



Investigating the Effect of the Components of Ethical Programs of Companies on Reducing the Unethical Behaviors of Accountants

Aliakbar Pourfalah Faraghe¹, Mehdi Sarikhani²

Received: 2023/04/23

Accepted: 2023/05/26

Research Paper

Abstract

The purpose of this study is to investigate the effect of the components of ethical programs of companies on reducing the unethical behavior of accountants. Therefore, the impact of the components of punishment, monitoring, internal reporting, code of ethics, ethics support service and ethics training on the unethical behavior of accountants was investigated. The statistical population of this research is accountants and financial employees of manufacturing companies in Isfahan province in 2022. Required data is collected by a questionnaire instrument. Structural equation method with partial least squares approach is used to test research hypotheses and SmartPLS3 software employed for data analysis. The results show that the components of monitoring, punishment, code of ethics, ethics support service and ethics training have negative and significant effect on reducing the unethical behavior of accountants, and the effect of the internal reporting component on reducing the unethical behavior of accountants is negative but insignificant. Also, the difference between the components of ethical programs of companies on reducing the unethical behavior among subgroups of female and male accountants was investigated, indicating a significant difference in the relationship between ethics support service and unethical behavior between female and male accountants. The results of this research show that in general, companies can reduce unethical behavior in accountants by implementing ethical programs.

Keywords: Ethics Training, Code of Ethics, Unethical Behaviors of Accountants, Components of Ethical Programs.

JEL Classification: M14, M41

¹. Department of Accounting, Safashahr Branch, Islamic Azad University, Safashahr, Iran (E-mail: poorfallaha@gmail.com)

². Assistant Professor of Accounting, Safashahr Branch, Islamic Azad University, Safashahr, Iran (Corresponding Author)
(E-mail: mehdi.sarikhani@iau.ac.ir)





بررسی تأثیر مؤلفه‌های برنامه‌های اخلاقی شرکت‌ها بر کاهش رفتارهای غیراخلاقی حسابداران

علی‌اکبر پورفلاح فراغه^۱، مهدی ساریخانی^۲

مقاله پژوهشی

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۲/۰۳

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۳/۰۵

چکیده

هدف این پژوهش بررسی تأثیر مؤلفه‌های برنامه‌های اخلاقی شرکت‌ها بر کاهش رفتارهای غیراخلاقی حسابداران می‌باشد. از این رو، تأثیر مؤلفه‌های مجازات، نظارت، گزارشگری داخلی، آیین رفتار حرفه‌ای، حمایت اخلاقی و آموزش اخلاق بر رفتارهای غیراخلاقی حسابداران بررسی گشت. جامعه آماری این پژوهش حسابداران و کارکنان امور مالی شرکت‌های تولیدی استان اصفهان در سال ۱۴۰۱ می‌باشد و ابزار گردآوری داده‌ها پرسش‌نامه است. جهت آزمون فرضیه‌های پژوهش از روش معادلات ساختاری با رویکرد کمترین مربعات جزئی و برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از نرم‌افزار SmartPLS نسخه ۳ استفاده شده است. نتایج نشان می‌دهد که مؤلفه‌های نظارت، مجازات، آیین رفتار حرفه‌ای، حمایت اخلاقی و آموزش اخلاق تأثیر منفی و معناداری بر کاهش رفتارهای غیراخلاقی حسابداران دارند و تأثیر مؤلفه گزارشگری داخلی بر کاهش رفتارهای غیراخلاقی حسابداران منفی اما غیرمعنادار است. همچنین تفاوت مؤلفه‌های برنامه‌های اخلاقی شرکت‌ها بر کاهش رفتارهای غیراخلاقی در بین گروه‌های فرعی حسابداران زن و حسابداران مرد بررسی شد و نشان‌دهنده تفاوت معنادار رابطه حمایت اخلاقی و رفتار غیراخلاقی بین حسابداران زن و حسابداران مرد بود. نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که به‌طور کلی شرکت‌ها با اجرای برنامه‌های اخلاقی می‌توانند موجب کاهش رفتارهای غیراخلاقی در حسابداران شوند.

کلیدواژه‌ها: آموزش اخلاق، آیین رفتار حرفه‌ای، رفتارهای غیراخلاقی حسابداران، مؤلفه‌های برنامه‌های اخلاقی.
طبقه‌بندی موضوعی: M14, M41

^۱. گروه حسابداری، واحد صفاشهر، دانشگاه آزاد اسلامی، صفاشهر، ایران (E-mail: poorfallaha@gmail.com)

^۲. استادیار حسابداری، واحد صفاشهر، دانشگاه آزاد اسلامی، صفاشهر، ایران (نویسنده مسئول) (E-mail: mehdi.sarikhani@iau.ac.ir)



مقدمه

از اخلاق به‌عنوان یکی از پایه‌های حرفه‌ی حسابداری یاد شده و این گونه ادعا می‌شود که رعایت اصول اخلاقی موجب پایدار ماندن این حرفه می‌گردد. بسیاری از رسوایی‌های شرکتی که اعتبار حرفه‌ی حسابداری را مخدوش کرده و باعث کاهش اعتبار حرفه نزد عموم گردیده است، به دلیل بروز رفتارهای غیراخلاقی^۱ حسابداران بوده است (آدلوپو و مایر^۲، ۲۰۲۲؛ گوئل^۳، ۲۰۱۹). رفتار غیراخلاقی چیزی نیست جز رفتار بد یا به شکل گسترده، یک عمل غیرقانونی که توسط قانون قابل مجازات است.

وقوع بحران‌های مالی و گسترش رفتار غیراخلاقی حسابداران، خلأ اخلاقی در حرفه را پررنگ‌تر کرده است (ارجمندنی و همکاران، ۱۳۹۸). رفتار غیراخلاقی حسابداران در شرکت‌ها، نگرانی فزاینده‌ای برای قانون‌گذاران و استانداردگذاران در سراسر جهان به وجود آورده و این باور وجود دارد که بسیاری از کشورها از رفتارهای غیراخلاقی در شرکت‌ها به شدت آسیب می‌بینند (بررسی جهانی جرم اقتصادی^۴، ۲۰۲۰). این مسئله ممکن است مانع از پیشرفت اقتصادی یک کشور شود، چهره و اعتماد عمومی شرکت را از بین ببرد و هنجارهای اجتماعی منفی را افزایش دهد (اریلی و مان^۵، ۲۰۱۳). بروز رفتارهای غیراخلاقی در فعالیتهای تجاری چالش بزرگی است که بسیاری از شرکت‌ها با آن روبرو هستند. به دلیل رفتارهای غیراخلاقی، ممکن است شرکت‌ها با خسارت‌های مالی هنگفتی روبرو شوند و عملکرد کلی آن‌ها کاهش یابد و حتی استمرار و تداوم فعالیت آن‌ها نیز می‌تواند مختل شود. از این رو، باید ریشه‌های رفتارهای اخلاقی و غیراخلاقی کشف و راه‌کارهایی برای کاهش رفتارهای غیراخلاقی در شرکت‌ها ارائه شود (بودا و زسولنای^۶، ۲۰۱۶).

در بسیاری از شرکت‌ها برای کاهش رفتارهای غیراخلاقی کارمندان، برنامه‌های اخلاقی متعددی اجرا شده است. با وجود این، پژوهش‌ها نشان می‌دهد در حالی که روند رو به رشدی برای اتخاذ برنامه‌های اخلاقی شرکت وجود دارد، سطح رفتار غیراخلاقی مشاهده‌شده در برخی شرکت‌ها کاهش نیافته و رفتار غیراخلاقی کارکنان هنوز وجود دارد (آندرولی و لفقوویتز^۷، ۲۰۰۹؛ هوفیدیتز^۸، ۲۰۱۷). عدم موفقیت در برنامه‌های اخلاقی در بسیاری از موارد منجر به تردید در مورد اثربخشی چنین برنامه‌هایی در کاهش رفتار غیراخلاقی کارکنان در شرکت‌ها می‌شود.

مطابق با پژوهش تروینو^۹ و همکاران (۲۰۱۴) برای درک نقش یک برنامه اخلاقی، باید تأثیر برابند سازوکارهای کنترلی بر رفتار غیراخلاقی را مشخص کرد و این موضوع را بیان کرد که ممکن است برخی از مؤلفه‌های یک برنامه اخلاقی در یک شرکت، بهتر از شرکت دیگری عمل کند. همچنین برای اجرای برنامه اخلاقی، شرکت‌ها باید تأثیر مؤلفه‌های برنامه اخلاقی متعددی را بررسی کنند تا درک روشنی از ادراک کارمندان از رفتارهای غیراخلاقی به دست آورند (لین^{۱۰} و همکاران، ۲۰۱۸).

1. Unethical Behavior

2. Adelopo & Meier

3. Goel

4. Global Economic Crime Survey

5. Ariely & Mann

6. Boda & Zsolnai

7. Andreoli & Lefkowitz

8. Hofeditz

9. Treviño

10. Lin

اگرچه ممکن است دامنه یک برنامه اخلاقی از شرکتی به شرکت دیگر متفاوت باشد، برنامه اخلاقی شرکت‌ها باید برخی از مؤلفه‌های ضروری کنترل مانند آیین رفتار حرفه‌ای، آموزش اخلاق، ضابطان اخلاق^۱، گزارشگری داخلی ناشناس و اقدامات انضباطی را در این زمینه به کار برند (رمیشوا^۲ و همکاران، ۲۰۱۹). در این پژوهش، شش مؤلفه کنترلی مجازات^۳، نظارت^۴، گزارشگری داخلی^۵، آیین رفتار حرفه‌ای^۶، حمایت اخلاقی^۷ و آموزش اخلاق^۸ که بر برنامه اخلاقی شرکت مؤثر است، مورد مطالعه گرفته است. کاپتین^۹ (۲۰۱۵) معتقد است که این شش مؤلفه کنترلی برای مؤثر بودن برنامه اخلاقی ضروری است. نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که شرکت‌ها با اجرای برنامه‌های اخلاقی می‌توانند موجب کاهش رفتارهای غیراخلاقی در حسابداران شوند.

