

## مروری بر بررسی اهمیت اخلاق در حسابداری و حسابرسی و مسئولیت اجتماعی مدیران و چالش های اخلاقی مدیران در شهرداریها

یاسمن هریوندی

دانشجوی دکتری حسابداری، واحد بیرجند، دانشگاه آزاد اسلامی، بیرجند، ایران.

yasi.h1996@gmail.com

دکتر حبیب اله نخعی

استادیار گروه حسابداری، واحد بیرجند، دانشگاه آزاد اسلامی، بیرجند، ایران. (نویسنده مسئول).

hnaakhaei@iaubir.ac.ir

### چکیده

مسئولیت پذیری اجتماعی شرکتی و افشاگری های مرتبط با آن از سال ها پیش در دستور کار قرار گرفته است. حرکت در مسیر مسئولیت های اجتماعی عاملی ضروریست که به تداوم شرکت و سازمان در بلندمدت منجر می شود. از طرفی، نظریه ها و تئوری های مالی به این نکته پرداخته اند که تصمیمات سرمایه گذاری نه تنها تحت تأثیر شاخص های اقتصادی و منطقی است، بلکه عوامل دیگری نیز بر رفتار و نوع تصمیمات آنها تأثیر بسزایی دارند. لذا پژوهش حاضر با هدف تصمیم گیری های اخلاقی مدیران با توجه به نقش ویژگی های مدیران در ایفای مسئولیت اجتماعی شرکت، شکل گرفته است. به طور کلی نتایج این تحقیق نشان می دهد که ویژگی های شخصیتی مدیران بر ایفای مسئولیت اجتماعی مدیران در شرکت ها تأثیرگذار است. پژوهش حاضر به بررسی تأثیر سرمایه های اجتماعی و انسانی حسابرس بر خدمات حسابرسی نیز می پردازد. همچنین بررسی نقش اخلاق در حسابداری مدیریتی و حسابداری مالی از اهداف دیگر این مقاله می باشد. یافته های تحقیق نشان می دهد که اخلاق نقش مهمی در شیوه های حسابداری ایفا می کند و حرفه ای های حسابداری با چالش های اخلاقی مختلفی مانند تضاد منافع، فشار از سوی مافوق و نیاز به حفظ رازداری مشتری مواجه هستند. به طور کلی، این تحقیق اهمیت اخلاق در شیوه های حسابداری و نیاز به آموزش مداوم را برای اطمینان از حفظ استانداردهای اخلاقی بالا در کار حرفه ای های حسابداری نشان می دهد. در نهایت این مطالعه موقعیت های تنش اخلاقی را که مدیران شهرداری در زندگی کاری روزمره خود با آن مواجه می شوند، با شناسایی وقوع و ماهیت چنین موقعیت هایی، وابستگی بافتی و سازمانی آنها و منابع موجود برای رسیدگی و یا حل آنها بررسی می کند. یافته های اصلی پژوهش، شناسایی اهمیت وابستگی های زمینه ای و سازمانی، نه تنها با توجه به تجربه مدیران از تنش های اخلاقی، بلکه راه حلی برای حل این تنش ها است.

**واژگان کلیدی:** مسئولیت اجتماعی شرکت، سرمایه های اجتماعی، خدمات حسابرسی، حسابداری، اصول اخلاقی و چالش های اخلاقی.

### مقدمه

موضوعات حوزه مالی رفتاری یکی از موضوعات جدیدی است که در دو دهه گذشته توسط برخی از اندیشمندان مالی مطرح شده و مورد توجه اساتید و دانشجویان این رشته به سرعت در سراسر جهان قرار گرفته است. انسانیت تحت تأثیر عوامل شخصی و اجتماعی محیطی در هنگام تصمیم گیری سرمایه گذاری قرار می گیرد بر این اساس، تصمیمات افراد متفاوت است (همتی و آقایی پور فطرتی، ۱۳۹۹)، علاوه بر این، سرمایه گذاران تمایل به تصمیم گیری با ارزیابی گزینه

ها و تجزیه و تحلیل با بررسی تجربیات خود در فرآیند تصمیم گیری دارند. با تکثیر گزینه ها، ارزیابی دشوار می شود و فرآیند تصمیم گیری پیچیده تر می شود. این شرایط باعث می شود که سرمایه گذاران یک راه اکتشافی (میان بر) در ذهن خود ایجاد کنند. با گسترش تحقیقات در حوزه اخلاق در علم مدیریت در سالهای اخیر، آینده نگری مطلوبی را برای اخلاق در حوزه مالی و تصمیم گیری می توان تصور کرد. اخلاقیات به عنوان سیستمی از ارزشها، باورها، اصول، مبانی بایدها و نبایدها تعریف می شود که بر اساس آن نیک و بدهای سازمان مشخص می شود و عمل بد از خوب متمایز می گردد. مسئولیت اجتماعی، مجموعه وظایف و تعهداتی است که سازمان بایستی در جهت حفظ و مراقبت و کمک به جامعه ای که در آن فعالیت می کند انجام دهد. میزان این وظیفه عموماً مشتمل بر وظایفی مثل آلوده نکردن، تبعیض قائل نشدن در استخدام، نپرداختن به فعالیتهای غیراخلاقی و مطلع کردن مصرف کننده از کیفیت محصولات، همچنین وظیفه ای مبتنی بر مشارکت مثبت در زندگی افراد جامعه می باشد (شاه مرادی و همکاران، ۱۳۹۸)، با توجه به اهمیت موضوع در این پژوهش به دنبال بررسی تاثیر مولفه های اخلاقی مدیران در هنگام تصمیم گیری بر ایفای مسئولیت اجتماعی شرکت می باشیم.

حسابرسان به عنوان منابع انسانی تعریف شده در هر موسسه حسابرسی ارزشمندترین منبع آن محسوب می شوند و بدون شک یکی از پایه های اصلی و اساسی توسعه در این موسسه ها یا شرکتهای می باشند، بنابراین عملکرد اثربخش منبع مذکور همواره مورد توجه شرکاء و مدیران این مؤسسات بوده است. کیفیت عملکرد حسابرس می تواند از طریق در نظر گرفتن کنترل های داخلی و عملکرد مدیر رهنمودهایی به تصمیم گیرندگان ارائه نماید. حسابرسان شأن و منزلت اجتماعی دارند. زیرا وظیفه اجتماعی حمایت از صاحبکاران خود و سایر افراد ذینفع در مقابل هرگونه عملکرد نادرست و تحریف به وسیله مدیران را به عهده دارند. برای آن که این منزلت حسابرسان دچار لطمه نشود از آن ها انتظار می رود که از نظر اقتصادی برای نفع شخصی خود تلاش نکنند بلکه همواره در جهت ارتقای منافع عموم، استقلال، صداقت و درستکاری را رعایت نمایند (بختیاری و همکاران، ۱۳۹۹). از نظر انسانی نیز حسابرسان می توانند با زیر پا گذاشتن اصول اخلاقی، تعهد حرفه ای خود را تضعیف نمایند. رسوایی و تقلب در این حرفه، به علت خدمات حسابرسی ارائه شده توسط حسابرس اتفاق می افتد. حسابرس به راحتی و به طور هدفدار "اظهار نظر فاقد شرایط لازم" می کند؛ با این که حسابرسی صحیح انجام ن داده است، به راحتی درآمد خالص شرکت و هر چیز دیگر را، زیاد نمایی می کند. این اقدامات می تواند بدین علت اتفاق بیافتد که فشار و یا دستمزد بالقوه ای وجود داشته باشد که باعث شود حسابرس نتواند عملکرد مناسب داشته در نتیجه، حسابرس عملکرد سطح پایین ارائه می کند. روشن است که این اعمال، اصول اخلاقی مانند: مسئولیت، نفع عمومی، صداقت، عینی گرایي و استقلال، و پشتکار را در حوزه و ماهیت حسابداری حرفه ای، پایمال خواهند کرد. اصل عینی گرایي حسابرس را ملزم می کند که بی طرف، از نظر فکری صادق و عاری از تعارض منافع باشد (مرادی و افشار ایمانی، ۱۳۹۶). از طرفی فرایند حسابرسی و ارائه اظهارنظر در واقع یک مسئولیت اجتماعی است که بر دوش حسابرسان گذاشته شده است. لذا حسابرسان در ارتقای سطح سرمایه اجتماعی شامل شفاف سازی اطلاعات و اعتماد بخشی به عموم استفاده کنندگان در بکارگیری اطلاعات حسابداری مسئولیتی خطیر برعهده دارند. این مسئولیت و وظیفه آنها در قبال جامعه، صاحبان سرمایه و دیگر اشخاص ذینفع ایجاب می نماید تا حسابرسان آئین رفتار حرفه ای مانند استقلال حسابرسی را رعایت نمایند. بر این اساس آنها وظیفه دارند تا مصادیق فساد نظیر پولشویی و تقلب را گزارش نمایند. در واقع این موضوع بیانگر نقش اجتماعی حسابرسان می باشد. حسابرسان در تصمیم سازی افراد و سازمانها می بایست در راستای منافع عموم عمل کنند چرا که بهبود منافع عموم یکی از مؤلفه های سرمایه اجتماعی می باشد. هرچه سطح سرمایه اجتماعی حسابرسان بیشتر باشد این مؤلفه اجتماعی بر رفتار حسابرس در رعایت استقلال و در نتیجه ارتقای کیفیت حسابرسی اثرگذار خواهد بود. در نهایت این موضوع باعث ارتقای اطمینان بخشی صورتهای مالی از

سوی حسابرسان می گردد (بنی مهد و درویش، ۱۳۹۵). قضاوت و رفتار حسابرسان در تهیه و ارائه گزارش حسابرسان، تحت تأثیر فرهنگ و ارزش های انسانی و اجتماعی است. از این رو مولفه های انسانی و اجتماعی جامعه نظیر اعتماد اجتماعی می تواند با قضاوت در حسابرسان ارتباط مستقیم داشته باشد. مطالعات نشان داده است حسابرسانی که با صاحبکاران خود روابط اجتماعی دارند، استقلال خود را حفظ نکرده و گزارش های حسابرسان مقبول بیشتری در مقایسه با دیگر حسابرسان صادر می نمایند و این موضوع می تواند موجب کاهش کیفیت حسابرسان شود از طرف دیگر مطابق تحقیق رنین (۲۰۱۰)، و کوان (۲۰۱۲)، ارتباطات و وابستگی های اجتماعی میان حسابرسان و مدیران واحدهای تجاری می تواند باعث ارتقای کیفیت کار حسابرسان شود. عدم وجود تحقیقات کافی در زمینه سرمایه های اجتماعی و انسانی و اهمیت ویژه ای که در خصوص آثار ناشی از این عامل بر افزایش کیفیت خدمات حسابرسان در راستای ایفای نقش افزایش کارایی و اطمینان بخشی به سرمایه گذاران و سایر ذینفعان جامعه، این انگیزه را بوجود می آورد که نقش سرمایه های اجتماعی و انسانی بر خدمات حسابرسان مورد مطالعه قرار گیرد.

