






پرویشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
پرتال جامع علوم انسانی


تدوین الگوی آنتروپی رفتاری حسابرسان سازمان حسابرسی

دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد گرگان، دانشگاه آزاد اسلامی، گرگان، ایران
استادیار، گروه حسابداری، واحد گرگان، دانشگاه آزاد اسلامی، گرگان، ایران.
دانشیار، گروه حسابداری، واحد گرگان، دانشگاه آزاد اسلامی، گرگان، ایران
استادیار، گروه حسابداری، واحد علی آباد کتول، دانشگاه آزاد اسلامی، علی آباد کتول، ایران.

رامین حسینی 

علیرضا معطوفی  *

منصورگرکز 

علی خوزین 

چکیده

یکی از مسائلی که بسیاری از سازمان‌ها با آن مشکل دارند، تغییر رفتار کارکنان آن سازمان است خروج از حالت تعادل رفتاری را می‌توان به عنوان آنتروپی رفتاری انسان دانست که دیگر نمی‌توان در مورد رفتارهای وی اظهار نظر کرد. شناخت علت‌های بروز این رفتارها می‌تواند موجب جلوگیری از بروز بسیاری از مشکلات در سازمان‌ها شود. هدف این پژوهش تدوین الگوی آنتروپی رفتاری حسابرسان می‌باشد. پژوهش حاضر در چارچوب رویکرد کیفی و با به‌کارگیری روش تحقیق داده بنیاد در سال ۱۳۹۸ انجام گرفته است. ابزار جمع‌آوری داده‌ها، مصاحبه‌های نیمه ساختاریافته بوده و به منظور گردآوری اطلاعات، با به‌کارگیری روش نمونه‌گیری هدفمند با ۲۹ نفر از حسابرسان سازمان حسابرسی و مدیران سازمان حسابرسی که تعداد ۱۵ نفر از آنان عضو جامعه بوده و ۱۴ نفر آنان سایر حسابرسان بودند، آشنا به مفهوم آنتروپی رفتاری در تهران مصاحبه با روش گلوله برفی انجام شد. تجزیه و تحلیل داده‌ها در سه مرحله کدگذاری باز، کدگذاری محوری و کدگذاری انتخابی انجام گرفت. بر اساس آن، مدل کیفی پژوهش طراحی شد. در این مدل مهم‌ترین عوامل علی شامل ویژگی اقتصادی کشور، شرایط مالی حسابرس بودند. عوامل زمینه‌ساز نیز شامل سیستم کنترلی، پایداری مدیران به اهداف و رسالت حرفه بود. نتایج نشان می‌دهد، وضعیت ارتباطات و انتظارات مدیران و کارکنان مهم‌ترین عوامل مداخله‌گر می‌باشند. براساس نتایج، میزان مشارکت و پاسخگویی حسابرسان، عامل راهبردی در آنتروپی رفتاری حسابرسان است. در نهایت پیامدهای آنتروپی رفتاری حسابرسان، در قالب پیامد شخصی و خانوادگی طبقه‌بندی شده‌اند. و یافته‌های این پژوهش می‌تواند برای سازمان حسابرسی، سازمان‌ها و ... مفید واقع شود.

کلیدواژه‌ها: آنتروپی، آنتروپی رفتاری، حسابرسان

مقدمه

تخلفات و رسوایی‌های مالی در شرکت‌ها، همیشه یکی از دغدغه‌های دنیای کسب و کار بوده است. افراد زیادی با ویژگی‌های فردی متفاوت در این تخلفات نقش آفرینی می‌کنند. با پیچیده‌تر شدن روزافزون سازمان‌ها و افزایش میزان کارها و رفتارهای غیراخلاقی و غیرقانونی در محیط‌های کاری، توجه مدیران و رهبران را به ایجاد و حفظ محیطی عاری از هرگونه انحراف و بدرفتاری در همه سازمان‌ها معطوف کرده است. اگر در یک سازمان نگرش‌ها و رفتارهای کارکنان هماهنگ با فلسفه وجودی سازمان یا ارزش‌های سازمان نباشد، سازمان دچار نوعی بی‌ثباتی و اختلال خواهد شد. لذا رسوایی‌های اخیر سازمان‌ها و ایجاد بحران‌ها، مدنظر قراردادادن فرهنگ و ارزش‌های اخلاقی حرفه‌ای در حسابرسی به عنوان موضوع مهم و مورد توجه در نظر گرفته شده است (عزیزی و همکاران، ۱۳۹۷). مطالب فوق، در این پژوهش محقق در نظر دارد الگوی آنتروپی رفتاری حسابرسان سازمان حسابرسی را تدوین نموده و عوامل موثر بر آن را شناسایی نماید.

پژوهش حاضر به منظور دستیابی به تدوین الگوی آنتروپی رفتاری حسابرسان سازمان حسابرسی: با رویکرد داده بنیاد که ضرورت‌هایی در این زمینه برآورده سازد، برنامه‌ریزی گردیده است. برای رسیدن به هدف نهایی پژوهش و دستیابی به الگو مورد نظر، سه مرحله اساسی طی گردید: در مرحله اول، ابتدا مبانی نظری آنتروپی رفتاری حسابرسان سازمان حسابرسی و پژوهش‌های انجام شده در این زمینه، مورد بررسی و مطالعه قرار گرفت و سپس عوامل کلیدی موثر بر آنتروپی رفتاری حسابرسان سازمان حسابرسی، از منابع مذکور استخراج و تبیین گردیدند تا برای نظرخواهی از صاحب‌نظران و خبرگان این حوزه مورد استفاده قرار گیرند. در مرحله دوم، نظرخواهی از افراد خبره و متخصص در حوزه آنتروپی رفتاری حسابرسان از طریق مصاحبه انجام گرفته و تجزیه و تحلیل نتایج به دست آمده در دستور کار قرار گرفت تا دستیابی به اجماع عمومی در خصوص تدوین الگوی آنتروپی رفتاری حسابرسان سازمان حسابرسی: با رویکرد داده بنیاد میسر و لزوم رعایت آن عوامل و افشای اطلاعات مورد تأیید خبرگان در حسابرسی روشن گردد. بر اساس نتایج به دست

آمده در این مرحله، گام نهایی پژوهش برداشته شد که معرفی عوامل کلیدی مورد اجماع خبرگان و تدوین الگوی آنتروپی رفتاری حسابرسان سازمان حسابرسی در مرحله سوم پژوهش بود.

پیشینه پژوهش

والنتین و گادکین^۱ در پژوهشی با عنوان «بررسی رابطه شدت اخلاقی، تصمیم‌گیری اخلاقی و قصد هشداردهی» پرداختند. که نتایج تحقیق آنان نشان داد که شناخت و اهمیت درک شده یک مشکل اخلاقی و قضاوت اخلاقی ارتباط مثبت و معناداری با قصد هشداردهی دارند. همچنین با اهمیت بودن پیامدها نیز بر قصد هشداردهی تاثیر مثبت و معناداری دارد.

یودیانتو و همکاران^۲ در پژوهشی با عنوان «بررسی تأثیر صمیمیت در محیط کار بر رفتار ناکارآمد حسابرسان و پیامدهای آن در کیفیت حسابرسی» پرداختند. نتایج نشان می‌دهد که تأثیر صمیمیت در محل کار بر رفتار حسابرسان ناکارآمد، یک مورد مثبت و یک مورد منفی قابل توجهی وجود دارد. یعنی یک رابطه منفی بین ناکارآمد رفتار حسابرسان و به دنبال آن ناکارآمد رفتار حسابرسان در کیفیت حسابرسی وجود دارد. علاوه بر این، بین صمیمیت در محیط کار برای کیفیت حسابرسی، رابطه مثبت و معنادار وجود دارد. مفاهیم حسابرسی کیفیت این است که کیفیت حسابرسی می‌تواند از طریق صمیمیت در محیط کار و ناکارآمد بهبود یابد. نتیجه‌گیری از پژوهش بیان می‌کند که یک تأثیر قابل توجه صمیمیت محل کار بر رفتار حسابرسان ناکارآمد وجود دارد.

عباسی و ایزی در پژوهشی تحت عنوان «نقش تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان بر افشای اسرار مالی و غیر مالی» در مدل تحقیق، نتایج حاکی از آن است که بین آگاهی اخلاقی با قضاوت حرفه‌ای و احساسات رابطه مثبت معنادار وجود دارد. افزون بر این، نتایج حاصل از آزمون دیگر فرضیه‌ها نشان داد بین احساسات و قضاوت حرفه‌ای رابطه

1 Valentine & Godkin.

2 Yudyanto and et al

مثبت معنادار وجود دارد. همچنین بین قضاوت حرفه ای و افشای اسرار رابطه مثبت معنادار مشاهده شده است.

