

بررسی ملاحظات رفتار اخلاقی شرکتها در شرایط کرونایی

سیما سمیعی زاده

کارشناسی ارشد حسابداری، واحد شاهرود، دانشگاه آزاد اسلامی، شاهرود، ایران.

sima2.2.1359@gmail.com

دکتر محسن عرب یارمحمدی

دکتری حسابداری، واحد شاهرود، دانشگاه آزاد اسلامی، شاهرود، ایران. (نویسنده مسئول).

arabyarmohsen@yahoo.com

چکیده

هدف این پژوهش، بررسی ملاحظات رفتار اخلاقی شرکتها در شرایط کرونایی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. در این پژوهش برای اندازه‌گیری ملاحظات اخلاقی از متغیرهای نوع اظهار نظر حسابرسی، تعداد بندهای حسابرسی، تعداد بندهای سایر موارد در گزارشات حسابرسی، تعداد بندهای رعایت قوانین و مقررات قانونی و بورسی و فرار مالیاتی استفاده شده است. بدین منظور پنج فرضیه برای بررسی این موضوع تدوین و داده‌های مربوط به ۱۳۰ شرکت عضو بورس اوراق بهادار تهران برای دوره‌ی زمانی بین سال‌های ۱۳۹۵ تا ۱۴۰۰ (سه سال مربوط به قبل کرونا (۱۳۹۵-۱۳۹۷) و سه سال مربوط به دوران کرونا (۱۳۹۸-۱۴۰۰) مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. نتایج بدست آمده نشان داد: نوع اظهار نظر حسابرسی، تعداد بندهای سایر موارد در گزارشات حسابرسی، تعداد بندهای رعایت قوانین و مقررات قانونی و بورسی و فرار مالیاتی در شرایط کرونایی تفاوت معناداری با قبل از آن دارد. اما در تعداد بندهای حسابرسی، در شرایط کرونایی، تفاوت معناداری با قبل از آن نمی باشد.

واژگان کلیدی: نوع اظهار نظر حسابرسی، تعداد بندهای حسابرسی، تعداد بندهای سایر موارد در گزارشات حسابرسی، تعداد بندهای رعایت قوانین و مقررات قانونی، بورسی و فرار مالیاتی.

مقدمه

ملاحظات اخلاقی به انصاف و راستی و درستی مربوط می‌گردد، به تصمیم‌گیری در خصوص اینکه چه چیز خوب است و چه چیز بد و به فعالیتها و قواعدی که رفتار پاسخگویانه را بین افراد و گروه‌ها پی‌ریزی می‌کند (مقیم خراسانی، ۱۳۹۴). اخلاق، موضوع مورد نیاز تمام حرفه‌ها و شغل‌ها است، که می‌تواند به عنوان شاخه‌ای از فلسفه به میزان نگرانی در مورد رفتار انسان در خصوص درست و بدون خطا بودن کارها، نیکی و بدی، نیت و عواقب چنین اقدام‌هایی تعریف شود. به عنوان نمونه می‌توان از مجموعه‌های تجویز شده از اصول اخلاقی یا ارزشها، به قوانین و مقررات، اصول مذهبی، منشور اخلاق کسب و کار برای حرفه‌ای‌ها و گروه‌های صنعتی و منشور رفتار درون سازمانی، اشاره کرد. نماد بیرونی سازمانها را رفتارهای اخلاقی آنها تشکیل می‌دهد که خود، حاصل جمع ارزشهای گوناگون اخلاقی است، که در آن سازمان ظهور و بروز یافته است (نیکبخت و همکاران، ۱۳۹۸). پژوهشها نشان داده‌اند که فضای اخلاقی سازمان با ارزشهای سازمانی و رفتار اخلاقی کارکنان ارتباط دارد (دسنسی^۱، ۲۰۱۴). فضای اخلاقی نشان‌دهنده ارزشهای اخلاقی،

¹ DeSensi

انتظارات رفتاری و بیانگر تأثیر اخلاق بر تصمیم‌های اعضای سازمان و انتخاب بهترین گزینه اخلاقی است، و آن نقش مهمی بر اطمینان کارکنان و اعتماد آنها به سایر همکاران، ناظران و مدیران سازمان دارد (ندکووسکی^۱ و همکاران، ۲۰۱۷). سازمانها دربرگیرنده فضاهای اخلاقی متعددی هستند. و فضای اخلاقی ادراک شده برای اکثر سازمانها حائز اهمیت می‌باشد. فضای اخلاقی که در سازمان ایجاد شده قابل لمس است و اینکه چگونه این شرایط توسط کارمندان درک می‌شود، می‌تواند منجر به پیامدهای سازماندهی بسیاری شود پس می‌بایست فضای اخلاقی پرورش یابد البته آن نباید برای فریب دیگران و به خطر انداختن منافع آنها به جهت منافع شخصی خود باشد. به عبارت دیگر، فضای اخلاقی نباید مورد بهره‌برداری قرار گیرد (اوزیر و یلماز^۲، ۲۰۱۰). شرایط و محیط خارجی جامعه می‌تواند بر روی ملاحظات اخلاقی شرکتها مهم و تاثیرگذار می‌باشد. همچنان که، ارزشهای اخلاقی و ذهنی با توجه به شرایط تغییر می‌کند، انتظار بر این است که به تبع این تغییرات، سازمانها نیز به آنها پاسخ دهند و از این نظر، مشروعیت یعنی: سازگاری هر سیستم واحد اقتصادی با وضعیت یا شرایط موجود در سیستم های اجتماعی از بعد هنجارها و ارزشهای آن واحد اقتصادی (لنیز و ریچاردسون^۳، ۲۰۱۳). شرکتها باید در کسب و کار خودشان بر پیامدها و اثرات انسانی، محیطی، اخلاقی و اجتماعی فعالیتهاشان توجه نموده و عکس‌العمل مطلوبی در قبال این تغییرات آن نشان دهند (همینگوی^۴، ۲۰۰۵). یکی از این تغییرات که جوامع در سالهای اخیر با آن روبه رو بوده است شیوع ویروس کرونا می‌باشد تاثیر مهمی نیز بر کسب و کارها گذاشته است. بحران کرونا همچون دیگر بلاهای طبیعی اثرات جبران ناپذیری در سطح جهانی داشته است و در عین حال این بحران شبیه هیچ بحران دیگری در عصر حاضر نیست. پیش‌بینی‌ها در سال ۲۰۱۹ حاکی از آن بود که اقتصاد جهانی در راه بهبودی قرار دارد. اوضاع تنش‌های تجاری و سیاسی در شرایط نه چندان بد تلقی می‌شد و پیش‌بینی‌های رشد و شرایط بازارهای مالی پر نشاط بودند؛ اما بعد از گذشت چند ماه تغییراتی وسیع در متغیرهای اقتصادی در سطح جهانی به دلیل شیوع ویروس کرونا رخ داده است و همه آن پیش‌بینی‌ها رنگ باخته‌اند (بالدوین و تومورا^۵، ۲۰۲۰). در این میان علاوه بر رویکردهایی که دولت‌ها برای پیشگیری، کنترل و درمان این بحران اتخاذ می‌کنند، مجموعه‌ای از اقداماتی که صاحبان کسب و کارها نسبت به مسائل اجتماعی و ملاحظات اخلاقی در این مورد خاص نسبت به بحران ویروس کرونا به کار می‌گیرند، می‌تواند بر کسب و کارها و افول یا نجات آنها از این بحران اثر گذارد. از این رو این پژوهش قصد دارد به بررسی ملاحظات و رفتار اخلاقی شرکتها در شرایط کرونایی بپردازد.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