مسئولیت اجتماعی شرکت امری مهم و حیاتی است، زیرا انتظار می رود که برخی از تعهدات مورد نیاز را در قبال جامعه ای که در آن فعالیت می کند انجام دهد (مهدی و جلال الدین، ۲۰۲۰). عملیات و ظایف اجتماعی در هر کسب و کاری تلاش می کند تا انتظارات اخلاقی، تجاری، اجتماعی، حقوقی و... ذینفعان را برآورده کند (ولیک و همکاران، ۲۰۲۰). به عنوان بخشی از این فعالیتها، شرکت ها برنامه های توسعه مختلفی را برای ساخت مدارس، کالج ها و بیمارستان ها انجام داده اند و برنامه توسعه روستایی را برای تامین نیازهای جامعه آغاز کرده اند (کیومرث و فرگوسن، ۲۰۱۹). مسئولیت اجتماعی شرکت بسیار مهم است زیرا یک موقعیت برد-برد برای جامعه و همچنین برای تجارت است (سیلوا و ورشور، ۲۰۲۰؛ الملکاو و جاوید، ۲۰۱۸). این مسئولیت مشارکت کارکنان را برای ایجاد وفاداری شرکت و افزایش بهره وری تشویق می کند (کخ و همکاران، ۲۰۱۹). شرکت ها می توانند از طریق اجرای رهبری تحول آفرین که کارکنان را برای مشارکت در فعالیت های اجتماعی ترغیب می کند، بهبود عملکرد کارکنان را تضمین کنند (هنگدائو و همکاران، ۲۰۱۹). مشاهده می شود که شرکتی که سهم سود خود را در توسعه جامعه سهیم می کند، سعی می کند از کسب و کار و محصول آن حمایت کرده و ارزش قائل شود (آجینا و همکاران، ۲۰۲۰). بنابراین، مسئولیت اجتماعی شرکت شهرت شرکت را افزایش می دهد (ولیک و همکاران، ۲۰۲۰). اعتقاد بر این است که اتخاذ این مسئولیت پرهزینه است زیرا شامل هزینه های اضافی برای شرکت از طریق تامین بودجه برای این فعالیت هاست (زنگ، ۲۰۲۰). بیشتر شرکت های کوچک و متوسط که کمتر از ۲۰۰ کارمند را استخدام می کنند، معتقدند که نمی توانند از عهده طرح های مسئولیت اجتماعی شرکت برآیند. نگرانی دیگر این است که استراتژی های مسئولیت اجتماعی شرکت از نظر مالی توسط شرکت ها مانع می شود زیرا نمی تواند به فرصت های سرمایه گذاری دیگر توجه کند (گانگی و همکاران، ۲۰۱۹). هزینه اجرای این مسئولیت ها یکی دیگر از مشکلات عمده ای است که بسیاری از سازمان ها با آن مواجه هستند (Bux et al., 2020). حسابرسان تأمین وجوه مسئولیت اجتماعی شرکت و هزینه های آن طبق قانون شرکت ها بر عهده حسابرسان است (مسلم، ۲۰۱۸). عدم آگاهی از مسئولیت اجتماعی شرکت یکی دیگر از محدودیت های اصلی است (Sundström et al., 2020). اکثر کسب و کارها تشویق چندانی برای اجرای این مسئولیت ندارند (آلماتروشی و همکاران، ۲۰۱۸). فقدان دانش در مورد مسئولیت اجتماعی شرکت به نوبه خود باعث عدم علاقه سازمان های محلی به مشارکت در این نوع فعالیتها می شود. مجموعه نیازها، چالش ها و مشکلات بیان شده در بالا نشان دهنده فراخوانی برای پژوهشگران برای مطالعه برای بررسی رابطه متقابل بازاریابی، حسابداری و حسابرسان در مسئولیت اجتماعی شرکت برای تعیین منافع بازاریابی، مسئولیت هیئت مدیره با حسابداری این مسئولیتها و وظیفه حسابرسان خارجی با آن بر بخش شرکتی تأثیر دارد.

حسابداری نقش مهمی را در دنیای تجارت ایفا می کند، به طوری که هم حسابداری مدیریتی و هم شیوه های حسابداری مالی به عنوان پایه ای برای تصمیم گیری های مالی صحیح عمل می کنند. با این حال، اهمیت اخلاق در حسابداری قابل اغراق نیست. ملاحظات اخلاقی نقش حیاتی در حصول اطمینان از اینکه شیوه های حسابداری به شیوه ای صادقانه و شفاف انجام می شود و صورت های مالی به طور دقیق موقعیت مالی شرکت را منعکس می کند، ایفا می کند. در سال های اخیر چندین رسوایی حسابداری مانند رسوایی انرون دیده شده است که نیاز به رفتار اخلاقی در حرفه حسابداری را برجسته کرده است. در پاسخ، نهادهای نظارتی و سازمان های حرفه ای کدهای اخلاقی و دستورالعمل هایی را تدوین کرده اند تا اطمینان حاصل کنند که متخصصان حسابداری استانداردهای اخلاقی بالایی را در کار خود حفظ می کنند. هدف این مقاله بررسی نقش اخلاق در حسابداری مدیریتی و حسابداری مالی است. از طریق استفاده از روش تحقیق مبتنی بر پرسشنامه، هدف این مطالعه شناسایی رایج ترین چالش های اخلاقی پیش روی متخصصان حسابداری و همچنین بررسی میزان ادغام ملاحظات اخلاقی در فرآیندهای تصمیم گیری متخصصان حسابداری است. یافته های این تحقیق می تواند بینش های ارزشمندی را برای متخصصان و سازمان های حسابداری فراهم کند تا دستورالعمل ها و خط مشی های اخلاقی را برای ارتقای رفتار اخلاقی در حرفه حسابداری ایجاد کنند. با توجه به اهمیت اخلاق در شیوه های حسابداری، این تحقیق به موقع و مرتبط است و نیاز به آن را برجسته می کند.

### پیشینه نظری

رینی و همکاران (۲۰۱۰)، اعتقاد دارند رابطه اجتماعی میان اعضای کمیته حسابرسی و حسابرسان می تواند موجب انتقال اطلاعاتی نظیر ضعف در سیستم کنترل های داخلی، نقض قوانین توسط شرکت و امثالهم از سوی کمیته حسابرسی به حسابرسان مستقل شود. عومر (۲۰۱۰)، تأثیر تقابل اجتماعی را بعنوان یکی از مؤلفه های سرمایه اجتماعی بر عملکرد کارکنان حسابرسی در کشف تقلب مورد بررسی قرار دادند. نتایج تحقیق آنها نشان داد تقابل اجتماعی موجب تقویت قصد حسابرسان برای گزارشگری تقلب شده و در نتیجه عملکرد آنان در رابطه با کشف و گزارشگری تقلب را بهبود می بخشد. نتایج سایر تحقیقات نیز نشان می دهد که هنجارهای مثبت اجتماعی با صدور گزارشهای محافظه کارانه حسابرسی ارتباط مثبتی دارد. آردلین (۲۰۱۳)، اعتقاد دارد از آنجایی که حسابرسی یک حرفه اجتماعی است باید پاسخگو باشد و اعتماد عموم را به خود جلب نماید. برای این منظور حسابرسان خود را باید از هر گونه رفتار مغایر با اخلاق حرفه ای به دور نگه دارند تا بتوانند اعتماد عمومی را جلب کنند. او معتقد است حسابرسان باید وظیفه اجتماعی خود را ارتقای سلامت اجتماعی در راستای پاسخگویی اجتماعی بدانند. هر چه حسابرسان اخلاق را بیشتر رعایت کنند اعتماد اجتماعی به حرفه حسابرسی بیشتر خواهد شد. زیمرمن و ناگی (۲۰۱۶)، به بررسی تأثیر تجربه شریک حسابرسی و جنسیت وی بر دستمزدهای حسابرسی و کیفیت حسابرسی در آمریکا پرداخته اند. در حال حاضر، هویت شریک حسابرسی در آمریکا منتشر نمی شود و فقط نظرات وی افشاء می شود. سیریندی و همکاران (۲۰۱۸)، به بررسی تنوع جنسیتی شریک حسابرسی و کیفیت حسابرسی با ویژگی های حسابرسی پرداختند. این مطالعه استدلال می کند که شرکای زن و مرد منابع مختلفی را در قالب اطلاعات، تخصص، تجربیات و دیدگاه های حسابرسی به ارمغان می آورند. کیفیت حسابرسی را می توان با ترکیب این منابع متنوع در فرایند حسابرسی افزایش داد.

الی و همکاران (۲۰۱۸)، به بررسی تأثیر ویژگیهای شرکای حسابرسی بر کیفیت حسابرسی پرداخته اند. این محققان با استفاده از محیط آمریکا که نام شرکای حسابرسی اخیراً در آنجا افشاء می شود، ویژگیهای شرکای حسابرسی را به سه بعد تقسیم بندی کرده و از دیدگاه جنسیت، سوابق شغلی، تحصیل آن را بررسی کرده و رابطه بین این ویژگیها و کیفیت حسابرسی را مطالعه کرده اند. نتایج نشان داده است که سوابق شغلی شریک حسابرسی رابطه منفی با ارقام تعهدی

اختیاری دارد که بدان معنی است که هرچه شریک حسابرسی تجربه شغلی بیشتری داشته باشد، ویژگیهای تهاجمی بیشتری دارند و کیفیت پایبندی دارند. در حالی که تاثیر جنسیت و تحصیلات شریک حسابرسی بر کیفیت حسابرسی کمتر بود. همچنین تاثیر ویژگیهای شرکای حسابرسی بر کیفیت حسابرسی با بررسی رابطه ویژگیهای شرکای حسابرسی با مدیریت سود مرتبط با افزایش درآمد و کاهش درآمد، بررسی شد که نتایج نشان داده است که شرکای حسابرسی با تحصیلات حسابداری رضایت بیشتری از مدیریت سود با افزایش درآمد دارند در حالی که شرکای حسابرسی با شرایط جامعه حسابداران رسمی تحمل کمتری در مقابل مدیریت سود با کاهش درآمد داشتند. به طور کلی، نتایج تحقیق حاکی از آن است که ویژگیهای شرکای حسابرسی بر کیفیت حسابرسی تاثیر داشته و سودمندی افشای اجباری اسامی شرکای حسابرسی را تایید می کند. بتاجاریا و بناجری (۲۰۱۹)، به بررسی تحلیل تجربی قیمت گذاری حسابرسی و انتخاب حسابرسی شواهدی از هند پرداختند. این نمونه شامل ۲۲۶۴۴ سال شرکت برای ۱۳۶۶ شرکت هندی از سال ۱۹۹۰ تا ۲۰۱۵ است. این مقاله نشان می دهد که حسابرسان زمانی که وابسته به یک حسابرسان بزرگ هستند، دارای تخصص صنعتی هستند یا به طور مشترک خدمات حسابرسی و غیرحسابرسی را ارائه می کنند، تمایل دارند حق بیمه حق الزحمه حسابرسی را دریافت کنند. علاوه بر این، شرکت هایی با هیئت مدیره بزرگتر، نسبت بالاتری از هیئت مدیره مستقل و جدایی مدیرعامل از رئیس، احتمال بیشتری دارد که حسابرسان بزرگ وابسته را انتخاب کنند. نتایج همچنین نشان می دهد که شرکت هایی که از نظر مالی دچار مشکل هستند، تمایل دارند هزینه های حسابرسی به طور قابل توجهی کمتری بپردازند و احتمال بیشتری دارد که حسابرسان غیر بزرگ را انتخاب کنند.

الی (۲۰۲۳)، به بررسی اثرات سرریز متفاوت حق الزحمه های غیرحسابرسی مختلف بر تأخیر گزارش حسابرسی پرداخت. این مقاله نشان می دهد که هزینه های غیرحسابرسی متفاوت تأثیرات یکسانی بر تأخیر گزارش و حمایت جزئی از سلسله مراتب ضمنی کمیسیون ندارند. به طور خاص، برای پرونده های تسریع شده بزرگ، هزینه های مربوط به حسابرسی و هزینه های مالیاتی همان اثرات منفی را بر تأخیر گزارش دارند، اما سایر هزینه های غیرحسابرسی با تأخیر گزارش ارتباطی ندارند. آزمون های کیفیت حسابرسی نشان می دهد که حسابرسان کیفیت حسابرسی را به خطر نمی اندازند.

حاجیها، و همکاران (۱۳۹۲)، بیان می کنند که هرچه اعتماد در روابط اجتماعی بالا رود و از قضاوت های عجولانه پیشگیری شود و اهمیت ساختار کنترلی سازمان به دلیل نبود یا کمبود شواهد مستقیم مورد توجه قرار گیرد و افراد حسابرسان دانش و تجربه کافی را داشته باشند، کیفیت قضاوت و تصمیم گیری بالا خواهد رفت و ارتقای کیفیت قضاوت حسابرسی موجب بهبود کیفیت حسابرسی و در نتیجه موجب افزایش کیفیت گزارش های مالی خواهد شد. ملکیان و توکل نیا (۱۳۹۳)، در پژوهشی به این نتیجه رسیدند که فرهنگ اخلاقی با کیفیت خدمات حسابرسی رابطه مستقیم و هم افزایی دارد. بدان معنی که هر چه کیفیت فرهنگ اخلاقی در مؤسسه حسابرسی بالاتر باشد، کیفیت خدمات حسابرسی در آن مؤسسه بالاتر خواهد بود. بنی مهد و درویش (۱۳۹۵)، در تحقیقی با عنوان اعتماد اجتماعی و نگرش حسابرسان درباره استقلال پی بردند که هر چه سطح اعتماد اجتماعی در حسابرسان پایین باشد، انتظار می رود رعایت استقلال نیز در میان آنها کاهش یابد. به عبارت دیگر رابطه ای منفی بین سطح پایین اعتماد اجتماعی و رعایت استقلال توسط حسابرسان وجود داشته و افزایش سطح اعتماد اجتماعی میان حسابرسان منجر به رعایت بیشتر موازین اخلاق حرفه ای که مهمترین آن استقلال می باشد خواهد گردید. آن ها همچنین در پژوهش خود به این نتیجه رسیدند که این ارزشهای اجتماعی و فرهنگی هستند که ارزشهای اخلاقی حرفه ای را معنی می بخشند. به عبارت دیگر دیدگاه و نگرش حسابرسان نسبت به مقوله ای همچون استقلال، تحت تاثیر ارزشهای اخلاقی جامعه نظیر اعتماد اجتماعی خواهد بود. تحقیق حاضر نتایج تحقیقات انجام شده در مورد افشای هویت شرکای حسابرسی را با افزودن شواهدی بر ادبیات تحقیق در مورد این مساله

در محیط آمریکا بسط داده است. تحقیق حاضر با تایید شرایط هیات نظارت حسابداری شرکتهای دولتی به این نتیجه رسیده است که افشای اسامی و هویت شرکای حسابرسی منجر به افزایش کیفیت حسابرسی می شود.

