان است بتواند به عنوان چارچوبی مفهومی ضمن شناساندن چالشهای عدم رعایت انگاره های اخلاقی و عوامل سبب ساز آن به رهبران و مدیران حرفه، به آنها در یافتن راه حل‌های لازم برای رفع این چالشها یاری رساند.

حسابربانی دچار توهم توطئه میشوند که مدیران کارآمدی ندارند به این معنا که مدیران نمی توانند ارتباطات یک طرفه در سازمان حکمراست و حسابربان نمی توانند با مدیران خود به گفتگو بپردازند و یا اینکه نظر مشورتی دهند و از سمتی مدیران هیچ گونه تعیض اختیاری به کارکنان خود نمیدهند و حاضر نیستند با کارکنان خود بر سر مشکلی که در سازمان به وجود آمده است بحث کنند تا به یک راه حل درست برسند و بر سر حرف خودشان هستند که این امر منجر میگردد تا ذهنیتی در حسابربان به وجود آید که تصور کنند. دستهایی پشت پرده هست که منجر به چنین رفتارهایی از جانب مدیران میشود. مسلماً وجود توهم توطئه در حسابربان آسیب های جبران ناپذیری بر حرفه حسابرسی خواهد داشت. حرفه حسابرسی تضمین کننده رسالت حرفه ای حسابربان در جهت اعتمادبخشی به صورتهای مالی برای عموم جامعه است و اگر خدشه ای بر این امر واقع شد، جامعه نسبت به این حرفه بی اعتماد خواهد بود و منجر به رسواییهایی شغلی در جامعه خواهد شد. از آنجای که در سالهای گذشته و حتی در دوران کنونی، تبانی های صورت گرفته در سازمان حسابرسی به سمت حسابربان بوده است و این افراد مورد اتهام واقع شده‌اند، از این جهت وجود تبانی در جهت منافع شخصی مدیر و یا ارباب رجوعانی که پروندههای حسابرسی دارند. نیازمند اظهارنظر از حسابربان است. پس متهم اصلی در پروندههای تبانی حسابربانی هستند که با زد و بند به نفع ذیفان قدم برمیدارند و حرفه حسابرسی را لکه‌دار میکنند. از این جهت نایده گرفتن اصول اخلاق حرفه ای در حسابرسی، بیشتر حسابربانی رخ میدهد که بنا به علت‌های گوناگون محیطی، سازمانی، شخصیتی و سایر علتها دچار توهم توطئه میشوند که منجر به ضرر رساندن به جوامع حسابربان، سازمان حسابرسی و حرفه حسابرسی خواهد شد که پیامدهای این امر شامل کل جوامع یک کشور خواهد بود.

مباحث انجام گرفته در خصوص فرآیند رشد انگاره های اخلاق در حسابرسی نشان می دهد حسابربان در مواجهه با تصمیمات اخلاقی در حرفه با چالش اساسی عدم بلوغ اخلاق حرفه ای روبرو هستند. از دیدگاه روانشناسان یکی از موضوعات حائز اهمیت در اخلاق حرفه ای مقوله رشد و بلوغ اخلاقی است که حاکی از جریان دستیابی به عدالت در روابط با دیگران تعریف می شود، که میتوان آن را اظهار نظر بر اساس در نظر گرفتن منافع عمومی که تاثیر بسزایی در وظیفه اعتباردهی حسابرس دارد، تعریف نمود، به عبارتی رشد اخلاق بدان معناست که افراد خود اعتقاد به انجام رفتارهای اخلاقی داشته باشند نه اینکه رفتار آنها بازتاب قوانین و مقررات وضع شده باشد یا یافته های برخی محققان (۱۶-۱۴) منطبق است.

مطابق الگوی ارائه شده بر اساس ایجاد روابط بین مقوله ها و یکپارچه سازی آنها، مقوله محوری پژوهش متاثر از عوامل چهارگانه مرتبط با ویژگی های فردی حسابربان، خصوصیات سازمانی، نگرش صاحب کار، و شرایط جامعه می باشد. عدم خودباوری حرفه ای، کم‌رنگی فلسفه اخلاقی و باورهای مذهبی، عدم بلوغ ساختاری، سطح ادراک حسابربان، عدم پایبندی و اعتقاد به حرفه، مقابله ناساز گارانه و انفعالی