ملاحظات اخلاقی در سازمانها به فعالیت‌های اخلاقی آن قدرت بخشیده و می‌تواند برای سازمانهای دیگر که فراتر از آن چیزی که با خدمات‌رسانی سروکار دارند، مفید باشد (پرینگسلوس^۶، ۲۰۱۸). تحقق اخلاق در سازمان نیازمند رویکردی راهبردی به موضوع اخلاق می‌باشد. با چنین نگرشی روابط سازمان با محیط، فرصت‌هایی بالقوه و حتمی برای سازمان خواهند بود که بر اساس اصول فراگیر اخلاقی، تبدیل به مزیت رقابتی برای سازمان می‌گردند بر این اساس برنامه‌ریزی استراتژیک اخلاق در سازمان، همچون سایر اموری که در آنان برنامه‌ریزی استراتژیک صورت می‌گیرد، می‌تواند در قالب حداقل ۳ گام تعریف گردد: سنجش وضعیت موجود، ترسیم وضعیت مطلوب و در نهایت تدوین برنامه مناسب جهت حرکت از وضعیت موجود به وضعیت مطلوب (آذر و همکاران، ۱۳۹۵). یک بنگاه و یا سازمان، به عنوان

¹ Nedkovski, Guerci, De Battisti & Siletti

² Ozer & Yilmaz

³ Lanis R, Richardson

⁴ Hemingway

⁵ Baldwin & Tomiura

⁶ Bringselius

شخصیت حقوقی و برخوردار از حیات مؤثر اجتماعی، در قبال افراد زیادی مسئولیت دارد که از آن جمله می توان به کارکنان و مدیران در محیط داخلی، سهام داران، مشتریان، ذی نفعان و ذیربط ها، جامعه و محیط زیست در محیط بیرونی اشاره کرد. مسئولیت های اخلاقی سازمانها بسیار پیچیده تر از مسئولیت های اخلاقی فردی - شخصی و فردی - شغلی است. در مسئولیت های اخلاقی فردی - شخصی، انسان ها در رفتارهای درونی و ارتباطات بیرونی می توانند اخلاقی و یا غیر اخلاقی عمل کنند. هر فرد صرف نظر از اینکه شاغل است یا نه، نسبت به رفتارهای خود در قبال خود، خانواده، شهروندان و جامعه مسئولیت اخلاقی دارد (رحیمی لنجی و شاه طالبی، ۱۳۹۷). اخلاق تخریب شده، زمینه مناسبی را برای رشد ساختار ضداخلاقی بازار فراهم می کند. افول اخلاقی، همراه با سطح بسیار بالایی از بی عدالتی افول اخلاقی در جامعه می تواند تعامل شرکتها را در رفتار اخلاقی و اجتماعی دچار مشکل کند. حفظ اصول اخلاقی کسب و کار و مسئولیت اجتماعی به دلیل مشکلات پیچیده اخلاقی و هنجارهای اخلاقی چالش برانگیز شده است. شرکت هایی که به طور مداوم مشکل رفتار نامناسب در محیط سازمانی دارند کمتر نسبت به تأثیر رفتارهای اخلاقی خود نسبت به اجتماع نگران هستند. این رفتارهای نادرست نه تنها فرصت طلبانه است، بلکه در بسیاری از موارد نیز غیر قانونی و کیفری می باشد (گالنگ^۱، ۲۰۱۱).

پیش از سال ۲۰۲۰ در تمامی دنیا حوزه های مشخصی برای انجام ملاحظات اخلاقی و مسئولیت اجتماعی توسط شرکتها وجود داشت؛ ولی با گذشت زمان و تجربه پاندمی کرونا به نظر می رسد نیازهای دنیا تغییر کرده است و شرکتها هم باید در انجام ملاحظات اخلاقی و مسئولیتهای اجتماعی هدفمندتر عمل کنند. بحران ویروس کرونا و اثرات زیستی، اجتماعی و اقتصادی آن تأثیر شگرفی بر اکثر کسب و کارها گذاشته است. ملاحظات اخلاقی در نگرش راهبردی، مسئولیت پذیری سازمان در قبال حقوق همه عنصرهای محیطی اعم از داخلی و خارجی است که نقش راهبردی در موفقیت آینده سازمان دارد. نگرش غیر راهبردی، تصویری ناقص، نارسا و حداقلی از ملاحظات اخلاقی است که جامعیت را از آن می کاهد و آن را به سطح مسئولیت اخلاقی فرد، در شغل پایین می آورد. در نتیجه، نگاه کلان و نظام مند به ملاحظات اخلاقی شرکتها در دوران کرونا ضرورت دارد.