سلیمی و رضایی (۱۳۹۶)، شان دادند که از یک سو، ارتباط مثبت بین کیفیت گزارشگری مالی و افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی و از سوی دیگر، یک ارتباط منفی بین محافظه کاری حسابداری و افشای داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت های پذیرفته شده در بازار بورس اوراق بهادار تهران وجود دارد. میرعباسی و صادقی (۱۴۰۰)، نشان دادند که تحت فشار نظارت از سوی ذینفعان مالی، شرکت ها تعهد به محافظه کاری حسابداری را بر نیازهای سهامداران غیر مالی و سایر گروه های ذینفع اولویت می دهند. لذا این فرضیه تبیین می گردد: بررسی احتیاط و محافظه کاری مدیران در هنگام تصمیم گیری بر ایفای مسئولیت اجتماعی شرکت تاثیر معناداری دارد. خوش بینی یا بدبینی یا اعتماد بیش از حد یا کمتر از حد به خود در بیان کلی می تواند به عنوان یک اعتقاد بی اساس در مورد توانایی های شناختی، قضاوتها و استدلال های شهودی فرد خلاصه شود. مفهوم فرا اعتمادی در مجموعه وسیعی از بررسی ها و آزمایشات روانشناسانه از نوع شناختی بررسی شده است که نشان می دهد افراد هم در مورد توانایی های خود در پیش بینی و هم در مورد دقت اطلاعاتی که در اختیار آنها قرار می گیرد، برآوردی بیش از اندازه دارند. همچنین در تخمین اطلاعات، عملکردی ضعیف دارند و رویدادهایی را که حتمی می دانند، غالباً دارای احتمال وقوع بسیار کمتر از صد درصد است. به طور خلاصه می توان گفت اغلب مردم خود را از آنچه واقعا هستند باهوشتر می پندارند و براین باورند که اطلاعات بهتری نیز در اختیار دارند. به عنوان مثال وقتی خبر محرمانه ای از یک مشاور مالی بشنوند و یا مطلبی را در اینترنت بخوانند، بلافاصله آمادگی دارند تا براساس مزیت اطلاعاتی خود عمل کنند. مثال در مورد یک سرمایه گذاری به سرعت تصمیم می گیرند. به طور کلی فرا اعتمادی باعث می شود، سرمایه گذار سهام را با بیشترین قیمت بخرد و به کمترین قیمت بفروشد. که این باعث حجم بیشتر معاملات شده و به بروز حباب قیمتی در بازارهای مالی منجر می شود (مجتهدزاده و همکاران، ۱۳۹۵). جابری و حیدری (۱۳۹۶)، نشان دادند که خوش بینی مدیران، افشای بعد اقتصادی، افشای بعد اجتماعی و افشای بعد محیطی بر ساختار سرمایه شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تاثیر مثبت و معنادار دارد. لذا فرضیه ذیل مطرح می گردد: خوش بینی و بدبینی مدیران در هنگام تصمیم گیری بر ایفای مسئولیت اجتماعی شرکت تاثیر معناداری دارد. صداقت در سازمان به معنای شفافیت است و نه به معنای فرو ریختن و منتشر کردن همه جزئیات شاید به زبانی دیگر، هر راست نباید گفت. توسعه منابع انسانی بدون شناخت انسان و ظرافت های روحی و سعه وجودی او ممکن نیست. هیچ سازمانی را نمی توان بی نیاز از اصول اخلاقی و به ویژه سرآمدترین آنها که همان صداقت و درستکاری است دانست. سازمان مجموعه ای از افراد است و در هر سازمان نقش افراد انجام دادن کارها و پیشبرد وظایفی است که به آنها محول می شود. برای اجتناب از آسیب دیدن سازمان اگر اخلاق بر سازمان حاکم باشد و اصول اخلاقی از طرف سازمان و کارکنانش مراعات گردد از چند جهت در موفقیت سازمان موثر خواهد بود. اول: اصول اخلاقی به عنوان یک ارزش در سازمان نهادینه خواهد شد. دوم: بین سازمان و کارکنان آن روابط موثر، شفاف و دوستانه برقرار می شود. سوم: سازمان شاهد پویایی و عملکرد مثبت کل سازمان خواهد بود. (کارگر کامورو همکاران، ۱۳۹۹). مظهیری و پور احتشام (۱۴۰۱)، نشان دادند که نقش تعدیل کننده صداقت مدیرعامل در افشای مسئولیت پذیری اجتماعی بر عملکرد شرکت تاثیر معناداری دارد. لذا فرضیه ذیل قابل تبیین است: صداقت و راستگویی مدیران در هنگام تصمیم گیری بر ایفای مسئولیت اجتماعی شرکت تاثیر معناداری دارد. احساسات اساساً یک گرایش کیفی درون یک انسان است و از عوامل فراوان غیرقابل مشاهده ناشی می شود و نمی توان به راحتی آن را اندازه گیری یا کمی کرد. با این حال، انعکاس احساسات در تصمیم گیری مدیران تا حدودی قابل اندازه گیری است. همه این عناصر نقش مهمی در درک اینکه چگونه احساسات می تواند بر عملکرد شرکت تاثیر گذارد، ارائه می دهند. مقاله بیکر و وورگلر (۲۰۰۷)، تلاش کرد تا نقشی را که

احساسات بر تصمیم گیری سرمایه گذاران ایفا میکند، توضیح دهد. این موضوع، در دسته مالیه رفتاری مطالعه می شود. مالیه رفتاری پارادایم جدید در بازارهای مالی است که به تازگی ظهور یافته و در پاسخ به مشکلاتی است که پارادایم مالی مدرن با آن روبه رو بوده است. به بیان دیگر به بحث با برخی پدیده های مالی می پردازد که در آنها نمایندگان کاملا عقلایی نیستند. با توجه به آن، بازارهای مالی با استفاده از مدل‌هایی مورد مطالعه قرار می گیرند که دو مفروضه اصلی و محدود کننده پارادایم سنتی بیشینه سازی مطلوبیت مورد انتظار و عقلانیت کامل را کنار می گذارد. مالیه رفتاری دو پایه اصلی دارد، یکی محدودیت در آربیتراژ که بر این اساس عنوان می شود سرمایه گذاران عقلایی به راحتی نمی توانند از فرصت‌های آربیتراژ استفاده کنند، زیرا این کار مستلزم پذیرفتن برخی ریسک ها است (الکشینا ۲۰۲۰). شرکت هایی که سطح عملکرد اجتماعی بالاتری دارند، تمایل بیشتری به افشای عمومی فعالیت های اجتماعی خود دارند؛ لذا سطح بالای شفافیت و احساس مسئولیت در افشای اطلاعات، باعث کاهش عدم تقارن اطلاعاتی بین شرکت و سرمایه گذاران و در نتیجه موجب کاهش ریسک می گردد (سرافیم و همکاران، ۲۰۱۱)، بنابراین فرضیه زیر قابل تبیین می باشد: احساسات مدیران در هنگام تصمیم گیری بر ایفای مسئولیت اجتماعی شرکت تاثیر معناداری دارد.

بهاری سجه‌رود (۱۴۰۱)، در مقاله «شناسایی ابعاد رفتار اخلاق حرفه ای حسابرسان با تأکید بر فضای اخلاقی از طریق رویکرد تحلیل کیفی محتوا» اذعان کردند: مطالعه حاضر، با هدف شناسایی ابعاد رفتار اخلاق حرفه ای حسابرسان با تأکید بر فضای اخلاقی از طریق رویکرد تحلیل کیفی محتوا انجام شده است. مقوله های اصلی منتج از پژوهش، عبارت اند از فضای اخلاقی، تعهدات حرفه ای، ساختار سازمانی، مدیریت و رهبری، جذب و نگهداشت، اخلاق شغلی، نظارت و ارزیابی، شرایط اقتصادی، فرهنگ اجتماعی، خط و مشی و سیاست گذاری، ویژگی های شخصیتی، مهارت و توانمندی و ایدئولوژی اخلاقی است. با توجه به اینکه فضای اخلاقی با ارزشهای اخلاقی و رفتار اخلاقی کارکنان همراه است، لذا سازمان حسابرسی می تواند با ایجاد و توسعه فضای اخلاقی و بکارگیری سایر عوامل شناسایی شده پویایی بیشتری را به رفتار اخلاق حرفه ای حسابرسان بدهند و موجب بهبود استانداردهای اخلاقی و حرفه ای و ارتقاء توانایی حسابرسان و اعتماد عمومی گردد. دلیری و همکاران (۱۳۹۹)، در مقاله «آزمون خوش بینی مدیران بر مولفه های اجتماعی - اقتصادی و رویکرد گزارشگری عملکرد پایدار (مسئولیت اجتماعی)» اذعان کردند: پایداری مفهوم گسترده تری است، که مفاهیم دیگری چون مسئولیت اجتماعی را در خود جای داده است و با مفاهیمی چون، پایداری رقابت، پایداری گزارشگری و پایداری اجتماعی مورد بررسی قرار گرفته است. نتایج پژوهش حاکی است، که در میان مولفه های اقتصادی عملکرد پایداری که شامل پایداری رقابت و پایداری گزارشگری می باشند، رابطه ی میان خوش بینی مدیریت با پایداری گزارشگری، مثبت و بی معنی و پایداری رقابت منفی و معنادار است و در میان مولفه های اجتماعی عملکرد پایداری که از طریق پایداری اجتماعی حاصل می شود و خود پایداری اجتماعی شامل تاثیر اجتماعی، تعهد اجتماعی و منافع اجتماعی می باشند، رابطه میان خوش بینی مدیریت با پایداری اجتماعی، تعهد اجتماعی و منافع اجتماعی منفی و معنادار است. در آخر خوش بینی مدیران و عملکرد پایداری که از ترکیب دو مولفه اجتماعی و اقتصادی است منفی و معنادار است. دونک و همکاران (۲۰۲۱)، در مقاله ایده مسئولیت اجتماعی شرکت از دیدگاه مدیران آینده - تحقیق تطبیقی بین لهستان و گرجستان اذعان کردند: این مقاله به موضوع مسئولیت اجتماعی شرکتها (CSR) در آگاهی دانشجویان اقتصاد به عنوان مدیران آینده مسئول اجرای این ایده در بنگاه ها می پردازد. با توجه به اینکه امروزه CSR منشاء بسیاری از نوآوریها می باشد، هدف تحقیق آگاهی از آگاهی و نظرات دانشجویان در مورد CSR در مواردی مانند: دلایل اجرا، فعالیت‌های اصلی، تاثیر بر سودآوری و نیاز بود. برای بررسی و ارزیابی سودمندی این دانش، نتایج پژوهش از نظر دریافت پاسخ به فرضیه ها و سؤالات تحقیق، بررسی معناداری تفاوت پاسخها به دلیل ملیت و همچنین جنسیت (آزمون کای اسکور و آزمون دو نسبتی) مورد تجزیه و تحلیل آماری قرار گرفت. نتایج نشان داد که طبق گفته دانشجویان،

ارزشهای اخلاقی، افزایش آگاهی مصرف کننده و تمایل به کسب مزیت رقابتی رایج ترین دلایل اجرای مفهوم CSR توسط شرکت ها هستند. اکثریت قریب به اتفاق پاسخ دهندگان نیاز به غنی سازی دانش اخلاق تجاری را به عنوان یک جنبه مهم شکل دهنده نگرش کارفرمایان و کارمندان بیان کردند. نگرش مثبت دانشجویان در مورد تأثیر CSR بر سودآوری شرکت تأیید شد، اگرچه نویسندگان انتظار نتایج واضح تری داشتند. همچنین تفاوت هایی بین پاسخ های دانش آموزان از هر دو کشور در مورد برخی موضوعات از جمله: نظرات در مورد حساسیت اخلاقی در حال توسعه، نیاز به اعتبار سیاست اقتصادی اتحادیه اروپا، محیط زیست و روابط با جامعه محلی و همچنین روابط با نزدیک ترین ذینفعان شرکتها نتایج تحقیق انجام شده ضرورت فعالیت شدید در زمینه آگاهی عمومی و لزوم آموزش پرسنل برای اجرای ماهرانه اصول CSR در بنگاه ها را نشان می دهد. رابطه متقابل بازاریابی، حسابداری و حسابرسی با مسئولیت اجتماعی شرکت اجرای بهتر عملکردهای بازاریابی، حسابداری و حسابرسی برای هر کسب و کار موفق از همه مهمتر است (چن و یانگ، ۲۰۱۹). تبلیغات فعالیت های مسئولیت اجتماعی شرکت یکی از فعالیت های بازاریابی است (Guo et al., 2019). هزینه این وظایف و مسئولیتها باید به درستی ثبت و گزارش شود (Garcia-Torea et al., 2020). هزینه های ثبت شده باید توسط یک حسابرس خارجی به درستی حسابرسی شود (Fauzyyah and Rachmawati, 2018). بنابراین، بین بازاریابی، حسابداری و حسابرسی در CSR رابطه وجود دارد.

