



## طراحی الگوی فرایندی مسئولیت‌های اجتماعی - اخلاقی در مؤسسات حسابرسی (رویکرد کیفی: تئوری داده بنیاد)

محمود ملکی پور غربی<sup>۱</sup>

حسن قدرتی<sup>۲</sup>✉

حسین جباری<sup>۳</sup>

حسین پناهیان<sup>۴</sup>

علی اکبر فرزین فر<sup>۵</sup>

تاریخ پذیرش: ۱۶/۰۹/۱۴۰۲

تاریخ دریافت: ۱۴/۰۷/۱۴۰۲

### چکیده

تحقیق حاضر با هدف ارائه الگوی فرایندی مسئولیت‌های اجتماعی - اخلاقی در مؤسسات حسابرسی به انجام رسیده است. این تحقیق از لحاظ هدف کاربردی، و از لحاظ رویکرد پیمایشی-اکتشافی و از نوع تحقیقات کیفی می‌باشد. جامعه آماری این تحقیق گروهی از خبرگان شامل اساتید و پژوهشگران صاحب نظر در حوزه حسابرسی، مدیران و شرکاء مؤسسات حسابرسی، و تدوین‌گران استانداردها و اصول حسابداری و حسابرسی بودند که مورد مصاحبه عمیق قرار گرفتند. انتخاب خبرگان و انجام مصاحبه با آنها، تا رسیدن به اشباع نظری ادامه یافت و پس از آن متوقف شد. در این تحقیق، از روش نمونه‌گیری گلوله برفی استفاده شد و این فرایند تا رسیدن به اشباع نظری محقق ادامه یافت. سرانجام این روش، مصاحبه با ۱۱ نفر از خبرگان بود. در این تحقیق، از آنجایی که از روش تئوری داده بنیاد استفاده گردید، ابزار اصلی جمع‌آوری داده‌ها، مصاحبه عمیق و غیرساختار یافته با خبرگان بود. سرانجام پس از طی کدگذاری‌های سه گانه باز، محوری و انتخابی، مدل مفهومی تحقیق طراحی شد. در این مدل ۱۴ مقوله شناسایی شده در قالب متغیرهای علی، محوری، زمینه‌ای و محیطی، مداخله‌گر، راهبردی و پیامدی دسته‌بندی شدند.

**واژه‌های کلیدی:** مسئولیت‌های اجتماعی - اخلاقی در مؤسسات حسابرسی، تئوری داده بنیاد.

طبقه بندی JEL: M42- M14- C35

۱ گروه حسابداری و مدیریت، واحد کاشان، دانشگاه آزاد اسلامی، کاشان، ایران mahmoudmalekipour@yahoo.com

۲ گروه حسابداری و مدیریت، واحد کاشان، دانشگاه آزاد اسلامی، کاشان، ایران (نویسنده مسئول) Dr.ghodrati42@gmail.com

۳ گروه حسابداری و مدیریت، واحد کاشان، دانشگاه آزاد اسلامی، کاشان، ایران h.jabbari@iackashan.ea.ir

۴ گروه حسابداری و مدیریت، واحد کاشان، دانشگاه آزاد اسلامی، کاشان، ایران panahian@yahoo.com

۵ گروه حسابداری و مدیریت، واحد کاشان، دانشگاه آزاد اسلامی، کاشان، ایران farzinfar@iaukashan.ac.ir

## ۱- مقدمه

مهمترین نقش اخلاق هنگام تصمیم عملی است؛ چه آن‌گاه که فرد به تصمیم‌گیری می‌نشیند و آنگاه که سازمان و جامعه به تصمیم می‌رسد (گوسوامی<sup>۱</sup> و همکاران، ۲۰۲۰). اخلاق در شکل‌دهی به تصمیم و تنظیم فرآیند شکل‌گیری آن نقش تعیین‌کننده دارد. رعایت نکردن اخلاق در تصمیم‌گیری‌ها، موجب وارد شدن آسیب‌های فراوان به فرد و جامعه می‌شود (شارما<sup>۲</sup> و همکاران، ۲۰۱۹).

در دنیای امروز، با افزایش ارتباط بین نقش‌های سیاسی، اجتماعی، اقتصادی و محیطی در کسب و کار، سازمان‌ها با چالش‌های جدیدی مواجه شده‌اند. سازمان‌ها و شرکت‌های ایرانی نیز به جهت عقب‌نیفتادن از رقابت داخلی خود ملزمند هر چه سریعتر به سمت مفهوم امروزی و مدرن اخلاق‌مداری و مسئولیت اجتماعی گام بردارند (حسن زاده دستجردی، ۱۳۹۵).

امروزه اهمیت مسئولیت اجتماعی پذیرفته شده است، زیرا نتایج حاصل از اثرات مثبت آن باعث افزایش عملکرد مالی، جذب سرمایه‌گذاران و مشتریانی که تفکر اخلاقی دارند و دستیابی به مزیت رقابتی گردیده است (گمینز<sup>۳</sup>، ۲۰۱۲). به دلیل دسترسی حسابداران و حسابرسان به اطلاعات مالی افراد، نهادها، پایبندی به اصول و اخلاق در این حرفه از اهمیت بالایی برخوردار است. (قربانی گوگردقی و یگانه فرد، ۱۳۹۸) حسابداری و حسابرسی در دنیای پیشرفته اقتصادی امروز حرفه‌ای است حیاتی، زیرا سامانه اقتصادی جاری بدون آن نمی‌تواند، وجود داشته باشد. اساس حرفه حسابداری و حسابرسی مبتنی بر اصول اخلاقی می‌باشد اما متأسفانه در سال‌های اخیر شاهد رشد رسوایی‌های مالی در نقاط مختلف جهان و از جمله ایران از سوی بنگاه‌های اقتصادی بوده که ضرورت توجه به اخلاق حرفه‌ای را در سازمان‌های مختلف و به خصوص از سوی حسابداران و حسابرسان بیش از پیش نموده است. (تقی‌بیگی، ۱۳۹۹)

تکامل حرفه حسابرسی و توانایی آن در جلب اعتماد عمومی مستقیماً به رعایت آیین اخلاق حرفه‌ای بستگی خواهد داشت. فعالیت‌های متقلبانه حسابداری و حسابرسی بیانگر ضعف ارزش‌های اخلاقی حاکم در محیط کار و آموزش این حرفه می‌باشند. بنابراین سیستم آموزش حسابداری به منظور تربیت حسابداران اخلاق‌مدار، از دیرباز درصدد نهادینه کردن ارزش‌های اخلاقی در حسابداران و حسابرسان بوده است. (سرحدی و همکاران، ۱۳۹۸)

رویکردهای متداول به مسئولیت اجتماعی شرکتها با تعریف مدلی سر و کار دارد که مکانیزم‌هایی را برای پذیرش ابزارهای مدیریتی و رویه‌های مسئولیت اجتماعی توسط شرکت‌ها برای عملکرد اقتصادی بهتر از طریق کاهش ریسک و هزینه، حداکثر سازی سود، مزیت رقابتی، شهرت و مشروعیت و هم‌افزایی در ایجاد ارزش شناسایی کند برخی رویکردها روی مزایا و منافع کوتاه‌مدت و میان مدت تأکید دارند و برخی دیگر، با چشم‌انداز بلند مدت به دنبال کسب منافع و ایجاد ارزش پایدار هستند. (آبرو، ۲۰۱۵: ۹۴۱) شهروندان به عنوان کاربران اطلاعات مالی استدلال می‌کنند که حسابداران و حسابرسان باید مسئولیت بیشتری برای تعیین و انتشار اعمال غیرقانونی شرکت