در این پژوهش، نخست به مبانی نظری و پیشینه پژوهش و ارائه فرضیه‌ها پرداخته می‌شود؛ سپس، مدل مفهومی پژوهش ارائه می‌گردد. در ادامه روش‌شناسی پژوهش و یافته‌ها ارائه می‌گردد، در نهایت بحث و نتیجه‌گیری پژوهش بیان می‌شود.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

برنامه اخلاق شرکتی «به مجموعه‌ای از فعالیت‌ها، خط مشی‌ها و رویه‌هایی اطلاق می‌شود که یک سازمان برای حمایت از کارکنان اجرا می‌کند تا آن‌ها بتوانند استانداردها و رویه‌های اخلاقی تعیین‌شده سازمان را درک کنند و خود را با آن‌ها تطبیق دهند» (جانان^{۱۰} و همکاران، ۲۰۲۲).

یک برنامه اخلاق شرکتی می‌تواند شامل برنامه اخلاقی تمکین‌گرا^{۱۱} یا برنامه اخلاقی ارزش‌گرا^{۱۲} و یا هر دو باشد تا رفتار غیراخلاقی کارکنان را کاهش دهد. برنامه اخلاقی تمکین‌گرا شامل مؤلفه‌های کنترلی مانند مجازات، نظارت، پاسخ‌گویی، گزارشگری داخلی و موارد دیگری است که عمدتاً قوانین، مقررات، آیین‌نامه‌ها و بازدارنده‌های ادراک‌شده را به عنوان ابزاری برای جلوگیری از رفتار غیراخلاقی در اولویت قرار می‌دهند. برنامه اخلاقی ارزش‌گرا شامل مؤلفه‌های کنترلی مانند آیین رفتار حرفه‌ای، آموزش اخلاق، حمایت اخلاقی و موارد دیگری است که با ایجاد ارزش‌های اخلاقی سازمانی، بر انگیزه دادن به کارکنان برای اجتناب از اشتباه تأکید می‌کند (جانان و همکاران، ۲۰۲۲). کاپتین (۲۰۱۵) معتقد است که برنامه اخلاقی زمانی مؤثر واقع می‌شود که سازوکارهای کنترلی تمکین‌گرا و ارزش‌گرا را دربرگیرد، زیرا ترکیب مناسبی از این دو سازوکار می‌تواند به‌طور مؤثری رفتار غیراخلاقی عمدی (فرصت‌طلبانه) و غیرعمدی کارکنان سازمان را کاهش دهد.

1. Ethics officer

2. Remišová

3. Punishment

4. Monitoring

5. Internal reporting

6. Code of ethics

7. Ethics support service

8. Ethics training

9. Kaptein

10. Jannat

11. Compliance- oriented

12. Value- oriented

تصمیم‌گیری دربارهٔ دامنهٔ یک برنامهٔ اخلاقی، یعنی اینکه چه تعداد و چه مؤلفه‌های کنترلی باید توسط یک شرکت اتخاذ شود تا رفتار غیراخلاقی کارکنان را کاهش دهد، موضوعی چالش برانگیز است. یک برنامهٔ اخلاقی زمانی اثربخش است که تعداد کافی از مؤلفه‌های کنترلی را دربرگیرد (کاپتین، ۲۰۱۵). با این حال، اتخاذ بسیاری از مؤلفه‌های برنامهٔ اخلاقی می‌تواند برای سازمان‌ها پرهزینه باشد، از این رو ممکن است میزان اثرگذاری هر مؤلفهٔ کنترلی در کاهش رفتار غیراخلاقی کارکنان کاهش یابد (جانان و همکاران، ۲۰۲۲).

مطابق با یافته‌های ویر و واسیلسکی^۱ (۲۰۱۳) آیین رفتار حرفه‌ای، حمایت اخلاقی، سازوکار گزارشگری داخلی تمکین‌گرا و اخلاق‌گرا، آموزش اخلاق، ارزیابی ریسک اخلاقی و ارزیابی میزان تمکین، رایج‌ترین مؤلفه‌های کنترلی هستند که به‌طور گسترده در برنامه‌های اخلاقی سازمان‌های آمریکایی پذیرفته شده‌اند. همچنین ویلیفورد و اسمال^۲ (۲۰۱۳) معتقدند که شرکت‌ها برای اجرای مؤثر برنامهٔ اخلاقی، لازم است آیین رفتار حرفه‌ای، استانداردها و رویه‌های شفاف، رهبری و فرهنگ سازمانی، آموزش و نظارت، حسابرسی و ارزیابی اثربخشی برنامه، مشوق‌های عملکرد و اقدامات انضباطی، اقدامات اصلاحی مناسب و ارزیابی ریسک را اتخاذ کنند. به گفتهٔ کاپتین (۲۰۱۵) یک برنامهٔ اخلاقی که آیین رفتار حرفه‌ای، آموزش، ارتباطات، پاسخ‌گویی، نظارت و حسابرسی، رسیدگی و اقدامات اصلاحی، خط گزارشگری اخلاقی، ضابطان اخلاق و سیاست‌های تشویقی را اتخاذ می‌کند، می‌تواند رفتار غیراخلاقی کارکنان را کاهش دهد. بررسی ادبیات نشان می‌دهد که یک برنامهٔ اخلاقی بر اساس شرایط اقتصادی، فرهنگی، اجتماعی یا سیاسی، ممکن است از سازمانی به سازمانی دیگر متفاوت باشد (رمیشوا و همکاران، ۲۰۱۹؛ کاپتین، ۲۰۱۵). از این رو، در این پژوهش تأثیر مؤلفه‌های کنترلی مجازات، نظارت، گزارشگری داخلی، آیین رفتار حرفه‌ای، آموزش اخلاق و حمایت اخلاقی بر کاهش رفتار غیراخلاقی بررسی شده است.

مجازات یکی از مؤلفه‌های مهم برنامهٔ اخلاقی تمکین‌گرا است و اعمال آن موجب کاهش رفتار نامطلوب و افزایش تمکین کارمندان می‌شود (باسیونی و چاهین^۳، ۲۰۱۱). نظارت یکی دیگر از مؤلفه‌های حیاتی برنامهٔ اخلاقی تمکین‌گرا است. افراد مستعد پذیرش حضور دیگران هستند، بنابراین نظارت می‌تواند موجب کاهش رفتارهای غیراخلاقی شود. نظارت صحیح به‌واسطهٔ افزایش آسیب‌پذیری ادراک‌شدهٔ کارکنان از مجازات، می‌تواند ترس ادراک‌شدهٔ آن‌ها را تحت تأثیر قرار دهد (کاپتین، ۲۰۱۵). همچنین، سیستم گزارشگری داخلی به عنوان یکی از مؤلفه‌های برنامهٔ اخلاقی تمکین‌گرا، روشی برای گزارش هر گونه فعالیت غیرقانونی، غیراخلاقی یا نامشروع است که توسط کارکنان یا سایر ذی‌نفعان سازمان، به افراد مافوق انجام می‌شود. یک کانال گزارشگری ناشناس می‌تواند توانایی کشف تقلب در سازمان را افزایش داده و در نتیجه ترس کارکنان را از انجام رفتارهای غیراخلاقی افزایش دهد (ساریخانی و همکاران، ۱۳۹۸؛ نمازی و ابراهیمی، ۱۳۹۵).

آیین رفتار حرفه‌ای یکی از مؤلفه‌های یک برنامهٔ اخلاقی ارزش‌گرا است. آیین رفتار حرفه‌ای به هم‌سو کردن اهداف کارکنان با اهداف سازمان‌ها کمک می‌کند و انگیزهٔ کارکنان برای اتخاذ رفتار اخلاقی توصیه‌شده را افزایش می‌دهد. همچنین، از طریق آیین رفتار حرفه‌ای، ارزش‌های تحلیلی و ذهنی به کارکنان منتقل می‌شود (کریم‌آبادی و همکاران، ۱۴۰۱). یکی دیگر از مؤلفه‌های یک برنامهٔ اخلاقی ارزش‌گرا حمایت اخلاقی است. حمایت اخلاقی به خدمات ارائه‌شده توسط کمیته‌های اخلاق، گروه‌های مشاوره، مشاوران اخلاقی و سایر اشکال حمایت اخلاقی اطلاق می‌شود که قصد دارند به افراد در شرایط تنش اخلاقی، پیچیدگی یا زمانی که ارزش‌ها در تضاد قرار می‌گیرند، کمک کنند. حمایت

1. Weber & Wasieleski

2. Williford & Small

3. Basyouni & Chahine

اخلاقی با کاهش تهدیدات انتقام‌جویانه بر کارکنان، نقش حیاتی در توسعه فرهنگ اخلاقی مثبت در داخل سازمان ایفا می‌کند و می‌تواند با ارائه حمایت‌های لازم، عملکرد اخلاقی کارکنان و رعایت قوانین و مقررات سازمانی را تضمین کند (وارن^۱ و همکاران، ۲۰۱۴). آموزش اخلاق یکی دیگر از سازوکارهای کنترلی مهم برنامه اخلاقی ارزش‌گرا است که به وسیله آن شرکت‌ها استانداردها و رویه‌های خود و دیگر جنبه‌های مهم برنامه‌های اخلاقی را با کارمندان در میان می‌گذارند. آموزش اخلاق با افزایش توانایی امتناع کارکنان از رفتار غیراخلاقی، امکان اجرای برنامه اخلاقی را افزایش می‌دهد (وارن و همکاران، ۲۰۱۴؛ خواجوی و همکاران، ۱۳۹۹).