### مزایای بازاریابی مسئولیت اجتماعی شرکتی

برخی از شرکت ها از استراتژی های مسئولیت اجتماعی شرکتی برای بازاریابی محصولات خود استفاده می کنند. ارتباط برنامه استراتژیک مسئولیت اجتماعی شرکت ها باعث بهبود وجهه شرکت، تقویت برند، روحیه و حتی افزایش ارزش سهام آن می شود. ادراکات مصرف کننده در مورد مسئولیت اجتماعی توسط (الفاخری و همکاران، ۲۰۲۰)، مورد مطالعه قرار گرفته است. تأثیر مستقیم و غیرمستقیم تأثیرات مسئولیت اجتماعی شرکتها بر رفتار شهروندی توسط (احمد و همکاران، ۲۰۲۰)، تحلیل شد. عربستان سعودی، ابتکارات مسئولیت اجتماعی شرکت را سیستماتیک و عمدی باعث بهبود تعامل با مشتری، از طریق اشکال مختلف تبلیغات شفاهی مثبت می شود (چانگ و لی، ۲۰۲۰). افزایش آگاهی اجتماعی شرکت ها منجر به توسعه یک جهت گیری از مسئولیت اجتماعی شرکتها شده است که اجرای آن بر ارتباطات بازاریابی کلی آنها چه در سطوح استراتژیک و چه در سطوح عملیاتی آن تأثیر می گذارد (Zatwarnicka-Madura et al., 2019). ارزش جامعه ادراک شده توسط مشتری از ابتکار استراتژیک مسئولیت اجتماعی شرکت برای ذینفع پیشنهادی این فعالیت، یک پیشینه موثر در تعامل با مشتری است (چومبولایلوک و بوچر، ۲۰۱۸). مسئولیت اجتماعی شرکت تأثیر قابل توجهی بر درک مشتریان از این مسئولیتها دارد که باز هم تأثیر قابل توجهی بر رضایت مشتری، اعتماد مشتری، تعامل مشتری و وفاداری مشتری دارد (مولینر و همکاران، ۲۰۱۹).

### مسئولیت هیئت مدیره با حسابداری

مسئولیت اجتماعی شرکت به طور کلی با مدیر ارشد محیط زیست، مدیر منابع انسانی یا هر شخص دیگری که با ایجاد وجوه و هزینه های آن سر و کار دارد و مسئول آن است در ارتباط است. ساختار حاکمیت شرکتی به شیوه های گزارش مسئولیت اجتماعی شرکتها در کشورهای در حال توسعه و توسعه یافته کمک می کند (Alshbili et al., 2019). کیم و یونگ (۲۰۲۰)، رابطه بین فعالیت های مسئولیت اجتماعی شرکت و شفافیت حسابداری را بررسی می کنند. تأثیر عوامل سطح سازمانی با مسئولیت اجتماعی شرکت به شدت به زمینه سازمانی که شرکت ها در آن فعالیت می کنند بستگی دارد



(الباسیونی و ال باسیونی، ۲۰۱۹). از دیدگاه حسابداری، مسئولیت اجتماعی شرکت به عنوان یک رابطه قوی با پایداری مدیریت شناخته شده است (کیم و یونگ، ۲۰۲۰).

### وظیفه حسابرسان خارجی با مسئولیت اجتماعی شرکتی

حساب های شرکت های فهرست شده باید توسط حسابرسان خارجی مطابق با استانداردهای حسابداری کاربردی حسابرسی شود. سایر شرکت ها نیز ممکن است برای اطمینان از اینکه صورت های مالی به طور منصفانه و بدون اشتباه تهیه شده اند، به حسابرسی مراجعه کنند. حسابرس باید از طریق گزارش حسابرسی به این موارد با سهامداران رسیدگی کند. گزارش حسابرسی با تعهدات اجتماعی شرکت می تواند اعتماد و سرمایه شهرت را در بازار ایجاد کند (مهرانی و سووارنو، ۲۰۱۸). بدیهی است که پذیرش عادلانه مسئولیت اجتماعی شرکت در صورت های مالی اطلاعات منصفانه ای را ارائه می دهد که می تواند در اختیار سهامداران و سایر ذینفعان در سراسر جهان باشد. تنوع در محتوای گزارش های اطمینان برای نظارت بر حسابرسی پایداری مورد نیاز است (Gillet-Monjarret, 2018). اورالین (۲۰۱۹)، پیشنهاد می کند که شرکت هایی که در سرمایه شرکت های خارجی سرمایه گذاری می کنند باید اطلاعات گسترده و شفاف تری با فعالیت های مسئولیت اجتماعی شرکت نسبت به شرکت های محلی و سازمان های دولتی داشته باشند. هیکن و کوت (۲۰۱۹)، پیشنهاد می کنند که تشویق مدیریتی با ضعف استانداردهای گزارش دهی و عدم توافق در مورد نیازهای اساسی گزارش های مسئولیتهای اجتماعی شرکت را تقویت می کند.

نمونه های مطالعه موردی اخیر، مانند رسوایی کارت وایر، بر اهمیت اخلاق در شیوه های حسابداری تأکید بیشتری دارد. سقوط کارت وایر به دلیل روش های حسابداری متقلبانه منجر به میلیاردها دلار ضرر مالی شده و اعتماد سرمایه گذاران به حرفه حسابداری را متزلزل کرده است. این امر نیاز سازمان ها را به اتخاذ رویکردی فعال در ترویج رفتار اخلاقی و جلوگیری از اقدامات غیراخلاقی برجسته می کند. به طور کلی، این مقاله پژوهشی با هدف ارتقای رفتار اخلاقی و حفظ یکپارچگی گزارشگری مالی به بحث جاری در مورد نقش اخلاق در شیوه های حسابداری کمک می کند.

### بررسی ادبیات

حسابداری یک کارکرد ضروری برای سازمانها است که اطلاعات مالی را در اختیار ذینفعان از جمله سرمایه گذاران، اعتباردهندگان و مدیریت قرار می دهد تا تصمیمات آگاهانه اتخاذ کنند. دو نوع حسابداری، حسابداری مدیریتی و حسابداری مالی، اهداف متفاوتی را دنبال می کنند. حسابداری مدیریتی بر ارائه اطلاعات مالی داخلی به مدیریت برای تصمیم گیری تمرکز دارد، در حالی که هدف حسابداری مالی ارائه اطلاعات مالی خارجی به ذینفعان برای ارزیابی سلامت مالی سازمان است. با این حال، هر دو نوع حسابداری نیاز به رفتار اخلاقی برای حفظ یکپارچگی و قابلیت اطمینان اطلاعات مالی دارند. تحقیقات محدودی در مورد نقش اخلاق در حسابداری مدیریتی و حسابداری مالی در برونئی انجام شده است. با این حال، تحقیقات موجود نشان می دهد که رفتار اخلاقی برای عملکرد مؤثر حرفه حسابداری در برونئی ضروری است. رابطه بین رهبری اخلاقی و رفتار اخلاقی در بین متخصصان حسابداری در برونئی این مطالعه نشان داد که رهبری اخلاقی تأثیر مثبتی بر رفتار اخلاقی متخصصان حسابداری در برونئی دارد و بر اهمیت رهبری اخلاقی در ترویج رفتار اخلاقی در حرفه حسابداری تأکید می کند. مطالعه دیگری نقش آموزش اخلاق را در ارتقای رفتار اخلاقی در بین دانشجویان حسابداری در برونئی بررسی کرد. این مطالعه نشان داد که آموزش اخلاق به طور قابل توجهی توانایی های تصمیم گیری اخلاقی دانشجویان حسابداری را بهبود می بخشد و اهمیت آموزش اخلاق را در توسعه متخصصان حسابداری اخلاقی برجسته می کند. از نظر فرهنگ سازمانی، تحقیقات محدودی در مورد تأثیر فرهنگ

سازمانی بر رفتار اخلاقی در حسابداری در بروئی وجود دارد. با این حال، اهمیت فرهنگ اخلاقی قوی در ترویج رفتار اخلاقی در ادبیات به خوبی تثبیت شده است. عواقب رفتار غیراخلاقی در حسابداری در بروئی می‌تواند تأثیرات حقوقی، مالی و اعتباری شدیدی داشته باشد، همانطور که در کشورهای دیگر وجود دارد. بنابراین، اهمیت رفتار اخلاقی در حسابداری را نمی‌توان اغراق کرد و متخصصان حسابداری در بروئی باید تصمیم‌گیری اخلاقی را برای حفظ اعتماد ذینفعان در اولویت قرار دهند. در حالی که تحقیقات محدودی در مورد نقش اخلاق در حسابداری مدیریتی و حسابداری مالی در بروئی انجام شده است، مطالعات موجود اهمیت رهبری اخلاقی و آموزش اخلاق را در ترویج رفتار اخلاقی در حرفه حسابداری برجسته می‌کند. تحقیقات بیشتری برای درک کامل تأثیر فرهنگ سازمانی بر رفتار اخلاقی در حسابداری در بروئی مورد نیاز است.

### نقش اخلاق در حسابداری مدیریتی

حسابداری مدیریتی مسئول ارائه اطلاعات مالی به ذینفعان داخلی از جمله مدیران برای اتخاذ تصمیمات آگاهانه است که ارزش سازمان را به حداکثر می‌رساند. رفتار اخلاقی برای اطمینان از صحت و قابلیت اطمینان اطلاعات مالی که مدیریت برای تصمیم‌گیری بر آن تکیه می‌کند، ضروری است. با توجه به رفتار غیراخلاقی، مانند دستکاری اطلاعات مالی، می‌تواند منجر به تصمیم‌گیری ضعیف شود که به سلامت مالی سازمان آسیب می‌رساند. بنابراین، حسابداران مدیریتی باید از استانداردهای اخلاقی مانند صداقت، عینیت، محرمانه بودن و شایستگی حرفه‌ای پیروی کنند تا از صحت و قابلیت اطمینان اطلاعات مالی اطمینان حاصل کنند. یکی از نمونه‌های مطالعه موردی اهمیت رفتار اخلاقی در حسابداری مدیریتی رسوایی انرون است. انرون، یک شرکت انرژی سابق، از شیوه‌های حسابداری خلاقانه برای افزایش صورت‌های مالی خود استفاده کرد که منجر به از دست دادن قابل توجه اعتماد سرمایه‌گذاران و ورشکستگی شد. مدیران ارشد شرکت برای حفظ ظاهر ثبات مالی درگیر رفتارهای غیراخلاقی مانند پنهان کردن بدهی بودند. این مورد اهمیت رفتار اخلاقی در حسابداری مدیریتی را برای اطمینان از اطلاعات مالی دقیق و جلوگیری از اقدامات غیراخلاقی که می‌تواند به سلامت مالی سازمان آسیب برساند، برجسته می‌کند.

### نقش اخلاق در حسابداری مالی

حسابداری مالی مسئول ارائه اطلاعات مالی خارجی به ذینفعان برای ارزیابی سلامت مالی سازمان است. حسابداران مالی باید از استانداردهای اخلاقی مانند اصول پذیرفته شده حسابداری (GAAP) برای حفظ یکپارچگی و قابلیت اطمینان اطلاعات مالی پیروی کنند. با توجه به رفتار غیراخلاقی، مانند تقلب در صورت‌های مالی، می‌تواند به اعتماد ذینفعان آسیب برساند و بر سلامت مالی سازمان تأثیر منفی بگذارد. بنابراین، حسابداران مالی باید از استانداردهای اخلاقی مانند صداقت، عینیت و شک حرفه‌ای پیروی کنند تا از صحت و قابلیت اطمینان اطلاعات مالی اطمینان حاصل کنند. یکی از نمونه‌های مطالعه موردی اهمیت رفتار اخلاقی در حسابداری مالی رسوایی WorldCom است. WorldCom، یک شرکت مخابراتی، از روش‌های حسابداری تقلبی برای افزایش درآمد و مخفی کردن هزینه‌های خود استفاده کرد که منجر به از دست دادن قابل توجه اعتماد سرمایه‌گذاران و ورشکستگی شد. مدیران شرکت در رفتارهای غیراخلاقی مانند دستکاری اطلاعات مالی و دروغ گفتن به حسابرسان برای حفظ ظاهر ثبات مالی شرکت داشتند. این مورد اهمیت رفتار اخلاقی در حسابداری مالی را برای اطمینان از اطلاعات مالی دقیق و جلوگیری از روش‌های متقلبانه که می‌تواند به سلامت مالی سازمان آسیب برساند، برجسته می‌کند.

