



فصلنامه علمی پژوهشی  
دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت  
دوره ۱/ شماره ۲ (پیاپی ۴۲) / تابستان ۱۴۰۱  
صفحه ۳۳۱ تا ۳۵۵

## ارائه الگوی اثرگذاری فرهنگ سازمانی بر نقش حسابرس در مبارزه با فساد

سمیرا سادات هاشمی

گروه حسابداری، واحد بین المللی کیش، دانشگاه آزاد اسلامی، جزیره کیش، ایران.  
hashemissadat@gmail.com

سیده محبوبه جعفری

استادیار گروه حسابداری، واحد تهران جنوب، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران (نویسنده مسئول)  
jafari.mahboobeh@gmail.com

نوروز نوراله زاده

استادیار گروه حسابداری، واحد تهران جنوب، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران  
nour547@yahoo.com

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۰۴/۰۶ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۰۶/۰۹

### چکیده

این تحقیق به منظور ارائه الگوی اثرگذاری فرهنگ سازمانی بر نقش حسابرس در مبارزه با فساد تدوین شده است. روش این تحقیق (شامل دو طیف مطالعه کیفی- کمی) با رویکرد متوالی اکتشافی است. این تحقیق از حیث هدف، ذیل تحقیقات توصیفی قرار می‌گیرد و از نظر نتایج در زمره تحقیقات کاربردی است و به لحاظ نوع داده، تحقیق ترکیبی به شمار می‌رود. همچنین رویکرد آن استقرایی می‌باشد. برای جمع آوری داده‌های کیفی و شناسایی شاخصها، از پژوهش‌های مرتبط با موضوع، از روش توصیفی تحلیلی (اسنادی و کتابخانه‌ای) و همچنین از روش فراترکیب استفاده شد. جامعه آماری این تحقیق شامل خبرگان دانشگاهی در رشته حسابداری و مدیران ارشد مؤسسات حسابداری است. در مرحله اول به شیوه مصاحبه نیمه ساختاریافته با خبرگان، و همچنین از طریق مطالعه ادبیات تحقیق، ابعاد و مؤلفه‌های فرهنگ سازمانی مؤثر بر نقش حسابرس در مبارزه با فساد شناسایی شدند. به این منظور با استفاده از روش نمونه‌گیری غیر احتمالی قضاوتی و گلوله برفی، مصاحبه‌ها تا حد اشباع نظری ادامه یافت که با مصاحبه با ۱۰ نفر از خبرگان اشباع نظری حاصل شد. در مرحله دوم، پس از استخراج شاخصهای مربوط به مؤلفه‌ها با مطالعه ادبیات تحقیق، با توزیع پرسشنامه با استفاده از روش نمونه‌گیری دلفی در میان یک نمونه ۲۰ تایی از استادان حوزه حسابداری و همچنین مدیران ارشد مؤسسات حسابداری، روایی (ضرورت) شاخص‌ها با استفاده از شاخص لاوشه مورد تایید قرار گرفت. پس از تعیین روایی شاخص‌ها از طریق شاخص لاوشه، مجدداً پرسشنامه‌ای در طیف لیکرت (بر اساس شاخص‌های باقیمانده) تهیه شد و دوباره میان جامعه آماری به منظور کشف مهم‌ترین شاخص‌ها توزیع شد که برای این منظور از روش تحلیل عاملی استفاده شده است. در نهایت الگوی اثرگذاری فرهنگ سازمانی بر نقش حسابرس در مبارزه با فساد در ۴ بعد، ۱۲ مؤلفه و ۳۱ شاخص تدوین شد.

واژه‌های کلیدی: فرهنگ، فرهنگ سازمانی، مؤسسات حسابداری، مبارزه با فساد.