مهدوی و زمانی در پژوهشی تحت عنوان «تاثیر ویژگی های فردی و سازمانی بر پذیرش کتر از واقع گزارش کردن زمان از جانب حسابرس» پرداختند که نتایج پژوهش نشان می دهد بین سبک رهبری ملاحظاتی، سبک رهبری ساختار، منبع کنترل درونی و تجربه حسابرس با پذیرش کمتر از واقع گزارش کردن زمان، رابطه منفی و معنی داری برقرار است و بین منبع کنترل بیرونی و حسابرسان غیر عضو جامعه حسابداران رسمی ایران با پذیرش کمتر از واقع گزارش کردن زمان رابطه مثبت و معنی داری وجود دارد.

لاری دشت بیاض و همکاران در پژوهشی تحت عنوان «بررسی رفتار ناکارآمد حسابرسان و روابط کاری با سرپرستان، نقش تعدیلی جو اخلاقی مدیران» پرداختند که نتایج حاصل از پژوهش نشان می دهد که بین روابط کاری با سرپرستان حسابرسی و رفتار ناکارآمد حسابرسان رابطه معکوس و معنی داری وجود دارد. جو اخلاقی در سطوح بالای سازمان، رابطه بین روابط کاری با سرپرستان حسابرسی و رفتار ناکارآمد حسابرسان را کم می کند.

مرادی و همکاران در پژوهشی تحت عنوان «بررسی عوامل موثر بر اعمال رفتارهای ناکارآمد حسابرسان» به این نتیجه دست یافتند که کوتاهی حسابرسان در اجرای صحیح مراحل حسابرسی را می توان به رفتارهای ناکارآمد حسابرسی نسبت داد. این رفتارها کیفیت حسابرسی را تحت تاثیر قرار می دهد و نیز به اعتبار حرفه خدشه وارد می کند. و نتایج حاصل نشان داد که کانون کنترل بیرونی، فشار بودجه زمانی، و خود ارزیابی عملکرد پایین، رابطه مثبتی با اعمال رفتارهای ناکارآمد حسابرسی دارند.

نمازی و منصوری در پژوهشی تحت عنوان «نظریه آنتروپی از دیدگاه روانشناسی و تأثیر آن در مالی رفتاری» به این نتیجه دست یافتند که نظریه آنتروپی اطلاعات، می تواند به عنوان پایه ای برای درک و پیش بینی رفتار سرمایه گذاران در بازارهای مالی استفاده شود.

سوالات پژوهش

با توجه به مبانی نظری و پیشینه تجربی پیشگفته، از آنجایی که هدف اصلی این پژوهش، تدوین الگوی آنتروپی رفتاری و عوامل موثر بر آنتروپی رفتاری حسابرسان است، لذا سوال اصلی این پژوهش به شرح زیر ارائه می‌گردد:

- ۱- الگوی آنتروپی رفتاری حسابرسان سازمان حسابرسی کدام است؟
- ۲- عوامل (علی، زمینه‌ای و مداخله‌گر) موثر بر آنتروپی رفتاری حسابرسان در سازمان حسابرسی کدام است؟

روش

این پژوهش از نوع استقرائی^۱ و اکتشافی^۲ است و با روش تئوری داده بنیاد^۳ انجام می‌شود. روش داده بنیاد به دو شیوه: الف) گلیزر (۱۹۶۵) (یا کلاسیک)؛ ب) روش گلیزر و استراوس (۱۹۶۷) انجام می‌شود. در روش دوم، دو بخش کدگذاری محوری و پارادایم کدگذاری به روش اول افزوده شده است. استراوس، کورین و لی (۲۰۰۱) معتقدند حضور این دو مرحله می‌تواند دانش فرایندهای درباره روابط ارائه نماید. لذا این پژوهش از روش دوم استفاده می‌نماید.

در این پژوهش به کمک روش گلوله برفی (ارجاع زنجیره‌ای)، افراد خبره و متخصص انتخاب می‌شوند که افراد خبره شامل حسابرسان و مدیران بخش حسابرسی سازمان حسابرسی در تهران و استان‌ها می‌باشند که شرایط خبرگی به شرح ذیل را دارا باشند:

- ۱- حسابرسان و سرپرستان حسابرسی شاغل در سازمان حسابرسی ۲- دارای مدرک تحصیلی لیسانس، فوق لیسانس و بالاتر، ۳- آشنا به مفهوم آنتروپی رفتاری. همچنین روش نمونه‌گیری از طریق نمونه‌گیری نظری است که دربرگیرنده جمع‌آوری داده‌های مداوم برای خلق نظریه است. داده‌های مورد استفاده در این روش، بسیار وابسته به مشاهدات

1 Inductive

2 Exploratory

3 Grounded Theory

پژوهش‌گر است (برزیده و همکاران، ۱۳۹۷). بر این اساس، داده‌ها از طریق مصاحبه چهره به چهره با افراد خبره که شرایط جامعه آماری را داشته باشند، شروع می‌شود. نمونه‌گیری روش داده بنیاد نظری است؛ بنابراین تحلیل‌گر تا رسیدن به کفایت داده‌ها همچنان به مصاحبه با افراد می‌پردازد و زمانی به مصاحبه خاتمه می‌دهد که استدلال نماید، مصاحبه‌های بیشتر منجر به افزایش دانش او نمی‌شوند. مصاحبه‌ها ماهیتی اکتشافی دارند و با مساله پژوهش مطرح می‌شوند. به‌منظور غنای پژوهش، تلاش می‌گردد مصاحبه با افرادی که شخصاً موضوع تحقیق را تجربه نموده‌اند، سرلوحه کار قرار گیرد. پس از خاتمه اولین گفت‌وگو، فرایند کدگذاری آغاز می‌شود.

شایان ذکر است که نتایج تحلیل و کدگذاری مقوله‌ها منتج از مصاحبه‌ها، در اختیار ۵ نفر از مشارکت‌کنندگان در پژوهش و ۳ نفر خارج از مشارکت‌کنندگان قرار گرفت و در نهایت الگوی طراحی شده مورد تایید واقع گردید. مراحل کدگذاری و تحلیل به شرح زیر است:

کد گذاری باز

این مرحله از کدگذاری فرآیندی تحلیل است که طی آن مفاهیم مد نظر تحقیق و ویژگی‌ها و ابعاد مرتبط با آن مفاهیم از داده‌های موجود استخراج و طبقه‌بندی می‌شوند (استراوس و کوربین، ۱۹۹۸: ۶۲؛ دانایی فرد و امامی، ۱۳۸۶: ۸۰). در این پژوهش، گرایش برای تحلیل داده‌ها این است که پژوهشگر به تحلیل جزبه‌جز پرداخته است؛ یعنی متون و داده‌ها را خط به خط و کلمه به کلمه مورد تحلیل قرار داده است. برای استخراج شدن این مفاهیم نیاز است که متن مذکور چندبار توسط پژوهشگر مطالعه شود تا لیستی از مفاهیم و مقوله‌های استخراج شده از متن فایل تهیه باشد.

نمونه‌ای از استخراج مفاهیم در این پژوهش به شرح زیر می‌باشد:

(۱) «... به طور معمول رفتارهای ناکارآمد حرکتی هستند که قابلیت اطمینان به شواهد را به خطر انداخته و اغلب رفتارهای ناکارآمد نتایج فاجعه‌برانگیز در سطوح سازمان،

جامعه و افراد را به بار می آورد که این رفتارها در اغلب موارد به عنوان تهدید کیفیت رفتار شناخته می شوند که با اعمال کم گزارش دهی مدت حسابرسی، رسیدگی سطحی به مدارک، خاتمه زود هنگام رسیدگی ها، پذیرش توضیحات ضعیف مشتری و تخصیص ساعات کاری به موارد دیگر که لطمات جبران ناپذیری بر پیکره استفاده کنندگان برون سازمانی و درون سازمانی و از همه مهم تر به پیکره سازمان وارد می سازد...