### اخلاق و حرفه حسابداری

حرفه حسابداری نیاز به رفتار اخلاقی برای حفظ یکپارچگی و قابلیت اطمینان اطلاعات مالی دارد. بر اساس آیین نامه رفتار حرفه ای موسسه حسابداران رسمی آمریکا (AICPA)، حسابداران باید از استانداردهای اخلاقی مانند صداقت، عینیت، محرمانه بودن و صلاحیت حرفه ای پیروی کنند تا اعتماد عمومی به این حرفه حفظ شود. رفتار غیر اخلاقی، مانند تضاد منافع، می تواند به اعتبار حرفه آسیب برساند و بر سلامت مالی سازمان تأثیر منفی بگذارد. بنابراین، متخصصان حسابداری باید از استانداردهای اخلاقی پیروی کنند تا از صحت و قابلیت اطمینان اطلاعات مالی اطمینان حاصل کنند و یکپارچگی حرفه را حفظ کنند.

در نتیجه هم حسابداری مدیریتی و هم حسابداری مالی نیاز به رفتار اخلاقی برای حفظ یکپارچگی و پایایی اطلاعات مالی دارند. استانداردهای اخلاقی مانند صداقت، عینیت، محرمانه بودن و شایستگی حرفه ای برای حسابداران ضروری است که از صحت و قابلیت اطمینان اطلاعات مالی پیروی کنند.

این پژوهش همچنین به بررسی تنش های اخلاقی مدیران شهرداری می پردازد. بوشی و همکاران (۲۰۱۵)، در بررسی اجمالی گسترده خود از تنش های اخلاقی، به عنوان رویدادهایی در زندگی حرفه ای که نگرانی های اخلاقی آزاردهنده ای را که شامل عدم اطمینان، پریشانی یا دوراهی پزشک می شود، تعریف می کنند (همچنین به Kinsella و همکاران، ۲۰۱۴ مراجعه کنید). این مطالعه دیدگاهی کلی در مدیریت شهرداری دارد. در بسیاری از کشورها، شهرداری ها بخش بزرگی یا حتی بیشترین سهم را از بخش دولتی تشکیل می دهند. علاوه بر این، بخش شهرداری پیچیده است و نیاز به تعادل بسیاری از اهداف اغلب متناقض دارد که آن را به یک موضوع مطالعه جالب تبدیل می کند. تحقیقات قبلی در مورد این موضوع در بخش دولتی، برعکس، معمولاً بخش خاصی است، با تمرکز بر مراقبت های بهداشتی، مراقبت از سالمندان، بخش مدرسه، یا بخش های منابع انسانی، مدیریت و... رویکرد انتخاب شده فرصتهایی را برای بررسی وجود موضوعات خاص بخش و شرایط سازمانی در بین شهرداری ها برای نوع تنش هایی که مدیران با آن مواجه هستند و باید با آن مقابله کنند، فراهم می کند. به این ترتیب اهمیت بافت در سطح شهرداری قابل بررسی است. زمینه بر اساس عوامل سیاسی، فرهنگی و ساختاری مانند اندازه شهرداری، مکان و زندگی تجاری متفاوت است. اهمیت این رویکرد را می توان با مطالعه مدیران واحدها در سازمان های شهرداری نشان داد (فورسبرگ کانکونن ۲۰۱۴). در این جا مشخص شد که شرایط کاری مدیران در بخش های تحت سلطه زنان مانند مراقبت های بهداشتی و آموزش و پرورش با بخش های فنی با علامت گذاری مذکور متفاوت است، که به طور منطقی باید در تنش های اخلاقی که مدیران در این بخش های مختلف با آن مواجه هستند نیز منعکس شود. هیرت-گوبل و وایسنبرگر (۲۰۱۹)، همچنین خواستار تحقیقات بیشتر در مورد چگونگی کمک عوامل زمینه ای به مشکلات اخلاقی هستند. این مقاله همچنین در برابر پس زمینه ای نوشته شده است که اخلاق در تحقیق معمولاً در سطح سازمانی در رابطه با نحوه حرفه ای بودن، کدهای اخلاقی و آموزش اخلاقی می تواند از رفتار غیر اخلاقی جلوگیری کند (برگرسون ۱۹۹۲؛ کریستنسن و لگرید ۲۰۱۱؛ فتاح ۲۰۱۱؛ جیوانولا ۲۰۱۱؛ کیم ۲۰۲۱، پرستون ۱۹۹۷)، تمرکز در اینجا فقط بر روی خود موقعیت های مشکل ساز و نحوه مدیریت آن ها نیست، بلکه بر زمینه و محتوای تنش های اخلاقی و مدیریت مدیران با چنین موقعیت های اخلاقی دشوار است. به این ترتیب، مطالعه کمک نظری مهمی به توسعه مفاهیم تنش ها و معضلات اخلاقی می کند. هدف این مطالعه ایجاد دانش در مورد ماهیت و وابستگی زمینه تنش های اخلاقی در مدیریت شهری در بخش ها و شهرداری های مختلف و منابع موجود برای مقابله با آن ها است.

## بررسی اجمالی نظری

تنش های اخلاقی سه دسته اصلی تنش های اخلاقی در ادبیات اخلاقی، عدم قطعیت اخلاقی، پریشانی اخلاقی و معضلات اخلاقی، قبلاً توسط جامتون (۱۹۸۴)، شناسایی شده است. عدم اطمینان اخلاقی به عدم اطمینان از اینکه کدام اصول اخلاقی دخیل است یا اینکه آیا یک موقعیت واقعاً یک مشکل اخلاقی است یا خیر، مربوط می شود. پریشانی اخلاقی به نوبه خود به موقعیتی مربوط می شود که در آن فرد می داند مسیر عمل درست چیست، «اما احساس می کند که مجبور است به طور دیگری توسط قوانین سازمانی عمل کند» (بوشبی و همکاران، ۲۰۱۴، ۲۰۱۲). اصطلاح دوراهی های اخلاقی شامل موقعیت هایی است که یک فرد «با دو یا چند موقعیت به یک اندازه خوشایند یا ناخوشایند مواجه می شود که متقابلاً منحصر به فرد هستند» (Kinsella و همکاران، ۲۰۱۴). یا طبق گفته کرانستون و همکاران (۲۰۰۳)، مواردی که "از موقعیتی که انتخاب بین مجموعه های رقیب از اصول را ضروری می کند" ناشی می شوند و همچنین می توانند به عنوان "شرایطی که باید بین دو گزینه به همان اندازه رضایت بخش انتخاب شود" درک شوند. علاوه بر این سه مقوله اصلی تنش اخلاقی، ما همچنین سه موضوع از هفت موضوع اصلی شناسایی شده در بررسی اجمالی تحقیقات تنش اخلاقی بوشبی (۲۰۱۵)، را در این مقاله شامل منابع و مسائل سیستمی، که موضوع غالب است، شامل انواع موقعیت ها در ارتباط با منابع محدود، مانند زمان ناکافی برای تمرین با کیفیت (Carrier و همکاران، ۲۰۱۰؛ Kinsella و همکاران، ۲۰۰۸؛ Walker، ۲۰۰۱)، منابع اقتصادی ناکافی (Kassberg & Skär، ۲۰۰۸)، مجبور به مبارزه برای تامین مالی و تأخیر در دریافت تجهیزات (واکر، ۲۰۰۱). موضوع دوم شامل تعارضات بین فردی است که شامل بازیگران مختلف مانند همکاران، مشتریان و اعضای خانواده آنها می شود به دلیل اهداف متضاد و سوم حفظ استانداردهای حرفه ای. مفهومی که در مقاله استفاده می شود، استراتژی های مدیریت است. منظور ما از مدیریت استراتژی ها، انتخاب مسیر عملی است که می تواند کم و بیش عمدی باشد. این کار می تواند بر اساس یک انتخاب باشد یا بهتر بگوییم منعکس کننده یک الگوی معمولی است که در طول زمان به عنوان پاسخی به چالش های اخلاقی ایجاد شده است. از بسیاری جهات، این استراتژی ها در رابطه با هویت حرفه ای و درک بازیگران در مورد اینکه در چه موقعیت هایی درگیر هستند و چه چیزی می تواند یک اقدام مناسب باشد، توسعه می یابد (Hiekkataipale & Lämsä، 2017). برای سازمان ها و مدیران درگیر، این استراتژی ها نوعی جعبه ابزار یا مجموعه ای را نشان می دهند (رک. Swidler 1986)، که می تواند برای مقابله با موقعیت های اخلاقی برای تدوین راه حل های خوب برای آن موقعیت ها با روحیه عمل گرایانه استفاده شود.

## کار مدیریتی در شهرداری ها

بخش عمومی در بسیاری از کشورها دستخوش تغییرات و شیوه های تجدید ساختار زیادی شده است که اغلب به عنوان مدیریت عمومی جدید (NPM) شناخته می شود (هود ۱۹۹۵؛ جیمز ۲۰۰۳؛ کیمبر و مدوکس ۲۰۰۳؛ اریچ و همکاران ۲۰۰۴؛ کرانستون و همکاران ۲۰۰۳). اجرای NPM معمولاً شامل تمرکز بیشتر بر ارزیابی، مستندسازی و اندازه گیری عملکرد، کنترل هزینه و کارایی اقتصادی با استفاده از تکنیک های سازمانی ناشی از بخش خصوصی است (برای یک مرور کلی، به Funck and Karlsson 2020 مراجعه کنید). اصلاحات همچنین در بسیاری از موارد منجر به رقابت فعالیت های عمومی، صرفه جویی در منابع (برای انجام کارهای بیشتر با کمتر) و سازگاری با مشتریان شده است. برخی از محققان NPM را به افزایش بوروکراتیزه کردن (فورسل و ایوارسون وستریگ ۲۰۱۴)، و مدیریت گرایی (Pollitt، 2016)، و همچنین تمرکز بیش از حد بر عناصر کمی قابل اندازه گیری می دانند (Power 1997). به گفته برگ (۲۰۰۶)، و هورتون (۲۰۰۶)، این توسعه همچنین بر اخلاق حرفه ای کارمندان دولت تأثیر گذاشته است. طبق نظر کارون و جیوک (۲۰۰۶)، اخلاق NPM ممکن است بر کارمندان دولتی تأثیر بگذارد تا تصمیمات خود را با تمرکز بر خیر

سازمان به جای عموم، اتخاذ کنند. با این حال، تغییر ممکن است خطی نباشد، بلکه پیچیده و متناقض باشد. مدیر بخش دولتی بودن به معنای تحت کنترل سیاسی بودن است که اغلب مستلزم تغییر شرایط به دلیل تغییر اکثریت سیاسی است. تعدد ذینفعان در این بخش به نهادینه شدن چندین نظام ارزشی مشروع کمک می کند که به نوبه خود پیچیدگی اساسی و هنجارهای رقابتی مانند دموکراسی، برابری و عدالت، کارایی، کنترل هزینه، کیفیت خدمات، احتیاط، انصاف و... را ایجاد می کند. (Cranston و همکاران ۲۰۰۳)، علاوه بر این، قوانین و مقرراتی از سوی دولت و مقامات در سطوح مرکزی، منطقه ای و محلی وجود دارد. به طور کلی، چنین محیط پیچیده ای بستر مناسبی برای تنش ها و معضلات اخلاقی است که در آن اهداف و ارزش های متضاد غیر معمول نیستند (Ehrich et al. 2004). همکاری نزدیک با سیاستمداران همچنین به معنای قرار گرفتن در موقعیت های متشنج به دلیل به اصطلاح سیستم حکومتی دوگانه، یا در واژگان ما، منطق شهرداری است - یعنی حفظ مرز بین چه چیزی و چگونه، به این معنی که سیاست تصمیماتی می گیرد که دولت باید تصمیم بگیرد. به طور مستقل اجرا شود. همانطور که کارلسون (۲۰۱۹)، اشاره می کند، تمرکز بر مشتری مداری می تواند مستلزم ساختارهای غیرمتمرکزتر با اختیارات مدیریتی بالاتر باشد که ممکن است نفوذ سیاستمداران را کاهش دهد. با این حال، همانطور که توسط Jonsson و همکاران برجسته شده است (۲۰۱۲)، رابطه بین مدیریت و سیاست اغلب با همکاری و اعتماد مشخص می شود. این مطابق با کرگارد و سولی (۲۰۱۲)، است که دریافتند مدیران شهرداری، مدیران بخش ها و مدیران مالی در تهیه مسائل، ارائه مشاوره و اجرای تصمیمات بسیار تأثیرگذار هستند. به جای اینکه سیاستمداران و مدیران را به عنوان دو نیروی رقیب ببینند، می توان آنها را به عنوان دو حوزه مکمل اعمال نفوذ متقابل دید (سورا، ۲۰۰۶).