سرفراز و همکاران (۱۴۰۱) پژوهشی با عنوان مسئولیت اجتماعی و گزارشگری آن در شرکت های دارویی: با تأکید بر اقدام های مسئولیت پذیرانه مرتبط با ویروس کرونا انجام دادند نتایج این پژوهش نشان می دهد گزارشگری اقدام های مسئولیت اجتماعی شرکت های دارویی در مواجهه با ویروس کرونا بر افشای اقدام های مرتبط با بعد کارکنان متمرکز بوده است. همچنین بیشتر گزارش های منتشر شده در این زمینه به صورت گذشته نگر، با محتوای کیفی، به صورت متنی و از طریق سامانه کدال انجام شده است. نتایج آزمون فرضیه های پژوهش نیز اگرچه حاکی از نبود تفاوت معنادار بین افشای اطلاعات ابعاد مختلف اقدام های مسئولیت اجتماعی شرکت های دارویی (ابعاد جامعه، کارکنان و اقتصادی) در مواجهه با ویروس کرونا است اما، تفاوت معناداری در افشای اطلاعات مذکور بین افق های زمانی مختلف، بین معیارهای اندازه گیری متفاوت، بین نحوه افشای مختلف و بین محل افشای مختلف وجود دارد. نتایج پژوهش می تواند به نهادهای نظارتی در زمینه شناسایی نقاط ضعف و قوت موجود در گزارشگری اقدام های مسئولیت اجتماعی شرکت های دارویی در مواجهه با ویروس کرونا یاری رساند.

کاباجه و همکارانش (۲۰۱۲) در پژوهشی به بررسی محتوای اطلاعاتی گزارش حسابرس بر روی تصمیم وام دهندگان و دیدگاه مدیران پرداختند. نتایج پژوهش با استفاده از نظرات ۱۰ بانک و ۳۰ شرکت بزرگ صنعتی و دولتی در کشور اردن،

¹ Galang

نشان می دهد که گزارش حسابرس، دارای محتوای اطلاعاتی مناسبی بر روی بانکها و مدیران نیست؛ اما گزارش حسابرس بر روی تصمیمات آنان به طور کامل خنثی نیز نیست.

بر اساس تحقیقی که رویسین و همکاران (۲۰۲۲) انجام دادند ادبیات تجربی و نظری فراوانی را در مورد رشد منطقی سازمانی پایدار و رهبری استراتژیک مربوط به جنبه‌های حیاتی همه‌گیری کرونا، از جمله فقر، مسئولیت اجتماعی، سلامت عمومی، و نوآوری سازمانی و مدیریتی مورد بازبینی قرار می‌دهند. این مطالعه ویژگی‌ها و ارتباط متقابل ۱۳۳ مقاله را از طریق تکنیک‌های نظام‌سنجی تحلیل کرده است. تأثیر قابل توجهی که COVID-19 بر پرداخت بدهی مالی، عملیاتی و روانشناختی و سلامت سازمانی داشته است را روشن کرده تا انتظارات و پیامدهای مربوط به تأثیرات مالی و عملکردی بلندمدت همه‌گیری را برای مشاغل در سراسر جهان را روشن کند.

طبق تحقیقات جدید LRN، سازمان‌ها در طول بحران COVID-19 بر ارزش‌های خود تکیه کرده و از تعهدات خود فراتر رفته‌اند. در واقع، ۸۰ درصد از پاسخ‌دهندگان گفتند که اخلاق و انطباق نقش کلیدی در نحوه واکنش سازمان‌ها به همه‌گیری دارد. کووید-۱۹ جامعه، سیاره زمین و مردم را به شیوه‌های عمیقی به چالش کشیده است، و نهادها همچنان به واکنش، سازگاری و چرخش برای رسیدگی به مشکلات جدید ناشی از بحران ادامه می‌دهند. حتی در پایدارترین محیط‌های عملیاتی، وظیفه ایجاد فرهنگ‌های اخلاقی و اجرای رفتار اخلاقی می‌تواند دلهره‌آور باشد.

فرضیه‌های پژوهش

- ✓ نوع اظهار نظر حسابرسی در شرایط کرونایی تفاوت معناداری با قبل از آن دارد.
- ✓ تعداد بندهای حسابرسی، در شرایط کرونایی، تفاوت معناداری با قبل از آن می‌باشد.
- ✓ تعداد بندهای سایر موارد در گزارشات حسابرسی در شرایط کرونایی تفاوت معناداری با قبل از آن دارد.
- ✓ تعداد بندهای رعایت قوانین و مقررات قانونی و بورسی در شرایط کرونایی تفاوت معناداری با قبل از آن دارد.
- ✓ فرار مالیاتی در شرایط کرونایی تفاوت معناداری با قبل از آن دارد.

روش پژوهش

این تحقیق از نظر طبقه بندی بر مبنای هدف از نوع تحقیق کاربردی است. هدف تحقیق کاربردی توسعه دانش کاربردی در یک زمینه خاص است، همچنین تحقیقات کاربردی به سمت کاربرد عملی دانش هدایت می‌شود. همچنین تحقیق حاضر، از لحاظ طبقه بندی بر مبنای روش و ماهیت جزو تحقیقات همبستگی است. در تحقیق همبستگی هدف اصلی آن است که مشخص شود که آیا رابطه‌ای بین دو یا چند متغیر کمی وجود دارد؟ و اگر این رابطه وجود دارد اندازه آن چقدر است؟ این روش پژوهش صرفاً درجات همبستگی و روابط بین متغیرها را بررسی می‌کند و هنگامی بکار می‌رود که تعداد متغیرهای بازیگر در موقعیت مورد آزمایش زیاد باشد؛ از طرف دیگر در این روش الزاماً روابط علی و معلولی شناسایی نمی‌شود بلکه هدف آن، این است که مشخص شود کدام متغیر با کدام متغیر دیگر بطور نسبی در جهت مثبت یا منفی همگام است. همچنین مطالعه همبستگی تعدادی از متغیرهایی را که تصور می‌رود با یک متغیر پیچیده عمده مرتبط هستند ارزیابی می‌کند.

برای این منظور بر حسب مقیاس‌های اندازه‌گیری متغیرها، شاخص‌های مناسبی اختیار می‌شود. مقیاس اندازه‌گیری داده‌ها مقیاس نسبی است. مقیاس نسبی بالاترین و دقیق‌ترین سطح اندازه‌گیری را ارائه می‌دهد. این مقیاس علاوه بر دارا بودن کلیه خصوصیات مقیاس‌های دیگر، از صفر مطلق نیز برخوردار است. روش تحقیق به صورت استقرایی است که در آن مبانی نظری و پیشینه پژوهش از راه کتابخانه، مقاله و اینترنت جمع‌آوری شده و در رد یا اثبات فرضیه‌های

پژوهش با بکارگیری روش های آماری مناسب، از استدلال استقرایی در تعمیم نتایج استفاده شده است. چون هدف پژوهش شناخت رابطه همبستگی بین مکانیزم حاکمیت شرکتی و عملکرد مالی شرکت می باشد و تحقیقات همبستگی شامل کلیه تحقیقاتی است که در آنها سعی می شود رابطه متغیرهای مختلف با استفاده از ضریب همبستگی کشف و تعیین شود. بنابراین ضریب همبستگی شاخص دقیقی است، که بیان می کند تغییرات متغیر تا چه اندازه ای به متغیر دیگری وابسته است.