در ادامه به برخی از پژوهش‌های خارجی و داخلی انجام‌شده در این زمینه اشاره می‌گردد:

جانان و همکاران (۲۰۲۲) در پژوهشی به بررسی برنامه‌های اخلاق شرکتی بر کاهش رفتارهای غیراخلاقی پرداختند. یافته‌های این پژوهش نشان می‌دهد که مؤلفه‌های مجازات و نظارت با رفتار غیراخلاقی رابطه منفی و معناداری دارد، اما ارتباط معناداری بین سایر مؤلفه‌های برنامه‌های اخلاق شرکتی و رفتارهای غیراخلاقی وجود ندارد.

موباکو^۲ و همکاران (۲۰۲۱) با ارائه مدلی یکپارچه به بررسی تأثیر آموزش اخلاق، جنسیت و دین‌داری بر رفتار اخلاقی پرداختند. یافته‌ها نشان می‌دهد که برخی از ارزش‌های شخصی مرتبه بالاتر (حفظ، خود تعالی، خودسازی) در تبیین رفتار اخلاقی دانشجویان حسابداری معنادار است. یافته‌ها همچنین نشان می‌دهد که جنسیت و آموزش اخلاق بر رفتار اخلاقی تأثیر می‌گذارد و تأثیر ارزش شخصی تعالی از خود، بسته به جنسیت شرکت‌کننده و همچنین دین‌داری متفاوت است.

اوبوه^۳ و همکاران (۲۰۲۰) در مطالعه‌ای به بررسی تأثیر جهت‌گیری ایدئولوژیک اخلاقی (آرمان‌گرایی اخلاقی و نسبی‌گرایی اخلاقی)، بخش کاری و انواع عضویت حرفه‌ای بر فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران حرفه‌ای در نیجریه پرداختند. نتایج جهت‌گیری اخلاقی آرمان‌گرایانه و نسبی‌گرایانه در بین حسابداران نشان داد که برای آرمان‌گرایی اخلاقی نمره بالاتری ثبت شده است. آرمان‌گرایی اخلاقی تأثیر مثبت و معناداری بر فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران حرفه‌ای دارد، در حالی که نسبی‌گرایی اخلاقی تأثیر منفی بر سه مرحله تصمیم‌گیری اخلاقی (شناخت اخلاقی، قضاوت اخلاقی و قصد اخلاقی) دارد. همچنین نتایج نشان داد که بخش کار (خصوصی یا عمومی) و انواع عضویت حرفه‌ای، نقش مهمی در پیش‌بینی فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران حرفه‌ای در نیجریه ایفا می‌کند.

هلمس^۴ و همکاران (۲۰۱۲) در مطالعه‌ای در محیط آزمایشی به سنجش میزان انطباق رفتار مالیاتی ادعا شده در پرسش‌نامه و رفتار واقعی در بین دانشجویان مرد و زن و گروه‌های سنی مختلف پرداختند. این مطالعه رفتار سازگارتر را در میان دانش‌آموزان با سن بیشتر و دانشجویانی که مدت طولانی‌تری در دانشگاه بوده‌اند، نشان می‌دهد. همچنین نشان می‌دهد که دانش‌آموزان دختر نسبت به دانشجویان پسر پاسخ‌های اخلاقی بیشتری را در رفتار خود نشان می‌دهند. علاوه بر این، رابطه مثبتی بین ترجیح رفتار سازگار در پرسش‌نامه و رفتار در آزمایش است.

سادلر و باراک^۵ (۲۰۰۵) در پژوهشی به سنجش دیدگاه‌های اخلاقی دانشجویان پسر و دختر سال آخر حسابداری در آفریقای جنوبی و مقایسه نتایج با مطالعات مشابه انجام‌شده در استرالیا و ایرلند پرداختند. این مطالعه همچنین در مورد سودمندی گنجانیدن یک درس اخلاق در برنامه درسی حسابداری به عنوان یک استراتژی برای بهبود جایگاه

1. Warren

2. Mubako

3. Oboh

4. Holmes

5. Sadler & Barac

اخلاقی حرفه‌ حسابداری بحث می‌کند. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که مهم‌ترین عامل خودگزارشی که بر رفتار اخلاقی دانش آموزان تأثیر می‌گذارد، ترس از گرفتار شدن است.

بوچان^۱ (۲۰۰۵) با استفاده از بسط نظریه رفتار برنامه‌ریزی‌شده به مطالعه تأثیر عوامل فردی، اجتماعی و سازمانی بر نیت اخلاقی پرداخت. نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که بین نگرش‌ها و نیت اخلاقی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد، هر چند رابطه مثبت بین هنجارهای ذهنی و نیت اخلاقی تأیید نشد. همچنین میان هنجارهای ذهنی و نگرش رابطه معناداری وجود نداشت. علاوه بر این، نگرش نسبت به مسائل اخلاقی بر نیت اخلاقی تأثیرگذار است. این مطالعه تأثیر بالقوه عوامل اجتماعی در شکل‌گیری نگرش را نشان می‌دهد.

محمدی یزدی و حیرانی (۱۴۰۱) در پژوهشی به بررسی تأثیر متغیرهای تعاملات نوع کار، جنسیت و جذابیت ظاهری حساب‌برسان بر قضاوت و درک رفتارهای غیراخلاقی پرداختند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان می‌دهد که قضاوت کارهای غیرقانونی در مردان بیشتر از زنان بوده است. از طرفی جنسیت در قضاوت رفتارهای غیراخلاقی تأثیر معناداری نداشته است؛ همچنین با افزایش سطح جذابیت، میزان قضاوت کارهای غیرقانونی کاهش می‌یابد. از طرفی جنسیت در درک کارهای غیرقانونی تأثیر معناداری داشته است.

شاد و همکاران (۱۴۰۰) در مطالعه‌ای به بررسی نقش روان‌شناختی محیط کار و جامعه‌پذیری سازمانی در بهبود اخلاق حساب‌برسان از طریق کاهش رفتارهای انحرافی پرداختند. نتایج آن‌ها نشان می‌دهد که روان‌شناختی محیط کار و جامعه‌پذیری سازمانی تأثیر به‌سزایی در بهبود اخلاق حساب‌برسان با کاهش رفتارهای انحرافی داشته و تقویت این معیارها می‌تواند رفتارهای انحرافی را کنترل و انگیزه شخصی و جو اخلاقی در محیط کار حساب‌برسان را بهبود ببخشد.

طهماسبی و رازنهان (۱۳۹۹) در پژوهشی به بررسی تأثیر برنامه‌های اخلاقی سازمان بر رضایت شغلی از راه مسئولیت اجتماعی ادراک‌شده و محیط اخلاقی سازمان پرداختند. یافته‌های آن‌ها نشان می‌دهد که برنامه‌های اخلاقی به توسعه محیط اخلاقی و مسئولیت اجتماعی ادراک‌شده کمک می‌کند؛ همچنین، محیط اخلاقی به تقویت ادراک از مسئولیت اجتماعی و رضایت شغلی کارکنان سازمان منجر می‌شود و برنامه اخلاقی از راه محیط اخلاقی، ادراک مسئولیت اجتماعی را تقویت می‌کند.

رضالوئی و مهدوی (۱۳۹۹) در پژوهشی نقش فشار هم‌نوایی و فرمان‌برداری در فرایند تصمیم‌گیری غیراخلاقی و همچنین نقش تعدیل‌کنندگی جهت‌گیری فاصله قدرت، تعهد حرفه‌ای و تعهد سازمانی را مورد بررسی قرار دادند. یافته‌های پژوهش حاکی از تأثیر فشار هم‌نوایی و فرمان‌برداری بر احتمال تصمیم‌گیری غیراخلاقی است. همچنین اثر تعدیل‌کنندگی تعهد حرفه‌ای و جهت‌گیری فاصله قدرت بر رابطه فشار فرمان‌برداری با تصمیم‌گیری غیراخلاقی تأیید شد. با این حال شواهدی در خصوص اثر تعدیل‌کنندگی تعهد سازمانی مشاهده نشد.

ارجمندنی و همکاران (۱۳۹۸) در مطالعه‌ای به بررسی ابعاد منفی ایجاد حساب‌های اجتماعی و چگونگی تأثیر آن بر روی رفتار اخلاقی حسابداران پرداختند. نتایج این مطالعه نشان می‌دهد که حساب‌های اجتماعی‌ای که ذی‌نفعان به علت عدم تطابق با واقعیت رد کرده‌اند، موجب تقویت عدم پابندی به اخلاق و تضعیف احساس گناه حسابداران می‌شود و در عوض رفتار غیراخلاقی آن‌ها را افزایش می‌دهد؛ همچنین در ارتباط با انواع ایجاد حساب اجتماعی، نتایج به‌دست‌آمده بیانگر این بود که توجیه حساب‌های اجتماعی توسط حسابداران در مقایسه با بهانه‌تراشی، بیشتر به عدم پابندی به اخلاق منجر می‌شود، همچنین به احساس گناه کمتر و رفتار غیراخلاقی بیشتری می‌انجامد.