را به گونه‌ای جلو می‌برند که افکار عمومی جامعه درگیر مسائل دیگری باشد تا افراد توانایی تمرکز و اندیشه بر علل و دلایلی که نشان‌دهنده وجود انواع برنامه پیش‌برنده جوامع به سوی اهداف گروه‌های تشکیل‌دهنده این تئوری است را نداشته باشند. توهم توطئه در حوزه حسابرسی مفهومی نو است و بسیار متأثر از فرآیند رشد انگاره های اخلاقی در حسابرسی است. از آنجاییکه حسابرسان در مواجهه با تصمیمات اخلاقی در حرفه با چالش اساسی عدم بلوغ اخلاق حرفه ای روبرو هستند توهم توطئه در آنها رشد می‌یابد. از دیدگاه روانشناسان یکی از موضوعات حائز اهمیت در اخلاق حرفه ای مقوله رشد و بلوغ اخلاقی است که حاکی از جریان دستیابی به عدالت در روابط با دیگران تعریف می‌شود. بنابراین توجه به این مهم در این عرصه از اهمیت بالایی برخوردار است.

### ملاحظه های اخلاقی

موضوعات اخلاقی همچون؛ سرقت ادبی، رضایت آگاهانه؛ انتشار چندگانه و ... در پژوهش حاضر موردتوجه قرار گرفته‌اند.

### واژه نامه

1. Conspiracy illusion	توهم توطئه
2. Ethical behavior	رفتار اخلاقی
3. Professional ethics	اخلاق حرفه ای
4. Ethical perspective	دیدگاه اخلاقی
5. Ethical worries	نگرانی اخلاقی
6. Accounting	حسابداری
7. Moral scandal	رسوایی اخلاقی
8. Ethical orientation	جهت‌گیری اخلاقی
9. Maturation of ethics	بلوغ اخلاق
10. Pessimistic	بدبینی
11. Autonomy	خودمختاری
12. Deception	فریبکاری
13. Social values	ارزش های اجتماعی
14. Honesty	صداقت
15. Lack of professional organizational adherence	عدم پایبندی حرفه ای سازمانی

### References

- Ashraf A. Essays on conspiracy theory in Iran. 17<sup>th</sup> ed. Translated by Fatahi ME. Iran/Tehran: Ney Publication. 2020. (In Persian).
- Ghafari Z. Conspiracy theory in contemporary Iranian political culture. 1<sup>st</sup> ed. Tehran: Soroush Publication. 2018. (In Persian).

— سازمان حسابرسی که دارای فرهنگ قوی باشد، از اتحاد، انسجام و پیوستگی برخوردار خواهد بود که این مهم نتیجه وجود جو صمیمی میان اعضای آن سازمان خواهد بود و همه اعضای آن در همه موانع و مسائل مختلف با اعتماد به همدیگر همکاری لازم خواهند داشت، همه اعمال و فعالیت‌های همدیگر را با حسن ظن تعبیر و تفسیر به خیر خواهند کرد.

— در سازمان حسابرسی که شفافیت وجود داشته باشد و در آن مسیرها و رویه های انجام عمل شفاف نظام تصمیم‌گیری شفاف و مبتنی بر رویه‌ها بوده و نظام اطلاعاتی سازمانی عملکرد سازمانی به صورت شفاف و یکپارچه باشد از انحراف ذهن حسابرسان به سوی توهم توطئه جلوگیری به عمل خواهد آورد.

— شناخت ویژگی‌های رفتاری و شخصیتی در زمان تصدی شغل حسابرسی به عنوان یکی از معیارهای میباید که می‌بایست مد نظر قرار گیرد. در واقع پیشنهاد میشود نهادهای نظارتی همچون سازمان حسابرسی دیوان محاسبات کشور و سازمان بورس اوراق بهادار در کنار آزمونهای کتبی حتماً به شناخت ویژگی‌های شخصیتی افراد از طریق آزمونهای استخدامی دست یابند. چرا که اظهار نظر حرفه ای حسابرسان به عنوان یک مبنا و معیار تصمیم‌گیری و ارتقا دهنده سطح شفافیتها مطرح میباید. که در صورت تناسب مناسب بین ویژگی‌های شخصیتی با ویژگی‌های حرفه ای حسابرسی میتوان انتظار جامعه سالم تر و خالی از فساد و توهم توطئه را شاهد باشیم.

— نظر به شناسایی عامل نارسایی قوانین، مقررات و استانداردهای حرفه حسابرسی به عنوان شرایط مداخله گر در به تعویق افتادن رشد اخلاق حرفه‌ای حسابرسان پیشنهاد می‌شود نسبت به رفع خلاهای قانونی و آیین نامه ای در این زمینه اقدامات لازم صورت گیرد.