۲) «... لازم است جهت جلوگیری از رفتارهای ناکارآمد حرکاتی، اعمال کنترل های بیشتر و نظارت قوی صورت پذیرد. و نیز جهت بهتر شدن رفتارها، احکام تنبیهی و تشویقی خاص در نظر گرفته شود و فرهنگ آموزش اعتقادات دینی قوی داشته باشیم و...» در این مصاحبه ها، بر چسب های مفهومی نظارت و سرپرستی، گزارشات مالی و پابندی به اصول به ترتیب به عنوان شرایط علی، پیامدها و عوامل زمینه ای طبقه بندی شده اند.

کد گذاری محوری

در این کد گذاری که شامل شناسایی مقوله محوری و آیتم های زمینه بنیان است، مقوله های استخراج شده به زیر مقوله های آنها ربط داده می شود (بر اساس مشخصه ها، ویژگی ها و ابعاد مقوله ها). به عبارتی هدف از این کد گذاری، ایجاد رابطه بین مقوله های خلق شده (در کد گذاری باز) است. طبقه بندی اصلی به عنوان پدیده تعریف و سایر طبقه بندی ها با این طبقه بندی اصلی ارتباط داده می شوند. الگوی کد گذاری که ارتباط آیتم های زمینه بنیان مشتمل بر عوامل زمینه ای، عوامل علی، عوامل مداخله گر، راهبردها و پیامدها می باشد، در نمودار (۱) به نمایش گذاشته شده است. شرایط علی، مقوله هایی هستند که بر مقوله های محوری اثر می گذارند و به نوعی توجیه کننده مقوله محوری هستند. راهبردها، عمل و عکس العمل هایی هستند که در راستای مقوله محوری ایجاد می شوند و شرایط مداخله گر و عوامل زمینه ای مقوله هایی هستند که بر راهبردها اثر می گذارند و راهبردها تحت تاثیر این شرایط ایجاد می شوند. پیامدها هم نتیجه حاصل از ارایه راهبردها خواهند بود.

کد گذاری انتخابی

مرحله کد گذاری انتخابی، فرآیند هماهنگ سازی و تلطیف تئوری و روندی است که طی آن طبقات به طبقه مرکزی مرتبط می شوند و نظریه را شکل می دهند. در این نوع کد گذاری پژوهشگر عهده دار وظیف هماهنگ سازی داده ها حول و حوش یک مضمون یا درون مایه اصلی و مرکزی، فرضیه و داستانی می شود تا بدین وسیله به خلق تئوری برسد. برای تحقق این امر، پژوهشگر یک طبقه اصلی یا مرکزی را انتخاب کرده و سپس تمام طبقات دیگر را به این طبقه اصلی و مرکزی و در عین حالی به سایر طبقات ربط می دهد (دانایی فرد و اسلامی، ۱۳۹۰: ۱۱۷) در ادامه افراد خبره یکپارچه سازی و پالایش می شوند و بر اساس ارتباطاتی که در مرحله کد گذاری محوری بین مقوله ها ایجاد می شوند مفاهیم مورد تاکید و اجماع مصاحبه شوندگان در قالب یک مدل ارائه می شود. افراد مشارکت کنندگان در این مصاحبه ۲۹ نفر بودند. پس از آنکه مصاحبه ها به انجام رسید و داده های مورد نیاز به کفایت گردآوری شد و به نقطه اشباع رسید، نیازی به مصاحبه جدید وجود نداشت (از مصاحبه با نمونه ۲۴ به بعد مفهوم جدیدی اضافه نشد، لذا جهت اطمینان محقق، تا نمونه ۲۹ مصاحبه انجام گردید). میانگین زمان مصاحبه ها یک ساعت بوده است. جدول ۱ ویژگی های مشارکت کنندگان در این تحقیق را نمایش می دهد.

جدول ۱: پژوهش شناسی جمعیت

درصد فراوانی	تعداد		شرایط مشارکت کنندگان		
	تعداد فراوانی	مرد		زن	
٪۱۸	۵	۴	۱	بین ۳۰-۴۰ سال	سن
٪۲۴	۷	۵	۲	بین ۴۰-۵۰ سال	
٪۳۸	۱۱	۹	۲	بین ۵۰-۶۰ سال	
٪۲۰	۶	۵	۱	بیشتر از ۶۰ سال	
٪۱۰۰	۲۹	۲۳	۶	جمع	میزان تحصیلات
٪۵۹	۱۷	۱۳	۴	کارشناسی ارشد	
٪۴۱	۱۲	۱۰	۲	دکتر	
٪۱۰۰	۲۹	۲۳	۶	جمع	

بین ۵-۱۰ سال	۲	۷	۹	٪۳۱
بین ۱۰-۱۵ سال	۱	۵	۶	٪۲۰
بین ۱۵-۲۰ سال	۱	۵	۶	٪۲۱
بین ۲۰-۲۵ سال	۱	۳	۴	٪۱۴
بین ۲۵-۳۰ سال	۱	۱	۲	٪۷
بیشتر از ۳۰ سال	-	۲	۲	٪۷
جمع	۶	۲۳	۲۹	٪۱۰۰

سابقه کار

یافته‌ها

این پژوهش با توجه به هدف، کاربردی است و با توجه به تکنیک جمع‌آوری داده‌ها و تکنیک تحلیل از نوع پژوهش‌های کیفی است که به صورت گزینشی تئوری (داده بنیاد) انجام می‌گیرد، محقق در نظر دارد یک مدل نظری در خصوص آنتروپی رفتاری حسابرسان ارائه دهد. این رویکرد به محقق اجازه می‌دهد تا از طریق مصاحبه با متخصصان (حسابرسان) ابتدا براساس مرحله‌ی اول کدگذاری، یعنی کدگذاری باز، سوالات باز را از مصاحبه‌شوندگان بپرسد و سپس براساس کدگذاری محوری، مفاهیم زیاد ایجادشده را مختصر و در مسیر پژوهش هدایت کند و در نهایت براساس کدگذاری انتخابی، مدل پژوهش را به منظور نظریه‌پردازی ارائه دهد.

در این پژوهش با استفاده از نظریه‌پردازی زمینه بنیاد به جمع‌بندی و تحلیل داده‌ها پرداخته می‌شود. همان‌طور که ذکر شد، برای یافتن پاسخ سوالات پژوهش، از خبرگان مصاحبه بعمل آمد. سپس داده‌ها احصا شده و برای هر نکته، یک «کد» در نظر گرفته شده و سپس با مقایسه کدها، چند کد که اشاره به یک جنبه مشترک از پدیده مورد بررسی را دارند، به عنوان یک «مفهوم» در نظر گرفته شده است و از دسته بندی مفاهیم هم‌سنخ، مقوله‌ها شکل می‌گیرند. برای نمونه نحوه کدگذاری در نقل قول صورت گرفته از یکی از مصاحبه‌شوندگان بصورت ذیل است. کدها، با کشیدن خط زیر عبارات همراستا با سوال تحقیق مشخص شده‌اند:

در جدول ۲ کدگذاری زیر عوامل علی، زمینه‌ای، مداخله‌گر و راهبردی و پیامد مربوط به آنتروپی رفتاری نشان داده شده است.

جدول ۲: کدگذاری محوری

کدگذاری انتخابی	کدگذاری محوری	کدگذاری باز
شرایط علی	۱- ویژگی اقتصادی کشور	۱- وضعیت نابسامان اقتصادی ۲- نابسامانی اشتغال حسابرسان
	۲- شرایط مالی حسابرس	۱- وضعیت مالی نامناسب حسابرس ۲- کمبود کسب و کار و مشتری
	۳- ویژگی فردی و خانوادگی	۱- وضعیت شخصیتی نابهنجار ۲- وضعیت خانوادگی نابهنجار
	۴- ویژگی آموزشی و تجربی	۱- سوابق آموزشی ناکافی ۲- سوابق تجربی و عملی ناکافی
	۵- ویژگی قوانین و مقررات و آیین رفتار حرفه‌ای	۱- مقررات و استانداردهای کلی و غیر شفاف ۲- عدم اجرای دقیق آیین رفتار حرفه‌ای
	۶- نظارت و سرپرستی	۱- شیوه‌های نظارتی و حمایتی نادرست
عوامل زمینه‌ای	۱- سیستم کنترلی	۱- محدودیت‌ها و ترجیح منافع فردی
	۲- پایبندی مدیران	۱- عدم پایبندی به اهداف و رسالت
	۳- نگرش حسابرس به حرفه	۱- عدم علاقه و رضایت
عوامل مداخله‌گر	۱- ارتباطات	۱- ارتباطات و روابط خارج از قاعده و قانون
	۲- انتظارات	۱- انتظارات نامتعارف ۲- توقعات نامعقول
راهبردها	۱- مشارکت و پاسخگویی	۱- عدم ارزیابی، کیفیت و عدم شفافیت ۲- نحوه نادرست تصمیم‌گیری‌ها
پیامدها	۱- شخصی و خانوادگی و شغلی	۱- استرس و بدرفتاری
	۲- گروهی (تیمی)	۱- روحیه عدم همکاری
	۳- گزارشات مالی (حسابرسی)	۱- کیفیت گزارشات و اظهارنظر نادرست
	۴- سازمانی	۱- بازدهی و راندمان کاری منفی
	۵- فراسازمانی	۱- تسهیلات معوق بانکی ۲- آسیب به اعتماد و اموال عمومی ۳- کاهش اعتماد عمومی به حرفه

شرایط علی مجموعه‌ای از وقایع و شرایط است که بر مقوله محوری اثر می‌گذارد. در این پژوهش شش مقوله ویژگی اقتصادی کشور، شرایط مالی حسابرس، ویژگی‌های فردی و خانوادگی، آموزشی و تجربی، قوانین و مقررات و آیین رفتار حرفه‌ای، نظارت و سرپرستی به عنوان شرایط علی اثرگذار بر پدیده محوری است.