جامعه و نمونه آماری و دوره زمانی پژوهش

جامعه آماری تحقیق، کلیه ی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می باشند که طی سالهای ۱۳۹۴-۱۴۰۰ سهام آنها در بورس اوراق بهادار تهران معامله شده است. برای این منظور جمع آوری اطلاعات و مقایسه گزارشات در دو دوره زمانی ۳ سال قبل از کرونا (سالهای ۱۳۹۵-۱۳۹۷) و سال های کرونا یعنی (۱۳۹۸-۱۴۰۰) انجام شد نمونه ی مورد استفاده متشکل از ۱۳۰ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می باشد که شرکت های زیر به روش غربالی حذف شده اند:

- ۱- شرکت هایی که در طول دوره تحقیق به دلیل مسائلی از جمله پایین بودن حجم معاملات، پایین بودن سطح سهام شناور آزاد و ... از بورس اخراج شده اند. نماد معاملاتی شرکت ها در دوره مورد مطالعه، فعال باشد.
- ۲- اطلاعات مالی شرکت ها در دوره مورد مطالعه در دسترس باشد.
- ۳- برای رعایت قابلیت مقایسه، دوره مالی شرکت ها منتهی به پایان اسفندماه باشند.
- ۴- جزء بانک ها و مؤسسات مالی و شرکت های سرمایه گذاری و واسطه گری مالی (شرکت های سرمایه گذاری، هلدینگ و لیزینگ ها) نباشند.
- ۵- شرکت ها در دوره مورد مطالعه، تغییر سال مالی نداشته باشند.

روش تجزیه و تحلیل داده ها

در این پژوهش جهت اثبات فرضیه از روابط زیر استفاده می کنیم:

نوع اظهار نظر حسابرسی: با توجه به اینکه متغیر مستقل پژوهش، متغیر کیفی می باشد، از طریق متغیر مجازی به صورت صفر و یک اندازه گیری می شود، به این روش که اگر اظهار نظر حسابرس تعدیل نشده باشد (اظهار نظر مقبول) عدد صفر و در غیر این صورت یک خواهد بود (سومپونگ، ۲۰۱۵).

تعداد بندهای حسابرسی یک متغیر نسبی است که عبارت است از تعداد بندهای حسابرسی در پژوهش حاضر، پژوهشگران به جای نوع اظهار نظر حسابرس، تعداد بندهای حسابرسی را مد نظر قرار داده اند. زیرا نوع اظهار نظر مشروط حسابرسی درجه متفاوتی از هم دارند. به عنوان نمونه شرکتی ممکن است تنها با یک بند، اظهار نظر مشروط حسابرسی و شرکت دیگر با چند بند، اظهار نظر مشروط حسابرسی داشته باشد. بنابراین طبقه بندی اظهار نظر حسابرس به مشروط و غیر مشروط صحیح نبوده و نمی تواند تفاوت در نوع اظهار نظر حسابرس در دو شرکت را به خوبی نشان دهد. از این رو تعداد بندهای حسابرسی به عنوان متغیر مستقل در نظر گرفته شده است.

تعداد بندهای رعایت قوانین و مقررات قانونی و بورسی: یک متغیر نسبی است که عبارت است از تعداد بندهای رعایت قوانین و مقررات قانونی و بورسی در گزارش حسابرسی

تعداد بندهای سایر موارد: یک متغیر نسبی است که عبارت است از تعداد بندهای سایر موارد در گزارش حسابرسی

فرار مالیاتی: فرار مالیاتی از یادداشت مالیات همراه با صورتهای مالی محاسبه می شود ، تفاوت مالیات ابرازی با مالیات پرداخت شده در خلاصه وضعیت مالیات پرداختنی شرکت در هر سال.

متغیرهای پژوهش

اخلاقیات: اخلاقی بودن و اخلاقی عمل کردن شامل انجام اقداماتی است در جهت کسب اطمینان از اینکه رفتار اخلاقی همواره و در همه شرایط اعمال گردد (اشتون و اورم، ۲۰۰۳).

رفتار اخلاقی: رفتار اخلاقی ، بر اثر پنج عامل اصلی شکل می گیرد: وضعیت و شرایط کسب و کار، وظیفه ای که باید انجام گیرد، گروه همکاران، سبک رهبری و تجربه های گذشته. همچنین، محیط خارجی و نیز برداشت جامعه از سازمان بسیار مهم و تأثیرگذار می باشد (موسوی و عربشاهی کریزی، ۱۳۹۳).

اخلاق کسب و کار: اخلاق کسب و کار، حوزه های از اخلاق کاربردی است که هنجارهای ناظر بر عملیات تجاری را تعریف می کند. به عبارت دیگر، اخلاق کسب و کار به کارگیری اصول اخلاق عمومی برای حل مسائل و مشکلات بنگاه ها و مؤسسات تجاری است (آذر و همکاران، ۱۳۹۵).

کرونا: بیماری کووید ۱۹ که توسط SARS-COV-2 ایجاد شده است، برای اولین بار در دسامبر سال ۲۰۱۹ در ووهان چین تشخیص داده شد. در روز ۳۰ ژانویه ۲۰۲۰، دبیر کل سازمان جهانی بهداشت اعلام کرد که این اپیدمی یک حالت اضطراری بهداشتی در سطح بین المللی است. علائم این بیماری شامل: تب، سرفه های خشک و گاهی مشکلات تنفسی مانند تنگی نفس و .. می باشد (افروزه و همکاران، ۱۴۰۱).

تجزیه و تحلیل یافته های پژوهش

در این بخش به بررسی از فرضیات پژوهش می پردازیم.

فرضیه اول تحقیق به شرح زیر می باشد:

نوع اظهار نظر حسابرسی در شرایط کرونایی تفاوت معناداری با قبل از آن دارد.

با توجه به نتایج بدست آمده از آزمون کولموگروف-اسمیرنوف، با توجه به اینکه متغیر نوع اظهار نظر حسابرسی توزیع نرمال ندارد بنابراین به منظور مقایسه این متغیر در دوران قبل و حین کرونا از آزمون ویلکاکسون استفاده می شود. این آزمون یکی از قویترین آزمونهای غیرپارامتری و جانشینی برای آزمون تی مقایسات زوجی می باشد. در حقیقت آزمون ناپارامتری آن محسوب می شود.