## ۱- مقدمه

این لحاظ می‌توان رابطه میان فرهنگ سازمانی و انگیزه‌های فساد را بررسی کرد (لوکمانجایا<sup>۱</sup>، ۲۰۱۹). بسیاری از نویسندگان (مانند فرینا و همکاران<sup>۲</sup>، ۲۰۲۱؛ الجندی و همکاران<sup>۳</sup>، ۲۰۱۹؛ عابدی جعفری و همکاران<sup>۴</sup>، ۲۰۱۹؛ داهلینگ و همکاران<sup>۵</sup>، ۲۰۱۳؛ از فرهنگ سازمانی به‌عنوان یک متغیر اصلی برای ارتقا فساد و رفتار غیراخلاقی یاد می‌کنند. برخی دیگر از محققان (آشفور و همکاران<sup>۶</sup>، ۲۰۰۸) تأثیر فرهنگ سازمانی را در مبارزه با فساد مورد توجه قرار می‌دهند. سرانجام، برخی مطالعات (کرافت<sup>۱۰</sup>، ۲۰۱۳؛ تروینو و همکاران<sup>۱۱</sup>، ۲۰۱۴) نشان داده‌اند که فرهنگ سازمانی اخلاقی، هم رفتارهای غیراخلاقی و هم فساد زیان‌بخش را کاهش می‌دهد. همچنین مطالعات متعددی (فرینا و همکاران<sup>۱۲</sup>، ۲۰۲۱؛ آروا و فارل<sup>۱۳</sup>، ۲۰۱۵؛ بیگرستاف و همکاران<sup>۱۴</sup>، ۲۰۱۵؛ دی بیکر و همکاران<sup>۱۵</sup>، ۲۰۱۶؛ وان آکرن و بوکی<sup>۱۶</sup>، ۲۰۱۷) فرهنگ سازمانی را به‌عنوان یکی از عوامل مؤثر بر فساد و تقلب مورد توجه قرار داده‌اند. در این تحقیقات به تفاوت‌های فرهنگی، ارزش‌های مشترک، فشارهای نهادی، هنجارسازی فرهنگ و... به‌عنوان عوامل فرهنگ سازمانی که با فساد رابطه داشته‌اند اشاره شده است.

با توجه به نقش مشترک حسابرسان و همچنین فرهنگ سازمانی در مبارزه و پیشگیری از فساد، توجه محققان به تأثیر فرهنگ سازمانی بر نقش حسابرسان در مبارزه با فساد معطوف شد. همانطور که چن (۲۰۱۸) معتقد است نقش مؤسسات حسابرسی در مبارزه با فساد شامل دو رویکرد بازدارندگی و شناسایی است و از آنجاکه تحقیقات نشان داد در یک سیستم پیشگیرانه نظام تمرکز یافته در کشف موارد فساد و تنبیه متخلفین به سیستم بازدارنده عوامل فساد تجهیز می‌گردد و یکی از مهم‌ترین اجزاء این سامانه پیشگیرانه، عامل فرهنگ سازمانی است (آندیولا<sup>۱۷</sup>، ۲۰۲۰)؛ بنابراین رابطه میان این دو مفهوم بیش از پیش مورد توجه قرار گرفته است. به‌عنوان مثال مطالعات انجمن همکاران ضد تقلب<sup>۱۸</sup> (۲۰۲۰) نشان داد فرهنگ سازمانی نقشی اساسی در امکان شناسایی، کاهش و جلوگیری از فساد و سو رفتار مالی دارد. آندیولا (۲۰۲۰) نشان داد که فرهنگ سازمانی از طریق مفاهیمی مانند کنترل سازمانی، رهبری، ویژگی‌های اخلاقی و نظارتی، حرفه‌ای‌گرایی و هویت بخشی،