طبق نظر مصاحبه‌شوندگان عواملی چون وضعیت نابسامان اقتصادی، درآمد ناعادلانه حسابرس، تورم، رکود (ناهماهنگی عرضه و تقاضا)، تحریم اقتصادی، تعطیلی بنگاه‌های کوچک اقتصادی و کم شدن کارحسابرسی، بازار کار نامناسب و ناعادلانه از عوامل موثر بر ویژگی اقتصادی کشور که شامل: ۱- نابسامانی اقتصادی ۲- نابسامانی اشتغال حسابرسان بوده، که از شرایط علی مربوط به آنتروپی رفتاری حسابرسان می‌باشد. شرایط علی در بعد ویژگی اقتصادی کشور در جدول ۳ نشان داده شده است.

جدول ۳- شرایط علی ویژگی اقتصادی کشور

کدها	فراوانی
وضعیت نامناسب اقتصادی	۹
نابسامانی اشتغال حسابرسان	۵

شرایط مالی حسابرس یکی دیگر از علل بروز آنتروپی رفتاری حسابرسان می‌باشد. گرایش‌های مادی گرایانه، درآمد کم، نامناسب بودن شرایط و وضعیت مالی حسابرسان، کمبود کسب و کار و ارجاعات کارحسابرسی، ترس از دست دادن مشتری و درآمد، شرایط نامطلوب مکانی و جغرافیایی نامناسب کار، وجود تضاد منافع حسابرس و صاحب-کار، ناتوانی در ورود به بازارهای جدید و حفظ بازارهای موجود، فشار بودجه زمانی، تلاش برای حفظ کارفرمایان و مشتریان موجود، عدم انجام به موقع تعهدات توسط کارفرما، از جمله عوامل موثر بر شرایط مالی حسابرس بوده که مصاحبه‌شوندگان ذکر کردند و شامل ۱- وضعیت مالی نامناسب حسابرس ۲- کمبود کسب و کار و مشتری هستند، که در جدول ۴ نشان داده شده است.

جدول ۴- شرایط علی، وضعیت مالی حسابرس

کدها	فراوانی
وضعیت مالی نامناسب حسابرس	۸
کمبود کسب و کار و مشتری	۲۹

از عوامل علی دیگر که توسط مصاحبه شوندگان عنوان شده است، عوامل فردی و خانوادگی است. شامل موارد زیر می‌باشد: تنش روحی و روانی، بد اخلاقی، کسالت و کم شدن انگیزه، اعتماد به نفس پایین حسابرس، عدم احساس امنیت شغلی، کم‌رنجی اعتقادات مذهبی فردی که (فردی) و محیط و تربیت خانوادگی و فرهنگ نادرست، مسایل خانوادگی (ارتباطات نادرست و اختلافات خانوادگی)، بی‌توجهی به کانون خانواده و ارزش‌های خانوادگی (خانوادگی) که بر رفتار حسابرس تاثیر گذار است و می‌تواند منجر به آنتروپی رفتاری شود. فراوانی موارد مذکور در جدول ۵ مشاهده می‌شود.

جدول ۵- شرایط علی فردی و خانوادگی

کدها	فراوانی
ویژگی شخصیتی و خانوادگی نابهنجار	۲۱

از دیگر عوامل علی تاثیرگذار بر پدیده آنتروپی رفتاری حسابرسان طبق نظر مصاحبه شوندگان، شرایط آموزشی، تجربی و عملی حسابرسان می‌باشد. عواملی چون استفاده از نیروی کم تجربه و کم تخصص، آموزش‌های تئوریک و نظری ناقص، رشته تحصیلی نامربوط و سابقه کار کم، عدم کاربرد کامل آموزش‌های قبلی در عمل، نداشتن توانایی عملی و تجربی، نداشتن ویژگی‌های تخصصی و عملی، استرس ناشی از عدم توانایی عملی، احساس قدرت کاذب باعث ایجاد آنتروپی و تغییر رفتار می‌شود. در جدول ۶ نشان داده شده است.

جدول ۶- شرایط علی آموزشی و تجربی

کدها	فراوانی
وضعیت و سوابق آموزشی ناکافی حسابرسان	۹
وضعیت عملی و تجربی ناکافی	۱۴

مطابق جدول ۷، عواملی چون تدوین مقررات نامناسب و نامربوط، جانبداری و عدم استقلال فکری حسابرسان (عدم توجه به مقررات و استانداردها)، پایین بودن مدیر حسابرسی به ضوابط و مقررات، بی‌ثباتی و عدم همکاری مسئولان مافوق با حسابرسان، برخورد سلیقه‌ای در برخورد با بداخلاقی‌ها، عدم قوانین و مقررات شدیداً بازدارنده، عدم آشنایی با بخشنامه‌ها و مقررات جدید، عدم رعایت آیین‌نامه رفتار حرفه‌ای و اخلاقی، نداشتن صلاحیت اخلاقی و حرفه‌ای، عدم اعمال مراقبت‌های حرفه‌ای، نداشتن ثبات رویه و ثبات رفتاری (کاری)، عدم پایبندی به قانون و آیین‌نامه و بخشنامه‌ها و استانداردها، از عوامل موثر بر آنتروپی رفتاری می‌باشد که مربوط به شرایط علی و ویژگی قوانین و مقررات و آیین رفتار حرفه‌ای است.

جدول ۷- شرایط علی قوانین و مقررات و آیین رفتار حرفه‌ای

کدها	فراوانی
مقررات و استانداردهای کلی و غیر شفاف	۱۲
عدم اجرای دقیق آیین رفتار حرفه‌ای	۲۹

همچنین مواردی از قبیل نظارت بیش از حد و نامناسب مدیران مافوق، عدم وجود معیارهای شناسایی افراد شایسته حرفه، کمبود حمایت و هدایت سازمان، عدم نظارت مدیران حسابرسی بر حسابرسان که مربوط به شرایط علی در زمینه نظارت و حمایت می‌باشد بر آنتروپی رفتاری موثر است. در جدول ۸ نشان داده شده است.

جدول ۸- شرایط علی نظارت و سرپرستی

کدها	فراوانی
شیوه‌های نظارتی و حمایتی نادرست	۱۴

شرایط زمینه‌ای، بستر و محل وقوع حادثه و وقایع متعلق به پدیده است که راهبردهای کنش و واکنش در آن شکل می‌گیرد (مشایخی و همکاران، ۱۳۹۲). در بین عوامل زمینه‌ای بر طبق مصاحبه‌های انجام شده، سه مقوله محوری شامل سیستم کنترلی، پایبندی مدیران و نگرش حسابرس به حرفه به عنوان عوامل زمینه‌ای در نظر گرفته شده است. محدودیت‌ها و ترجیح منافع فردی شامل اجرای نادرست روش‌های درست، اجرای ضعیف سیستم ارزیابی عملکرد، اعتقادات مذهبی ضعیف اشخاص، انعقاد قراردادهای نامتعارف و نامناسب، ایجاد بسترها و ساختارهای کنترلی نامناسب، تکراری بودن سیستم کنترلی، ترجیح منافع شخصی بر منافع سازمان، حقوق و دستمزد نامناسب و نامتعارف مطابق جدول ۹، از شرایط زمینه‌ای که مربوط به سیستم کنترلی می‌باشد و باعث آنتروپی رفتاری می‌شود.