جدول (۱): آزمون ویلکاکسون مقایسه نوع اظهار نظر حسابرسی قبل و حین کرونا

مجموع	تعداد رتبه های برابر	تعداد رتبه های مثبت	تعداد رتبه های منفی	
۳۹۳	۲۱۲	۵۸	۱۲۳	فراوانی
		۹۱	۹۱	میانگین رتبه
		۵۲۷۸	۱۱۱۹۳	مجموع رتبه ها
		-۴۸۳۱		مقدار آماره
		۰۰۰۰		sig

¹ Ashton C, Orme

همانطور که در جدول قابل مشاهده است تعداد رتبه‌های منفی ۱۲۳، تعداد رتبه‌های مثبت ۵۸ و تعداد رتبه‌های برابر ۲۱۲ می‌باشد. بر اساس نتایج جدول مقدار آماره آزمون برابر $۴.۸۳۱-$ و مقدار سطح معنی‌داری برابر ۰.۰۰۰ می‌باشد. با توجه به اینکه کوچکتر از ۰.۰۵ است اختلاف معنی‌داری بین میانگین قبل و میانگین حین دوران کرونا در نوع اظهار نظر حسابرسی وجود داشته است، پس می‌توان گفت که «فرضیه نوع اظهار نظر حسابرسی در شرایط کرونایی تفاوت معناداری با قبل از آن دارد» تایید می‌شود. فرضیه دوم تحقیق به شرح زیر می‌باشد:

در تعداد بندهای حسابرسی، در شرایط کرونایی، تفاوت معناداری با قبل از آن می‌باشد. با توجه به نتایج بدست آمده از آزمون کولموگروف-اسمیرنوف، با توجه به اینکه متغیر نوع اظهار نظر حسابرسی توزیع نرمال دارد بنابراین به منظور مقایسه این متغیر در دوران قبل و حین کرونا از آزمون پارامتری تی مقایسات زوجی استفاده می‌شود.

جدول (۲): آزمون تی زوجی مقایسه تعداد بندهای حسابرسی در قبل و حین کرونا

sig	درجه آزادی	مقدار آماره تی زوجی	انحراف معیار	میانگین	متغیر // مرحله	
					قبل کرونا	حین کرونا
۰.۱۱۷	۳۹۲	-۱.۵۷۱	۱۴.۵۶۷	۴۹.۷۵	تعداد بندهای حسابرسی	
			۱۸.۵۳۹	۵۱.۶۱		

با توجه به جدول بالا در ستون آخر مشاهده می‌شود مقدار Sig بیشتر از $۰/۰۵$ است. لذا فرض H_0 تایید می‌شود. عبارت دیگر می‌توان گفت: در تعداد بندهای حسابرسی، در شرایط کرونایی، تفاوت معناداری با قبل از آن نمی‌باشد.

فرضیه سوم تحقیق به شرح زیر می‌باشد:

تعداد بندهای سایر موارد در گزارشات حسابرسی در شرایط کرونایی تفاوت معناداری با قبل از آن دارد. با توجه به نتایج بدست آمده از آزمون کولموگروف-اسمیرنوف، با توجه به اینکه متغیر تعداد بندهای سایر موارد در گزارشات حسابرسی توزیع نرمال ندارد بنابراین به منظور مقایسه این متغیر در دوران قبل و حین کرونا از آزمون ویلکاکسون استفاده می‌شود. این آزمون یکی از قویترین آزمونهای غیرپارامتری و جانشینی برای آزمون تی مقایسات زوجی می‌باشد. در حقیقت آزمون ناپارامتری آن محسوب می‌شود.

جدول (۳): آزمون ویلکاکسون مقایسه تعداد بندهای سایر موارد در گزارشات حسابرسی قبل و حین کرونا

مجموع	تعداد رتبه‌های برابر	تعداد رتبه‌های مثبت	تعداد رتبه‌های منفی	
۳۹۳	۰	۳۹۱	۲	فراوانی
		۱۹۷.۹۴	۱۲.۵۰	میانگین رتبه
		۷۷۳۹۶	۲۵	مجموع رتبه‌ها
		-۱۷.۱۷۲		مقدار آماره
		۰.۰۰۰		sig

همانطور که در جدول قابل مشاهده است تعداد رتبه‌های منفی ۲، تعداد رتبه‌های مثبت ۳۹۱ و تعداد رتبه‌های برابر ۲ می‌باشد. بر اساس نتایج جدول مقدار آماره آزمون برابر $۱۷.۱۷۲-$ و مقدار سطح معنی‌داری برابر ۰.۰۰۰ می‌باشد. با توجه به اینکه کوچکتر از ۰.۰۵ است اختلاف معنی‌داری بین میانگین تعداد بندهای سایر موارد در گزارشات حسابرسی قبل و

میانگین تعداد بندهای سایر موارد در گزارشات حسابرسی حین کرونا وجود داشته است، پس می توان گفت که «فرضیه تعداد بندهای سایر موارد در گزارشات حسابرسی در شرایط کرونایی تفاوت معناداری با قبل از آن دارد» تایید می شود. فرضیه چهارم تحقیق به شرح زیر می باشد:

تعداد بندهای رعایت قوانین و مقررات قانونی و بورسی در شرایط کرونایی تفاوت معناداری با قبل از آن دارد. با توجه به نتایج بدست آمده از آزمون کولموگروف-اسمیرنوف، با توجه به اینکه متغیر تعداد بندهای رعایت قوانین و مقررات قانونی و بورسی توزیع نرمال دارد بنابراین به منظور مقایسه این متغیر در دوران قبل و حین کرونا از آزمون پارامتری تی مقایسات زوجی استفاده می شود.

جدول (۴): آزمون تی زوجی مقایسه تعداد بندهای رعایت قوانین و مقررات قانونی و بورسی در قبل و حین کرونا

sig	درجه آزادی	مقدار آماره تی زوجی	انحراف معیار	میانگین	متغیر // مرحله	
					قبل کرونا	حین کرونا
.۰۰۰۰	۳۹۲	-۳۲.۱۰۹	۱.۲۶۰	۴.۷۹	تعداد بندهای رعایت قوانین و مقررات قانونی و بورسی	
			۱۲.۳۲۶	۲۴.۲۸		

با توجه به جدول بالا در ستون آخر مشاهده می شود مقدار Sig کمتر از ۰/۰۵ است. لذا فرض H0 رد می شود. بعبارت دیگر می توان گفت: تعداد بندهای رعایت قوانین و مقررات قانونی و بورسی در شرایط کرونایی تفاوت معناداری با قبل از آن دارد.