در دهه‌های اخیر، تعدادی از بازیگران بزرگ نهادی حتی در سطح جهانی به‌طور فعال در مبارزه با فساد مشارکت داشته‌اند به‌عنوان مثال، کنوانسیون بین‌المللی مبارزه با فساد<sup>۱</sup>، شفافیت بین‌المللی<sup>۲</sup>، سازمان بین‌المللی عالی مؤسسات حسابرسی از جمله این نهادهای فعال در زمینه مبارزه با فساد هستند. (اسکاف و همکاران<sup>۳</sup>، ۲۰۱۸). همانطور که مشخص است نقش مؤسسات حسابرسی نیز در میان این بازیگران مبارزه با فساد برجسته است. این نقش می‌تواند متأثر از توانایی مؤسسات حسابرسی در فرایند توسعه باشد. در این راستا چن<sup>۴</sup> (۲۰۱۸) نقش مؤسسات حسابرسی در مبارزه با فساد را شامل دو رویکرد بازدارندگی و شناسایی می‌داند. او معتقد است درحالی‌که وظیفه مؤسسات عالی حسابرسی فی‌نفسه مقابله با فساد نیست، اما در حقیقت، ماهیت کار مؤسسات عالی حسابرسی‌ها از تأیید حساب‌های عمومی، ارزیابی انطباق با مقررات و اطمینان از بالاترین استانداردهای یکپارچگی مالی به این معنی است که آنها از موقعیت خوبی برخوردار هستند تا در کنار سایر ارگان‌ها به اقدامات ضد فساد کمک کنند.

همچنین تحقیقات نشان داده است عوامل بسیاری بر روی فساد مالی در شرکت‌ها اثرگذارند که از آن جمله می‌توان به رهبری، اعتماد اجتماعی، اخلاق تجاری، مسئولیت‌پذیری اجتماعی و موارد دیگر اشاره نمود (خسروآبادی و بنی‌مه‌د، ۱۳۹۴)؛ که این شاخص‌ها را می‌توان تحت تأثیر فرهنگ سازمانی دانست. فرهنگ سازمانی را می‌توان در کامل‌ترین تعریف به‌عنوان الگویی از گمانه‌های اساسی تعریف‌شده که به‌وسیله یک گروه، به‌منظور حل مسائل، تطابق بیرونی و انسجام درونی آموخته شده و در عمل مورد توجه قرار می‌گیرد و از رهگذر آن، اعضای جدید، راه صحیح درک، تفکر و احساس در رابطه با مشکلاتشان را فرا می‌گیرند، تعریف کرد (شاین<sup>۵</sup>، ۲۰۰۴). تحقیقات متنوعی و تحت تأثیر مدل‌ها و همچنین شاخص‌های متنوع فرهنگ سازمانی در مورد چگونگی تأثیر فرهنگ سازمانی بر سطوح فساد و رابطه آن با فساد در میان سازمان انجام گرفته است. به نظر می‌رسد که فرهنگ در یک سازمان اغلب در ارتباط با تیم مدیریت است و توسط رهبری و سایر اعضا دستکاری و حتی تغییر می‌یابد. از