^۱. Buchan

نیکبخت و همکاران (۱۳۹۸) در پژوهشی به بررسی تأثیر توسعه رفتار اخلاقی بر وظیفه‌شناسی، پشتیبانی از منافع عمومی و صداقت حسابداران پرداختند. یافته‌های پژوهش نشان داد توسعه رفتار اخلاقی در حسابداری به ترتیب دارای تأثیر ۰/۱۳، ۰/۶۸ و ۰/۷۳ بر متغیرهای وظیفه‌شناسی، پشتیبانی از منافع عمومی و صداقت است.

خوزین و مؤمنی یانسری (۱۳۹۷) در پژوهشی به بررسی اثر تکرار اخبار منفی تخلف‌های مالی بر کاهش سطح رفتار اخلاقی حسابداران پرداختند. نتیجه پژوهش آن‌ها نشان داد که تکرار اخبار منفی رسوایی و تخلف‌های حسابداری و مالی باعث کاهش سطح تصمیم‌گیری‌های اخلاقی حسابداران می‌گردد؛ همچنین سابقه فعالیت‌های حرفه‌ای بر بهبود سطح تصمیم‌گیری اخلاقی افراد مؤثر بوده، در حالی که متغیرهای سن، جنسیت و میزان تحصیلات تأثیری بر سطح تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران نداشته است.

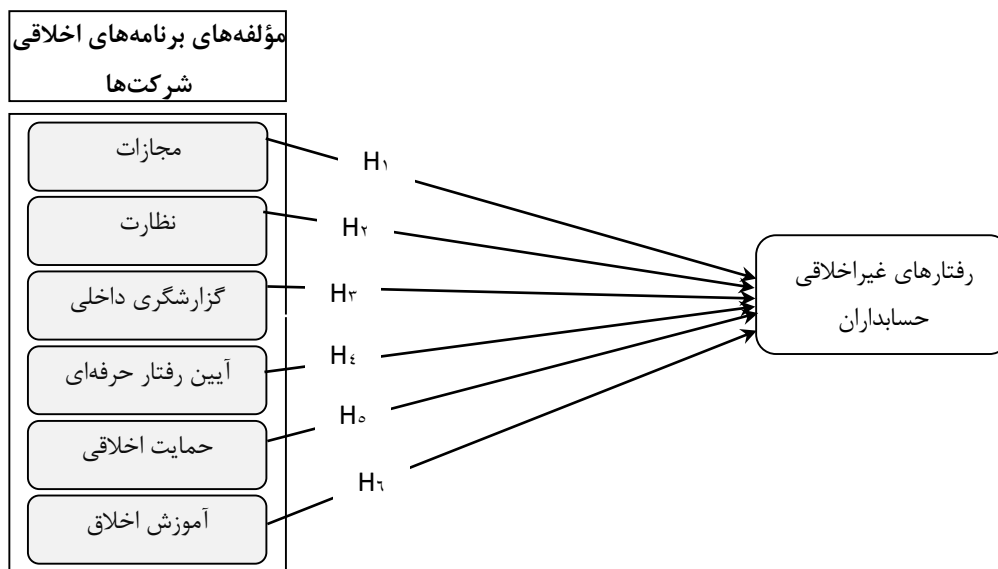
سلمان پناه و طالب‌نیا (۱۳۹۲) در پژوهشی به بررسی گزیده عوامل مؤثر بر قضاوت اخلاقی حسابداران رسمی ایران پرداختند. در این پژوهش اثر آیین رفتار حرفه‌ای، محیط اخلاقی شرکت و ویژگی‌های فردی نظیر سن، تجربه کاری و میزان تحصیلات مورد مطالعه قرار گرفته است. نتایج پژوهش آن‌ها نشان می‌دهد که آیین رفتار حرفه‌ای و محیط اخلاقی شرکت متغیرهای مؤثر بر قضاوت اخلاقی حسابداران رسمی ایران است.

مهرانی و همکاران (۱۳۹۰) در مطالعه‌ای به بررسی عوامل مؤثر بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران رسمی ایران پرداختند. یافته‌های این مطالعه نشان داد که قوانین و مقررات، ویژگی‌های فردی حسابدار رسمی، ویژگی‌های کار حسابرسی و ویژگی‌های سازمان حسابرسی‌کننده از جمله عواملی هستند که می‌تواند بر تصمیم‌های اخلاقی حرفه‌ای حسابداران رسمی کشور تأثیر بگذارند.

رویایی و بیات (۱۳۹۰) در پژوهشی به بررسی تأثیر انگیزش اخلاقی بر تصمیم‌گیری اخلاقی در دو سطح فردی و سازمانی پرداختند. در این مطالعه اثر آموزش‌های اخلاقی و همچنین تأثیر انگیزش اخلاقی بر رفتار اخلاقی دانشجویان حسابداری بررسی گشت؛ همچنین بررسی دلایل تصمیم‌های غیراخلاقی دانشجویان و ارتباط تصمیم‌گیری اخلاقی آن‌ها در شرایط مختلف نیز بررسی شد. نتایج این پژوهش نشان داد که دانشجویان در دو سطح فردی و سازمانی دارای رفتار اخلاقی تقریباً مشابهی هستند؛ همچنین بین انگیزش اخلاقی و تصمیم‌گیری در موقعیت‌های فردی رابطه معناداری وجود نداشت، ولی رابطه معناداری بین ایجاد انگیزش اخلاقی و تصمیم‌گیری مرتبط با سازمان و محیط کار قوی مشاهده گردید.

فرضیه‌های پژوهش

- با توجه به مبانی نظری و پیشینه پژوهش، فرضیه‌های پژوهش به صورت زیر مطرح می‌گردند:
- فرضیه اول: مجازات بر رفتار غیراخلاقی حسابداران تأثیر منفی و معناداری دارد.
 - فرضیه دوم: نظارت بر رفتار غیراخلاقی حسابداران تأثیر منفی و معناداری دارد.
 - فرضیه سوم: گزارشگری داخلی بر رفتار غیراخلاقی حسابداران تأثیر منفی و معناداری دارد.
 - فرضیه چهارم: آیین رفتار حرفه‌ای بر رفتار غیراخلاقی حسابداران تأثیر منفی و معناداری دارد.
 - فرضیه پنجم: حمایت اخلاقی بر رفتار غیراخلاقی حسابداران تأثیر منفی و معناداری دارد.
 - فرضیه ششم: آموزش اخلاق بر رفتار غیراخلاقی حسابداران تأثیر منفی و معناداری دارد.
- با توجه به اهداف و فرضیه‌های تدوین‌شده، مدل مفهومی پژوهش در شکل (۱) تدوین شده است.



شکل (۱): مدل مفهومی پژوهش

روش‌شناسی پژوهش

این پژوهش از نظر هدف کاربردی است و به دلیل اینکه ارتباط بین متغیرها را ارزیابی می‌کند، از نوع همبستگی است. همچنین از نظر جمع‌آوری اطلاعات، به دلیل اینکه در جمع‌آوری داده‌ها از پرسش‌نامه استفاده می‌شود، پیمایشی است و در زمره مطالعات میدانی قرار می‌گیرد.

جامعه آماری این پژوهش حسابداران و کارکنان امور مالی شرکت‌های تولیدی استان اصفهان در سال ۱۴۰۱ می‌باشد. با توجه به اینکه تعداد جامعه آماری دقیقاً معلوم نیست، حجم جامعه خیلی بزرگ (نامحدود) در نظر گرفته می‌شود و اندازه نمونه مبتنی بر فرمول کوکران تعداد ۲۴۶ نفر می‌باشد. روش نمونه‌گیری تصادفی در دسترس بوده و ۴۰۰ پرسش‌نامه به صورت فیزیکی، پرس‌لاین و شبکه‌های مجازی بین افراد جامعه آماری توزیع شد که در نهایت ۲۴۶ پرسش‌نامه کامل جهت بررسی و آزمون فرضیه‌های پژوهش استفاده گردید. ابزار گردآوری داده‌های پژوهش پرسش‌نامه‌های استاندارد مورد استفاده در پژوهش‌های جانات و همکاران (۲۰۲۲) مبتنی بر ۴۰ گزاره است. گزاره‌های پرسش‌نامه پژوهش بر روی پیوستار کاملاً موافقم، موافقم، نظری ندارم، مخالفم و کاملاً مخالفم، به ترتیب با کدهای عددی ۵، ۴، ۳، ۲ و ۱ در نظر گرفته شده است. در این پژوهش، برای تلخیص و طبقه‌بندی داده‌های آماری مستخرج از پرسش‌نامه، از روش‌های تحلیل توصیفی مانند فراوانی، میانگین و انحراف معیار استفاده شده است. در بخش تحلیل استنباطی، از روش معادلات ساختاری مبتنی بر کمترین مربعات جزئی استفاده شده و آزمون فرضیه‌های پژوهش در محیط نرم‌افزار SmartPLS نسخه ۳ انجام شده است.