جدول ۹- شرایط زمینه‌ای سیستم کنترلی

کدها	فراوانی
محدودیت‌ها و ترجیح منافع فردی	۱۴

طبق نظر مصاحبه‌شوندگان، عواملی چون رفتار و برخورد نامناسب مدیران بالا دستی، عدم پایبندی مدیران به اهداف و رسالت، زیاده خواهی و زیاده طلبی، عدم حمایت و همکاری مدیران نیز، از عوامل زمینه‌ای است و موثر بر پایبندی مدیران بوده، که شامل عدم پایبندی به اهداف و رسالت است که منجر به آنتروپی رفتاری حسابرسان می‌شود، در جدول ۱۰ ذکر شده است.

جدول ۱۰- شرایط زمینه‌ای پایبندی مدیران

کدها	فراوانی
عدم پایبندی به اهداف و رسالت	۸

به عقیده مصاحبه‌شوندگان، مطابق جدول ۱۱ مواردی از قبیل ساعات بودجه شده کاری نامناسب، عدم علاقه و رضایت از حرفه حسابرسی، عدم وجود انگیزش، نامناسب بودن امکانات و شرایط محیطی و کاری، ضعیف شدن ارزش‌های اخلاقی در حرفه، میل به پیشرفت سریع مالی، عدم حمایت از افراد باتجربه و متخصص، نامناسب بودن مبنای پرداخت حقوق و دستمزد، نبودن ضوابط مشخص کارایی برای همه، از عوامل موثر بر نگرش حسابرسان به حرفه بوده که شامل عدم علاقه و رضایت است، بر رفتار حسابرسان موثر و باعث آنتروپی رفتاری است.

جدول ۱۱- شرایط زمینه‌ای نگرش حسابرسان به حرفه

کدها	فراوانی
عدم علاقه و رضایت	۱۹

شرایط مداخله‌گر، شرایطی است که باعث شدت و ضعف پدیده اصلی می‌شوند. عمده شرایط مداخله‌گر در بحث آنتروپی رفتاری حسابرسان، ارتباطات و انتظارات است، ارتباطات شامل مقوله فرعی، ارتباطات و روابط خارج از قاعده و قانون و انتظارات نیز شامل مقوله‌های فرعی چون انتظارات نامتعارف و توقعات نامعقول می‌باشد. طبق نظر مصاحبه‌شوندگان، ارتباطات اداری ناسالم و غیررسمی، تفکر جزیره‌ای به جای تفکر سیستمی، برخورد سطحی با موضوعات بااهمیت، ارتباط ضعیف مدیر حسابرسی با حسابرسان، روابط آشنایی و فامیلی و نبود ضوابط، ارتباط غیرحرفه‌ای (تبانی) جهت جلب مشتری که از عوامل موثر بر ارتباطات بوده و شامل ارتباطات و روابط خارج از قاعده و قانون بوده، از مقوله فرعی شناسایی در زمینه شرایط مداخله‌ای مربوط به آنتروپی رفتاری حسابرسان می‌باشد و فراوانی آن در جدول ۱۲ نشان داده شده است.

جدول ۱۲- شرایط مداخله‌گر ارتباطات

کدها	فراوانی
ارتباطات و روابط خارج از قاعده و قانون	۱۶

مصاحبه‌شوندگان اعتقاد داشتند، عواملی چون سیستم پاداش نامناسب، انتظار نامعقول مدیران حسابرسی از حساب‌رسان، فشارهای خارج از محیط کار، نامناسب بودن مبنای پرداخت پاداش و مزایا، انتظارات نامعقول و نامتعارف تشکیلات، نبود حس تعامل و اعتماد بین طرفین و همکاران، نداشتن امکان بازاریابی و تبلیغات، سوءاستفاده از مقام و اعتبار، واضح نبودن دقیق شرح وظایف و مسئولیت‌ها، واگذاری کار حسابرسی بدون نظارت مقام مافوق، نداشتن تصور کلی از کسب و کار صاحبکار از عوامل موثر بر انتظارات بوده و شامل ۱- انتظارات نامتعارف و ۲- توقعات نامعقول بوده که از مقوله فرعی شناسایی در زمینه شرایط مداخله‌ای مربوط به آنتروپی رفتاری حساب‌رسان می‌باشد (مطابق جدول ۱۳).

جدول ۱۳- شرایط مداخله‌گر انتظارات

کدها	فراوانی
انتظارات نامتعارف	۱۴
توقعات نامعقول	۱۱

راهبردها از دو عامل مقوله مداخله‌گر و شرایط زمینه‌ای تاثیر می‌پذیرد و کنش‌ها و واکنش‌هایی هدفمند و بر اساس دلیل، به‌منظور کنترل و اداره پدیده موردنظر را انجام می‌دهد (مشایخی و همکاران، ۱۳۹۲). راهبردهای مربوط به آنتروپی رفتاری حساب‌رسان مشارکت و پاسخگویی است که شامل ۱- عدم ارزیابی، کیفیت و عدم شفافیت و ۲- نحوه نادرست تصمیم‌گیری‌ها می‌باشد. طبق نظر مصاحبه‌شوندگان عواملی چون اجرای ضعیف سیستم ارزیابی عملکرد، عدم اعمال قوانین و مقررات شدید بازدارنده، کمیت‌گرایی به جای کیفیت‌گرایی، ضعف در سیستم پاسخگویی و شفافیت، تحت تاثیر قرارداد راندمان

کاری، عدم وجود سیستم استاندارد ارزیابی و ارتقاء حرفه، نداشتن استقلال و جایگاه سازمانی مناسب، عدم مشارکت فعال در تصمیم‌گیری و تصمیم‌سازی‌ها، تقسیم نادرست وظایف و مسئولیت‌ها، آسیب زدن به اعتماد عمومی حرفه، عدم تناسب اختیار با مسئولیت، نبود اهداف کوتاه‌مدت، میان‌مدت، یا بلندمدت تشکیلات، که مربوط به راهبردهاست، باعث آنتروپی رفتاری حساب‌برسان می‌باشد (مطابق جدول ۱۴).

جدول ۱۴- مشارکت و پاسخگویی به عنوان راهبرد

کدها	فراوانی
عدم ارزیابی، کیفیت و عدم شفافیت	۱۷
نحوه نادرست تصمیم‌گیری‌ها	۱۲

پیامدها نتایجی هستند که از راهبردها و کنش‌های مربوط به مقوله محوری حاصل می‌شوند. در این پژوهش پیامدهای ناشی از آنتروپی رفتاری حساب‌برسان به پنج بعد شخصی، خانوادگی و شغلی، گروهی (تیمی)، گزارشات مالی (حسابرسی)، سازمانی (تشکیلاتی) و فراسازمانی تقسیم شده است. که در ادامه به آنها اشاره می‌شود. مطابق جدول ۱۵ عواملی چون رواج روحیه کم‌کاری و بداخلاقی، بدرفتاری با اعضای خانواده، نبودن جو صمیمی و عاطفی در خانواده، استرس و اضطراب شغلی، پرخاشگری و عدم ثبات رفتاری، از پیامدهای مربوط به بعد شخصیتی و خانوادگی و شغلی آنتروپی رفتاری حساب‌برسان می‌باشد که جزء مقوله فرعی استرس و بدرفتاری قرار می‌گیرند.

جدول ۱۵- پیامد شخصی و خانوادگی

کدها	فراوانی
استرس و بدرفتاری	۷

پیامد دیگر آنتروپی رفتاری طبق نظر مصاحبه‌شوندگان در بعد گروهی، روحیه عدم همکاری است. مسائلی مانند برخورد سلیقه‌ای با موضوع، رواج روحیه عدم همکاری و مشارکت، بروز رفتارهای ناکارآمد و سلب انگیزه و به حاشیه کشیده شدن هدف گروه می‌باشد (مطابق جدول ۱۶).

جدول ۱۶- پیامد گروهی (تیمی)

کدها	فراوانی
روحیه عدم همکاری	۵

نحوه گزارشات مالی، از پیامدهای دیگر حاصل از تغییر رفتار حسابرسان می‌باشد که در کیفیت گزارشات و اظهارنظرها نمایان می‌شود. به خطر افتادن قابلیت اطمینان گزارش حسابرسی، پذیرش توضیحات ضعیف مشتری، اظهارنظر نادرست و غیرواقعی، به خطر افتادن قابلیت اعتماد و اتکاء صورت‌های مالی، تایید صورت‌های مالی متقلبانه، رسیدگی سطحی به مدارک و شواهد حسابرسی، تهدید کیفیت حسابرسی، خاتمه زود هنگام رسیدگی‌ها، کیفیت پایین گزارشات مالی، گمراه کننده بودن گزارشات و اظهار نظرها، هرج و مرج در ارائه گزارشات حسابرسی که از عوامل موثر بر گزارشات مالی (حسابرسی) بوده و طبق جدول ۱۷ مصاحبه شونده‌گان ابراز کردند.