<sup>1</sup> Goswami

<sup>2</sup> Sharma

<sup>3</sup> Gimenez

ها به عهده داشته باشند تا صلاحیت و کارایی فرآیند حسابرسی بهبود یابد. پارسونز (۱۹۵۶) یکی از اولین محققینی بود که حسابداری را به عنوان یک سیستم اجتماعی با هدف خاص مشخص که باید به یک سیستم بزرگ تر نظیر اجتماع کمک کنند شناخت. برای بقای یک سازمان، آن گونه که جکسون و همکاران (۲۰۰۸) در مورد چرخش حسابرسی استدلال می کنند این امر باید اطمینان حاصل کند که این فعالیت ها باید مطابق با ارزش‌ها و هنجارهای اجتماع انجام گیرند. لذا پیچیدگی فرایند حسابرسی مسئولیت اجتماعی شرکت ها در راستای تحقق حسابرسی مسئولیت اجتماعی با مشکل عدم الزام شرکت‌ها به دستورالعمل سازمان ملل و سازمان توسعه و همکاری های اقتصادی تحت عنوان ضوابط رفتاری شرکت‌های چند ملیتی مواجه هستند، (حساس و همکاران، ۱۳۹۳: ۱۰۹) اقدامات بین‌المللی سازمان ملل و سازمان جهانی کار نیز بر این نکته صحنه گذارده است که از آن جایی که شرکت‌ها هنوز تابعان اصلی حقوق بین‌الملل نیستند نمی‌توان مجازاتی یا الزامی برای آنان در نظر گرفت و توافق کشورها نیز به آسانی امکان پذیر نیست و در نتیجه باید اذعان نمود که مسئولیت شرکت ها در مقابل نقض قواعد حقوق بشر هنوز هم در هاله ای از ابهام قرار دارد. همچنین عوامل اثر گذار بر حسابرسی مسئولیت اجتماعی باعث شده است تا ضرورت معرفی و تبیین الگوی فرایندی مسئولیت‌های اجتماعی - اخلاقی در مؤسسات حسابرسی می پردازد و نحوه ارتباط موثر فرایند حسابرسی مسئولیت اجتماعی و اجزای تشکیل دهنده هر سیستم را نشان می دهد، بیشتر آشکار گردد (داوودی نصر و همکاران، ۱۳۹۷: ۹۹)

ون در لن (۲۰۰۶) یادآور شد که محدودیت‌های نظری تفاوت بین انتظارات جامعه و عملکرد اجتماعی شرکت است که می‌توان گفت به درستی اندازه‌گیری و درک نشده است گری (۲۰۱۴) بیان می‌دارد که به نظر می‌رسد مطالعه در این حوزه بدون در نظر گرفتن چارچوب اجتماعی و اخلاقی جامعه غیرممکن می‌باشد و بنابراین نیاز است که ابعاد اجتماعی در گزارشگری واحدهای مختلف ترکیب شود تحقیقات حسابداری، تحقیقات مسئولیت اجتماعی - اخلاقی شرکت ها در زمره تحقیقات چند پارادیمی است تحقیقات جاری در مقوله مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها روی جریان تحقیقات افشاهی داوطلبانه است و بیان می‌دارد که این جریان تحقیقات باید قبل اعتماد، استاندارد سازی و قابلیت ارزیابی افشاهای اختیاری را هم فراهم بیاورد. وایلمن (۲۰۱۵) برخی بینش‌های جدید را برای تحقیقات مسئولیت اجتماعی شرکت ها مطرح کرد و مباحثی در خصوص مشکلات نظری و روش شناسی این تحقیقات بیان کرد که کماکان معتبر است.

حسابرسان مستقل<sup>۴</sup> باید تا جایی که می‌توانند مجدداً و مطابق با مواردی که به آنها آموزش داده شده است، کار کنند. (طالبی انزاب و همکاران، ۱۴۰۱) آنها باید همواره گزارش کاملی در ارتباط با مسائلی که در حین کار با آنها مواجه شده‌اند، به مدیران ارشد خود بدهند. مواردی مانند سستی، سرهم‌بندی کردن گزارش‌ها و پنهانکاری، مطابق قانون و اخلاق نیستند. وظایف و کارهای حسابرسان واضح و روشن است و آنها باید این وظایف را به بهترین نحو ممکن انجام دهند. ارائه دستورعملی اخلاقی متناسب با میزان انحراف از قانون به کسانی که سعی در سرپیچی از قانون دارند و آن را زیر پا می‌گذارند، موضوعی است که در اصول اخلاقی تجدیدنظرشده حذف شده و مشاهده نمی‌شود. تخلفها و قصور اخلاقی نه تنها باعث قضاوت نادرست در مورد نظام حسابداری می‌شود، بلکه ممکن است باعث زیر سؤال رفتن ارزش کار حسابرسان در بررسی حسابها شود. البته این امر فقط ناشی از ناتوانی و قصور

اصول اجرایی حسابداری نیست. از آنجایی که مدیریت مفاهیم اخلاقی در حسابرسی شرکتها و موسسه‌ها به اهمیت اخلاق در آن مکان و برای آن نظام بستگی دارد، از این رو توافق نیافتن درباره هدفهای حسابرسی و اختلاف درباره چگونگی اجرای حسابرسی گسترش یافته است. این بدان معنی است که با اینکه اخلاق در حسابرسی شامل هدایت حسابرسان هم می‌شود باید تلاش جدی و مهمی برای ارزیابی و مورد توجه قرار دادن جریانی صورت گیرد که هدف آن کاربردی کردن ماهیت حسابها، هدفهای حسابرسی و اقتصاد و عملکردهای اجتماعی باشد (سرحدی و همکاران، ۱۳۹۸).

بررسی دقیق ادبیات نظری و عملی در حوزه مدیریت مؤسسات حسابرسی کشور، بیانگر یک خلاء مطالعاتی مشهود در زمینه مسئولیت‌های اجتماعی - اخلاقی این مؤسسات می‌باشد (صراف و همکاران، ۱۴۰۱). چراکه تا کنون مدلی جامع و بومی که به صورت فرایندی پدیده مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اخلاقی مؤسسات حسابرسی کشور را ارائه کند، طراحی نشده است. (بوستانی و همکاران، ۱۴۰۱) از اینرو، تحقیق حاضر سعی دارد تا از طریق اجرای یک پژوهش نظام‌مند، به پرسش اصلی زیر پاسخ دهد: «طراحی و تبیین الگوی فرایندی مسئولیت‌های اجتماعی - اخلاقی در مؤسسات حسابرسی به چه نحو می‌باشد؟».

## ۲. پیشینه تحقیق

مینایی (۱۳۹۹)، پژوهشی را با عنوان "بررسی مسئولیت‌های اجتماعی (اقتصادی و حقوقی و اخلاقی) مدیران در بهبود فضای کسب و کار شهرداری منطقه ۱۸ تهران" به انجام رساند. نتایج این تحقیق نشان داد که مسئولیت‌های اقتصادی و حقوقی و اخلاقی مدیران در بهبود فضای کسب و کار موثر است. پس در نتیجه مسئولیت اخلاقی مدیران در شرایط امروز بر شرایط اقتصادی غلبه دارد لذا مدیران با در نظر گرفتن اصول اخلاق سازمانی و مدیریت عادلانه و منصفانه براساس شایسته سالاری می‌تواند به حفظ و ارتقای سازمان کمک کنند. حاج‌محمدلو و حاجیها (۱۳۹۹)، پژوهشی را با عنوان "ارتباط بین جو اخلاقی، مسئولیت‌پذیری اجتماعی و مدیریت سود" به انجام رساندند. یافته‌های این تحقیق نشان داد جو اخلاقی خود خواهانه، دلسوزانه و نظام‌مند اثر مستقیم و معناداری بر حمایت حسابداران از ضوابط اخلاقی و مسئولیت اجتماعی دارد. از طرفی دیگر قضاوت‌های اخلاقی حسابداران در خصوص مدیریت سود با نیت و رفتار اخلاقی آنها رابطه معنادار و مثبت دارد. این نتایج بر اهمیت جو اخلاقی سازمان در پیشبرد اهداف برنامه‌های مسئولیت اجتماعی توسط حسابداران تاکید می‌کند و قضاوت حسابداران در مورد مدیریت سود مستقیماً با نیت اخلاقی آنان رابطه دارد. حسین پور محمدآبادی و نادری (۱۳۹۶)، پژوهشی را با عنوان "رابطه بین فرهنگ اخلاقی سازمانی و تصمیم‌های اخلاقی مدیران و کارکنان" به انجام رساندند. یافته‌های این پژوهش نشان داد که بعد اول و سوم فرهنگ اخلاقی سازمانی و مقیاس کل با بعد قضاوت نسبی اخلاقی، بعد اول و سوم فرهنگ اخلاقی سازمانی و مقیاس کل با بعد قضاوت مطلق اخلاقی رابطه معنادار داشت و بعد دوم فرهنگ اخلاقی سازمانی با بعد قضاوت نسبی اخلاقی و بعد قضاوت مطلق اخلاقی رابطه معنادار نداشت. بعد اول فرهنگ اخلاقی سازمانی از توان پیش‌بینی ابعاد تصمیم‌های اخلاقی برخوردار بود. بین ابعاد تصمیم‌های اخلاقی مدیران و کارکنان برحسب متغیرهای جمعیت شناختی تفاوت معنادار به دست نیامد. نتایج این پژوهش