10 Craft

11 Treviño

12 Arewa &amp; Farrell

13 Biggerstaff

14 DeBacker

15 Liu

16 Van Akkeren &amp; Buckby

17 Andiola

18 Anti-Fraud Collaboration

1 international Convention Against Corruption

2 Transparency International

3 Assakaf

4 Chêne

5 Schein

6 Lukmanjaya

7 Ferina

8 Al-Jundi

9 Dahling

## ۲- مبانی نظری و پیشینه تحقیق

### فرهنگ سازمانی

فرهنگ مجموعه ای از رفتارهای اجتماعی است که توسط گونه خاصی از موجودات در تعامل با یکدیگر شکل می گیرد که از طریق آن می توان اعضای یک گروه یا جامعه را از گروه یا جامعه دیگر تمیز داد. (پالرمو<sup>۱</sup>، ۲۰۲۰). در واقع از ترکیب دو واژه یا مفهوم فرهنگ و سازمان اندیشه‌ی تازه‌ای پدید آمده است که هیچ‌یک از آن دو واژه به تنهای این اندیشه را در بر ندارند. (شریف‌زاده و همکاران، ۱۳۹۸). شاین (۲۰۰۴) فرهنگ سازمانی به‌عنوان الگویی از گمانه‌های اساسی تعریف‌شده که به‌وسیله یک گروه، به‌منظور حل مسائل، تطابق بیرونی و انسجام درونی آموخته شده و در عمل مورد توجه قرار می‌گیرد و از رهگذر آن، اعضای جدید، راه صحیح درک، تفکر و احساس در رابطه با مشکلاتشان را فرا می‌گیرند. همچنین فرهنگ سازمانی را الگوی باورها و ارزشهای مشترک و ثابت یک سازمان می‌دانند که در طول زمان رشد و توسعه یافته است. (سوفیا<sup>۲</sup>، ۲۰۲۱). با توجه به اهمیت شناسایی فرهنگ و کارکردها و تأثیر آن بر روی کارکنان سازمان، مدل‌های مختلفی برای پژوهش‌های مرتبط با فرهنگ سازمانی طراحی و ارائه گردیده است. مباحث عمده مورد توجه در غالب مدل‌ها به مباحثی مانند تحول و ثبات، توجه به قابلیت‌ها و توانمندسازی، سازگاری در برابر درگیر شدن، همگرایی در برابر واگرایی، چگونگی واکنش در برابر ابهام و نا اطمینانی و... است الگوهای فرهنگ سازمانی مهم را با معیارها و شاخص‌های آنها در جدول زیر ارائه شده‌اند:

تجاری‌سازی و اجتماعی شدن که در مؤسسات حسابرسی ریشه دارد، با بهره‌گیری از اقدامات کنترلی کیفیت به دنبال مدیریت رفتار حسابرسان و کیفیت حسابرسی است. مطالعه لوکمانجایا (۲۰۱۹) نیز نقش فرهنگ شرکتی را به‌عنوان کمک‌کننده به تقلب و فساد حسابداران، با تأکید بر مفاهیم جدیدی مانند فرهنگ ریسک و قدرت از بالا تأیید کرد. در ایران نیز بنی مهد و نجاتی (۱۳۹۵) نیز نشان دادند که فرهنگ سازمانی می‌تواند به‌عنوان یک اهرم قدرتمند برای هدایت و تقویت رفتار سازمانی استفاده گردد؛ بنابراین فرهنگ سازمانی می‌تواند نقش مهمی در تعیین رفتارهای یک شخص یا موسسه حسابرسی داشته باشد. مجموع این عوامل نشان می‌دهد که فرهنگ سازمانی نقشی مؤثر در مبارزه با فساد، تقلب و در مجموع سلامت مالی و اداری دارد و این نقش در مؤسسات حسابرسی نیز تأیید شده است، اما موضوع مورد بحث و ناشناخته در این زمینه ابعاد، مؤلفه‌ها و شاخص‌های فرهنگ سازمانی و همچنین تأثیرات مثبت و یا منفی این ابعاد و اولویت‌بندی و ضرورت آنها و به‌طور کلی فقدان یک مدل جامع در این زمینه می‌باشد. به این منظور در این تحقیق ضمن ارائه الگوی اثرگذاری فرهنگ سازمانی بر نقش حسابرس در مبارزه با فساد، این سؤالات مورد بحث قرار خواهد گرفت که ابعاد، مؤلفه‌ها و شاخص‌های فرهنگ سازمانی در نقش حسابرس در مبارزه با فساد کدام‌اند؟ اهمیت ابعاد، مؤلفه‌ها و شاخص‌های فرهنگ سازمانی بر نقش حسابرس در مبارزه با فساد به چه میزان می‌باشد؟ و در نهایت چه مدلی را می‌توان جهت سنجش الگوی اثرگذاری فرهنگ سازمانی بر نقش حسابرس در مبارزه با فساد طراحی نمود؟

جدول (۲-۴) انواع مدل‌ها بر مبنای ویژگی‌های و عوامل فرهنگ سازمانی (سلطانی و همکاران، ۱۳۹۰ و ۱۳۹۱ و مطالعات محقق)