### نتیجه گیری

تئوری توطئه در شکل حاد آن بیان‌گر این است که تمامی بدبختی‌های عالم در پی اعمال گروهی از افراد پرنفوذ و معمولاً پنهان است. در بیان این مفهوم گفته می‌شود گروه‌های کوچک و تیزهوشی دارای امکانات سیاسی، مالی، نظامی، روانی و علمی در پس تمام حوادث خوب و بد این جهان هستند. از دید صاحب‌نظران، این گروه‌ها برنامه‌های خود

- Makfeil KM, Walterz A C. Suspicion in the workplace: Organizational conspiracy theories and work-related outcomes. *British Journal of Psychology*, 2019; 108(3): 486-506. Doi: [10.1111/bjop.12212](https://doi.org/10.1111/bjop.12212)
- Rajabdorri H, Vakilifard H, Salari H, Amiri A. The relationship between ethical theories and ethical behavior in auditors' judgments. *Judgment and Decision Making in Accounting and Auditing*, 2022; 1(1): 113-142. Doi: [www.doi.org/10.30495/jdaa.2022.691739](https://doi.org/10.30495/jdaa.2022.691739)

5. Doska R, Post Jerrold M. Political paranoia, the psychopolitics of Hatred. 1st ed. New Haven: Yale University Press. 2018.
6. Namazi M, Rajabdoory H. Professional ethics of auditing in Iran: content analysis. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 2018; 15(59): 1-34. Doi: <https://doi.org/10.22054/qjma.2018.9822>
7. Hasas Yeganeh Y, Kazempoor E. Relation between auditors 'expertise and ethical sensitivity and moral judgment. *Accounting Experimental Studies*, 2013; 3(4): 53-70. Doi: [10.22051/jera.2014.599](https://doi.org/10.22051/jera.2014.599)
8. Mehrani S, Saghafi A, Mousakhani M, Sepasi S. Factors affecting Iranian certified public accountant's ethical decision making. *Ethics in Science and Technology*, 2011; 6 (3) :6-12. Dor: [20.1001.1.22517634.1390.6.3.2.9](https://doi.org/10.1001.1.22517634.1390.6.3.2.9)
9. Maranjoori M, Vakilifard H, Poorzamani Z, Raeiszadeh SM. Tendency toward Machiavellianism behavior & the auditors' attitude toward unethical marketing methods. *Ethics in Science and Technology* 2017; 12 (3) :99-108. Dor: [20.1001.1.22517634.1396.12.3.12.1](https://doi.org/10.1001.1.22517634.1396.12.3.12.1)
10. Kohan RK, Brown-Liburd H, Earley CE, Krishnamoorthy G. Research on auditor professional skepticism: literature synthesis and opportunities for future research. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 2023; 32(1): 45- 97. Doi: [10.2308/ajpt-50361](https://doi.org/10.2308/ajpt-50361)
11. Berron D, Morgan K, Towell T, Altemeyer B, Swami V. (2017). "Associations between schizotypy and belief in conspiracist ideation". *Personality and Individual Differences*, 2017; 70: 156–159. Doi: [www.doi.org/10.1016/j.paid.2014.06.040](https://doi.org/10.1016/j.paid.2014.06.040)
12. Joli A, Marchlewska M, De Zavala AG. Does self-love or self-hate predict conspiracy beliefs? Narcissism, self-esteem, and the endorsement of conspiracy theories. *Social Psychological and Personality Science*, 2014; 7(2): 157-166. Doi: [10.1177/1948550615616170](https://doi.org/10.1177/1948550615616170)
13. Golding P. Whistleblowing: A critical philosophical analysis of the component moral decisions of the act and some new perspectives on its moral significance. *Business Ethics: A European Review*, 2022; 23(4): 401–415. Doi: [10.1111/beer.12058](https://doi.org/10.1111/beer.12058)
14. Lattan D, Douglas KM. The social consequences of conspiracism: Exposure to conspiracy theories decreases intentions to engage in politics and to reduce one's carbon footprint. *British Journal of Psychology*, 2017; 105(1): 35-56. Doi: [10.1111/bjop.12018](https://doi.org/10.1111/bjop.12018)
15. Paidarmanesh N, Salehi M, Khorami Kakhki M, Moradi M. Investors rely on independent audit quality, and influences the quality of financial reporting and disclosure of financial statements. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 2016; 13(51). Doi: <https://doi.org/10.22054/qjma.2020.239.1021>
16. Azizinezhad B. Analyzing of the relationships between work ethics and organizational commitment by meditating organizational justice. *Ethics in Science and Technology* 2019; 14 (2) :144-148. Dor: [20.1001.1.22517634.1398.14.2.19.0](https://doi.org/10.1001.1.22517634.1398.14.2.19.0)