حاکمی از آن است که فرهنگ اخلاقی سازمانی عاملی مؤثر بر تصمیم‌های اخلاقی است. بنابراین هر چه به اصلاح و تقویت شاخص‌های فرهنگ اخلاقی سازمانی توجه بیشتری مبذول گردد تصمیم‌های اخلاقی جایگاه بهتری در سازمان می‌یابد. رحیمی (۱۳۹۶)، پژوهشی را با عنوان "تحلیل رابطه فرهنگ سازمانی و رفتار اخلاقی کارکنان دانشگاه کاشان" به انجام رساند. یافته‌های این تحقیق نشان داد که میانگین هر یک از مؤلفه‌های فرهنگ سازمانی از میانگین فرضی، کمتر و میانگین هر یک از مؤلفه‌های رفتار اخلاقی از میانگین فرضی، بیشتر بود. ضرایب همبستگی نشان داد میان همه مؤلفه‌های فرهنگ سازمانی با رفتار اخلاقی کارکنان، رابطه‌ی مثبت و معنادار وجود دارد. برخوردار و همکاران (۱۳۹۵)، پژوهشی را با عنوان "بررسی راهکارهای اجرای مسئولیت اجتماعی سازمانی در شهرداری تهران" به انجام رساند. در این تحقیق به منظور شناسایی راهکارهای اجرای مسئولیت اجتماعی سازمانی در شهرداری تهران از آزمون میانگین استفاده شده و تمام چهار دسته اقدامات نوشتاری و تدوینی، اقدامات ترویجی، اقدامات نظارتی و اجرایی، و اقدامات قانون گذاری به عنوان اقدامات تاثیر گذار شناسایی شدند. نتایج رویکرد فرآیند تحلیل شبکه‌های نشان داد که اقدامات نظارتی و اجرایی، اقدامات ترویجی، اقدامات قانونگذاری، و اقدامات نوشتاری و تدوینی به ترتیب رتبه‌های اول تا چهارم را به خود اختصاص دادند. طبرسا و معینی کربکنندی (۱۳۹۵)، پژوهشی را با عنوان "بررسی تاثیر هوش سازمانی بر مسئولیت پذیری اجتماعی سازمان مورد مطالعه: سازمان ثبت احوال شهر تهران" به انجام رساندند. یافته‌های این پژوهش نشان داد که میان ابعاد هوش سازمانی و مسئولیت پذیری اجتماعی سازمان تاثیر مثبت و معناداری وجود دارد. ضریب رگرسیون میان ابعاد هوش سازمانی و مسئولیت پذیری اجتماعی سازمان نشان داد که همه ابعاد هوش سازمانی می‌توانند به طور مثبت و معنادار بعد مسئولیت پذیری اجتماعی سازمان را پیش بینی کنند. از بین مولفه‌های هوش سازمانی همسویی و تجانس با بیشترین ضریب بتا، بیشترین تاثیر را در پیش‌بینی مسئولیت پذیری اجتماعی سازمان دارد. پیری و فردیس (۱۳۹۴)، پژوهشی را با عنوان "بررسی میزان تمایل سازمان به پذیرش مسئولیت اجتماعی و عوامل مؤثر بر آن و تاثیر آن بر خوشنامی و شهرت سازمانی" به انجام رساندند. بر اساس یافته‌های این تحقیق می‌توان انتظار داشت با افزایش سطح پذیرش مسئولیت اجتماعی سازمان، شهرت و خوشنامی سازمانی در سازمان صنعت، معدن و تجارت استان آذربایجان غربی افزایش یابد. اولانیان (۲۰۲۱) به بررسی مسئولیت‌پذیری و عملکرد مالی نیجریه: با نقش میانجی گری در مسئولیت پذیری اخلاقی پرداخته است. در مورد عملکرد مالی نتایج نشان داد که نتایج قابل اعتمادی در ارتباط مستقیم بین مسئولیت اجتماعی اخلاقی و عملکرد مالی وجود دارد و نشان می‌دهد عملکرد کارکنان به عنوان یک واسطه در رابطه بین بدهی‌های اخلاقی اجتماعی و عملکرد مالی شرکت عمل می‌کند. در صورت ادغام مسئولیت اجتماعی اخلاقی نسبت به ذینفعان در روال تجاری، مدیران می‌توانند روابط خود را با ذینفعان خود تقویت کرده و در نهایت عملکرد مالی خود را بهبود بخشند. گوکدو<sup>۱</sup> و همکارانش (۲۰۱۸) در تحقیقی با عنوان "بررسی سه مرحله‌ای پیامدهای تأثیرات آبشاری رهبری اخلاقی بر کارکنان" را که مبتنی بر نظریه یادگیری اجتماعی انجام دادند، مدلی بر اساس تأثیرات پلکانی ارائه و نشان دادند که چگونه رهبری اخلاقی مدیران

<sup>۱</sup> - Gukdo

سطح عالی بر مدیران سطح پایین به صورت سلسله مراتبی نافذ و تاثیرگذار بوده است و نقش رهبران و نحوه تصمیم‌گیری آنها می‌تواند باعث پرورش و پیشرفت در رده‌های پایینی و کل سازمان گردد و همچون نقش الگو و پرچمدار<sup>۱</sup> است. در این تحقیق که در کشور کره جنوبی بر روی ۲۲۴ مدیر از ۶ شرکت بزرگ انجام گرفت محققان با انجام تجزیه و تحلیل همبستگی سلسله مراتبی دریافتند که مدیریت و رهبری اخلاقی در سطح بالای سازمان به صورت آبخاری به سمت مدیران پایینی انتقال می‌یابد و منجر به کاهش بطالت اجتماعی<sup>۲</sup> در کارکنان و افزایش عملکردی وظیفه‌ای در آنان می‌شود. آنان دریافتند که انگیزه خود-ارتقایی<sup>۳</sup> مدیران سطح پایین، رابطه مثبت مابین رهبری اخلاقی مدیران سطح بالا و پایین سازمان را از طریق تقویت این رابطه در زمانی که انگیزه‌ها نسبتاً پایین است، تعدیل می‌نماید. یافته‌ها نشان داد که سطوح پایینی از انگیزه‌های خود ارتقایی، به طور غیرمستقیم بر رهبری اخلاقی مدیریت عالی تأثیر می‌گذارد و باعث کاهش بطالت اجتماعی در کارکنان و افزایش عملکرد آنان می‌شود. اسلادک<sup>۴</sup> (۲۰۱۸) در پژوهش تز دکترای خود تحت عنوان "روش مطالعه آمیخته در رهبری و تصمیم‌گیری اخلاقی در شرایط پرتلاطم و بحرانی" بدنبال پاسخی برای نحوه و چرایی مدیران و رابطه آن با سن، تجربه کاری یا سابقه، آموزش، جنسیت و نژاد و تاثیرات آنها بر تصمیم‌گیری رهبران در شرایط بحرانی می‌آید. وی تصمیم‌گیری اخلاقی را در چهار پارادایم اخلاق عدالت<sup>۵</sup>، اخلاق انتقاد<sup>۶</sup>، اخلاق مراقبت<sup>۷</sup> و اخلاق حرفه‌ای<sup>۸</sup> را بر اساس نظریه آشوب مورد بررسی قرار داده و این تحقیق همچنین داده‌هایی را بدست می‌دهد که نشان می‌دهد چگونه تجربه رهبر نحوه تصمیم‌گیری کنونی او را شکل می‌دهد. شرکت‌کنندگان در تحقیق مشتمل بر ۴۵ مدیر دانشگاه میدوست<sup>۹</sup> بودند. وی با استفاده از روش آمیخته تحقیق با ارائه سناریوهای خاص و پرسشنامه‌های باز تحقیق خود را انجام داده و به طور خلاصه نتیجه می‌گیرد که:

- بین جنسیت و تصمیم‌گیری اخلاقی رابطه معناداری وجود دارد.
- بین نژاد و تصمیم‌گیری اخلاقی رابطه مشخصی دیده نشد و تحقیقات بیشتر را پیشنهاد داد.
- بین تجربه یا سابقه کار مدیر و تصمیم‌گیری اخلاقی رابطه معناداری وجود دارد.
- بین سن مدیر و تصمیم‌گیری اخلاقی رابطه معناداری وجود دارد. علاوه بر آن افزودند که "دانشمندان مشاهده کردند که عملکرد شناختی در سن بلوغ (پختگی) بهتر و در بزرگسالی وبا افزایش سن به اوج خود می‌رسد. اما تصمیم‌گیری در دوره‌های مختلف عمر دقیقاً مطالعه نشده است و نیاز به تحقیقات بیشتر است.

<sup>۱</sup> - Standard-Bearers

<sup>۲</sup> - Social Loafing

<sup>۳</sup> - Self-Enhancement

<sup>۴</sup> - Sladek

<sup>۵</sup> - Ethic of Justice

<sup>۶</sup> - Critique

<sup>۷</sup> - Care

<sup>۸</sup> - Profession

<sup>۹</sup> - Midwest

در این پژوهش، اخلاق مراقبت و نگهداری بیشترین پارادایمی بوده است که در سناریوهای چهارگانه تحقیق مورد انتخاب شرکت کنندگان-جامعه آماری قرار گرفت و بیشترین توجه جامعه آماری معطوف به خود داشت.