جدول ۱۷- پیامد گزارشات مالی (حسابرسی)

کدها	فراوانی
کیفیت گزارشات و اظهارنظر نادرست	۲۰

از جمله پیامدهای آنتروپی رفتاری حسابرسان، در بعد سازمانی است. کاهش راندمان کاری، نداشتن توانایی کنترل و مدیریت، ایجاد رفتارهای ناکارآمد و فاجعه برانگیز در سازمان، کاهش بازدهی و عملکرد سازمان یا موسسه، بروز رفتارهای غیر طبیعی در سازمان (پرخاشگری، عدم همکاری، ناسازگاری)، عدم اعتماد عمومی به حرفه حسابرسی که در

بعد پیامد سازمانی (تشکیلاتی) بوده و شامل بازدهی و راندمان کاری منفی بوده که از مقوله فرعی شناسایی در زمینه پیامد مربوط به آنتروپی رفتاری حسابرسان می‌باشد (مطابق جدول ۱۸).

جدول ۱۸- پیامد سازمانی (تشکیلاتی)

کدها	فراوانی
بازدهی و راندمان کاری منفی	۸

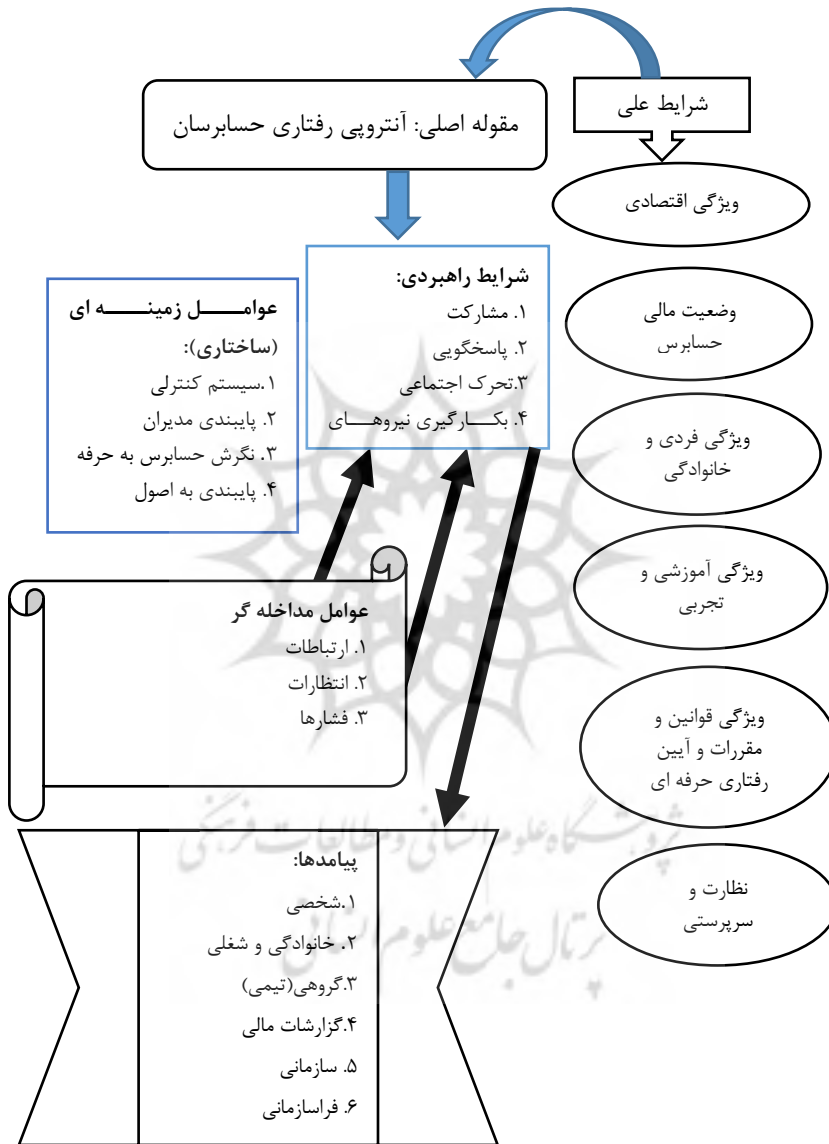
از دیگر پیامد آنتروپی رفتاری مربوط به بعد فرا سازمانی در سطح گسترده می‌باشد که مصاحبه‌شوندگان ذکر کردند و در جدول ۱۹ نشان داده شده است. این پیامدها شامل مواردی چون وجود تسهیلات بانکی معوق، افزایش احتمال ورشکستگی بانک‌ها و موسسات مالی، حیف و میل بیت‌المال و اموال عمومی، سلب اعتماد عمومی جامعه، عدم قابلیت اتکاء گزارشات مالی، کاهش اعتماد و اتکاء به گزارشات مالی، در زمینه پیامد مربوط به آنتروپی رفتاری حسابرسان می‌باشد.

جدول ۱۹- پیامد فراسازمانی

کدها	فراوانی
تسهیلات معوق بانکی	۵
آسیب به اعتماد و اموال عمومی	۳
کاهش اعتماد عمومی به حرفه	۳

کدگذاری انتخابی: در کدگذاری انتخابی، متغیر اصلی یا فرایند اساسی نهفته در داده‌ها، چگونگی، مراحل وقوع و پیامدهای آن نمودار می‌شود. براساس روابط به‌دست آمده، مفاهیم حاصل از کدگذاری باز و محوری در مرحله کدگذاری انتخابی، به یکدیگر پیوند داده شد و به صورت یک مدل منعکس گردید. در نمودار ۱ نشان داده شده است.

نمودار ۱: الگوی کیفی آنتروپی رفتاری حسابرسان مبتنی بر داده بنیاد



بحث و نتیجه‌گیری

این پژوهش با هدف ارائه الگوی آنتروپی رفتاری حسابرسان در سازمان حسابرسی انجام شد. آنتروپی دربرگیرنده تمام رفتارهای بی‌ثبات کننده‌ای است که به مرور زمان در رفتار کارکنان بروز پیدا می‌کند. رفتارهایی که افراد در ابتدای ورود به سازمان مبتلا به آن نیستند اما شرایط و دلایلی کارکنان را به سوی تغییر رویه‌ها و رفتارهای خود سوق می‌دهند. آنها رفتارهای معمول خود را کنار گذاشته و به بی‌مسئولیتی و بی‌انگیزگی، فساد مالی، طفره-روی از کار روی می‌آورند. کارکنان احساس می‌کنند دیگر پیوندی با سازمان ندارند. درواقع با بروز آنتروپی رفتاری، کارکنان خود را مقصر نمی‌دانند، بلکه سازمان و مدیران و شرایط دیگر را علت بروز تغییر رفتار خود می‌دانند (امیری و همکاران، ۱۳۹۷).

در جهت شناسایی علل بروز این رفتارها در این پژوهش مشخص شد که شش مقوله ویژگی اقتصادی کشور، شرایط مالی حسابرس، ویژگی فردی و خانوادگی، آموزشی و تجربی، قوانین و مقررات و آیین رفتار حرفه‌ای، نظارت و سرپرستی به عنوان شرایط علی اثرگذار بر آنتروپی رفتاری حسابرسان است. وضعیت نابسامان اقتصادی، مشکلات درآمدی، بازار کار نامناسب و ناسالم، تعطیلی بنگاه‌های کوچک اقتصادی و کم‌شدن کار حسابرسی می‌تواند باعث آنتروپی رفتاری در حسابرسان شود. شرایط اقتصادی چنان قدرتی دارد که کارکنان و مدیرانی که سال‌ها سلامت کاری و اداری داشتند مجبور به اخذ رشوه و فسادهای مالی می‌شوند (امیری و همکاران). همچنین ویژگی فردی و خانوادگی فرد نیز بر تغییر رفتار او موثر است. دربین عوامل فردی و خانوادگی نتایج نشان داد که ویژگی‌هایی چون تنش‌های روحی و روانی، محیط و فرهنگ خانوادگی، بی‌انگیزه بودن، تفکر مادی‌گرایانه، زیاده‌خواهی و طمع، قانع نبودن به حق خود و ضعف اعتقادی و پایبند نبودن به ارزش‌ها و اخلاقیات می‌تواند منجر به آنتروپی رفتاری شود.