بررسی تنش های اخلاقی مدیریتی در بخش های مختلف شهرداری با شروع بررسی با بخش مدرسه، روسای مدرسه و مدیران مدارس ممکن است مرتباً خود را در تلاقی مسئولیت ها و خواسته های متقابل از دولت و مقامات، حرفه و جامعه و همچنین درگیر کنند (Eraut 1993). سیستم های آموزشی به وضوح با تضادهایی بین مجموعه های مختلف ارزش ها، مانند ارزش های ناشی از مدیریت گرایی و عقلانیت اقتصادی در مقابل ارزش های حرفه ای، و همچنین ارزش های مرتبط با اخلاق مراقبت و عدالت مواجه هستند (برک ۱۹۹۷؛ دمپستر، ۲۰۰۰، دمپستر و همکاران، ۲۰۰۱). این بدان معنی است که تنش های اخلاقی اجتناب ناپذیر است و راه حل و اقدام را به مهارت مدیران و رهبران مدارس واگذار می کند. اینها باید مسئولیت پذیری اخلاقی و حرفه ای را نشان دهند، و بهترین تلاش خود را برای معلمان و دانش آموزان انجام دهند و در عین حال استانداردهای اخلاقی حرفه خود را نیز رعایت کنند، و حداقل دستورالعمل ها و اصلاحات جدید را در عین حفظ بودجه انجام دهند. (Catacutan و de Guzman 2016)، به طور مشابه از مطالعه خود روی روسای کالج ها در مورد اهمیت مدیران مدارس که ملاحظات اخلاقی را در همه تصمیمات خود ادغام می کنند تا در کار خود مؤثر واقع شوند، استدلال می کنند. سرانجام، ادویک و موهونن (۲۰۲۲)، در مطالعه خود دریافتند که بسیاری از مدیران مدارس از فقدان وضوح نقش و بار سنگین گزارشگری رنج می برند، که می تواند آنها را به ترک داوطلبانه سمت خود سوق دهد. با عطف به بخش بهداشت و مراقبت، مدیران مراقبت از سالمندان اغلب بین وفاداری های مختلفی مانند سالمندان و بستگان آنها، کارکنان و سازمان گیر می افتند (Jonasson et al. 2019). علاوه بر این، تقاضای سیاستمداران و مدیریت ارشد برای کاهش اقتصادی، وضعیت کار را تحت فشار قرار می دهد (یوناسون و همکاران ۲۰۱۹). فورسبرگ کانکونن (۲۰۱۴)، متوجه شد که مدیران واحد در بخش های مراقبت و مدرسه بین عقلانیت ابزاری سازمانشان که بر قابلیت اندازه گیری و ارقام کلیدی تاکید دارد و جنبه های احساسی کار که به سختی قابل اندازه گیری است، قرار می گیرند.

یکی دیگر از مسائل مشکل ساز مدیران در مراقبت از سالمندان در رابطه با سیاستمداران، نگرانی آنها برای جلوگیری از تبلیغات منفی تقریباً به هر قیمتی است (Tønnessen et al. 2017). بنابراین مدیران زمانی که ممکن است از آنها

خواسته شود اشتباهات و کیفیت ناکافی مراقبت را بیوشانند، دچار سرخوردگی اخلاقی و اضطراب می شوند. فالکنستروم و همکاران (۲۰۱۶) به نوبه خود چهار دسته از تضاد منافع را یافت که مدیران مراقبت های بهداشتی در کارهای روزمره خود با آن مواجه می شوند: تضاد سیستم، تضاد وفاداری، تضاد قدرت، و تضاد منابع کمیاب و تنظیم اولویت. تضادهای سیستمی مربوط به تضادهای درون سیستم های کنترل سیاسی، اداری، قانونی و حرفه ای بود. این نوع تنش ها یا معضلات اخلاقی توسط آیتما و همکاران مورد تاکید قرار گرفته است. (۲۰۱۰)، آنها دریافتند تخصیص منابع در مقابل ارائه و توسعه مراقبت با کیفیت بالا شایع ترین مشکلات اخلاقی در بین مدیران پرستاری است. اما با کمال تعجب، آنها دریافتند که به نظر می رسد مدیران به راحتی می پذیرند که اهداف مالی به بهای ملاحظات اخلاقی مانند کیفیت مراقبت اولویت بندی می شوند.

### پاسخ های مدیریتی به تنش ها و معضلات اخلاقی

مطالعه جکال (۱۹۸۸)، روی مدیران شرکت نشان می دهد که یک واکنش معمولی به تنش ها و دوراهی ها تبعیت سلسله مراتبی بود - صرفاً انجام آنچه که مافوق مستقیم آنها می خواست به جای اتخاذ موضع در مورد آنچه که احساس می کردند کار درستی است انجام دهند. بنابراین مشکل اخلاقی در سلسله مراتب به سمت بالا هدایت می شود. در مطالعه ای بر روی شرکت های سوئدی (Tengblad 2004) توضیح می دهد که چگونه انطباق سلسله مراتبی می تواند برای مدیران بالاتر در سلسله مراتب در سطح فردی کارآمد باشد، اما برای مدیرانی که غیرمدیران را رهبری می کنند و همچنین باید خواسته ها و انتظارات را برآورده کنند، کارایی کمتری دارد. برای جلوگیری از تعارض و پرسش از آنهايي که آنها را به حساب جدی می آورند. برای بسیاری از مدیران، تلاش برای ترکیب انتظارات از بالای سلسله مراتب با انتظارات کارکنان برای نفوذ و رهبری انسان گرا یک تنش اخلاقی واقعی است. مطالعه دیگری توسط هاناوی (۱۹۸۹)، نشان می دهد که چگونه مدیران در اداره مدرسه تنش ها را از طریق رفتار منطبق آمیز و غیررسمی مدیریت می کنند، جایی که هدف آن ها اجتناب از اتخاذ موضع روشن در مورد مواردی است که در صورت نادرست بودن موقعیت یا منجر به نتایج بد، می تواند منجر به پاسخگویی شود. نوعی استراتژی به حداقل رساندن ریسک به طور خلاصه، بررسی نشان می دهد که مدیران شهرداری باید با منطق ها و نظام های ارزشی حاکم متفاوت و رقابتی مانند بوروکراسی، حرفه و سیاست / اداره (اقتصاد) برخورد کنند. تضاد بالقوه ای بین سازمان سیاسی و اداره، با پایگاه دانش حرفه ای و متخصص آن وجود دارد، که باید تصمیمات اتخاذ شده توسط سیاست را اجرا کند، اما همچنین سیاست را مبنای تصمیم گیری قرار دهد (جانسون و همکاران ۲۰۱۲؛ کرگارد و سولی، ۲۰۱۲). علاوه بر این، مدیران ممکن است با رفتار منفعلانه و سازگارانه از مسئولیت تنش های اخلاقی مدیریتی اجتناب کنند.

### بررسی اجمالی شهرداری ها

مدیریت در شهرداری ها به یک مجمع عمومی و هیئت های فرعی سیاسی مختلف تقسیم می شد. این هیئت ها حوزه هایی مانند کودکان و آموزش، محیط زیست و ساختمان، فرهنگ و اوقات فراغت، مسائل اجتماعی، مسائل فنی، حمل و نقل عمومی و مواردی از این قبیل را پوشش می دادند. همه شهرداری ها با سایر شهرداری ها و به شکل کلی در انجمن های شهرداری همکاری داشتند. آنها همچنین شرکت هایی را در زمینه های خاص مانند مسکن و انرژی اداره می کردند. قبل از مطالعه، دلیل تاوان دوره ای از ناآرامی های سیاسی را پشت سر گذاشته بود که منجر به تغییر حکومت سیاسی در طول دوره ریاست جمهوری شد. پس از آن، دلیل تاوان حرکت به سمت یک حکومت مبتنی بر اعتماد را با کنترل دقیق کمتر از سیاست آغاز کرد، که منجر به کاهش قابل توجه اهداف از صد به چهار شد که به نفع دولت بود. ارزش های

شهرداری از طریق یک موقعیت قوی برای مدیریت منابع انسانی / معاون مدیر شهرداری مورد تاکید قرار گرفت. یک روحیه مثبت، تعهد قوی و یک جو مفید حاکم بود که بر اساس نتایج نظرسنجی های کارمندان، با جایگاه برتر در سوئد از نظر مشارکت کارکنان، بر آن تاکید شد. ویژگی دیگر تمرکز قوی بر آموزش رهبری و توسعه شایستگی بود. تعداد موقعیت های تنش اخلاقی آشکار شده به طور قابل توجهی کمتر از دو شهرداری دیگر بود. وضعیت مالی در زمان تحصیل بسیار متشنج بود و به دلیل کاهش مداوم بودجه و به دنبال آن محیط کاری نامناسب و کاهش کیفیت کار، تأثیر عمده ای بر مدیران و شهرداری داشت. بودجه برای آموزش و توسعه شایستگی بسیار کم بود که باعث استرس قابل توجهی برای مدیران بخش شد. علاوه بر این، بسیاری از مدیران مدارس به دلیل شرایط استرس زا شغل خود را ترک کرده بودند. علاوه بر این، فقدان دستورالعمل ها و روال های محلی و مشکلات در استفاده از اسناد خط مشی موجود، مدیران را تا حد زیادی مجبور کرده بود که خودشان با تنش های اخلاقی مقابله کنند. در مورد نظام حکومتی دوگانه، تصویری دوگانه پدیدار شد. سیاست به راحتی توانست از مرز بین چپستی و چگونگی عبور کند. در نهایت، اوکریج، کوچکترین شهرداری، با نزدیکی بین سیاست و اداره مشخص شد، زیرا یک سیاستمدار ارشد سابق بیش از ۲۰ سال این دفتر را بر عهده داشت و روحیه اجماع طولانی مدت را در سراسر مرزها ایجاد کرد. با این حال، چالش هایی مانند وجود راه های رسمی و غیررسمی برای ورود به سیاست وجود داشت. کوچک بودن شهرداری همچنین به معنای دشواری در حفظ صلاحیت در همه زمینه ها بود. نظام حکومتی دوگانه نیز منشأ نگرانی های زیادی بود. یک بحران شدید قبلی و به دنبال آن طوفان رسانه ای، تأثیر زیادی بر شهرداری داشت. مدیران ارشد ماه ها صرف مدیریت و حل این موضوع کردند که اساساً ناشی از سیستم تفویض اختیارات نامشخص و مسئولیت های مبهم بود. در مجموع، به نظر می رسد در رابطه با سیستم های تفویض اختیار و مسئولیت، کمبود شدید حرفه ای وجود داشت. استثنای واضح شامل ایجاد یک سازمان بحران با عملکرد خوب بود. با وقوع آتش سوزی در آسایشگاه، همه به خوبی می دانستند که باید چه کار کنند و سازمان شهرداری به درستی در رسانه ها مورد تمجید قرار گرفت.

### مروری بر تنش های اخلاقی مدیران

یکی از راه های طبقه بندی تنش های اخلاقی که مدیران با آن مواجه بودند، در سه دسته کلی زیر است:

✓ تنش های ناشی از بالا در سازمان (سیاستمداران، مافوق، مسائل سازمانی)

✓ تنش های ناشی از پایین در سازمان (زیردستان و غیره)

✓ تنش های ناشی از خارج از سازمان (شهروندان، رسانه ها، والدین، بستگان)

همانطور که مشاهده می شود، تنش ها شامل طیف وسیعی از موقعیت ها و رویدادهایی است که مدیران در زندگی کاری روزمره خود با آن مواجه می شوند و باید با آنها برخورد کرد. واضح است که موقعیت هایی وجود دارند که ممکن است بیش از یک دسته را در برگیرند. شروع با تنش های بالا، یک مثال مربوط به مسائل مربوط به مرزبندی بین سیاست و اداره از نظر مسئولیت ها و تصمیم گیری، به تعبیر ما سیستم حکومتی مضاعف، وضعیتی است که شامل همکاران حرفه ای است که به تصمیمات اتخاذ شده توسط سیاستمداران واکنش نشان می دهند: مشکل این است که آنها در نقش خود به عنوان همکاران حرفه ای فکر می کنند که سیاست اشتباه است، که اصلاً این کاری نیست که ما باید انجام دهیم... در پایان فقط باید بگوییم "از سیاست پیروی کنید!" می توانم بگویم موافقم، آنچه را که شما می بینید و می فهمید، دقیقاً می بینم، اما در این شرایط این طور است که سیاستمداران تصمیم بگیرند. هنگامی که خواست سیاستمداران بر خلاف قضاوت خود متخصص باشد، وضعیت تنش اخلاقی در مورد اینکه فرد در هنگام تلاش برای تأثیرگذاری بر تصمیم چقدر باید فعال/منفعل باشد، ایجاد می شود (ر.ک. پولسن و کوخ ۲۰۱۸). قرار گرفتن در معرض چنین شرایطی که گاهی اوقات

سیاست پیشنهاد می کند اقدامات خاصی بدون داشتن دانش لازم انجام شود، برای مدیریت کاملاً سخت است و آنها را در تلاقی منطق های حاکم رقیب (مانند نظام حکومتی دوگانه) و سیستم های ارزشی قرار می دهد که باید مدیریت کنند. و مجبور به کار کردن بر خلاف اعتقادات خود در مورد اقدام صحیح، ناراحتی اخلاقی، کاهش رضایت شغلی و عزت نفس را برای مدیران و همچنین برای کارکنان حرفه ای ایجاد می کند، که مدیران نیز باید با ناامیدی آنها مقابله کنند. تنش های اخلاقی ناشی از پایین در سازمان با مسائلی مانند عدم پاسخگویی کارکنان به خواسته ها و پاسخ ندادن به تلاش های کمکی و همچنین شکاف های فزاینده بین کارکنان از نظر فرصت برای توسعه مهارت هایشان مرتبط است. در مورد موقعیت های تنشی که از خارج از سازمان سرچشمه می گیرد، در بخش پیش دبستانی که شامل تعارضات بین فردی است مشهود است.