جون و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۱۸)، پژوهشی را با عنوان "بررسی تأثیر سرمایه‌گذاری سازمانی بر روی تقلب شغلی: نقش واسطه‌ای فرهنگ سازمانی اخلاق مدار و کنترل" به انجام رساندند. در این تحقیق، مدلی ارائه شد که نشان می‌دهد در تأثیرگذاری سرمایه‌گذاری سازمانی در حوزه پیش‌گیری از تقلب بر روی میزان تقلب کاری، متغیرهای فرهنگ سازمانی اخلاق مدار و اثربخشی نظام کنترل و پایش، نقش میانجی را ایفا می‌کنند. سایرا و همکاران<sup>۲</sup> (۲۰۱۷)، پژوهشی را با عنوان "تأثیر فرهنگ سازمانی اخلاق مدار بر افشای اسرار سازمانی" به انجام رساندند. در این تحقیق، مشخص شد که هفت متغیر شکل‌دهنده فرهنگ سازمانی اخلاقی (شامل: وضوح، انطباق رفتاری سطوح مدیریتی، امکان‌پذیری، پشتیبانی، شفافیت، قابل‌بحث و تبادل نظر بودن، و انعطاف‌پذیری)، می‌توانند بر افشای اطلاعات سازمانی اثرگذار باشند. اسکات و همکاران<sup>۳</sup> (۲۰۱۶)، پژوهشی را با عنوان "یک بررسی کیفی بر روی فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی" به انجام رساندند. آنها در خصوص فرایند توسعه تصمیم‌گیری اخلاقی، مدلی را ارائه نمودند و اعتقاد داشتند که این مدل، ماهیت پیچیده مراحل مداخله بین‌آگاهی اخلاقی و نتایج تصمیم اخلاقی/غیر اخلاقی را نشان می‌دهد. همچنین، اعتقاد داشتند مدل آنها، بیانگر فرایند توسعه مهارت‌های تصمیم‌گیری اخلاقی می‌باشد. زنی و همکاران<sup>۴</sup> (۲۰۱۶)، پژوهشی را با عنوان "ایجاد «حس» تصمیم‌گیری اخلاقی" به انجام رساندند. این پژوهش، یکسری از تعصبات شناختی و استراتژی‌های فراشناختی را معرفی کرده و با استفاده از یک «مدل ایجادکننده حس»، تأثیرات آنها را بر روی تصمیم‌گیری اخلاقی مدیران مورد کنکاش قرار می‌دهد. تأثیر تعصبات و استراتژی‌ها در هر مرحله از «مدل ایجادکننده حس»، جهت شناسایی راه‌هایی که مدیران می‌توانند تصمیم‌گیری اخلاقی را بهبود بخشند، مورد استفاده قرار می‌گیرد. گرین و پلوزا<sup>۵</sup> (۲۰۱۱) در پژوهشی با عنوان «مسئولیت اجتماعی سازمانی چگونه می‌تواند برای مشتریان خلق ارزش کند؟»، به نتایج جالبی دست یافتند. بر اساس نتایج این تحقیق، فعالیت مسئولیت اجتماعی سازمانی صورت گرفته توسط شرکت در حوزه تولید و محصول، ابتدا منجر به خلق ارزش کارکردی شده و از قبل این ارزش، ارزشهای اجتماعی و احساسی نیز به مشتری ارزانی می‌شود. نتیجه کل این ارزش‌آفرینی، ایجاد وفاداری و رضایت در مشتری است که به نوعی هدف نهایی شرکت محسوب می‌شود.

### ۳. روش شناسی تحقیق

تحقیق حاضر، از لحاظ هدف کاربردی و از لحاظ رویکرد، کاربردی-اکتشافی می‌باشد. در این پژوهش، گروهی از خبرگان شامل اساتید و پژوهشگران صاحب نظر در حوزه حسابرسی، مدیران و شرکاء مؤسسات حسابرسی، و

<sup>۱</sup> - Joon et al.

<sup>۲</sup> - Saira et al.

<sup>۳</sup> - Scott et al.

<sup>۴</sup> - Zeni et al.

<sup>۵</sup> Green and Pelozo

تدوین‌گران استانداردها و اصول حسابداری و حسابرسی به عنوان جامعه آماری در نظر گرفته شدند. در این تحقیق، ویژگی‌های خبرگی شامل موارد زیر بود: تسلط کامل به فرایندهای مؤسسات حسابرسی، آشنایی با مفاهیم مسئولیت اجتماعی سازمانی، فرهنگ سازمانی اخلاقی و تصمیم‌گیری اخلاقی. در پژوهش حاضر از روش نمونه‌گیری گلوله برفی استفاده شد. به این نحو اولین فرد خبره بر اساس بررسی‌های اولیه و نظرخواهی از استاد محترم راهنما انتخاب شد و پس از اتمام مصاحبه با فرد اول، از وی درخواست گردید فرد یا افراد خبره دیگری (در میان جامعه آماری مورد نظر) که می‌توانند در حوزه ایفای مسئولیت‌های اجتماعی-اخلاقی توسط مؤسسات حسابرسی کشور صاحب نظر بوده و به غنای مدل تحقیق کمک نمایند، معرفی کنند. این فرایند تا رسیدن به اشباع نظری محقق ادامه و نهایتاً ۱۱ مصاحبه صورت پذیرفت. از آنجایی که از روش تئوری داده بنیاد استفاده گردید، ابزار اصلی جمع‌آوری داده‌ها مصاحبه‌های عمیق و غیرساختار یافته با خبرگان بود. در این مصاحبه‌ها، محقق سعی کرد با ورود نرم به بحث و جلب اعتماد اولیه مصاحبه‌شوندگان، سؤالاتی در خصوص پیشایندها، زمینه‌ها و پیامدهای ایفای مسئولیت‌های اجتماعی-اخلاقی توسط مؤسسات حسابرسی کشور مطرح نموده و از این طریق مفاهیم اولیه را جهت طراحی مدل کسب نماید. در این تحقیق، برای اطمینان از روایی مصاحبه‌ها، از روش درگیری طولانی مدت پژوهشگر با فضای پژوهشی و مشاهدات مداوم او در محیط پژوهش از جمله اعتمادسازی با افراد موضوع پژوهش، فراگیری فرهنگ آن محیط و کنترل بدفهمی‌های ناشی از مداخله‌های پژوهشگر یا مطلعان استفاده شد. همچنین، برای اطمینان از پایایی مصاحبه‌ها نیز، بعد از انجام هر مصاحبه، کدهای استخراج با فرد مصاحبه‌شونده در میان گذاشته می‌شد تا اطمینان حاصل شود که کدهایی که محقق از مصاحبه استنباط نموده است، با مکنونات ذهنی مصاحبه‌شونده همخوانی دارد. به منظور تجزیه و تحلیل مصاحبه‌ها و دستیابی به مدل مفهومی تحقیق، از روش تئوری داده بنیاد (گراندد تئوری) و کدگذاری‌های سه مرحله‌ای باز، محوری و انتخابی استفاده گردید.

#### ۴. نتایج تجزیه و تحلیل داده‌ها

##### ۱.۴. کدگذاری باز:

این مرحله از تجزیه و تحلیل، به شناسایی و استخراج مفاهیم اولیه از محتوای مصاحبه‌ها اختصاص داشت. بر این اساس، بعد از انجام هر مصاحبه، محقق با بررسی چندباره آن، مفاهیم موجود در متن مصاحبه را استخراج و کد گذاری می‌نمود. در مجموع ۱۱ مصاحبه صورت گرفته، ۱۳۰ مفهوم اولیه استخراج گردید که بعد از بررسی و کنار هم قرار دادن آنها و حذف مفاهیم تکراری، ۳۶ مفهوم نهایی شناسایی شد که در جدول (۱) قابل مشاهده می‌باشد. (گفتنی است کدهای کنار مفاهیم، شامل یک حرف لاتین و یک عدد می‌باشد. حرف لاتین (به ترتیب حروف الفبا)، نشان دهنده فرد مصاحبه‌شونده، و عدد کنار این حرف نشان دهند شماره مفهوم استخراج شده از آن مصاحبه خاص می‌باشد).