ویژگی‌های و شاخص‌ها	مدل
فرایندهای رهبری (انگیزه)-ارتباطات-تصمیم‌گیری-هدفگذاری-فرایند کنش متقابل کنترل	لوین ۱۹۶۶
استانداردها/مسئولیت‌ها/تشویق و ترغیب/خطرپذیری/حمایت رفتار/صمیمیت و گرمی/ساختار/هویت	لیت وین و استرینگر (۱۹۶۸)
فضا (فردی و فیزیکی) - زمان (همگرا و واگرا)- زبان (زمینه بالا و پایین)	هال (۱۹۷۶)
تطابق-نیل به هدف- ادغام- کمون یا مشروعیت	پارسونز (۱۹۷۹)
تعصب عملی/مشتری مداری/خودمختاری و کارآفرینی/بهره‌وری انسانی/دسترسی به مدیریت/تخصص مداری/شکل ساده/ثبات همراه با ناپایداری	پیترز و واترمن (۱۹۸۲)
تمرکز/عدم تمرکز-مردسالار/زن‌سالار-فردگرایی/جمع‌گرایی-ابهام‌پذیری/ابهام‌گریزی	هافستد (۱۹۸۳)
هدف سازمان - معیار عملکرد سازمان - مرجع اختیار در سازمان - منبع قدرت - نحوه تصمیم‌گیری - سبک رهبری - شیوه پیروی و کنترل - معیار ارزشیابی اعضا - انگیزش کارکنان	کوبین (۱۹۸۵)
وضوح راهبردها/اهداف مشترک-تصمیم‌گیری سیستماتیک-نوآوری/ریسک‌پذیری-حسابرسی - عمل‌گرایی - منصفانه بودن پاداش‌ها - ترقی و ترفیع از داخل	گوردون و کامینز (۱۹۸۸)
فرهنگ بوروکراتیک/قبیله‌ای/کارآفرینی/بازار	براون (۱۹۹۲)

<sup>2</sup> Sopieh

<sup>1</sup> Gu et al

ویژگی‌های و شاخص‌ها	مدل
سطح اول (الگوهای رفتاری) / سطح دوم (ارزش‌ها، باورها، نگرش‌ها، ایدئولوژی‌ها و اخلاقیات) سطح سوم (مفروضات اساسی مشترک)	شاین (۱۹۹۲)
رابطه با طبیعت - فعالیت انسان - طبیعت افراد - رابطه با مردم - زمان	کلاکهان و استرادیگ (۱۹۹۳)
خلاقیت فردی / خطرپذیری / هدایت و رهبری / یکپارچگی و وحدت / حمایت مدیریت / کنترل و نظارت / هویت / سامانه پاداش تعارض پذیر با الگوی ارتباطی	رابینز (۱۹۹۷)
رابطه با طبیعت - رابطه با مردم - خاص / پخش شده - توفیق / نسبت دادن - رابطه با زمان	ترومپنارس (۱۹۹۷)
طبیعت انسان - رابطه با طبیعت - فردگرایی / جمع‌گرایی - فعالیت انسان - فضا (خصوصاً عمومی) - زمان (گذشته / حال / آینده)	آدلر (۱۹۹۷)
تعهد نسبت به کارکنان، ارزیابی، کارراه، کنترل، تصمیم‌گیری، مسئولیت، توجه به افراد	اوجی (۱۹۸۱)
تعصب مدیران به عمل - توجه به نیازهای مشتری - استقلال و کارآفرینی - افزایش بهره‌وری به وسیله پرورش کارکنان - توجه به ارزش‌های مشترک - توسعه کارهای مرتبط با تخصص - به‌کارگیری ستاد اداری کم - استفاده هم‌زمان از ساختارهای مکانیکی و ارگانیک	پیترز و واترمن (۱۹۹۱)
نوآوری - ثبات - مردم‌گرایی - نتیجه‌گرایی - تأکید بر رضایت مردم - توجه به جزئیات - همکاری و تیم‌گرایی	چاتمن و جین (۱۹۹۴)
حضور سازمانی، موفقیت، ارتباط، رسمیت، خلاقیت، فروش، یکپارچگی سازمانی، بهداشت و هماهنگی، خدمات، اخلاق کاری، جوسازمانی	مکینتاش و دوهرتی (۲۰۰۹)
سبک مدیریت / انگیزه / ارتباطات / تصمیم‌گیری / هدف‌گذاری / تعامل / کنترل	کرت لوین
استراتژی / ساختار / نظام‌ها / شیوه مدیریت / مهارت / کارکنان / هدف‌های حاکم	هفت S