### بحث و نتیجه گیری

صداقت و راستگویی مدیران در هنگام تصمیم گیری بر ایفای مسئولیت اجتماعی شرکت تاثیر معناداری دارد. صداقت رفتاری شامل ادراک رفتار مدیر در راستای اظهارات فردی او راجع به ارزش ها، اولویت ها و شیوه های مدیریت است. اگر مدیر از خط مشی های سازمانی به علت تعارض با ارزش های فردی خود حمایت نکند، ادراک صداقت رفتاری، احتمالاً با اینکه قبلاً مدیر در رابطه با اینکه چگونه تعارض باید سازگار باشد و اینکه آیا از اظهارات خودش پیروی می کند یا خیر تحت تاثیر قرار می گیرد. یک بررسی جامع از معانی گوناگون صداقت در متون مدیریت در پنج طبقه کلی ارائه شده است که عبارت است از صداقت به عنوان یک کلیت، تطبیق گفتار و اعمال، ثبات در ناملايمات، روراست بودن با خود، و رفتار اخلاقی که هر مقوله در بیش از یک گروه جای داده شده است. صداقت گاهی هم معنی با درستکاری و یا وفادار بودن است. صداقت می تواند به معنای صراحت یا همدلی نیز باشد. صداقت مربوط به عدالت یا انصاف است. رعایت صداقت و عدالت به ویژه در برخی رفتارهای مدیریت (توزیع پاداشها روابط سرپرستی و ارتقاء) برای کارکنان حائز اهمیت است. بکر (۱۹۸۸)، یکی از اولین افرادی بود که صداقت را به عنوان تعهد در عملکرد برای مجموعه اصول و ارزش های توجیه شده اخلاقی توصیف کرد. صداقت رفتاری به عنوان الگوی ادراک شده بین گفتار و اعمال یک فرد یا گروه، تعریف شده است. تعریف فوق بیانگر این فرض ضمنی است که آنچه بیان می شود اخلاقی است. استدلال وی این است که هر چه تطبیق بین گفتار و اعمال بیشتر باشد اعتبار مدیر بیشتر است و اعتماد کارمند به مدیر بیشتر خواهد بود. صداقت، رفتاری با تناسب بین آنچه مدیر می گوید و آنچه انجام می دهد مرتبط است و در برگزیده ادراک رفتار مدیریتی است که پشتیبان مأموریت سازمان و بیانیه های ارزشی و نیز ادراک کارکنان از عملکرد مدیر، بر این اساس است که چگونه یک فرد می تواند موقعیتی را که مدیر باید بر اساس آن عمل کند، حفظ نماید. علاوه بر آن صداقت رفتاری شامل ادراک رفتار مدیر در راستای اظهارات فردی او راجع به ارزش ها اولویت ها و شیوه های مدیریت است. بسیاری از روانشناسان مثبت گرا احساسات و عواطف را محرک غالب بر تصمیمات معنادار زندگی تلقی می کنند. تأثیر احساسات و عواطف بر فرآیند تصمیم گیری توسط محققان بسیاری از جنبه های مختلف نظری و فلسفی بررسی شده است. وضعیت های احساسی و عاطفی شخص می تواند بر تمامی مراحل زنجیره ی پردازش اطلاعات از انتخاب اطلاعات تا رمزگذاری اطلاعات و بازیابی آتی آن از حافظه، اثر بگذارد. بر اساس مدل احساسی شناختی، نظریه ی قضاوت اجتماعی عنوان می نماید که احساسات مثبت به قضاوت های مثبت تر در مورد خود شخص و نیز در مورد دیگران منتهی می شود و احساسات منفی تر، ارزیابی و اقدامات منفی را در پی دارد. نکته جالب و در عین حال نگران کننده این است که جنبه های مختلف عواطف اغلب به طور کامل ارتباطی با محرکهای محیطی موجود در وضعیت جاری ندارد و مهم تر از همه اینکه می تواند در یک شخص خاص از زمانی به زمان دیگر متفاوت باشد. تصمیم گیری و



قضاوت تحت تأثیر ویژگی ها و تفاوت های فردی است. هرگاه برای تصمیم گیری پاداشی در نظر گرفته شود، آن گاه تفاوت های شخصیتی افراد بر تصمیم گیری آنها تأثیر مهمی خواهد گذاشت. همچنین تصمیم گیری و قضاوت تحت تأثیر ویژگی ها و تفاوت های فردی است. هرگاه برای تصمیم گیری پاداشی در نظر گرفته شود، آن گاه تفاوت های شخصیتی افراد بر تصمیم گیری آنها تأثیر مهمی خواهد گذاشت. تصمیم گیری در شرایط اضطراب منجر به تصمیمات زیان بار و اشتباه می شود. چن و همکاران (۲۰۱۷)، به تأثیر احساسات و عواطف مدیر بر پیش بینی سود تأکید کردند. نتایج تحقیق آن ها نشان داد عواطف مثبت در مدیران باعث می شود که نسبت به عملکرد آتی شرکت خوشبین باشند و سود آتی شرکت را رقم بالایی برآورد کنند. ویژگی های مثبت روانشناسی افراد منجر به اتخاذ تصمیمات مالی مثبت و خوب می شود. افرادی که از خویشتن داری بالایی برخوردار هستند، رفتار مالی بهتری دارند و معمولاً در رابطه با موضوعات مالی، نگرانی از آینده ندارند. مفهوم محافظه کاری سابقه ای طولانی در حسابداری دارد و یکی از مشخصه های اصلی گزارشگری مالی است که در یک دوره طولانی در حسابداری مورد بحث و بررسی قرار گرفته است و نقش آفرینی می کند. محافظه کاری، عدم تقارن تأیید هزینه ها و درآمدها است. این عدم تقارن می تواند بر عملکرد مالی شرکت ها که در قالب ارقام صورت های مالی گزارش می شود، تأثیر بگذارد. هدف های محافظه کاری اجتماعی از سازمان به سازمان و از شرکت به شرکت فرق می کند؛ بنابراین، سیاستها یا مواضعی نیست که بتوان آنها را در بین محافظه کاران اجتماعی همگانی در نظر گرفت بلکه می تواند بر عملکرد شرکت تأثیرهای متفاوتی داشته باشد. کمیته تدوین استانداردهای حسابداری (۱۳۸۶)، در مفاهیم نظری گزارشگری مالی، محافظه کاری را به عنوان یکی از اجزای خصوصیت کیفی قابل اتکا بودن در نظر گرفته است، اما به جای واژه محافظه کاری از واژه احتیاط استفاده کرده و احتیاط را اینگونه تعریف کرده است: «احتیاط عبارت است از کاربرد درجه ای از مراقبت که در اعمال قضاوت برای برآوردهای حسابداری در شرایط ابهام مورد نیاز است، به گونه ای که درآمدها یا دارایی ها بیشتر از واقع و هزینه ها یا بدهی ها کمتر از واقع نشان داده نشوند.» در واقع محافظه کاری را می توان محصول ابهام دانست و هرگاه حسابداران با ابهام روبرو شوند، محافظه کاری را به کار می برند. بدبینی سازمانی نگرشی است که متشکل از باور، احساس و گرایشهای رفتاری می باشد. بنابراین، بدبینی سازمانی یک مفهوم چند بعدی است: افراد نسبت به سازمانشان به اندازه ای بدبین بررسی می شوند که باورهای خاصی درباره نبود صداقت در سازمان داشته باشند، انواع خاصی از احساسات را نسبت به سازمان تجربه کنند، و گرایشهای رفتاری خاصی را نسبت به سازمان نشان دهند. قدرت و شدت نگرش بدبینی، تابعی از قدرت و شدت هر یک از ابعاد می باشد. هم چنین تحقیقات نشان داده اند که این سه بُعد یا عنصر نگرش بدبینی به شدت با هم ارتباط متقابل نیز دارند. عوامل زیادی ممکن است با بدبینی سازمانی ارتباط داشته باشند که می توان آنها را در سه گروه قرار داد: ویژگی های شغلی، تبادلات اجتماعی و ادراک کارکنان از سیستم منابع انسانی. هر یک از این گروه ها شامل اجزایی هستند. خوشبینی در بسیاری از پدیده های اقتصادی ریشه داشته و برای واسطه های مالی مهم است زیرا می تواند تصمیمات مالی و حسابداری شرکت را تحت تأثیر قرار داده و قیمت های اوراق بهادار را در مواقع محدودیت فروش استقراسی متورم سازد. همچنین منجر به واکنش کمتر یا بیشتر از حد بازده سهام می گردد. بخش مهمی از اقتصاد، نقش انگیزه های مالی است. انگیزه ها منافع کارفرما و نماینده را همسو می کند. انگیزه های مالی می توانند قراردادی و یا ضمنی باشند. نمونه ای از انگیزه های قراردادی، قراردادهای پاداش هست که پاداش مدیران را به عملکرد (سود) شرکت مرتبط می کند و شرایطی که در آن عملکرد ضعیف شرکت به مدیر نسبت داده می شود و ارزیابی وی، پرداخت به وی و همچنین تصدی جایگاهش را تحت تأثیر قرار می دهد، نمونه ای از انگیزه های مالی ضمنی است، مدیران به این انگیزش و محرک ها به شیوه هدفمند و عامدانه واکنش نشان می دهند. بنابراین، تغییرات رخ داده در انگیزش ها باعث

تغییر هدفمند و عامدانه در رفتار مدیران می گردد و انحراف در گزارش های مالی با انگیزه های مالی مدیران همبسته است.

این مطالعه اهمیت اخلاق در حرفه حسابداری و همچنین رایج ترین چالش های اخلاقی پیش روی متخصصان حسابداری را شناسایی کرده است. نتایج این تحقیق، نیاز سازمان ها و متخصصان حسابداری را برای توسعه رهنمودها و خط مشی های اخلاقی که رفتار اخلاقی را در محیط کار ترویج می کند، برجسته می کند. یکی از توصیه های کلیدی این تحقیق، نیاز به آموزش مداوم است تا اطمینان حاصل شود که متخصصان حسابداری استانداردهای اخلاقی بالایی را در کار خود حفظ می کنند. سازمان ها باید آموزش و منابع منظمی را برای کارکنان خود فراهم کنند تا به آن ها کمک کند ملاحظات اخلاقی و فرآیندهای تصمیم گیری را درک کنند. علاوه بر این، سازمان ها باید فرهنگ شفافیت و باز بودن را تشویق کنند، جایی که کارکنان تشویق می شوند تا رفتار و نگرانی های غیراخلاقی را بدون ترس از تلافی گزارش کنند. این می تواند به پیشگیری و رفع رفتار غیراخلاقی قبل از تبدیل شدن به یک مشکل بزرگ کمک کند. در نهایت، برای متخصصان حسابداری مهم است که از تعصبات خود و تضاد منافع احتمالی خود آگاه باشند و در هنگام مواجهه با تصمیمات اخلاقی دشوار، از همکاران و مافوق راهنمایی و پشتیبانی بخواهند. مطالعه موردی انرون مثال روشنی از پیامدهای رفتار غیراخلاقی در شیوه های حسابداری ارائه می دهد. سقوط انرون به دلیل شیوه های غیراخلاقی حسابداری منجر به از دست رفتن هزاران شغل و میلیاردها دلار ضرر مالی شد. این امر بر اهمیت رفتار اخلاقی در رویه های حسابداری و نیاز سازمان ها به اتخاذ رویکردی فعال در ترویج رفتار اخلاقی و جلوگیری از اقدامات غیراخلاقی تأکید می کند. در پایان، یافته های این تحقیق بینش های ارزشمندی را برای متخصصان و سازمان های حسابداری فراهم می کند که اهمیت اخلاق در شیوه های حسابداری و نیاز به آموزش و حمایت مستمر برای ارتقای رفتار اخلاقی در محیط کار را برجسته می کند.