جدول (۱) مفاهیم نهایی شده در مرحله کدگذاری باز

مفاهیم	کدها
فلسفه وجودی مؤسسات حسابرسی حفاظت از منافع سهامداران و دیگر ذینفعان است	A <sub>1</sub> , B <sub>4</sub> , E <sub>6</sub>
در مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اخلاقی، مدیران ارشد مؤسسات حسابرسی نقش کلیدی دارند	A <sub>2</sub> , B <sub>9</sub> , G <sub>5</sub> , K <sub>1</sub>
مؤسسات حسابرسی باید خود را ملزم به رعایت بند به بند الزامات نهادهای قانون‌گذار بدانند	A <sub>3</sub> , B <sub>1</sub> , F <sub>12</sub> , H <sub>8</sub>
مدیران و کارکنان مؤسسات حسابرسی غالباً خواهان رعایت اخلاق و مسئولیت‌پذیری اجتماعی هستند	A <sub>4</sub> , F <sub>2</sub>
مؤسسات حسابرسی فعال در حوزه‌های مسئولیت‌های اجتماعی، معمولاً عملکرد مالی بهتری دارند	A <sub>5</sub> , E <sub>4</sub> , J <sub>1</sub>
افکار عمومی جامعه می‌تواند به مؤسسات حسابرسی جهت رعایت اخلاق فشار بیاورد	D <sub>8</sub> , G <sub>10</sub> , K <sub>2</sub>
اگر یک مؤسسه حسابرسی خلاف مسئولیت‌های اجتماعی خود عمل کند، توسط نهادهای بالادستی بازخواست خواهد شد	A <sub>6</sub> , B <sub>2</sub> , C <sub>10</sub> , I <sub>4</sub>
در سیستم نظارتی مؤسسات حسابرسی، باید شاخص‌های اخلاق‌مداری کارکنان نیز گنجانده شود	C <sub>1</sub> , F <sub>9</sub> , G <sub>4</sub> , H <sub>4</sub>
مؤسسات حسابرسی باید خود را سربازان و مدافعان قانون بدانند و ذره‌ای در این امر کوتاه نیایند	A <sub>7</sub> , D <sub>7</sub> , G <sub>3</sub> , K <sub>3</sub>
مؤسسات حسابرسی در تدوین گزارشات خود همواره باید نفع عموم را در نظر بگیرند نه منافع فردی و سازمانی را	A <sub>8</sub> , B <sub>3</sub> , C <sub>8</sub> , J <sub>2</sub>
رقابت در حوزه خدمات حسابرسی باعث شده تا مؤسسات فعال سعی کنند در عرصه‌های اخلاقی و اجتماعی قوی‌تر ظاهر شوند	A <sub>9</sub> , C <sub>11</sub> , E <sub>10</sub>
کارفرمایان نیز از ذینفعان هستند و حسابرسان باید در بررسی‌های خود منافع آنها را نیز در نظر بگیرند	A <sub>10</sub> , G <sub>2</sub> , H <sub>9</sub>
برخی مؤسسات حسابرسی از لحاظ اخلاق‌مداری می‌توانند الگوی بسیار خوبی باشند	B <sub>5</sub> , E <sub>2</sub> , F <sub>4</sub> , I <sub>6</sub>
مدیران مؤسسات حسابرسی باید تعهد عملی و گفتاری خود را در خصوص رعایت مسئولیت‌های اجتماعی و اخلاقی به اثبات برسانند	A <sub>11</sub> , B <sub>6</sub> , F <sub>6</sub> , K <sub>4</sub>
ذینفعان داخلی مانند کارکنان نیز می‌توانند جزء عواملی باشند که یکمؤسسه حسابرسی را به سوی رعایت مسئولیت‌های اجتماعی و اخلاقی سوق می‌دهد	A <sub>13</sub> , D <sub>11</sub> , E <sub>3</sub> , J <sub>13</sub>
مؤسسات حسابرسی باید همواره رضایت ذینفعان خود را ارزیابی کنند و در جهت تقویت آن بکوشند	A <sub>14</sub> , B <sub>7</sub> , D <sub>4</sub> , E <sub>13</sub>
مؤسسه حسابرسی باید در بررسی‌های خود منافع مدیران و کارکنان داخلی سازمان را نیز در نظر بگیرد تا حقی ضایع نشود	D <sub>1</sub> , F <sub>3</sub> , H <sub>7</sub>
نظارت مدیران ارشد مؤسسات حسابرسی بر رعایت مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اخلاقی توسط کارکنان، بسیار اثرگذار است	C <sub>3</sub> , F <sub>10</sub> , G <sub>8</sub> , H <sub>1</sub>
اگر فرهنگ غالب مؤسسه حسابرسی به سمت اخلاق‌مداری پیش برود، از بسیاری از رفتارها و تصمیمات غیر اخلاقی پیشگیری می‌شود	B <sub>11</sub> , D <sub>6</sub> , E <sub>1</sub> , J <sub>3</sub>

مفاهیم	کدها
رعایت مسئولیت‌های اخلاقی و اجتماعی می‌تواند برای مؤسسه حسابرسی برندسازی کند	A <sub>12</sub> , C <sub>9</sub> , F <sub>1</sub> , H <sub>3</sub>
نهادهای نظارتی از مؤسسات حسابرسی توقع اقدامات اخلاقی دارند	B <sub>8</sub> , C <sub>2</sub> , G <sub>7</sub>
مؤسسات حسابرسی کشور می‌توانند در خصوص چگونگی ایفای مسئولیت‌های اجتماعی، از مؤسسات حسابرسی مطرح بین‌المللی الگو بگیرند	B <sub>10</sub> , F <sub>11</sub>
در مؤسسات حسابرسی، مدیران و کارکنان باید کاملاً از الزامات قانونی نهادهای بالادستی آگاه باشند و در این زمینه به روز رسانی شوند	C <sub>5</sub> , D <sub>9</sub> , I <sub>5</sub> , J <sub>10</sub>
تصمیمات و اقدامات مؤسسات حسابرسی باید کاملاً در راستای منافع جامعه باشد	C <sub>4</sub> , D <sub>2</sub> , J <sub>14</sub>
در حوزه خدمات حسابرسی، با یک فضای رقابتی رو به رو هستیم	A <sub>15</sub> , C <sub>14</sub> , E <sub>9</sub>
سهم بازار بیشتر می‌تواند یکی از پیامدهای مثبت رعایت مسئولیت‌های اجتماعی و اخلاقی باشد	E <sub>8</sub> , G <sub>11</sub> , K <sub>5</sub>
مؤسسات حسابرسی باید از طرف نهادهای بالادستی ملزم به رعایت مسئولیت‌های اخلاقی و اجتماعی شوند نه فقط تشویق به این امر	C <sub>15</sub> , G <sub>1</sub> , I <sub>2</sub>
رعایت اخلاق می‌تواند عملکرد سازمان‌ها را بهبود بخشد	C <sub>7</sub> , D <sub>5</sub> , F <sub>7</sub> , G <sub>12</sub> , J <sub>5</sub>
فرهنگ مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اخلاقی می‌تواند یک مزیت مهم رقابتی برای مؤسسات حسابرسی باشد	E <sub>11</sub> , F <sub>13</sub> , H <sub>6</sub> , J <sub>7</sub>
اقدامات اخلاقی مدارانه از طرف مؤسسات حسابرسی، باعث رضایت ذینفعان آنها خواهد شد	C <sub>13</sub> , I <sub>3</sub> , J <sub>11</sub>
در همه کشورهای پیشرفته، افکار عمومی یکی از عوامل اثرگذار بر نهادهای حسابرسی است	I <sub>1</sub> , K <sub>6</sub> , J <sub>4</sub>
پیگیر و فعال بودن مدیران مؤسسات حسابرسی در خصوص رعایت مسئولیت‌های اجتماعی و اخلاقی بسیار مهم است	A <sub>16</sub> , C <sub>6</sub> , E <sub>7</sub> , D <sub>10</sub> , K <sub>7</sub>
راهبردهای صحیح مؤسسات حسابرسی، منجر به افزایش رضایت ذینفعان آنها خواهد شد	B <sub>13</sub> , E <sub>12</sub> , F <sub>8</sub> , I <sub>7</sub> , J <sub>9</sub>
مؤسسات حسابرسی در قبال منفعت جامعه مسئول هستند و باید این را در عمل اثبات کنند	C <sub>12</sub> , H <sub>2</sub> , G <sub>6</sub> , I <sub>5</sub>
همه مؤسسات حسابرسی به نوعی به دنبال تقویت برند خود می‌باشند	B <sub>12</sub> , G <sub>9</sub> , H <sub>5</sub> , J <sub>8</sub>
همیشه لازم نیست آزمون و خطا کنیم و می‌توانیم از بهترین‌ها الگو بگیریم	D <sub>3</sub> , E <sub>5</sub> , F <sub>5</sub> , J <sub>6</sub>