### مفهوم فساد

باشد. اگرچه فساد را سوءاستفاده از موقعیت برای کسب منافع فردی یا جمعی تعریف کرده‌اند اما هیچ تعریف واحد و روشنی از فساد وجود ندارد. این امر به این دلیل است که فساد در اشکال مختلف و با مشارکت‌کنندگان مختلف وجود دارد. مشهورترین شکل مشخصاً رشوه‌هایی است که توسط اشخاص یا شرکت‌های خصوصی به مقامات دولتی پرداخت می‌شود. باین‌حال، هنگامی که فساد اداری در یک کشور نهادینه شده باشد، ممکن است در بخش‌های دولتی نیز ظاهر شود. دو نوع مشخص فساد وجود دارد: "پایین به بالا" - و "از بالا به پایین". وقتی مقامات سطح پایین رشوه می‌گیرند، که باید با مقامات بالاتر تقسیم کنند، به آن فساد "از پایین به بالا" می‌گویند و فساد "از بالا به پایین" در جهت دیگری عکس آن عمل می‌کند (دومینیک<sup>۲</sup>، ۲۰۱۹)

### نقش مؤسسات حسابرسی در مبارزه با فساد

نقش مؤسسات حسابرسی در مبارزه با فساد متأثر از توانایی مؤسسات حسابرسی در فرایند توسعه باشد. در واقع از آنجاکه حکمرانی خوب آخرین دستاوردها در پیشرفت و توسعه‌ی مناسبات دولت - ملت است؛ ویژگی‌های شش‌گانه‌ی مؤلفه‌های اساسی حکمرانی خوب عبارت‌اند از حق اظهارنظر و پاسخگویی،

فساد یک پدیده پیچیده اجتماعی، سیاسی، اقتصادی و حتی امنیتی است که در بیشتر کشورها به میزان کم‌وزیاد وجود دارد (براتی و همکاران، ۱۳۹۹). فساد تأثیر زیادی در به هدر رفتن منابع و درنهایت عدم توسعه دارد و باعث پایین آمدن تولید ناخالص ملی می‌شود. علاوه بر این موارد فساد موجب پایین آمدن کیفیت آموزش، نابودی زیرساخت‌های عمومی می‌شود و حتی اثربخشی توسعه را به حاشیه می‌راند و درنهایت موجب گسترش فقر و کند شدن فرایند توسعه می‌شود (زرندی و واعظی، ۱۳۹۸). همچنین فساد مالی و اقتصادی در هر کشوری از موانع اصلی رشد اقتصادی و سیاسی است؛ زیرا فساد انگیزه‌های اقتصادی برای سرمایه‌گذاری را کمرنگ می‌کند یا از بین می‌برد (صراف و حسن‌زاده، ۱۳۹۹). اولین مشکل مربوط به تعریف فساد، یافتن تعریفی یکپارچه از پدیده‌ای است که فی‌نفسه بسیار ناهمگون است. یکی از جامع‌ترین تعاریف پذیرفته‌شده این است که فساد سو استفاده از قدرت سپرده‌شده برای منافع شخصی است. (ساکولا<sup>۱</sup>، ۲۰۱۶). اصطلاح فساد از ریشه‌ی کلمه لاتین (rumpiere) به معنی شکستن است، به این معنی که در فساد چیزی می‌شکند (نقض می‌شود) که ممکن است یک هنجار اخلاقی یا قانونی یا حتی مقررات اداری - مالی