فرضیه پنجم تحقیق به شرح زیر می باشد:

فرار مالیاتی در شرایط کرونایی تفاوت معناداری با قبل از آن دارد.

با توجه به نتایج بدست آمده از آزمون کولموگروف-اسمیرنوف، با توجه به اینکه متغیر فرار مالیاتی توزیع نرمال دارد بنابراین به منظور مقایسه این متغیر در دوران قبل و حین کرونا از آزمون پارامتری تی مقایسات زوجی استفاده می شود.

جدول (۵): آزمون تی زوجی مقایسه فرار مالیاتی در قبل و حین کرونا

sig	درجه آزادی	مقدار آماره تی زوجی	انحراف معیار	میانگین	متغیر // مرحله	
					قبل کرونا	حین کرونا
.۰۰۰۰	۳۹۲	-۶۶۹۱	۰.۱۰۰۷۲۷۷	۰.۰۳۹۴۱۹	فرار مالیاتی	
			۰.۱۳۴۵۱۳۰	۰.۰۹۵۷۳۰		

با توجه به جدول بالا در ستون آخر مشاهده می شود مقدار Sig کمتر از ۰/۰۵ است. لذا فرض H0 رد می شود. بعبارت دیگر می توان گفت: فرار مالیاتی در شرایط کرونایی تفاوت معناداری با قبل از آن دارد.

پیش از برآورد مدل لازم است مانایی و نرمال بودن تمام متغیرهای مورد استفاده در تخمین، مورد آزمون قرار بگیرد؛ بر اساس نتایج جدول آزمون لوین جهت بررسی ریشه واحد یا مانایی چون prob تمام متغیرها کمتر از ۰.۰۵ هست فرض H0 رد می شود و متغیرهای مدل مانا هستند.

با توجه به آزمون کولموگروف-اسمیرنوف متغیرهای فرار مالیاتی؛ تعداد بندهای رعایت قوانین و مقررات قانونی و تعداد بندهای حسابرسی نرمال بوده بنابراین آزمون فرضیات مربوط به آنها با روش پارامتریک انجام شد و باقی متغیرها (نوع اظهار نظر حسابرسی و تعداد بندهای سایر موارد در گزارشات حسابرسی) غیر نرمال بوده بنابراین آزمون فرضیات آنها با روش ناپارامتریک صورت گرفت.

تحلیل نتایج فرضیات پژوهش

نوع اظهار نظر حسابرسی در شرایط کرونایی تفاوت معناداری با قبل از آن دارد. در این فرضیه نوع اظهار نظر حسابرسی در شرایط کرونایی با قبل از آن مورد بررسی قرار گرفته است که بدلیل نرمال نبودن داده ها از آزمون ناپارامتری ویلکاکسون استفاده شده است. یافته های حاصل از این آزمون نشان داد مقدار Sig کمتر از ۰/۰۵ است. لذا فرض H_0 رد می شود. بعبارت دیگر می توان گفت: نوع اظهار نظر حسابرسی در شرایط کرونایی تفاوت معناداری با قبل از آن دارد. اظهار نظر حسابرسی مستقیماً منعکس کننده درستی و عادلانه بودن یا نبودن صورت های مالی است که دلیل اهمیت حسابرسی نیز در همین راستا است. استاندارد شماره ۷۰۰ حسابرسی، هدف حسابرس را اظهار نظر نسبت به صورتهای مالی، براساس ارزیابی نتایج به دست آمده از شواهد حسابرسی کسب شده و همچنین ارائه اظهار نظر به صورت شفاف در قالب یک گزارش کتبی، همراه با توصیف مبنای آن بیان می کند. اهمیت اظهار نظر حسابرسی با توجه به اعتبار بخشی به صورتهای مالی تعیین می شود. نتایج آزمون فرضیه فوق نشان داد نوع اظهار نظر حسابرسی در شرایط کرونایی تفاوت معناداری با قبل از آن دارد. در تبیین این فرضیه باید نمود عوامل درون سازمانی و بیرون سازمانی و شرایط حاکم مانند پاندمی بیماری کرونا بر نوع اظهار نظر حسابرسی تاثیر گذاشته و با شرایط قبل از آن تفاوت معناداری ایجاد کرده است.

در تعداد بندهای حسابرسی، در شرایط کرونایی، تفاوت معناداری با قبل از آن می باشد. در این فرضیه تعداد بندهای حسابرسی، در شرایط کرونایی، با قبل از آن مورد بررسی قرار گرفته است که بدلیل نرمال بودن داده ها از آزمون پارامتری تی مقایسات زوجی استفاده شد. یافته های حاصل از این آزمون نشان داد مقدار Sig بیشتر از ۰/۰۵ است. لذا فرض H_0 تایید می شود. بعبارت دیگر می توان گفت: در تعداد بندهای حسابرسی، در شرایط کرونایی، تفاوت معناداری با قبل از آن نمی باشد.

رعایت اصول حسابداری و برقراری یک سیستم مناسب جهت انتقال اطلاعات درست به صورت گزارشهای مالی در مؤسسات مختلف یک کشور، عامل بسیار مؤثری در تحقق بخشیدن به آرمانهای توسعه اقتصادی یک کشور است. اما بی شک سهام عمده ای از تحقق این امر مهم بر عهده حسابرسان است و این مسأله وظیفه ای است که آنان در رسیدگی به چنین گزارشهایی، ایفا می کنند. حسابرسی برای این که بتواند نقش خود را بدرستی و بگونه ای یکنواخت ایفا کند، نیاز به یک سری معیارهای از قبل تعیین شده دارد که این معیارها به عنوان ابزاری است که حسابرس برای اجرای دقیق وظیفه خود از آن ها استفاده می کند. یکی از این ابزارها، استانداردهای حسابداری است که در ایران توسط سازمان حسابرسی تدوین می شود. تعداد بندهای حسابرسی جزو این استانداردها می باشد که همانطور که نتایج این فرضیه نیز نشان داد این استانداردها ثابت بوده و در قبل و حین دوران کرونا تفاوت معناداری ندارد.

تعداد بندهای سایر موارد در گزارشات حسابرسی در شرایط کرونایی تفاوت معناداری با قبل از آن دارد. در این فرضیه تعداد بندهای سایر موارد در گزارشات حسابرسی، در شرایط کرونایی، با قبل از آن مورد بررسی قرار گرفته است که بدلیل نرمال نبودن داده ها از آزمون ناپارامتری ویلکاکسون استفاده شد. یافته های حاصل از این آزمون نشان داد مقدار Sig کمتر از ۰/۰۵ است. لذا فرض H_0 رد می شود. بعبارت دیگر می توان گفت: در تعداد بندهای سایر موارد در گزارشات حسابرسی، در شرایط کرونایی، تفاوت معناداری با قبل از آن دارد.