منبع: یافته‌های پژوهشگر

#### ۲.۴. کدگذاری محوری:

در این مرحله، سعی شد تا با توجه عمیق به مفاهیم شناسایی شده و تشخیص وجوه تشابه و افتراق آنها با یکدیگر، دسته‌بندی‌های کلی‌تری به نام "مقوله‌ها" ایجاد گردد، و مفاهیم هم‌سنخ و هم‌راستا، در این دسته‌های کلی‌تر جاگذاری شوند. ماحصل این فرایند، شناسایی ۱۴ مقوله اصلی بود که به‌مراه مفاهیم مربوطه، در جدول (۲) قابل مشاهده می‌باشند:

جدول ۲) مقوله‌های شناسایی شده در مرحله کدگذاری محوری

ردیف	مقولات (کد گذاری محوری)	مفاهیم (کد گذاری باز)
۱	فشارهای وارد بر مؤسسه حسابرسی از طرف نهادهای بالادستی	نهادهای نظارتی از مؤسسات حسابرسی توقع اقدامات اخلاقی دارند اگر یک مؤسسه حسابرسی خلاف مسئولیت‌های اجتماعی خود عمل کند، توسط نهادهای بالادستی بازخواست خواهد شد مؤسسات حسابرسی باید از طرف نهادهای بالادستی ملزم به رعایت مسئولیت‌های اخلاقی و اجتماعی شوند نه فقط تشویق به این امر
۲	در نظر گرفتن منافع ذینفعان (سهامداران، کارکنان، مدیران، کارفرمایان) توسط مؤسسه حسابرسی در تصمیم‌گیری‌ها و اقدامات اجرایی	فلسفه وجودی مؤسسات حسابرسی حفاظت از منافع سهامداران و دیگر ذینفعان است مؤسسه حسابرسی باید در بررسی‌های خود منافع مدیران و کارکنان داخلی سازمان را نیز در نظر بگیرد تا حقی ضایع نشود کارفرمایان نیز از ذینفعان هستند و حسابرسان باید در بررسی‌های خود منافع آنها را نیز در نظر بگیرند
۳	تقویت برند مؤسسه حسابرسی	رعایت مسئولیت‌های اخلاقی و اجتماعی می‌تواند برای مؤسسه حسابرسی برندسازی کند همه مؤسسات حسابرسی به نوعی به دنبال تقویت برند خود می‌باشند
۴	فشارهای وارد بر مؤسسه حسابرسی از طرف جامعه	افکار عمومی جامعه می‌تواند به مؤسسات حسابرسی جهت رعایت اخلاق فشار بیاورد در همه کشورهای پیشرفته، افکار عمومی یکی از عوامل اثرگذار بر نهادهای حسابرسی است
۵	نظارت مدیران ارشد مؤسسه حسابرسی بر رعایت اخلاق حرفه‌ای توسط حسابرسان	در مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اخلاقی، مدیران ارشد مؤسسات حسابرسی نقش کلیدی دارند نظارت مدیران ارشد مؤسسات حسابرسی بر رعایت مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اخلاقی توسط کارکنان، بسیار اثرگذار است در سیستم نظارتی مؤسسات حسابرسی، باید شاخص‌های اخلاق‌مداری کارکنان نیز گنجانده شود
۶	الگوبرداری از مؤسسات حسابرسی برتر	همیشه لازم نیست آزمون و خطا کنیم و می‌توانیم از بهترین‌ها الگو بگیریم برخی مؤسسات حسابرسی از لحاظ اخلاق‌مداری می‌توانند الگوی بسیار خوبی باشند مؤسسات حسابرسی کشور می‌توانند در خصوص چگونگی ایفای مسئولیت‌های اجتماعی، از مؤسسات حسابرسی مطرح بین‌المللی الگو بگیرند
۷		رعایت اخلاق می‌تواند عملکرد سازمان‌ها را بهبود بخشد

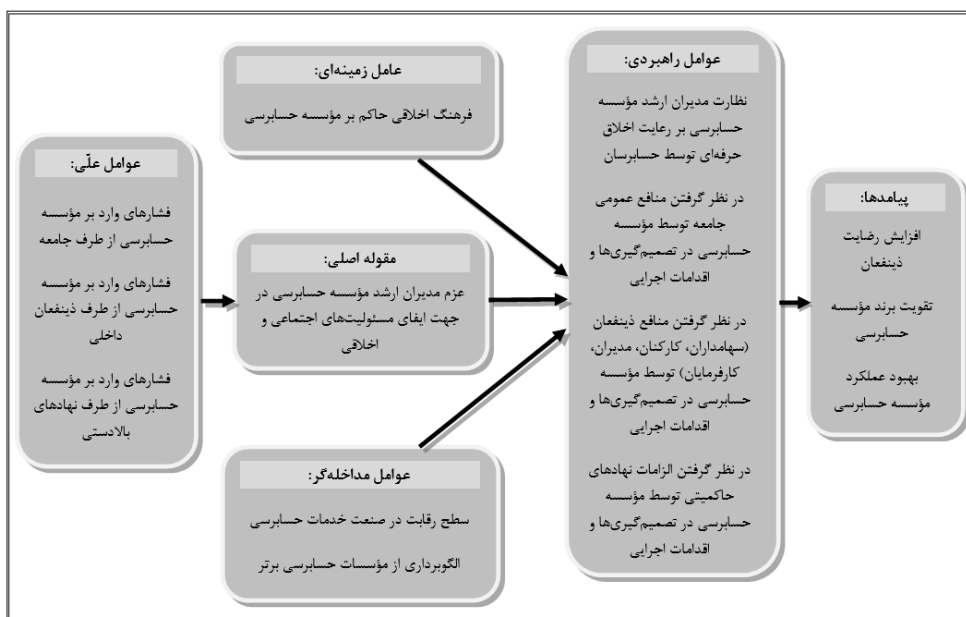
ردیف	مقولات (کد گذاری محوری)	مفاهیم (کد گذاری باز)
	بهبود عملکرد مؤسسه حسابرسی	مؤسسات حسابرسی فعال در حوزه‌های مسئولیت‌های اجتماعی، معمولاً عملکرد مالی بهتری دارند
۸	عزم مدیران ارشد مؤسسه حسابرسی در جهت ایفای مسئولیت‌های اجتماعی و اخلاقی	مدیران مؤسسات حسابرسی باید تعهد عملی و گفتاری خود را در خصوص رعایت مسئولیت‌های اجتماعی و اخلاقی به اثبات برسانند پیگیر و فعال بودن مدیران مؤسسات حسابرسی در خصوص رعایت مسئولیت‌های اجتماعی و اخلاقی بسیار مهم است
۹	در نظر گرفتن الزامات نهادهای حاکمیتی توسط مؤسسه حسابرسی در تصمیم‌گیری‌ها و اقدامات اجرایی	مؤسسات حسابرسی باید خود را ملزم به رعایت بند به بند الزامات نهادهای قانون‌گذار بدانند در مؤسسات حسابرسی، مدیران و کارکنان باید کاملاً از الزامات قانونی نهادهای بالادستی آگاه باشند و در این زمینه به روز رسانی شوند مؤسسات حسابرسی باید خود را سربازان و مدافعان قانون بدانند و ذره‌ای در این امر کوتاه نیابند
۱۰	فرهنگ اخلاقی حاکم بر مؤسسه حسابرسی	اگر فرهنگ غالب مؤسسه حسابرسی به سمت اخلاق مداری پیش برود، از بسیاری از رفتارها و تصمیمات غیر اخلاقی پیشگیری می‌شود فرهنگ مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اخلاقی می‌تواند یک مزیت مهم رقابتی برای مؤسسات حسابرسی باشد
۱۱	فشارهای وارد بر مؤسسه حسابرسی از طرف ذینفعان داخلی	ذینفعان داخلی مانند کارکنان نیز می‌توانند جزء عواملی باشند که یکمؤسسه حسابرسی را به سوی رعایت مسئولیت‌های اجتماعی و اخلاقی سوق می‌دهد مدیران و کارکنان مؤسسات حسابرسی غالباً خواهان رعایت اخلاق و مسئولیت‌پذیری اجتماعی هستند
۱۲	در نظر گرفتن منافع عمومی جامعه توسط مؤسسه حسابرسی در تصمیم‌گیری‌ها و اقدامات اجرایی	مؤسسات حسابرسی در قبال منفعت جامعه مسئول هستند و باید این را در عمل اثبات کنند تصمیمات و اقدامات مؤسسات حسابرسی باید کاملاً در راستای منافع جامعه باشد مؤسسات حسابرسی در تدوین گزارشات خود همواره باید نفع عموم را در نظر بگیرند نه منافع فردی و سازمانی را
۱۳	افزایش رضایت ذینفعان	اقدامات اخلاق مدارانه از طرف مؤسسات حسابرسی، باعث رضایت ذینفعان آنها خواهد شد