نتایج پژوهش نشان داد رفتار و برخورد نامناسب مدیران بالا دستی، عدم پایبندی مدیران به اهداف و رسالت، زیاده‌خواهی و زیاده‌طلبی، عدم حمایت و همکاری مدیران نیز، از عوامل زمینه‌ای است که منجر به آنتروپی رفتاری حسابرسان می‌شود. لین و

همکاران^۱ نیز اشاره کردند، وقتی کارکنان احساس کنند تلاش‌هایشان نادیده گرفته شده و حمایت سازمانی وجود ندارد تلاش‌هایشان را کمتر کرده و به مرور زمان دست به رفتارهای نامتعارف می‌زنند.

شرایط مداخله‌ای مربوط به آنتروپی رفتاری حساب‌برسان طبق نتایج، ارتباطات اداری ناسالم و غیررسمی، انتظارات نامعقول و نامتعارف تشکیلات، تفکر جزیره‌ای به جای تفکر سیستمی، برخورد سطحی با موضوعات با اهمیت، ارتباط ضعیف مدیران حساب‌برسی با حساب‌برسان، روابط آشنایی و فامیلی و نبود ضوابط می‌باشد.

راهبردهای مربوطه، مشارکت و پاسخگویی است. ضعف در سیستم پاسخگویی و شفافیت، تحت تاثیر قرارداد راندمان کاری، عدم وجود سیستم استاندارد ارزیابی و ارتقاء حرفه، نداشتن استقلال و جایگاه سازمانی مناسب، عدم مشارکت فعال در تصمیم‌گیری و تصمیم‌سازی‌ها، تقسیم نادرست وظایف و مسئولیت‌ها، آسیب زدن به اعتماد عمومی حرفه، عدم تناسب اختیار با مسئولیت، نبود اهداف کوتاه‌مدت، میان‌مدت، یا بلندمدت تشکیلات، که مربوط به راهبردهاست، باعث آنتروپی رفتاری حساب‌برسان می‌باشد.

در این پژوهش پیامدهای ناشی از آنتروپی رفتاری حساب‌برسان به پنج بعد فردی، خانوادگی و شغلی، گروهی (تیمی)، گزارشات مالی (حساب‌رسی)، سازمانی (تشکیلاتی) و فراسازمانی تقسیم شده است. عواملی چون رواج روحیه کم‌کاری، بدرفتاری با اعضای خانواده، نبودن جو صمیمی و عاطفی در خانواده، استرس و اضطراب شغلی، پرخاشگری و عدم ثبات رفتاری، از پیامدهای مربوط به بعد شخصیتی و خانوادگی و نبودن روحیه همکاری در بعد گروهی؛ به خطر افتادن قابلیت اطمینان گزارش حساب‌برسی، پذیرش توضیحات ضعیف مشتری، اظهارنظر نادرست و غیرواقعی، به خطر افتادن قابلیت اعتماد و اتکاء صورت‌های مالی، تایید صورت‌های مالی متقلبانه، رسیدگی سطحی به مدارک و شواهد حساب‌برسی، تهدید کیفیت حساب‌برسی، خاتمه زود هنگام رسیدگی‌ها، کیفیت پایین گزارشات مالی، گمراه کننده بودن گزارشات و اظهارنظرها، هرج و مرج در ارائه گزارش-ها، مربوط به بعد کیفیت گزارشات و اظهارنظرها می‌باشد.

از جمله پیامدهای آنتروپی رفتاری حسابرسان، در بعد سازمانی هم، مدیریت، ایجاد رفتارهای ناکارآمد و فاجعه برانگیز در سازمان، کاهش بازدهی و عملکرد سازمان یا موسسه، بروز کاهش راندمان کاری، نداشتن توانایی کنترل و رفتارهای غیر طبیعی در سازمان مانند پرخاشگری، عدم همکاری و ناسازگاری، انجام ندادن دقیق وظایف، عدم اعتماد عمومی به حرفه حسابرسی می‌باشد. همچنین پیامد آنتروپی رفتاری مربوط به بعد فرا سازمانی در سطح گسترده و کشوری می‌باشد که مصاحبه‌شوندگان ذکر کردند؛ مواردی چون، وجود تسهیلات بانکی معوق، افزایش احتمال ورشکستگی بانک‌ها و موسسات مالی، حیف و میل بیت المال و اموال عمومی، عدم اعتماد عمومی جامعه، عدم قابلیت اتکاء گزارشات مالی، کاهش اعتماد و اتکاء به گزارشات مالی، در زمینه پیامد مربوط به آنتروپی رفتاری حسابرسان می‌باشد.

از محدودیت‌های این پژوهش می‌توان به زمان بر بودن روش داده بنیاد و نیاز به مصاحبه عمیق با حسابرسان سازمان حسابرسی در زمان‌های طولانی، این امکان را در ذهن متبادر می‌کند که همه تجارب افراد بیان نشده باشد. همچنین فقدان مطالعه مشابه که بتواند زمینه مقایسه و مطالعه دستاوردهای سایر محققین را فراهم سازد از دیگر محدودیت این پژوهش به‌شمار می‌رود.

منابع

- استراوس. آنسلم، کوربین. جولیت (۱۳۹۰)، *اصول روش تحقیق کیفی، نظریه مبنايي - رویه‌ها و شیوه‌ها*. ترجمه بیوک محمدی. تهران: پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی.
- اکبری. محسن، محفوظی. غلامرضا، هوشمند. رضوان (۱۳۹۵)، بررسی عوامل موثر بر رفتار ناکارآمد و تأثیر آن بر تغییر شغل حسابرسان، *پژوهش‌های تجربی حسابداری*، سال پنجم، شماره ۱۹، صص ۱۰۳-۱۲۵.
- امیری. زینب، اسماعیلی. محمود رضا، سپهوند. رضا، موسوی. سید نجم‌الدین (۱۳۹۷)، ارائه الگوی رفتاری در سازمان (مورد مطالعه: شهرداری اصفهان). *فصلنامه علمی - پژوهشی مدیریت سازمان‌های دولتی*، دوره ۶، شماره ۴، صص ۳۷-۵۶.
- انصاری فرد. سیما (۱۳۹۳)، *نگرش سیستمی و مفهوم آنتروپی در اقتصاد، اقتصاد تطبیقی پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی*، سال اول، شماره ۲، صص ۱۷-۳۴.
- برزیده. فرج، باباجانی. جعفر، عبدالهی. احمد (۱۳۹۷)، طراحی الگوی هویت در قضاوت حسابرسی با رویکرد مبتنی بر نظریه داده بنیاد، *مجله دانش حسابرسی*، دوره ۵، شماره ۱۷، صص ۱-۳۴.
- جلالی. رستمی (۱۳۹۱)، *نمونه‌گیری در پژوهش‌های کیفی، تحقیقات کیفی در علوم سلامت*، شماره ۴، دوره ۱، صص ۳۱۰-۳۲.
- سرلک، محمدعلی. (۱۳۹۶)، *نظریه آنتروپی رفتاری، شبکه دانش‌افزایی مدام قابل دسترس در* <http://modamnet.com>
- عباسی. ابراهیم، ایزی. رویا (۱۳۹۹)، «نقش تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان بر افشای اسرار مالی و غیر مالی»، *فصلنامه مطالعات تجربی حسابداری مالی*، دوره ۱۷، شماره ۶۶، صص ۱۴۹-۱۷۲.
- عزیزی. اکرم، دریایی. عباسعلی (۱۳۹۷)، *رابطه اخلاق، تجربه و صلاحیت حرفه‌ای حسابرسان با کیفیت حسابرسی (با توجه به نقش تعدیل‌کننده شک و تردید حرفه‌ای)*، *مجله علمی-پژوهشی دانش حسابداری مالی*، دوره ۵، شماره ۱، صص ۷۹-۹۹.
- لاری دشت. بیاض محمود، صالحی. مهدی، زاهدی. مرضیه (۱۳۹۶)، *بررسی رفتار ناکارآمد حسابرسان و روابط کاری با سرپرستان، نقش تعدیلی جو اخلاقی مدیران، دوفصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری*، سال دوم، شماره سوم، صص ۱۱۱-۱۴۶.