برخی حسابرسان سعی می کنند موارد شرط را کمتر بیان کنند و در صورت با اهمیت بودن، آن را در بند تاکید بر مطلب خاص ارائه نمایند که فشار مدیریت را کم کرده و مسئولیت های قانونی خود را نیز انجام داده باشند و از طرف دیگر برخی دیگر از حسابرسان به دلیل مشغله زیاد در ۴ ماهه اول سال، زمان رسیدگی های کمتری را به هر شرکت اختصاص داده و بندهای کمتری را صادر می کنند. نتایج پژوهش محمد رضایی و گل چهره (۱۳۹۶) نیز نشان می دهد که حسابرسان

پرمشغله تعداد بند گزارش کمتری صادر می‌کنند. به عنوان مثال در شرکت دارو سازی فوق حسابرس با ارائه یک بند تاکید بر مطلب خاص، گزارش مقبول داده است و یا در مورد شرکت پتروشیمی بالا، حسابرس تنها به دو بند تاکید بر مطلب خاص اکتفا نموده و گزارش مقبول داده است. همانطور که نتایج این فرضیه نیز نشان داد تعداد بندهای سایر موارد در گزارشات حسابرسی در شرایط کرونایی تفاوت معناداری با قبل از آن دارد. به نظر می‌رسد شرایط حاکم بر دوران کرونا بر کار حسابرسان تاثیر گذاشته و تعداد بندهای متفاوتی را ارائه می‌دهند.

تعداد بندهای رعایت قوانین و مقررات قانونی و بورسی در شرایط کرونایی تفاوت معناداری با قبل از آن دارد. در این فرضیه تعداد رعایت قوانین و مقررات قانونی و بورسی، در شرایط کرونایی، با قبل از آن مورد بررسی قرار گرفته است که بدلیل نرمال بودن داده ها از آزمون پارامتری تی مقایسات زوجی استفاده شد. یافته های حاصل از این آزمون نشان داد مقدار sig کمتر از ۰/۰۵ است. لذا فرض H0 رد می شود. بعبارت دیگر می توان گفت: تعداد بندهای رعایت قوانین و مقررات قانونی و بورسی در شرایط کرونایی تفاوت معناداری با قبل از آن دارد.

استانداردها از طریق صورتهای مالی، در مورد وضعیت مالی نتایج عملیات و شیوه رفتار شرکت، اطلاعات لازم را به استفاده کنندگان ارائه می‌کنند. فرض بر این است که این اطلاعات باید مربوط، قابل اعتماد، درای ثبات رویه و قابل مقایسه باشد. عوامل متعددی می‌تواند در رعایت این قوانین و مقررات موثر باشد یکی از این عوامل همانطور که نتایج این فرضیه نشان داد شرایط محیطی حاکم از جمله پاندمی بیماری کرونا می باشد که اختلاف معناداری بین تعداد بندهای رعایت قوانین و مقررات قانونی و بورسی در شرایط کرونایی با قبل از آن می‌باشد.

فرار مالیاتی در شرایط کرونایی تفاوت معناداری با قبل از آن دارد. در این فرضیه فرار مالیاتی، در شرایط کرونایی، با قبل از آن مورد بررسی قرار گرفته است که بدلیل نرمال بودن داده ها از آزمون پارامتری تی مقایسات زوجی استفاده شد. یافته های حاصل از این آزمون نشان داد مقدار sig کمتر از ۰/۰۵ است. لذا فرض H0 رد می شود. بعبارت دیگر می توان گفت: فرار مالیاتی در شرایط کرونایی تفاوت معناداری با قبل از آن دارد.

عدم اطمینان محیطی سازمان ممکن است منجر به تغییرپذیری بیشتر در گزارش سود شرکت شود، بنابراین مدیران برای کاهش این تغییرات نیاز به انعطاف پذیری ویژه ای دارند. که بر اساس اصول پذیرفته شده حسابداری انعطاف پذیری مدیریت، شرایط را برای مدیریت سود و فرار مالیاتی را فراهم می‌کند (نصیری و همکاران، ۱۳۹۹). عدم اطمینان محیطی بالا، ریسک تخمین دقیق سودهای آتی توسط سهامداران را افزایش می‌دهد و آن را به یک موضوع بگرنج برای آنها تبدیل می‌سازد. در صورتی که مدیریت اقدام مناسبی را برای کاهش این نوسان پذیری انجام ندهد، عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیریت و سهامداران حادث می‌شود. عدم اطمینان محیطی، محدودیتهای جدی برای شرکت ایجاد می‌کند و بر استراتژی و تصمیمات مدیران در شرکت مؤثر است. در چنین شرایطی مدیران فرصتهای استراتژیکی برای مقابله با این شرایط خواهند داشت. یکی از این فرصتها، اجتناب از پرداخت مالیات و فرار مالیاتی است (کارمیر و همکاران، ۲۰۱۳). یکی از عواملی که در سالهای اخیر شرکتها را به شدت تحت تاثیر قرار داده و باعث عدم اطمینان محیطی شده است شرایط شرکتها در دوران بیماری کرونا بوده است. همانطور که نتایج این فرضیه نیز نشان داد فرار مالیاتی در شرایط کرونایی تفاوت معناداری با قبل از آن دارد. که این می‌تواند ناشی از شرایط عدم اطمینان در این دوران باشد.

پیشنهادهای کاربردی

با توجه به یافته‌های پژوهش، پیشنهاد می‌شود سازمان بورس و اوراق بهادار و جامعه حسابداران رسمی مؤسسات حسابرسی را ملزم نماید تا در خصوص بررسی کیفیت صورت‌های مالی از منظر تجدید ارائه دقت بیشتری داشته باشند و گزارش‌های حسابرسی و بندهای گزارش را متناسب با کیفیت صورت‌های مالی ارائه نمایند.