مفاهیم (کد گذاری باز)	مقولات (کد گذاری محوری)	ردیف
مؤسسات حسابرسی باید همواره رضایت ذینفعان خود را ارزیابی کنند و در جهت تقویت آن بکوشند		
راهنماهای صحیح مؤسسات حسابرسی، منجر به افزایش رضایت ذینفعان آنها خواهد شد		
در حوزه خدمات حسابرسی، با یک فضای رقابتی رو به رو هستیم	سطح رقابت در صنعت خدمات حسابرسی	۱۴
رقابت در حوزه خدمات حسابرسی باعث شده تا مؤسسات فعال سعی کنند در عرصه‌های اخلاقی و اجتماعی قوی‌تر ظاهر شوند		

منبع: یافته‌های پژوهشگر

### ۳.۴. کدگذاری انتخابی (گزینشی):

در این مرحله از تجزیه و تحلیل، اقدام اصلی نشانیدن (جایابی) مقوله‌های شناسایی شده بر روی مدل پارادایمی بود. شکل ۱، نتیجه این فرایند را نشان می‌دهد:



شکل ۱) الگوی پیشنهادی تحقق

منبع: یافته‌های پژوهشگر

### ۵. بحث، نتیجه‌گیری و ارائه پیشنهاد

بر اساس نتایج حاصله، هسته اصلی الگوی تحقیق را عزم مدیران ارشد مؤسسه حسابرسی در جهت ایفای مسئولیت‌های اجتماعی و اخلاقی شکل داد. این بدان معناست که در فرایند ایفای مسئولیت‌های اجتماعی و اخلاقی توسط مؤسسات حسابرسی، نقشی محوری و مرکزی را خواست و عزم استوار مدیران ارشد این مؤسسات ایفا می‌کند که یکسری از متغیرها بر آن اثرگذار هستند و یکسری متغیرها نیز از آن تأثیر می‌پذیرند. سه عامل علی مهم به صورت مستقیم این هسته مرکزی را تحت تأثیر خود قرار می‌دهند که عبارتند از فشارهای وارد بر مؤسسه حسابرسی از طرف جامعه، فشارهای وارد بر مؤسسه حسابرسی از طرف ذینفعان داخلی، و فشارهای وارد بر مؤسسه حسابرسی از طرف نهادهای بالادستی. این بدان معناست که مطالبه‌گری مستقیم و غیرمستقیم افکار عمومی جامعه، رسانه‌ها، کارکنان داخلی، سهامداران، مشتریان، و قوای سه گانه حاکمیتی کشور از مؤسسات حسابرسی در جهت ایفای مسئولیت‌های اجتماعی و اخلاقی، می‌تواند عزم جدی مدیران ارشد مؤسسات حسابرسی در جهت ایفای مسئولیت‌های اجتماعی و اخلاقی را رقم زده و آن را تقویت کند.

علاوه بر این، نتایج تحقیق نشان داد که هسته مرکزی الگو، به همراه سه متغیر زمینه‌ای و مداخله‌گر شامل فرهنگ اخلاقی حاکم بر مؤسسه حسابرسی، سطح رقابت در صنعت خدمات حسابرسی، و الگوبرداری از مؤسسات حسابرسی برتر، می‌توانند موجبات شکل‌گیری راهبردهایی در جهت ایفای مسئولیت‌های اجتماعی و اخلاقی توسط مؤسسات حسابرسی را فراهم آورند. بر اساس الگوی ارائه شده در این تحقیق، چهار راهبردی که مؤسسات حسابرسی می‌بایست در جهت ایفای قوی‌تری و پررنگ‌تر مسئولیت‌های اجتماعی و اخلاقی از آنها پیروی کنند عبارتند از نظارت مدیران ارشد مؤسسه حسابرسی بر رعایت اخلاق حرفه‌ای توسط حسابسان، در نظر گرفتن منافع عمومی جامعه توسط مؤسسه حسابرسی در تصمیم‌گیری‌ها و اقدامات اجرایی، در نظر گرفتن منافع ذینفعان (سهامداران، کارکنان، مدیران، کارفرمایان) توسط مؤسسه حسابرسی در تصمیم‌گیری‌ها و اقدامات اجرایی، و نهایتاً در نظر گرفتن الزامات نهادهای حاکمیتی توسط مؤسسه حسابرسی در تصمیم‌گیری‌ها و اقدامات اجرایی. در ادامه نتایج حاصل از تحقیق، به اثبات رسید که اگر راهبردهای چهارگانه الگو (در مسیر ایفای مسئولیت‌های اجتماعی و اخلاقی) به خوبی عمل کنند، سه پیامد مثبت برای مؤسسات حسابرسی رقم خواهد خورد که عبارتند از افزایش رضایت ذینفعان، تقویت برند مؤسسه حسابرسی و بهبود عملکرد مؤسسه حسابرسی.

لازم به ذکر است که نتایج این تحقیق با نتایج حاصل از تحقیقات صورت گرفته توسط حاج‌محمدلو و حاجیها (۱۳۹۹)، حسین پور محمدآبادی و نادری (۱۳۹۶)، رحیمی (۱۳۹۶)، جوادی صادقی (۱۳۹۵)، پیری و فردیس (۱۳۹۴)، گوکدو و همکارانش (۲۰۱۸)، جون و همکاران (۲۰۱۸)، سایرا و همکاران (۲۰۱۷)، گرین و پلوزا (۲۰۱۱)، مک دونالد و هونگ لای (۲۰۱۰) همسو می‌باشد.

با توجه به تجربیات کسب شده در این تحقیق، به محققان آتی پیشنهاد می‌شود مدل حاصله از این پژوهش را در یک جامعه وسیع و با استفاده از رویکردهای کمی مانند مدلسازی معادلات ساختاری مورد آزمون قرار دهند. همچنین، به محققین آتی پیشنهاد می‌شود، در چنین پژوهش‌هایی از روش‌های دیگری مانند روش دلفی، تحلیل محتوی و... برای فاز مدل سازی استفاده گردد تا از این طریق، یکی از محدودیت‌های اصلی این تحقیق که زمانبر

بودن آن بود، به نوعی از میان برود. علاوه بر این، به محققین آتی پیشنهاد می‌شود مشابه پژوهش صورت گرفته در صنعت خدمات حسابرسی را در دیگر صنایع خدماتی کشور نیز به انجام برسانند تا کم‌کم شاهد طراحی و جایگزینی مدل‌های بومی و ایرانی به جای مدل‌های عمومی غربی در حوزه ایفای مسئولیت‌های اجتماعی-اخلاقی باشیم.

### فهرست منابع

- ۱) برخوردار، ن؛ دارایی، م عابدینی، ر. (۱۳۹۵). بررسی راهکارهای اجرای مسئولیت اجتماعی سازمانی در شهرداری تهران، کنفرانس بین‌المللی مدیریت و حسابداری، تهران، <https://civilica.com/doc/554184>
- ۲) بوستانی فرخ، دارایی رویا، حیدرپور فرزانه (۱۴۰۱). رویکرد تحلیل ساختار در الگوی رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی، فصلنامه اقتصاد مالی، دوره ۱۶، شماره ۶۰ - شماره پیاپی ۶۰، آذر ۱۴۰۱، صص ۱۷۱-۱۹۴
- ۳) پیری، م؛ فردیس، ف. (۱۳۹۴). بررسی میزان تمایل سازمان به پذیرش مسئولیت اجتماعی و عوامل موثر بر آن و تاثیر آن بر خوشنامی و شهرت سازمانی، دومین کنفرانس ملی و اولین کنفرانس بین‌المللی پژوهش‌های نوین در علوم انسانی، تهران، <https://civilica.com/doc/390871>
- ۴) تقی بیگی، ا. (۱۳۹۹). جایگاه اخلاق حرفه‌ای در حسابداری و حسابرسی، اولین کنفرانس بین‌المللی چالش‌ها و راهکارهای نوین در مهندسی صنایع و مدیریت و حسابداری، ساری، <https://civilica.com/doc/1045263>
- ۵) جوادی صادق، ح. (۱۳۹۵). تصمیم‌گیری غیر اخلاقی، همایش پژوهش‌های مدیریت و علوم انسانی در ایران، تهران، موسسه پژوهشی مدیریت مدبر، دانشگاه تهران.
- ۶) حاج‌محمدلو، ب؛ حاجیها، ز. (۱۳۹۹). ارتباط بین جو اخلاقی، مسئولیت‌پذیری اجتماعی و مدیریت سود، فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، دوره ۱۵، شماره ۲، ۱۰۷-۱۰۰.
- ۷) حسین پور محمدآبادی، ز؛ نادى، م. (۱۳۹۶). رابطه بین فرهنگ اخلاقی سازمانی و تصمیم‌های اخلاقی مدیران و کارکنان، فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، دوره ۱۱، شماره ۲، صص ۱۰۴-۹۵.
- ۸) حسن زاده دستجردی، ک. (۱۳۹۵). ارائه الگوی برای تعالی در مسئولیت اجتماعی شرکتها در قالب الگو تعالی سازمانی، همایش مسئولیت اجتماعی شرکت-مسئولیت اجتماعی صنعت نفت، تهران، موسسه پژوهش در مدیریت و برنامه‌ریزی انرژی دانشگاه تهران.
- ۹) رحیمی، ح. (۱۳۹۶). تحلیل رابطه فرهنگ سازمانی و رفتار اخلاقی کارکنان دانشگاه کاشان، نشریه اخلاق، دوره ۱۳، شماره ۲۷، صص ۱۱۷-۹۱.
- ۱۰) سرحدی، ه؛ سنگبری، ز؛ دادگر، م. (۱۳۹۸). تبیین ماهیت اخلاق مداری در حسابداری و حسابرسی، هفتمین کنفرانس ملی رویکردهای نوین در مدیریت، اقتصاد و حسابداری، بابل، <https://civilica.com/doc/899369>
- ۱۱) صراف فاطمه، کریمی مجتبی، بشارت پور فاطمه (۱۴۰۱). تأثیر افق مالکیت نهادی بر مسئولیت اجتماعی و ارزش سهام شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه اقتصاد مالی، دوره ۱۶، شماره ۵۸ - شماره پیاپی ۱۴۰۱ اردیبهشت ۱۴۰۱، صص ۱۷۳-۱۹۱