<sup>2</sup> Dominik

<sup>1</sup> Saquella

نهاد حسابرسی، (ب) تدوین معیارهای حسابرسی، (ج) ساختن فهرست فرصت‌های فساد، (د) استفاده از آزمون فرصت فساد (COT)، (ه) نوشتن برنامه حسابرسی می‌باشد. مطالعه قابل توجه دیگر در این زمینه تحقیق جنرود و همکاران<sup>۳</sup> (۲۰۱۹) است که بر نقش نیروهای نهادی در این زمینه تأکید دارد. او معتقد است که تلاش‌ها برای مبارزه با فساد منعکس‌کننده شیوه‌های فشارهای اجباری، تقلیدی و هنجاری با منطق نهادی برای هدایت کار مؤسسات عالی حسابرسی است و برای مبارزه مؤثر با فساد به افزایش شناخت نهادی نیاز است. گوستاوسون و ساندستروم<sup>۴</sup> (۲۰۱۶) نیز نشان دادند حسابرسی بخش دولتی تأثیر قابل توجهی در کاهش سطوح داخلی فساد دارد. چپسن<sup>۵</sup> (۲۰۱۸) با استدلال اینکه فساد تجاری و سیاسی موجب ایجاد تحریف در صورت‌های مالی سازمان فساد دهنده و همچنین سازمان گیرنده فساد می‌شود، این موضوع را رد می‌کند. بنابراین، اگر قرار است حسابرسی نقش برجسته‌تری در مبارزه با فساد کسب کند، استانداردهای حسابرسی باید فساد را در تعریف کلاهبرداری لحاظ کند؛ حسابرسان بخش خصوصی و دولتی نیاز به همکاری و تبادل اطلاعات دارند؛ از تکنیک‌های حسابرسی برای کشف فساد استفاده می‌شود و حرفه حسابرسی باید اقدامات پیشگیرانه مؤثر مانند گواهینامه‌های مبارزه با فساد را بپذیرد. لومینیتا<sup>۶</sup> (۲۰۲۰) نیز بر در مطالعه مربوط به عوامل مؤثر بر فساد اداری نقش حسابرسان مؤسسات خصوصی در مبارزه با فساد تأکید دارد.

#### فرهنگ سازمانی، مبارزه با فساد و نقش مؤسسات حسابرسی

تحقیق در مورد تأثیر فرهنگ سازمانی بر عملکرد سازمانی با مطالعات (شاین، ۱۹۹۳؛ کامرون و کوین<sup>۷</sup>، ۱۹۹۳ و کیتون، ۱۹۹۳) و نیز سایر تحقیقاتی با مضمون بررسی نقش ابعاد مدل‌های فرهنگی هافستد، دنیسون، کندی و ... بر فساد مورد توجه قرار گرفت. به‌عنوان مثال سلیم و بونتیس<sup>۸</sup> (۲۰۰۹) شواهدی تجربی ارائه دادند که نشانگر تأثیر اجتناب از عدم اطمینان، جهت‌گیری انسانی و جمع‌گرایی بر سطح فساد است و همچنین دریافتند که هرچه ارزش‌های جامعه بالاتر باشد، برابری جنسیتی بیشتر و سطح فساد پایین‌تر است. با این حال، تحقیقات متنوعی و تحت تأثیر مدل‌ها و همچنین شاخص‌های متنوع فرهنگ سازمانی در مورد چگونگی تأثیر فرهنگ سازمانی بر سطوح فساد و رابطه آن با فساد در میان سازمان انجام گرفته است. کیممیا<sup>۹</sup> (۲۰۱۳) معتقد است تأثیر فرهنگ سازمانی را که

اثربخشی دولت یا کارآمدی دولت در انجام وظایف محوله، بار مالی مقررات (مقررات اضافی و هزینه‌های آن) حاکمیت قانون، مبارزه با فساد و ثبات سیاسی و دوری از خشونت. نگاهی به این مؤلفه‌ها نشان می‌دهد که سه ویژگی "کارآمدی مالی دولت، بار مالی مقررات و مبارزه با فساد" در قلمرو حرفه‌ی حسابرسی قرار دارند (دوانی، ۱۳۹۲). مطابق با این اهمیت در ایران وظیفه نظارتی و گزارشگری حسابرسان در خصوص مبارزه با فساد و تقلب، در ماده (۱۵۱) قانون تجارت تکلیفی، تبصره (۳) ماده ۶ قانون ارتقای سلامت نظام اداری و مقابله با فساد، ماده (۹) قانون ارتقای سلامت نظام اداری و مقابله با فساد، ماده (۱۴) قانون ارتقای سلامت نظام اداری و مقابله با فساد بازرسان، کارشناسان رسمی اشاره شده است (حساس یگانه و همکاران، ۱۳۹۶).