یافته‌های پژوهش

جدول (۱) اطلاعات جمعیت‌شناختی پژوهش را نشان می‌دهد. با توجه به این جدول ۴۱/۴۶ درصد از پاسخ‌دهندگان زن و ۵۸/۵۴ درصد مرد هستند. بیشترین تعداد یعنی ۴۲/۲۸ درصد از پاسخ‌دهندگان ۳۱ تا ۴۰ سال و کمترین تعداد یعنی ۹/۳۵ درصد نیز بالاتر از ۵۰ سال سن دارند که نشان می‌دهد توزیع سنی نمونه‌ای که به پرسش‌نامه پژوهش پاسخ داده‌اند، متمرکز بر ۳۱ تا ۴۰ سال بوده است. بیشترین تعداد یعنی ۴۲/۶۸ درصد تحصیلات کارشناسی و کمترین تعداد یعنی ۲۲/۷۶ درصد دارای تحصیلات کارشناسی‌ارشد و دکترا هستند. همچنین ۳۴/۵۵ درصد نیز تحصیلات

کردانی و پایین‌تر دارند و نشان می‌دهد که توزیع تحصیلات نمونه‌ای که به پرسش‌نامه‌ی پژوهش پاسخ داده‌اند، متمرکز بر تحصیلات کارشناسی بوده است. بیشترین تعداد پاسخ‌دهندگان یعنی ۴۳/۵۰ درصد، تجربه کاری ۱۰ سال و کمتر دارند و کمترین تعداد یعنی ۲۵/۲۰ درصد نیز بالای ۲۰ سال تجربه کاری دارند؛ همچنین ۳۱/۳۰ درصد نیز ۱۱ تا ۲۰ سال تجربه کاری دارند که نشان می‌دهد توزیع تجربه کاری نمونه‌ای که به پرسش‌نامه پژوهش پاسخ داده‌اند، متمرکز بر ۱۰ سال و کمتر بوده است.

جدول (۱): اطلاعات جمعیت‌شناختی (تعداد: ۲۴۶ نفر)

متغیر	فراوانی	درصد
جنسیت		
زن	۱۰۲	۴۱/۴۶
مرد	۱۴۴	۵۸/۵۴
سن		
۳۰ سال و کمتر	۷۴	۳۰/۰۸
۳۱ تا ۴۰ سال	۱۰۴	۴۲/۲۸
۴۱ تا ۵۰ سال	۴۵	۱۸/۲۹
بالاتر از ۵۰ سال	۲۳	۹/۳۵
میزان تحصیلات		
کردانی و پایین‌تر	۸۵	۳۴/۵۵
کارشناسی	۱۰۵	۴۲/۶۸
کارشناسی‌ارشد و بالاتر	۵۶	۲۲/۷۶
تجربه		
۱۰ سال و کمتر	۱۰۷	۴۳/۵۰
۱۱ تا ۲۰ سال	۷۷	۳۱/۳۰
بالاتر از ۲۰ سال	۶۲	۲۵/۲۰

جدول (۲) میانگین و انحراف معیار متغیرهای (سازه‌های) پژوهش را نشان می‌دهد. این نتایج نشان می‌دهد که میانگین متغیر مجازات از مقدار متوسط طیف لیکرت (مقدار ۳) کمتر است و بیانگر نگرش کمتر از حد متوسط پاسخ‌گویان به متغیر مجازات می‌باشد. میانگین سایر متغیرهای پژوهش از مقدار متوسط طیف لیکرت (مقدار ۳) بیشتر هستند و به این معنی است که نگرش به متغیرهای نظارت، گزارشگری داخلی، آیین رفتار حرفه‌ای، حمایت اخلاقی، آموزش اخلاق، رفتارهای غیراخلاقی حسابداران، در حد بالاتر از متوسط است.

جدول (۲): آمار توصیفی سازه‌های پژوهش

متغیر (سازه)	میانگین	انحراف معیار
رفتارهای غیراخلاقی حسابداران	۴/۲۵۰	۰/۶۳۰
مجازات	۲/۹۳۰	۱/۱۵۰
نظارت	۳/۷۲۰	۰/۷۵۰
گزارشگری داخلی	۳/۹۹۰	۰/۶۱۰
آیین رفتار حرفه‌ای	۳/۷۷۰	۰/۷۲۰
حمایت اخلاقی	۳/۸۴۰	۰/۸۰۰
آموزش اخلاق	۳/۷۵۰	۰/۸۰۰

ارزیابی مدل اندازه‌گیری

برای ارزیابی مدل اندازه‌گیری، معیارهای روایی هم‌گرا و روایی واگرا بررسی شدند. به منظور تعیین روایی هم‌گرا ابتدا بارهای عاملی، پایایی ترکیبی و میانگین واریانس استخراج‌شده ارزیابی گشت. برای اطمینان از روایی هم‌گرا، مطابق با [هیر^۱ و همکاران \(۲۰۲۲\)](#)، مقادیر بارهای عاملی باید به مقدار حداقل ۰/۴۰ و مقادیر پایایی ترکیبی و آلفای کرونباخ بیش از ۰/۷۰ باشد، همچنین مقدار میانگین واریانس استخراج‌شده باید بیشتر از ۰/۵۰ باشد. با توجه به جدول (۳)، همه گویه‌ها دارای بارهای عاملی بیشتر از ۰/۴۰ هستند و پایایی ترکیبی، آلفای کرونباخ و میانگین واریانس استخراج‌شده بیشتر از مقادیر توصیه شده است. از این رو، روایی هم‌گرا برای مدل اندازه‌گیری تأیید می‌گردد.

جدول (۳): ارزیابی روایی هم‌گرا و پایایی مدل اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش

متغیر (سازه)	بارهای عاملی	آلفای کرونباخ	پایایی ترکیبی	میانگین واریانس استخراج‌شده
رفتارهای غیراخلاقی حسابداران	۰/۷۴۱	۰/۹۰۲	۰/۹۳۰	۰/۵۳۷
گویه ۱	۰/۷۹۰			
گویه ۲	۰/۶۶۷			
گویه ۳	۰/۶۷۹			
گویه ۴	۰/۸۱۱			
گویه ۵	۰/۷۹۱			
گویه ۶	۰/۵۴۰			
گویه ۷	۰/۶۴۵			
گویه ۸	۰/۷۸۴			
گویه ۹	۰/۸۲۷			
گویه ۱۰				
مجازات	۰/۹۰۶	۰/۸۸۲	۰/۹۰۹	۰/۶۷۰
گویه ۱	۰/۸۶۸			
گویه ۲	۰/۸۶۵			
گویه ۳	۰/۷۶۲			
گویه ۴	۰/۶۶۸			
گویه ۵				
نظارت	۰/۷۲۶	۰/۸۳۴	۰/۸۴۷	۰/۵۸۶
گویه ۱	۰/۶۸۳			
گویه ۲	۰/۶۹۱			
گویه ۳	۰/۸۵۱			
گویه ۴	۰/۴۹۹			
گویه ۵	۰/۶۸۸			
گویه ۶				
گزارشگری داخلی	۰/۷۳۰	۰/۸۱۳	۰/۷۷۳	۰/۵۶۴
گویه ۱	۰/۷۶۷			
گویه ۲				

^۱. Hair

			۰/۶۵۹	گویه ۳
			۰/۵۴۶	گویه ۴
۰/۵۶۹	۰/۸۸۶	۰/۸۵۳		آیین رفتار حرفه‌ای
			۰/۷۹۶	گویه ۱
			۰/۷۴۱	گویه ۲
			۰/۵۷۳	گویه ۳
			۰/۷۲۳	گویه ۴
			۰/۸۵۸	گویه ۵
			۰/۸۰۱	گویه ۶
۰/۶۷۰	۰/۸۹۰	۰/۸۵۲		حمایت اخلاقی
			۰/۹۱۱	گویه ۱
			۰/۸۱۷	گویه ۲
			۰/۸۰۶	گویه ۳
			۰/۷۳۰	گویه ۴
۰/۶۶۶	۰/۹۰۸	۰/۸۸۱		آموزش اخلاق
			۰/۸۷۴	گویه ۱
			۰/۸۶۰	گویه ۲
			۰/۸۳۰	گویه ۳
			۰/۷۳۱	گویه ۴
			۰/۷۷۴	گویه ۵

پس از بررسی روایی هم‌گرا، روایی واگرایی مدل بررسی گشت. روایی واگرا با استفاده از معیار فورنل و لارکر بررسی شد. این معیار از طریق مقایسه جذر میانگین واریانس استخراج‌شده با همبستگی بین سازه‌ها محاسبه می‌شود. نتایج حاصل از جدول (۴) نشان می‌دهد که جذر میانگین واریانس استخراج‌شده برای هر کدام از سازه‌ها بیشتر از همبستگی بین سایر سازه‌ها می‌باشد (هیر و همکاران، ۲۰۲۲).

جدول (۴): ارزیابی روایی واگرایی مدل اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش

متغیر (سازه)	۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷
۱. رفتارهای غیراخلاقی حسابداران	۰/۷۳۳						
۲. نظارت	۰/۳۱۳	۰/۷۶۶					
۳. مجازات	-۰/۲۱۱	۰/۱۲۴	۰/۸۱۸				
۴. گزارشگری داخلی	۰/۵۱۲	۰/۳۱۷	۰/۱۰۳۵	۰/۷۵۱			
۵. آیین رفتار حرفه‌ای	۰/۳۴۸	۰/۶۱۸	۰/۱۰۱۵	۰/۵۴۷	۰/۷۵۴		
۶. حمایت اخلاقی	۰/۳۹۴	۰/۵۸۶	-۰/۱۰۱۵	۰/۵۴۱	۰/۷۳۰	۰/۸۱۸	
۷. آموزش اخلاق	۰/۲۵۳	۰/۵۵۲	۰/۱۰۳۸	۰/۳۰۵	۰/۷۵۰	۰/۷۳۴	۰/۸۱۶

ارزیابی مدل ساختاری و آزمون فرضیه‌های پژوهش

مدل ساختاری و فرضیه‌های پژوهش با استفاده از ضریب تورم واریانس (VIF)، ضریب تعیین (R^2)، ضریب تعیین تعدیل‌شده، ضریب مسیر (b) و اندازه اثر (f^2) که هیر و همکاران (۲۰۲۲) توصیه کرده‌اند، ارزیابی شد. در آزمون

فرضیه‌های پیشنهادی و مدل ساختاری از سطح معناداری ۵ درصد استفاده شد. در صورتی که مقدار t بیشتر از $1/96$ باشد، ضریب مسیر در سطح ۵ درصد معنادار خواهد بود. جدول (۵) اندازه ضریب مسیر، مقادیر t و سطح معناداری فرضیه‌ها را نشان می‌دهد. با توجه به ضریب مسیر ($b = -0/130$)، مقدار t ($t = 2/080$) و سطح معناداری ($p < 0/05$)، نتایج حاصل از آزمون فرضیه اول مربوط به تأثیر متغیر مجازات بر رفتارهای غیراخلاقی حسابداران، نشان‌دهنده تأثیر منفی و معنادار نظارت بر رفتارهای غیراخلاقی حسابداران دارد. از این رو، فرضیه اول پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته می‌شود.