هدف این مطالعه همچنین بررسی تنش های اخلاقی است که مدیران شهرداری در سه شهرداری مختلف با آن مواجه هستند و از چه منابعی برای رسیدگی به آنها استفاده شده است. سه نتیجه اصلی برای گزارش وجود دارد. اول این که تنش های اخلاقی در شهرداری ها چند وجهی است. آنها از منابع مختلف سرچشمه می گیرند و با استفاده از استراتژی های مختلف با آنها برخورد می شود. این تنش ها چندان مربوط به انجام درست یا نادرست یا برخورد با وسوسه رفتار غیراخلاقی نیست: مصاحبه شوندگان به طور کلی از یکپارچگی اخلاقی قوی برخوردار بودند و تمام تلاش خود را می کردند تا اخلاقی رفتار کنند. در عوض، تنش ها مربوط به موقعیت هایی است که یافتن یک مسیر عملی مناسب (عدم اطمینان اخلاقی) دشوار است یا زمانی که تضاد منافع با سایر بازیگران داخل و خارج سازمان وجود دارد که بر وضعیت کاری مدیران شهرداری تأثیر می گذارد (پریشانی اخلاقی). همچنین، دوراهی های اخلاقی وجود دارد، اما اغلب به شکل دو گزینه به همان اندازه نامطلوب وجود ندارد. مدیران شهرداری باید زندگی کاری روزمره خود را که متشکل از منطق های مختلف، سیستم های ارزشی متضاد و وفاداری های رقابتی به گروه های ذی نفع هستند، که برخی از آنها جهانی و برخی دیگر وابسته به بخش هستند، هدایت کنند. منطق های حرفه ای، با نظام های ارزشی و اصول خاص خود، اغلب در تضاد شدید با منطق های مدیریتی و اقتصادی یا عقلانیت ابزاری قرار می گیرند و موقعیت های تنش اخلاقی را برای مدیران ایجاد می کنند تا بتوانند با آن ها برخورد کنند. فشارها از یک سو از بیرون سازمان و از سوی دیگر از درون سازمان وارد می شود که یا از فشارهای بالا یا پایین ناشی می شود. رسانه ها و ساکنان بازیگران دیگری هستند که می توانند فشاری را بر مدیران ایجاد کنند، فشاری که سیاست می تواند آن را کاهش/تسکین یا افزایش دهد. به این ترتیب فشار بیرونی در مواقعی با فشارهای بالا در درون سازمان ترکیب می شود و گاهی به دلیل بی احترامی به سیستم حاکمیتی دوگانه، وضعیت استرس زایی را برای مدیر مورد نظر ایجاد می کند. فشارهای بالا همچنین شامل تنش هایی مانند بین

الزامات سیاستی است که ممکن است ناشی از بودجه دولتی و شرایط عملیاتی باشد که با این شرایط همخوانی ندارد، یا تنش‌هایی بین مسائل کوتاه‌مدت عملیاتی و توسعه بلندمدت، جایی که مورد دوم اغلب به پایان می‌رسد. دومین نتیجه اصلی این است که هم‌ظهور موقعیت‌های تنش اخلاقی و هم منابع موجود برای مقابله با آنها به شدت وابسته به سازمان و زمینه هستند. دلیل تاوان سازمان‌دهی‌ترین شهرداری بود، با تأکید زیادی بر ایجاد و پیروی از سیاست‌ها، در حالی که فارستویل بسیار آشفته‌تر بود، با بخش سیاسی تا حدودی ناکارآمد که در آن مدیریت اخلاقی عمدتاً فردی بود. Oakridge یک محیط اخلاقی غیررسمی داشت که در آن بازیگران معمولاً به دنبال ایجاد راه حل‌های منحصر به فرد در همکاری هستند. همانطور که سوارا (۲۰۰۶)، اشاره می‌کند، جنبه‌های سیاسی و اداری به یکدیگر وابسته هستند و مقدمات کار سیاسی و اداری را ایجاد می‌کنند. یک اداره خوب به سیاستمداران کمک می‌کند تا تصمیمات خوبی بگیرند و سیاستمداران ماهر می‌توانند چارچوب‌هایی را برای عملکرد حرفه‌ای دولت ایجاد کنند. بل و برسلین (۲۰۰۸)، گزارش کردند که جو اخلاقی مثبت در کار مراقبت‌های بهداشتی می‌تواند منجر به افزایش رضایت شغلی و حفظ کارکنان شود. می‌توان پیش‌بینی کرد که این امر در سطح مدیریت نیز صادق باشد. سومین نتیجه اصلی به ارزش سیاست‌ها و اتخاذ سیاست‌ها مربوط می‌شود. همانطور که مورد دلیل تاوان نشان می‌دهد، ساختارها، دستورالعمل‌ها و فرآیندهای شفاف، تأثیر مثبت قابل توجهی بر زمینه کاری مدیران در هنگام برخورد با موقعیت‌های چالش برانگیز دارند. اینکه مجبور نباشند راه حل‌های خود را برای مشکلات اخلاقی بیابند، استرس اخلاقی را برای مدیران کاهش می‌دهد. نقش مدیران شهرداری بدون اینکه در معرض تنش‌های اخلاقی مکرر قرار گیرند به اندازه کافی دشوار است. مهم است که سیاستمداران ارزش یک مدیریت حرفه‌ای و نیمه خودمختار را که تابع مدیریت خرد و هوس‌های رهبری سیاسی نیست، درک کنند.

این مطالعه زمینه شهرداری را در رابطه با تنش‌های اخلاقی تجربه شده توسط مدیران نشان داده است که در آن وجود یا عدم وجود دستورالعمل‌ها، خط‌مشی‌ها و برنامه‌های تعریف‌شده برای مدیران که در عملکرد حرفه‌ای خود به آن پایبند باشند، تأثیر زیادی بر محیط کاری مدیران دارد. با افزایش پیچیدگی و چالش‌های خارجی سازمان‌ها، توانایی سازمانی برای مقابله با تنش‌های اخلاقی به عنوان یک مهارت حیاتی باقی می‌ماند و این نیز موضوعی ارزشمند برای تحقیقات بیشتر در حوزه مدیریت دولتی خواهد بود.

## منابع

- ✓ اکبری، محسن، فرخنده، مهسا، ایاغ، زهرا، (۱۳۹۸)، بررسی تأثیر رقابت در بازار محصول بر عملکرد مالی با تعدیل‌کنندگی کیفیت افشای اطلاعات، شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مدیریت دارایی، صص ۲۹-۴۴.
- ✓ دلیری، جواد، رضایی، فرزتی، محمدی نوده، فاضل، (۱۳۹۹)، آزمون خوش بینی مدیران بر مولفه‌های اجتماعی - اقتصادی و رویکرد گزارشگری عملکرد پایدار (مسئولیت اجتماعی)، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۹، شماره ۳، صص ۲۱-۳۳.
- ✓ سلیمی، سمیه، رضایی، فرزین، (۱۳۹۶)، تحلیل رابطه کیفیت گزارش‌های مالی با افشاء داوطلبانه مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها، دومین کنفرانس بین‌المللی تکنیک‌های مدیریت تهران.
- ✓ جابری، سهیلا، حیدری، محمد، (۱۳۹۶)، بررسی تأثیر خوش بینی مدیران و مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها بر ساختار سرمایه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار، پژوهش‌های جدید در مدیریت و حسابداری، شماره ۹، صص ۱-۲۴.

- ✓ راهداری، امیرحسین، سپاسی، سحر، (۱۳۹۷)، مسئولیت اجتماعی شرکتی و کسب و کار پایدار، چاپ اول، سازمان اتکا، مرکز تحقیقات و نوآوری.
- ✓ بختیاری، جواد، پورزمانی، زهرا، رویایی، رمضانعلی، (۱۳۹۹)، سرمایه اجتماعی و استقلال حسابرسان، رویکرد حرفه ای گرای، نشریه علمی حسابداری مدیریت، دوره ۱۳، شماره ۴۷، صص ۱۳-۳۶.
- ✓ تیموری، زهرا، هاشمی، سید عباس، امیری، هادی، (۱۳۹۴)، تدوین مدل کی فی عوامل اثرگذار بر قیمت گذاری کیفیت اطلاعات حسابداری در ایران، بررسی های حسابداری و حسابرسی دوره ۲۸، شماره ۳، صص ۴۳۵-۴۵۹.
- ✓ مرادی، مهدی، افشارایمانی، یگانه السادات، (۱۳۹۶)، رابطه بین هوش هیجانی، هوش معنوی و عملکرد حسابرس، فصلنامه پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، دوره ۹، شماره ۳۵، صص ۴۱-۶۴.
- ✓ ملکیان، اسفندیار، توکل نیا، اسماعیل، (۱۳۹۳)، بررسی تأثیر فرهنگ اخلاقی بر کیفیت حسابرسی تحت شرایط فشار بودجه زمانی، فصلنامه حسابرسی، نظریه و عمل، دوره ۱، شماره ۱، صص ۲۱-۴۸.
- ✓ Acharyya, M. and Agarwala, T. (2020), "Relationship between CSR motivations and corporate social performance: a study in the power industry in India", *Employee Relations: The International Journal*.
- ✓ Ahmed, I., Nazir, M.S., Ali, I., Nurunnabi, M., Khalid, A. and Shaukat, M.Z. (2020b), "Investing in CSR pays you back in many ways! The case of perceptual", *Attitudinal and Behavioral Outcomes of Customers. Sustainability*, Vol. 12 No. 3, p. 1158.
- ✓ AICPA. AICPA Code of professional conduct. 2021.
- ✓ Aitamaa, Elina, Helena Leino-Kilpi, Pauli Puukka, & Riita Suhonen (2010) Ethical problems in nursing management: The role of codes of ethics, *Nursing Ethics*, 17 (4): 469–492. <https://doi.org/10.1177/0969733010364896>
- ✓ Berg, Anne M. (2006) Transforming public services – transforming the public servant, *International Journal of Public Sector Management*, 19 (6): 556–568. <https://doi.org/10.1108/09513550610686627>
- ✓ Berg, Anne M. (2006) Transforming public services – transforming the public servant, *International Journal of Public Sector Management*, 19 (6): 556–568. <https://doi.org/10.1108/09513550610686627>
- ✓ B. Knowles, J.T. Richards, The sanction of authority: promoting public trust in AI, in: *Proceedings of the 2021 ACM Conference on Fairness, Accountability, and Transparency*, 2021, pp. 262–271, <https://doi.org/10.1145/3442188.3445890>.
- ✓ Craft, Ja L. (2013) A review of the empirical ethical decision-making literature: 2004–2011, *Journal of Business Ethics*, 117 (2): 221–259. <https://doi.org/10.1007/s10551-012-1518-9>
- ✓ Chazireni, B. and Kader, A. (2019), "The impact of CSR on the sustainable growth of wholesale and retail SMEs: the case of eThekweni municipal region", *Expert Journal of Business and Management*, Vol. 7 No. 2.
- ✓ DeZoort FT, Harrison PD. The intersection of ethics and management control systems: Implications for research on internal controls, whistleblowing, and financial statement fraud. *J Accounting Literature*. 2016; 36: 1-16.
- ✓ El-Bassiouny, D. and El-Bassiouny, N. (2019), "Diversity, corporate governance and CSR reporting: a comparative analysis between top-listed firms in Egypt, Germany and the USA", *Management of Environmental Quality*, Vol. 30 No. 1, pp. 116-136.
- ✓ Healy PM, Palepu KG. *Business Analysis and Valuation: Using Financial Statements, Text and Cases*. Cengage Learning. 2017.
- ✓ J. Mokander, " M. Axente, Ethics-based Auditing of Automated Decision-Making systems: Intervention points and Policy Implications, *AI & Society*, 2021, <https://doi.org/10.1007/s00146-021-01286-x>.

- ✓ J. Mokander, " L. Floridi, Operationalizing AI governance through ethics-based auditing: an industry case study, *AI. Ethic.* (2022), <https://doi.org/10.1007/s43681-022-00171-7>.
- ✓ J. Zhang, C. Wan, C. Zhang, X. Guo, T. Lu, Auditing images collected by sensors in ambient intelligence systems with privacy and high efficiency, *J. Supercomput.* 77 (11) (2021) 12771–12789, <https://doi.org/10.1007/s11227-021-03738-z>.
- ✓ Kimber, Megan & Graham Maddox (2003) The Australian public service under the Keating Government: A case of weakened accountability? *International Journal of Public Sector Management*, 16 (1): 61–74. <https://doi.org/10.1108/09513550310456427>
- ✓ Ma J, Nelson MW, Tan D. The effects of CSR and ethical leadership on corporate fraud in the post-SOX era. *J Bus Ethics.* 2020; 162: 935-955
- ✓ McLean B, Elkind P. *The Smartest Guys in the Room: The Amazing Rise and Scandalous Fall of Enron.* Portfolio. 2003
- ✓ Okkonen, Ida & Tuomo Takala (2019) Managers' Moral Struggle: A Case Study on Ethical Dilemmas and Ethical Decision-making in the Context of Immigration, *Ethics and Social Welfare*, 13 (4): 392–408. <https://doi.org/10.1080/17496535.2019.1604784>
- ✓ Walker, K.F. (2001) Adjustments to managed health care: Pushing against, it, going with it, and making the best of it, *American Journal of Occupational Therapy* 55(2): 129-137. <http://dx.doi.org/10.5014/ajot.55.2.129>