- ۱۲) طالبی انزاب صمد، مهربان پور محمدرضا، جهانگیرنیا حسین، بنی مهد بهمن (۱۴۰۱) تبیین تاثیر روانشناسی در قالب اقتصاد رفتاری بر گزارشگری مسئولیت اجتماعی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه اقتصاد مالی، دوره ۱۶، شماره ۵۹ - شماره پیاپی ۵۹ شهریور ۱۴۰۱، صص ۱-۲۲
- ۱۳) طبرسا، غ؛ معینی کربکندی، م. (۱۳۹۵). بررسی تاثیر هوش سازمانی بر مسئولیت پذیری اجتماعی سازمان مورد مطالعه: سازمان ثبت احوال شهر تهران، نخستین کنفرانس بین المللی پارادیم های نوین مدیریت هوشمندی تجاری و سازمانی، تهران، <https://civilica.com/doc/500367>
- ۱۴) فیاض قاضیانی، م؛ احمدی، پ؛ آذر، ع. (۱۳۹۵). طراحی مدل مسئولیت اجتماعی سازمان با رویکرد مدل سازی ساختاری تفسیری (ISM)، اولین کنفرانس بین المللی مدیریت، اقتصاد، حسابداری و علوم تربیتی، ساری، <https://civilica.com/doc/444391>
- ۱۵) قربانی گوگردقی، ا؛ یگانه فرد، ص. (۱۳۹۸). اخلاق؛ حلقه گمشده حسابداری و حسابرسی، هشتمین کنفرانس ملی رویکردهای نوین در مدیریت، اقتصاد و حسابداری، بابل، <https://civilica.com/doc/962041>
- ۱۶) مینایی، ل. (۱۳۹۹). بررسی مسئولیت های اجتماعی (اقتصادی و حقوقی و اخلاقی) مدیران در بهبود فضای کسب و کار شهرداری منطقه ۱۸ تهران، هفتمین همایش ملی مطالعات و تحقیقات نوین در حوزه علوم انسانی، مدیریت و کارآفرینی ایران، تهران، <https://civilica.com/doc/1028055>
- ۱۷) هاشمی، ا. صفری، ع. روستا، ص. (۱۳۹۷). مسیولیت اجتماعی سازمانها عاملی در رشد ارزش ویژه برند. سومین کنفرانس بین المللی پژوهش های نوین در مدیریت ، اقتصاد و توسعه.
- 18) Advantage, C. (2020). Corporate Social Responsibility. CSR and Socially Responsible Investing Strategies in Transitioning and Emerging Economies, 65.
- 19) Chadegani, Arezoo., Jari, Azam. (2016). Corporate Ethical Culture: Review of Literature and Introducing PP Model, Procedia Economics and Finance, 36, pp. 51 – 61.
- 20) Gimenez, C., Sierra, V. and Rodon, J. (2012), "Sustainable operations: Their impact on the triple bottom line," International Journal of Production Economics, Vol. 140, No. 1, pp. 149-159.
- 21) Goswami, M., Agrawal, R.K. and Goswami, A.K. (2020). Ethical leadership in organizations: evidence from the field, International Journal of Ethics and Systems, Vol. 37 No. 1, pp. 122-144.
- 22) Green, T., Peloza, J. (2011). How does corporate social responsibility create value for consumers?. Journal of Consumer Marketing, Vol.28/1, pp.48-56.
- 23) Gukdo Byun, S. J. Karau, Y.D, Soojin, L. (2018). A three-level examination of the cascading effects of ethical leadership on employee outcomes: A moderated mediation analysis- Journal of Business Research 88, 44-53.
- 24) Joon, B., Hee, S., Mark, B. (2018). Exploring the impact of organizational investment on occupational fraud: Mediating effects of ethical culture and monitoring control, International Journal of Law, Crime and Justice, Volume 53, pp. 46-55.
- 25) McDonald, L., Hung Lai, Ch. (2010). Impact of corporate social responsibility initiatives on Taiwanese banking customers. International Journal of Bank Marketing. Vol. 29, No. 1, pp. 50-63.
- 26) Perez, A. and Bosque, I.R.. (2015). Corporate social responsibility and customer loyalty: exploring the role of identification, satisfaction and type of company. Journal of Services Marketing, 29(1). 15-25.



- 27) Saira, F., Ghulam, A., Alia, A. (2017). How bad it is to be good: Impact of organizational ethical culture on whistleblowing (the ethical partners), Arab Economic and Business Journal, Volume 12, Issue 2, pp. 69-80.
- 28) Sharma, A., Agrawal, R. and Khandelwal, U. (2019). Developing ethical leadership for business organizations: A conceptual model of its antecedents and consequences, Leadership & Organization Development Journal, Vol. 40 No. 6, pp. 712-734.

**Financial Economics**

Vol. (17) Issue (65) December 2023

**Abstract**

<https://doi.org/10.30495/fed.2023.1974728.2856>

**Designing a process model of social-ethical responsibilities in audit institutions (qualitative approach: foundational data theory)**

Mahmoud Malekipour Qorbi<sup>1</sup>  
Hasan Qod Rati<sup>2</sup>  
Hossein Jabari<sup>3</sup>  
Hossein Panahian<sup>4</sup>  
Ali Akbar Farzin Far<sup>5</sup>

Received: 06 / October / 2023 Accepted: 07 / December / 2023

**Abstract**

The present research has been done with the aim of providing a process model of social-ethical responsibilities in auditing institutions. This research is applied in terms of purpose, and in terms of survey-exploratory approach and qualitative research. The statistical population of this research was a group of experts including professors and researchers who are experts in the field of auditing, managers and partners of auditing institutions, and compilers of accounting and auditing standards and principles, who were interviewed in depth. Selection of experts and conducting interviews with them continued until theoretical saturation was reached and then it was stopped. In this research, the snowball sampling method was used and this process continued until the theoretical saturation of the researcher was reached. Finally, this method was an interview with 11 experts. In this research, since the foundational data theory method was used, the main tool for data collection was an in-depth and unstructured interview with experts. Finally, after three open, central and selective codings, the research conceptual model was designed. In this model, 14 identified categories were categorized in the form of causal, central, contextual and environmental, intervening, strategic and consequential variables.

**Keywords:** Social-Ethical Responsibilities in Audit Institutions, Foundation Data Theory

**JEL classification:** M42-M14-C35

<sup>1</sup> Department of Accounting and Management, Kashan Branch, Islamic Azad University, Kashan, Iran  
mahmoudmalekipour@yahoo.com

<sup>2</sup> Department of Accounting and Management, Kashan Branch, Islamic Azad University, Kashan, Iran  
(corresponding author) Dr.ghodrati42@gmail.com

<sup>3</sup> Department of Accounting and Management, Kashan Branch, Islamic Azad University, Kashan, Iran  
h.jabbari@iackashan.ea.ir

<sup>4</sup> Department of Accounting and Management, Kashan Branch, Islamic Azad University, Kashan, Iran  
panahian@yahoo.com

<sup>5</sup> Department of Accounting and Management, Kashan Branch, Islamic Azad University, Kashan, Iran  
farzinfar@iaukashan.ac.ir