ضریب مسیر ($b = -0/250$)، مقدار t ($t = 4/873$) و سطح معناداری ($p\text{-value} < 0/05$) مربوط به تأثیر متغیر نظارت بر رفتارهای غیراخلاقی حسابداران، بیانگر این است که مجازات، تأثیر منفی و معناداری بر رفتارهای غیراخلاقی حسابداران دارد. بنابراین، فرضیه دوم پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته می‌شود.

ضریب مسیر ($b = -0/099$)، مقدار t ($t = 1/109$) و سطح معناداری ($p\text{-value} > 0/05$) مربوط به تأثیر متغیر گزارشگری داخلی بر رفتارهای غیراخلاقی حسابداران، بیانگر این است که گزارشگری داخلی تأثیر منفی و غیرمعنادار بر رفتارهای غیراخلاقی حسابداران دارد. بنابراین، فرضیه سوم پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته نمی‌شود.

ضریب مسیر ($b = -0/412$)، مقدار t ($t = 6/254$) و سطح معناداری ($p\text{-value} < 0/05$) مربوط به تأثیر متغیر آیین رفتار حرفه‌ای بر رفتارهای غیراخلاقی حسابداران، بیانگر این است که آیین رفتار حرفه‌ای تأثیر منفی و معناداری بر رفتارهای غیراخلاقی حسابداران دارد. بنابراین، فرضیه چهارم پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته می‌شود.

ضریب مسیر ($b = -0/199$)، مقدار t ($t = 2/402$) و سطح معناداری ($p\text{-value} < 0/05$) مربوط به تأثیر حمایت اخلاقی بر رفتارهای غیراخلاقی حسابداران، نشان می‌دهد که حمایت اخلاقی تأثیر منفی و معناداری بر رفتارهای غیراخلاقی حسابداران دارد. بنابراین، فرضیه پنجم پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته می‌شود.

ضریب مسیر ($b = -0/405$)، مقدار t ($t = 6/105$) و سطح معناداری ($p\text{-value} < 0/05$) مربوط به تأثیر آموزش اخلاق بر رفتارهای غیراخلاقی حسابداران، نشان‌دهنده تأثیر منفی و معنادار آموزش اخلاق بر رفتارهای غیراخلاقی حسابداران است. بنابراین، فرضیه ششم پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته می‌شود.

جدول (۵): نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش

فرضیه	مسیر	ضریب مسیر	مقدار t	$p\text{-value}$	رد/تأیید فرضیه
فرضیه اول	مجازات -> رفتار غیراخلاقی حسابداران	-0/130	2/080	0/037	تأیید
فرضیه دوم	نظارت -> رفتار غیراخلاقی حسابداران	-0/250	4/873	0/000	تأیید
فرضیه سوم	گزارشگری داخلی -> رفتار غیراخلاقی حسابداران	-0/099	1/109	0/267	رد
فرضیه چهارم	آیین رفتار حرفه‌ای -> رفتار غیراخلاقی حسابداران	-0/412	6/254	0/000	تأیید
فرضیه پنجم	حمایت اخلاقی -> رفتار غیراخلاقی حسابداران	-0/199	2/402	0/016	تأیید
فرضیه ششم	آموزش اخلاق -> رفتار غیراخلاقی حسابداران	-0/405	6/105	0/000	تأیید

جدول (۶) مقادیر ضریب تورم واریانس (VIF)، ضریب تعیین (R^2)، ضریب تعیین تعدیل شده، و اندازه اثر (f^2) مربوط به هر کدام از متغیرهای پژوهش را نشان می‌دهد.

جدول (۶): نتایج حاصل از مدل ساختاری

متغیر	ضریب تعیین (R ²)	ضریب تعیین تعدیل شده	اندازه اثر (f ²)	ضریب تورم واریانس (VIF) > ۵
رفتار غیراخلاقی حسابداران	۰/۳۵۶	۰/۳۴۰		
مجازات			۰/۰۱۲	۱/۰۳۵
نظارت			۰/۰۵۱	۱/۷۵۶
گزارشگری داخلی			۰/۰۱۰	۱/۶۶۴
آیین رفتار حرفه‌ای			۰/۱۳۱	۳/۸۴۰
حمایت اخلاقی			۰/۰۱۶	۳/۴۶۹
آموزش اخلاق			۰/۱۴۴	۲/۸۷۹

تحلیل‌های اضافی

در بسیاری از پژوهش‌ها از دو یا چند زیرگروه از داده‌ها برای بررسی دقیق‌تر و موشکافانه‌تر روابط استفاده می‌شود. بررسی تفاوت‌های بین فرهنگی، نوع صنعت، اندازه شرکت و جنسیت از جمله پژوهش‌هایی هستند که با تحلیل آن‌ها می‌توان به یافته‌های عمیق‌تری دست یافت. برای تعیین اینکه آیا تفاوت‌های معناداری در برآوردهای پارامترهای گروه‌ها (به عنوان مثال، وزن بیرونی، بارهای بیرونی و ضرایب مسیر) وجود دارد یا خیر از تحلیل چندگروهی استفاده می‌شود (نک محمود^۱ و همکاران، ۲۰۲۲؛ حسین^۲ و همکاران، ۲۰۲۲). تحلیل چندگروهی مشابه تحلیل تعدیل کننده است که در آن تعدیل کننده، یک متغیر طبقه‌ای است و پیش‌بینی می‌شود که تعدیل کننده حداقل یک و شاید همه روابط مدل را تحت تأثیر قرار دهد. قابلیت تشخیص وجود یا نبود تفاوت‌های چند گروهی می‌تواند بر اساس نتیجه یک بوت‌استرپینگ یا جایگشت برای هر گروه باشد (ماتیوس^۳، ۲۰۱۷). در این بخش هدف بررسی تفاوت مؤلفه‌های برنامه‌های اخلاقی شرکت‌ها بر کاهش رفتارهای غیراخلاقی در بین گروه‌های فرعی حسابداران زن و حسابداران مرد است. از این رو، سؤالی که مطرح می‌شود این است که «آیا تفاوت‌های معناداری بین مؤلفه‌های برنامه‌های اخلاقی شرکت‌ها بر کاهش رفتارهای غیراخلاقی بین حسابداران زن و حسابداران مرد وجود دارد؟» پس از بررسی پیش شرط‌های اولیه از جمله حداقل حجم نمونه و تغییرناپذیری مدل، ضرایب مسیر برای هر دو گروه بررسی شد. ابتدا تحلیل گروه‌های فرعی به‌طور جداگانه، قبل از تعیین اینکه آیا تفاوت‌های خاص گروه وجود دارد یا خیر، انجام شد. همان‌طور که در جدول (۷) اشاره شده است، رابطه بین حمایت اخلاقی و رفتار غیراخلاقی حسابداران زن معنادار ($p\text{-value} = 0/001$) است ولی این رابطه در حسابداران مرد غیرمعنادار ($p\text{-value} = 0/170$) است؛ همچنین، سایر روابط، تفاوت معناداری را بین حسابداران زن و مرد نشان نمی‌دهد. از این رو، ضروری است معناداری تفاوت بین دو گروه (رابطه بین حمایت اخلاقی و رفتار غیراخلاقی برای حسابداران زن و حسابداران مرد) بررسی شود.

1. Nekomahmud

2. Husain

3. Matthews

جدول (۷): نتایج بوت استراب برای حسابداران زن و مرد

مسیر	زن		مرد	
	ضریب مسیر	مقدار t	ضریب مسیر	مقدار t
مجازات -> رفتار غیراخلاقی حسابداران	-۰/۱۹۵	۲/۹۶۱	۰/۰۰۳	۲/۰۱۵
نظارت -> رفتار غیراخلاقی حسابداران	-۰/۲۴۵	۴/۰۰۳	۰/۰۰۰	۳/۲۳۶
گزارشگری داخلی -> رفتار غیراخلاقی حسابداران	-۰/۱۱۰	۱/۰۵۶	۰/۲۹۱	۱/۳۱۱
آیین رفتار حرفه‌ای -> رفتار غیراخلاقی حسابداران	-۰/۳۲۷	۴/۵۴۸	۰/۰۰۰	۶/۵۴۸
حمایت اخلاقی -> رفتار غیراخلاقی حسابداران	-۰/۲۲۵	۳/۳۹۶	۰/۰۰۱	۱/۳۷۴
آموزش اخلاقی -> رفتار غیراخلاقی حسابداران	-۰/۵۱۱	۶/۶۸۹	۰/۰۰۰	۴/۶۸۹

جدول (۸) نتایج آزمون جایگشت را نشان می‌دهد، در این جدول ضرایب مسیر برای هر دو گروه، تفاوت‌های ضرایب مسیر و مقدار معناداری جایگشت محاسبه شده است. با توجه به مقدار معناداری جایگشت ($p\text{-value} = ۰/۰۳۷$) این نتیجه حاصل می‌شود که تفاوت ضریب مسیر حمایت اخلاقی و رفتار غیراخلاقی بین حسابداران زن و حسابداران مرد معنادار است. این یافته نشان‌دهنده این است که حمایت اخلاقی موجب کاهش رفتار غیراخلاقی در حسابداران زن می‌گردد، ولی این نتیجه در حسابداران مرد محقق نشد.