- کلیه استفاده‌کنندگان در تصمیمات سرمایه‌گذاری خود همواره باید این نکته را مدنظر قرار دهند که عدم اطمینان محیطی منجر به افزایش ریسک سرمایه‌گذاری می‌شود و مدیران برای کاهش این ریسک ممکن است اقدام به مدیریت سود نمایند و بدین طریق از پرداخت مالیات قانونی اجتناب یا گریزان شوند. بنابراین سرمایه‌گذاران هنگام انتخاب پرتفوی سرمایه‌گذاری خود و همچنین اداره دارایی به عنوان نماینده دولت هنگام رسیدگی به دفاتر قانونی شرکت به این موضوع توجه نمایند.

- به سازمان و مؤسسات حسابرسی توصیه می‌شود که در حسابرسی خود، مواردی که منجر به اختلاف مالیات تشخیصی و ابرازی می‌شود را با دقت بیشتری رسیدگی نمایند تا تجدید ارائه ناشی از فرار مالیاتی به حداقل برسد و یا رقم آن تفاوت بااهمیتی نداشته باشد.

منابع

- ✓ آذر، عادل، رمضانین، محمدرحیم، فرخی، هادی، دولت خواهی، کسری، (۱۳۹۵)، طراحی مدل ارزیابی ملاحظه‌های اخلاق کسب و کار، اخلاق در علوم و فناوری، سال ۱۱، شماره ۱، صص ۶۳-۷۴.
- ✓ افروزه محمدصادق، صفری حمیدرضا، فیروزیان محمد، (۱۴۰۱)، تحلیل کیفی مسئولیت اجتماعی ورزشکاران حرفه‌ای در دوران پاندومی کووید-۱۹، پژوهش در مدیریت ورزشی و رفتار حرکتی، دوره ۱۲، شماره ۲۳، صص ۱۸۷-۱۶۸.
- ✓ طالبی انزاب، صمد، مهربان پور، محمدرضا، جهانگیرنیا، حسین، بنی مهدی، بهمن، (۱۴۰۱)، تبیین تاثیر روانشناسی در قالب اقتصاد رفتاری بر گزارشگری مسئولیت اجتماعی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، اقتصاد مالی، دوره ۱۶، شماره ۵۹، صص ۱-۲۲.
- ✓ جلالی، مریم، ایمان، محمدتقی، (۱۳۹۹)، نقش مسئولیت اجتماعی و اخلاق در عملکرد کارکنان، پژوهش‌های پیشرفت و تعالی، دوره ۳، شماره ۱، صص ۱-۱۹.
- ✓ رحیمی لنجی، میثم، شاه طالبی، بدری، (۱۳۹۷)، بررسی رابطه ادراک از اخلاق حرفه‌ای با مسیولیت پذیری اجتماعی و بهره‌وری کارکنان اداره کل راه و شهرسازی اصفهان، دومین کنفرانس بین‌المللی مدیریت و کسب و کار، تبریز.
- ✓ سرفراز، منصور، اسدی، غلامحسین، باغومیان رافیک، اثنی‌عشری، حمیده، (۱۴۰۱)، مسئولیت اجتماعی و گزارشگری آن در شرکت‌های دارویی: با تاکید بر اقدام‌های مسئولیت‌پذیرانه مرتبط با ویروس کرونا، دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، دوره ۷، شماره ۱۳، صص ۳۶۱-۳۹۸.
- ✓ محمدرضایی، فخرالدین، گل‌چهره، محمد، (۱۳۹۶)، خطای حسابرسی، نوع گزارش و تعداد بندهای شرط حسابرسی: نقش مشغله کاری شرکای مؤسسات حسابرسی، فصلنامه حسابداری مالی، شماره ۳۶، صص ۱-۳۱.
- ✓ مقیمی خراسانی، علیه، (۱۳۹۴)، رابطه اخلاق کار و خلاقیت کارکنان، نشریه اخلاق در علوم و فناوری، دوره ۱۰، شماره ۳، صص ۸۵-۹۲.
- ✓ موسوی، محمد، عربشاهی کریزی، احمد، (۱۳۹۳)، رابطه اخلاق با تعالی سازمانی، فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، سال نهم، شماره ۲، صص ۱-۱۱.

- ✓ نصیری، سعید، کعب عمیر، احمد، درسه، سید صابر، (۱۳۹۹)، تأثیر عدم اطمینان محیطی بر اجتناب از مالیات و فرار مالیاتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۹، شماره ۳۶، صص ۴۱-۵۲.
- ✓ نیکبخت، محمدرضا، مهرگان، محمدرضا، صفری، حسین، مسعودی، جواد، (۱۳۹۸)، تأثیر توسعه رفتار اخلاقی بر بهبود رفتار حرفه‌ای حسابداران، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۸، شماره ۲۹، صص ۱۸۷-۲۰۲.
- ✓ Ashton C, Orme G. (2003). Ethics-a foundation competency. *Industrial and Commercial Training*; 35(5): 184-190.
- ✓ Bringselius, L. (2018). Efficiency, economy, and effectiveness—but what about ethics? Supreme audit institutions at a critical juncture. *Journal of Public Money & Management*, Vol. 38, No. 2, PP: 105–110.
- ✓ Cormier, D, Houle, S and Ledoux, M ,(2013), "The Incidence of Earnings Management on Information Asymmetry in an Uncertain Environment: Some Canadian Evidence". *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*. No 22, 26–38.
- ✓ DeSensi, J.T. (2014). Sport: An ethos based on values and servant leadership. *Journal of Intercollegiate Sport*. Vol. 7, No. 1, PP: 58-63.
- ✓ Hemingway C. (2005). Personal values as a catalyst for corporate social entrepreneurship. *Journal of Business Ethics*; 60(3): 233-24
- ✓ Lanis R, Richardson G. (2013). Corporate social responsibility and tax aggressiveness: a test of legitimacy theory. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*; 26(1): 75-100
- ✓ Nedkovski, V., Guerci, M., De Battisti, F And Siletti, E .(2017). Organizational Ethical Climates and Employee's Trust in Colleagues, the Supervisor, and the Organization, *Journal of Business Research*, Vol. 71, PP: 19-26.
- ✓ Ozer, G, and Yilmaz, E. (2010). Comparison of the theory of reasoned action and the theory of planned behavior: An application on accountants' information technology usage. *African Journal of Business Management*, Vol. 5. No. 1, PP: 50-58.
- ✓ Vitell, S.J., Ramos, E. & Nishi hara, C.M. (2111). "The role of Ethics and Social responsibility in organization success: A Spanish perspective". *Journal of business Ethics*, 91, 467-483.
- ✓ Jin, K.G. & Drozdenko, R. (2111). "Relationships among perceived organizational care values, corporate social responsibility, Ethics and organizational Technology professionals". *Journal of Business Ethics*, 92, 341-352