مرادی. مهدی، رستمی. امین، آبادری. زهره (۱۳۹۵)، بررسی عوامل موثر بر اعمال رفتارهای ناکارآمد حسابرسان، فصلنامه حسابداری مالی، سال هشتم، شماره ۳۰، ۴۰-۶۴.
 مشایخی. بیتا، مهرانی. کاوه، رحمانی. علی، مداحی. آزاده (۱۳۹۲)، تدوین مدل کیفیت حسابرسی، فصلنامه بورس اوراق بهادار، سال ششم، شماره ۲۳، ۱۲۳-۱۴۸.
 مهرانی. ساسان، نعیمی. مهدیس (۱۳۸۲)، تئوری اخلاقی و تاثیر فشار بودجه زمانی بر رفتار حسابرسان مستقل، بررسی های حسابداری و حسابرسی، تهران، سال ۱۰، شماره ۳۲، ۴۳-۶۱.
 مهدوی غلامحسین، زمانی، رضا (۱۳۹۷)، تاثیر ویژگی های فردی و سازمانی بر پذیرش کمتر از واقع گزارش کردن زمان از جانب حسابرسان، فصلنامه بررسی های حسابداری و حسابرسی. سال ۲۵، شماره چهارم، ۵۵۵-۵۷۰.

نمازی. محمد، منصوری. شعله (۱۳۹۳)، نظریه آنتروپی از دیدگاه روانشناسی و تاثیر آن در رفتار مالی، فصلنامه دانش سرمایه گذاری، دوره ۳، شماره ۱۱، صص ۲۳۹-۲۵۷.

Chen, C.h., Hsin, H. and Brian, K. (2018). "Shaping the organizational citizenship behavior or workplace deviance: Key determining factors in the hospitality workforce". *Journal of Hospitality and Tourism Management*, 35(9):1-8.

Jolita, V., and Rasa, Z. (2015). "Influence of CSR Policies in Preventing Dysfunctional Behaviour in Organizations". *Social and Behavioral Sciences*, 205(6): 340-348.

Lin, S.Y., Hsien, Ch. and I-Heng, Ch (2016) . "When perceived welfare practices leads to organizational citizenship behavior"r *Asia Pacific Management Review*, Vol. 21, No 4. PP: 204- 212.

Paino, H., smith, M. and Ismail, Z (2012). "Auditors Acceptance of Dysfunctional Behavior : An Explanatory Model Using individual Factors". *Journal of Applied Accounting Research* .Vol. 13. No.1. PP: 37-55.

trauss, Anselm and Corbyn, Juliet. (2011). Principles of Qualitative Research Methodology, Basic Theory - Procedures and Methods. Translated by Buick Mohammadi. Tehran: *Institute of Humanities and Cultural Studies*. (In Persian).

Tang, T., Wang, Q., Qian, Sh., Ning, Ch. and Lingzhi, Zh. (2013). "A combination forecast method based on cross entropy theory for wind power and application in power control". *Transactions of the Institute of Measurement and Control*, 36(7): 91-897.

Yudyanto, A.K., Bawono, S.K. Poppy, H.S (2019). "Analyze of the Effect of work place spirituality on Auditor Dysfunctional Behavior and its

- Implication to Audit Quality". *Journal of Accounting and business*. Vol. 18, No 2.
- Jalali, Rustam. (2012). "Sampling in qualitative research". *Qualitative Research in Health Sciences*, 4 (1): 32-310. (In Persian).
- Lari Dasht, Bayaz Mahmoud; Salehi, Mehdi and Zahedi, Marzieh. (2017). "Investigating the inefficient behavior of auditors and working relationships with supervisors, the role of moderating the ethical climate of managers." *Value and Behavioral Accounting*, 2 (3): 111-146. (In Persian).
- Mahdavi, Gholam Hossein and Zamani, Reza. (2018). "The Impact of Individual and Organizational Characteristics on the Auditor's Acceptance of Less Reality than Reporting Time." *Accounting and auditing reviews*. 25 (4): 555-570. (In Persian).
- Mashayekhi, Bitā; Mehrani, Kaveh; Rahmani, Ali and Madahi, Azadeh. (2013). "Development of Audit Quality Model", *Stock Exchange*, 6 (23): 123-148. (In Persian).
- Mehrani, Sasan and Naimi, Mahdis. (2003). "Ethical theory and the effect of time budget pressure on the behavior of independent auditors, accounting and auditing reviews." *Faculty of Management, University of Tehran*, 10 (32): 43-61. (In Persian).
- Moradi, Mehdi; Rostami, Amin and Abazari, Zohreh. (2016). "Investigating the Factors Affecting Auditors' Ineffective Behaviors". *Financial Accounting*, 8 (30): 40-64. (In Persian).
- Namazi, Mohammad and Mansouri. Flame. (2014). "Entropy theory from a psychological perspective and its effect on financial behavior." *University of Investment*, 3 (11): 239-257. (In Persian).
- Sarlak, Mohammad Ali (2017). "Behavioral entropy theory, a network of continuous knowledge enhancement." Available at <http://modamnet.com>. (In Persian).
- Valentine, S. and L. Godkin (2019). "Moral intensity, ethical decision making, and whistleblowing intention". *Journal of Business Research*, No. 98. PP: 277-288.
- Madni, T., M. Sare, and F. Tamson. 2014. From general system theory to total quality management. *Journal of American Academy of Business* 4 (2): 394-400.
- Martínez, H.A., G.C. López-Torres, and L. Romo- Rojas. 2014. Developing a Method to Evaluate Entropy in Organizational Systems. Paper presented at Conference on Systems Engineering Research (CSER 2014), *Procedia Computer Science* 28: 389-397.
- Minodora, M., and F. Mihai. 2016. Evaluation of Information Entropy in Organizational System . *Romania Management and Economics Review* 1 (2): 18 -36.

- Paino, H., Ismail, Z. and Smith, M. (2012), "Dysfunctional audit behavior: an exploratory study in Malaysia", *Asian Review of Accounting*, Vol. 18 No. .pp.162-73.
- Tang, T., Q. Wang, Sh. Qian, Ch. Ning, and Zh. Lingzhi. 2013. A combination forecast method based on cross entropy theory for wind power and application in power control. *Transactions of the Institute of Measurement and Control* 36(7): 91-897.
- Zhang, Y., and V. Sadekar. 2016. Learning to predict driver route and destination intent. *Proc. Intelligent Transportation Systems Conference*: 127-132.
- Jolita, V., and Z. Rasa. 2015. Influence of CSR Policies in Preventing Dysfunctional Behaviour in Organizations. *Social and Behavioral Sciences* 205(6): 340-348.
- Akbari, Mohsen; Mahfouzi, Gholamreza and Hooshmand, Rezvan. (2016). "Study of Factors Affecting Inefficient Behavior and Its Impact on Auditors' Job Change", *Empirical Accounting Research*, 5 (19): 103-125. (In Persian).
- Amoo, O., Durowoju, H. and Chan, X (2012). "Entropy assessment of supply chain disruption". *Journal of Manufacturing Technology Management*, Vol. 23, No 8. PP: 998- 1014.
- Amiri, Zeinab; Ismaili, Mahmoud Reza; Sepahvand, Reza and Mousavi, Seyed Najmuddin. (2018). "Presenting a behavioral model in the organization (Case study: Isfahan Municipality)". *Management of Government Organizations*, 6 (4): 37-56. (In Persian).
- Ansari Fard. TV. (2014). "Systemic approach and the concept of entropy in economics". *Comparative Economics of the Institute of Humanities and Cultural Studies*, 1 (2): 17-34. (In Persian).
- Azizi, Akram and Daryaei, Abbas Ali. (2018). "Relationship between ethics, experience and professional competence of auditors and audit quality (considering the moderating role of professional skepticism)". *Knowledge of Financial Accounting*, 5 (1): 79-99. (In Persian).
- Barzaidh, Faraj; Babajani, Jafar and Abdollahi, Ahmad. (2018). "Designing an identity model in auditing judgment with an approach based on data theory". *Auditing Knowledge*, 5 (17): 1-34. (In Persian).

استناد به این مقاله: حسینی، رامین (۱۴۰۰). تدوین الگوی آنتروپی رفتاری حسابرسان سازمان حسابرسی، مطالعات تجربی حسابداری مالی، (۱۸) ۷۰ (۱۶۶-۱۳۹)

doi: 10.22054/qjma.2021.56119.2201



Empirical Studies in Financial Accounting Quarterly is licensed under a Creative Commons Attribution-Noncommercial 4.0 International License.