جدول (۸): نتایج ضریب مسیر آزمون جایگشت

مسیر	ضریب مسیر (زن)	ضریب مسیر (مرد)	تفاوت ضرایب مسیر (زن-مرد)	فاصله اطمینان در سطح ۹۵٪	
				پایین	بالا
مجازات -> رفتار غیراخلاقی حسابداران	-۰/۱۹۵	-۰/۱۰۵	-۰/۰۹۰	-۰/۲۱۴	۰/۲۰۱
نظارت -> رفتار غیراخلاقی حسابداران	-۰/۲۴۵	-۰/۲۶۱	۰/۰۱۶	-۰/۳۳۲	۰/۲۸۹
گزارشگری داخلی -> رفتار غیراخلاقی حسابداران	-۰/۱۱۰	-۰/۰۶۱	-۰/۰۴۹	-۰/۲۷۵	۰/۲۵۰
آیین رفتار حرفه‌ای -> رفتار غیراخلاقی حسابداران	-۰/۳۲۷	-۰/۴۴۲	۰/۱۱۵	-۰/۴۶۰	۰/۴۸۵
حمایت اخلاقی -> رفتار غیراخلاقی حسابداران	-۰/۲۲۵	-۰/۱۲۳	-۰/۱۰۲	-۰/۰۴۸	۰/۳۴۴
آموزش اخلاقی -> رفتار غیراخلاقی حسابداران	-۰/۵۱۱	-۰/۳۰۶	-۰/۲۰۵	-۰/۴۰۳	۰/۳۹۷

بحث و نتیجه‌گیری

اخلاقی بودن یا نبودن رفتارها می‌تواند موجب وقوع پیامدهای مثبت یا منفی در سطح شرکت شود. بروز رفتارهای غیراخلاقی باعث ضرر و زیان فراوانی برای شرکت‌ها و جامعه می‌شود. از این رو، شرکت‌ها با اجرای برنامه‌های اخلاقی در پی کاهش رفتارهای غیراخلاقی حسابداران هستند. هدف پژوهش حاضر بررسی تأثیر مؤلفه‌های برنامه‌های اخلاقی شرکت‌ها بر کاهش رفتارهای غیراخلاقی حسابداران بود. بدین منظور، شش فرضیه مطرح گردید و به روش معادلات ساختاری مبتنی بر کمترین مربعات جزئی مورد بررسی قرار گرفت.

یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه اول بیانگر تأثیر منفی و معنادار مجازات بر رفتار غیراخلاقی حسابداران است؛ به عبارت دیگر هر چه میزان مجازات و تنبیه کارمندان خطاکار بیشتر شود، رفتار غیراخلاقی کاهش می‌یابد. در واقع این‌گونه استنباط می‌شود که ترس از اخطار شفاهی و اخطار کتبی (نامه توبیخ) و کنترل مدیر در کنار اقدام انضباطی

و مجازات، موجب کاهش رفتارهای غیراخلاقی حسابداران گردد. این یافته‌ها با نتایج پژوهش‌های [سادلر و باراک \(۲۰۰۵\)](#)، [جانات و همکاران \(۲۰۲۲\)](#) و [خوزین و مؤمنی یانسی \(۱۳۹۷\)](#) مطابقت دارد.

یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه دوم حاکی از آن بود که متغیر نظارت دارای تأثیر منفی و معناداری بر رفتار غیراخلاقی حسابداران است؛ به عبارت دیگر هر چه نظارت بیشتر شود، رفتار غیراخلاقی حسابداران کاهش می‌یابد. این یافته‌ها با نتایج پژوهش [جانات و همکاران \(۲۰۲۲\)](#) مطابقت دارد.

یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه سوم بیانگر تأثیر منفی و غیرمعنادار گزارشگری داخلی بر رفتار غیراخلاقی حسابداران است؛ این یافته‌ها با نتایج پژوهش [جانات و همکاران \(۲۰۲۲\)](#) مطابقت دارد.

یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه چهارم بیانگر این است که آیین رفتار حرفه‌ای دارای تأثیر منفی و معناداری بر رفتار غیراخلاقی حسابداران است؛ به عبارت دیگر هر چه میزان رعایت آیین رفتار حرفه‌ای بیشتر شود، انتظار بروز رفتار غیراخلاقی در حسابداران کاهش می‌یابد. در واقع این‌گونه استنباط می‌شود که تبیین و پیاده‌سازی دقیق آیین رفتار حرفه‌ای و تعامل و اجرای آیین رفتار حرفه‌ای و اهمیت بالای محتوای آیین رفتار حرفه‌ای در شرکت، موجب کاهش رفتارهای غیراخلاقی حسابداران گردد. این یافته‌ها با نتایج پژوهش‌های [مهرانی و همکاران \(۱۳۹۰\)](#) و [سلمان‌پناه و طالب‌نیا \(۱۳۹۲\)](#) مطابقت و با نتایج پژوهش [جانات و همکاران \(۲۰۲۲\)](#) مغایرت دارد.

یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه پنجم گویای آن بود که متغیر حمایت اخلاقی دارای تأثیر منفی و معناداری بر رفتار غیراخلاقی حسابداران است؛ به عبارت دیگر هر چه حمایت اخلاقی در شرکتی بیشتر شود، رفتار غیراخلاقی حسابداران کاهش می‌یابد. در واقع این‌گونه استنباط می‌شود که حمایت افراد مافوق، تبلیغ و اهمیت دادن به مسایل اخلاقی و بحث در مورد مسائل اخلاقی در شرکت، موجب کاهش رفتارهای غیراخلاقی حسابداران گردد. این یافته‌ها با نتایج پژوهش‌های [نیکبخت و همکاران \(۱۳۹۸\)](#)، [سلمان‌پناه و طالب‌نیا \(۱۳۹۲\)](#)، [شاد و همکاران \(۱۴۰۰\)](#) و [طهماسبی و رازنهان \(۱۳۹۹\)](#) مطابقت و با نتایج پژوهش [جانات و همکاران \(۲۰۲۲\)](#) مغایرت دارد.

یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه ششم بیانگر این است که آموزش اخلاق دارای تأثیر منفی و معناداری بر رفتار غیراخلاقی حسابداران است؛ به عبارت دیگر هر چه میزان آموزش مسایل اخلاقی در شرکتی بیشتر شود، انتظار بروز رفتار غیراخلاقی در حسابداران کاهش می‌یابد. در واقع انتظار می‌رود وجود یک برنامه آموزشی رسمی اخلاق، مشارکت در برنامه‌های آموزش اخلاق و بیان استانداردها و خط‌مشی‌های اخلاقی شرکت، ارزیابی منظم برنامه‌های آموزشی اخلاق توسط مدیریت ارشد شرکت، موجب کاهش رفتارهای غیراخلاقی حسابداران گردد. این یافته‌ها با نتایج پژوهش‌های [طهماسبی و رازنهان \(۱۳۹۹\)](#)، [سادلر و باراک \(۲۰۰۵\)](#) و [موباکو و همکاران \(۲۰۲۱\)](#) مطابقت و با نتایج پژوهش [جانات و همکاران \(۲۰۲۲\)](#) مغایرت دارد.

همچنین در تحلیل‌های اضافی تفاوت مؤلفه‌های برنامه‌های اخلاقی شرکت‌ها بر کاهش رفتارهای غیراخلاقی بین گروه‌های فرعی حسابداران زن و حسابداران مرد بررسی شد. نتایج نشان داد که تفاوت رابطه حمایت اخلاقی و رفتار غیراخلاقی بین حسابداران زن و حسابداران مرد معنادار است.

با توجه به نتایج حاصل از این پژوهش، ضروری است اهداف مد نظر برای رعایت اخلاق در شرکت‌ها تدوین شود تا دقیقاً انتظارات شرکت و مدیریت را از کارکنان مشخص کند؛ همچنین، شرکت و مدیریت باید در بدو استخدام کارکنان از آن‌ها بخواهند که در تمام فعالیت‌های شغلی و حرفه‌ای خود، رعایت اخلاق و آیین رفتار حرفه‌ای را در اولویت قرار دهند و کارکنانی که رعایت اخلاق و آیین رفتار حرفه‌ای را مد نظر قرار می‌دهند مورد تشویق سازمان و مدیریت قرار گیرند؛ همچنین، عدم پایبندی به رعایت اخلاق و آیین رفتار حرفه‌ای موجب اقدامات اصلاحی کارکنان

و یا حتی مجازات آنان شود. علاوه بر این، ضروری است شرکت‌ها برنامه مدونی برای آموزش و توسعه رفتارهای اخلاقی در شرکت داشته باشند.

در اجرای این پژوهش، برای گردآوری اطلاعات از پرسش‌نامه استفاده شده است که برخی از محدودیت‌ها به دلیل ناآشنایی پاسخ‌دهندگان با موضوع، تفسیر متفاوت اصطلاحات و واژگان توسط پاسخ‌دهندگان، محافظه‌کاری بعضی از پاسخ‌دهندگان در پاسخ‌گویی به سؤال‌های پرسش‌نامه و... است. در پایان به پژوهشگران آتی پیشنهاد می‌شود نقش تعدیلگری رهبری اخلاقی در تأثیر برنامه‌های اخلاقی شرکت‌ها بر کاهش رفتارهای غیراخلاقی حسابداران و نقش میانجی یا تعدیلگری جو و فرهنگ سازمانی در تأثیر برنامه‌های اخلاقی شرکت‌ها بر کاهش رفتارهای غیراخلاقی حسابداران را بررسی قرار کنند؛ همچنین یافته‌های این پژوهش بیانگر این است که حمایت اخلاقی موجب کاهش رفتار غیراخلاقی در حسابداران زن می‌گردد، ولی این نتیجه در حسابداران مرد محقق نشد. از این رو، درک این موضوع که چرا حمایت اخلاقی منجر به رفتار متفاوت در حسابداران زن و حسابداران مرد می‌شود نیاز به پژوهش‌های بیشتری دارد.

References

- Adelopo, I., & Meier, F. (2022). UK professional accounting bodies (PAB): Members' unethical behaviors and exclusion. *Journal of Corporate Accounting & Finance*, 33(3), 47-64.
- Andreoli, N., & Lefkowitz, J. (2009). Individual and organizational antecedents of misconduct in organizations. *Journal of Business Ethics*, 85(3), 309-332.
- Arjmandniya, A. A., Hejazi, R., Boghosian, A., & Etemadi Eidgahi, S. (2019). Investigating the Effect of Constructing Social Accounts on Accountants' Unethical Behavior: With Mediating Role of Moral Disengagement and Guilt. *Journal of Value & Behavioral Accounting*, 4(7), 63-102. (In Persian)
- Ariely, D., & Mann, H. (2013). A bird's eye view of unethical behavior: commentary on Trautmann et al. (2013). *Perspectives on Psychological Science*, 8(5), 498-500.
- Basyouni, S. S., & Chahine, E. F. (2011). Fear of punishment and causes of feelings of guilt in samples of Egyptian and Saudi preschool children. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 30, 1022-1026.
- Boda, Z., & Zsolnai, L. (2016). The failure of business ethics. *Society and Business review*, 11(1), 93-104.
- Buchan, H. F. (2005). Ethical decision making in the public accounting profession: An extension of Ajzen's theory of planned behavior. *Journal of Business Ethics*, 61, 165-181.
- Global Economic Crime Survey. (2020). Fighting fraud: A never-ending battle. https://www.pwc.com/hu/hu/kiadvanyok/assets/pdf/PwC_Global_Economic_Crime_and_Fraud_Survey_2020.pdf
- Goel, S. (2019). Ethical Accounting: The Driver in Recovering Markets. *Eurasian Business Perspectives: Proceedings of the 22nd Eurasia Business and Economics Society Conference* (pp. 95-106). Springer International Publishing.
- Hair, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2022). *A Primer on Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM)*. 3rd Edition. Thousand Oaks: Sage.
- Hofeditz, M., Nienaber, A. M., Dysvik, A., & Schewe, G. (2017). "Want to" versus "Have to": Intrinsic and extrinsic motivators as predictors of compliance behavior intention. *Human Resource Management*, 56(1), 25-49.
- Holmes, K., Marriott, L., & Randal, J. (2012). Ethics and experiments in accounting: A contribution to the debate on measuring ethical behaviour. *Pacific Accounting Review*, 24 (1), 80-100.
- Husain, R., Paul, J., & Koles, B. (2022). The role of brand experience, brand resonance and brand trust in luxury consumption. *Journal of Retailing and Consumer Services*, 66, 102895.

- Jannat, T., Alam, S. S., Ho, Y. H., Omar, N. A., & Lin, C. Y. (2021). Can corporate ethics programs reduce unethical behavior? Threat appraisal or coping appraisal. *Journal of Business Ethics*, 1-17.
- Kaptein, M. (2015). The effectiveness of ethics programs: The role of scope, composition, and sequence. *Journal of Business Ethics*, 132, 415-431.
- Karimabadi, M., Jahangirnia, H., Hajiha, Z., & Gholamijamkarani, R. (2022). Evaluating the Criteria of Professional Conduct in the Independent Audit Quality Profession, *Financial Accounting and Auditing Researches*, 14(55), 79-101. (In Persian)
- Khajavi, S., Etemadi Eidadi, S., & Ghadirian Arani, M. (2020). Islamic ethics: a framework for the compilation of professional accounting practices. *Journal Accounting and Social Interests*, 10(3), 1-29. (In Persian)
- Khozein, A., & Momeni Yanesari, A. (2019). The Investigation on Effect of Negative News Frequency on decreasing in Ethical Behavior of Accountants. *Journal of Value & Behavioral Accounting*, 3(6), 137-164. (In Persian)
- Lin, X., Clay, P. F., Hajli, N., & Dadgar, M. (2018). Investigating the impacts of organizational factors on employees' unethical behavior within organization in the context of Chinese firms. *Journal of Business Ethics*, 150, 779-791.
- Matthews, L. (2017). Applying multigroup analysis in PLS-SEM: A step-by-step process. *Partial least squares path modeling: Basic concepts, methodological issues and applications*, 219-243.
- Mehrani, S., Saghafi, A., Mousakhani, M., & Sepasi, S. (2011). Factors Affecting Iranian Certified Public Accountant's Ethical Decision Making, *Journal of Ethics in Science and Technology*, 6(3), 6-12. (In Persian)
- Mohammadi, Y. M., & Heyrani, F. (2022). Investigating The Effect of Interaction of Job Type, Gender and Apparent Attractiveness of Auditors on Judging and Understanding Immoral Behaviors, *Journal of Financial and Behavioral Researches in Accounting*, 1(3), 23-46. (In Persian)
- Mubako, G., Bagchi, K., Udo, G., & Marinovic, M. (2021). Personal values and ethical behavior in accounting students. *Journal of business ethics*, 174, 161-176.
- Namazi, M., & Ebrahimi, F. (2016). Modeling and identifying effective factors affecting the intention of reporting financial fraudulent by accountant. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 13(49), 1-28. (In Persian)
- Nekmahmud, M., Ramkissoon, H., & Fekete-Farkas, M. (2022). Green purchase and sustainable consumption: A comparative study between European and non-European tourists. *Tourism Management Perspectives*, 43, 100980.
- Nikbakht, M. R., Mehregan, M. R., Safari, H., & Masoudi, J. (2019). The Impact of Developing Ethical Behavior on Improving Professional Accountants' Behavior. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 8(29), 187-202. (In Persian)
- Oboh, C. S., Ajibolade, S. O., & Otusanya, O. J. (2020). Ethical decision-making among professional accountants in Nigeria: the influence of ethical ideology, work sector, and types of professional membership. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 18(2), 389-422.
- Rezalouei, A., & Mahdavi, G. (2020). Investigating the Impact of Conformity and Obedience Pressures on Financial Managers' Unethical Decision Making with Emphasis on the Moderating Role of Individual Characteristics. *Journal of Value & Behavioral Accounting*, 5(9), 81-115. (In Persian)
- Remišová, A., Lašáková, A., & Kirchmayer, Z. (2019). Influence of formal ethics program components on managerial ethical behavior. *Journal of Business Ethics*, 160, 151-166.
- Royaei, R., & Bayat, A., (2011). Ethics Training in Accounting: Investigating the Impact of Ethical Motivation on Ethical Behavior, *Accounting Research*, 3(9), 74-87. (In Persian)
- Sadler, E., & Barac, K. (2005). A study of the ethical views of final year South African accounting students, using vignettes as examples. *Meditari Accountancy Research*, 13(2), 107-128.
- Salmanpanah, N., & Talebnia, Gh., (2013). Factors affecting Iranian CPA's ethical judgment, *Management accounting*, 6(18), 87-96. (In Persian)
- Sarikhani, M., Izadinia, N., & Daei-Karimzadeh, S. (2019). Investigating the Whistle-blowing Intentions Using the Theory of Planned Behavior and Moderating Role of Moral Intensity. *Financial Accounting Knowledge*, 6(1), 75-105. (In Persian)

- Shad, S., Zeinali, M., Mohammadi, A., & Nahandi, Y. B. (2021). The Psychological Role of WorkPlace and Organizational Socialization in Improving Auditors' Ethics by Reducing Deviant Behaviors, *Journal of Financial and Behavioral Researches in Accounting*, 1(1), 87-106. (In Persian)
- Tahmasebi, P., & Raznahan, F. (2020). The Impact of Ethical Plans on Job Satisfaction through Perceived Corporate Social Responsibility and Organizational Ethical Environment. *Management and Development Process*, 33(2), 98-73. (In Persian)
- Treviño, L. K., Den Nieuwenboer, N. A., & Kish-Gephart, J. J. (2014). (Un) ethical behavior in organizations. *Annual review of psychology*, 65, 635-660.
- Warren, D. E., Gaspar, J. P., & Laufer, W. S. (2014). Is formal ethics training merely cosmetic? A study of ethics training and ethical organizational culture. *Business Ethics Quarterly*, 24(1), 85-117.
- Weber, J., & Wasieleski, D. M. (2013). Corporate ethics and compliance programs: A report, analysis and critique. *Journal of business ethics*, 112, 609-626.
- Williford, K., & Small, D. (2013). Establishing an effective compliance program: An overview to protecting your organization. *Association of corporate counsel*.