در سطح جهانی نیز به اهمیت این نقش اشاره شده است. اعلامیه سازمان بین‌المللی مؤسسات حسابرسی عالی (۲۰۱۷)<sup>۱</sup> توانایی حسابرسان در مبارزه با فساد را مورد توجه دارد و بر تقویت عوامل مؤثر در آن تأکید دارد. چن (۲۰۱۸) معتقد است به‌طور خاص، مؤسسات حسابرسی از دو طریق اصلی می‌توانند به رویکردهای مبارزه با فساد کمک کنند. یکی از جامع‌ترین تحقیقات در این زمینه توسط اکرم خان<sup>۲</sup> (۲۰۰۶) با تأکید بر آموزش و ایجاد ظرفیت در حسابرسان صورت گرفته است. او معتقد است حسابرسی در برابر فساد یک حوزه تخصصی است و برای توسعه مهارت حسابرسان کار زیادی توسط این حرفه انجام نشده است. این امر مستلزم تلاش هماهنگ جامعه جهانی برای ایجاد ظرفیت در میان حسابرسان برای مبارزه با فساد است. این امر مستلزم تهیه یک ماده آموزش مناسب در مورد حسابرسی فساد است. برنامه آموزش حسابرسان باید علاوه بر دوره تجدید نظر در مورد تکنیک‌های عمومی حسابرسی، شامل مواردی باشد که در زیر بیان شده است: الف) اقدامات مؤثر برای جلوگیری، کشف، تحقیق، مجازات و کنترل فساد، از جمله استفاده از روش‌های جمع‌آوری مدارک و تحقیقات (ب) ایجاد ظرفیت در توسعه و برنامه‌ریزی سیاست استراتژیک مبارزه با فساد (ج) درک گسترده‌ای از عملکردهای عمومی مانند، مالیات بر درآمد، گمرک و جایی که فساد بیداد می‌کند. (د) درک مکانیسم انتقال وجوه و تکنیک‌های پولشویی که توسط افراد فاسد استفاده می‌شود. (ه) درک قوانین مربوط به گزارشگری تقلب، حمایت از شاهدان، کارشناسان و قربانیان، در صورت وجود. درنهایت به نظر او طرح کامل برنامه حسابرسی در برابر فساد شامل مراحل (الف) شناخت

<sup>5</sup>Jeppesen

<sup>6</sup>Luminita

<sup>7</sup> Cameron & Quinn

<sup>8</sup> Seleim and Bontis

<sup>9</sup> Kimemia

<sup>1</sup> The International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI)

<sup>2</sup> Akram Khan

<sup>3</sup> Kjennerud

<sup>4</sup> Gustavson & Sundström

اما با تأکید بر حرفه حسابرسی یکی مورد توجه‌ترین مطالعات در این زمینه تحقیق لوکمانجایا<sup>۸</sup> (۲۰۱۹) است که مرتبط با مطالعات حسابداری، نقش فرهنگ شرکتی به‌عنوان کمک‌کننده به تقلب و فساد در حسابداران را بررسی کرد. در تحقیق لوکمانجایا (۲۰۱۹) فرهنگ شرکتی (سازمانی) متشکل از چهار ویژگی است که اغلب از تحقیقات مربوط به حاکمیت، حسابداری و مدیریت استخراج شده‌اند: ارزش‌های مشترک<sup>۹</sup>، قدرت از بالا<sup>۱۰</sup>، اخلاقیات و فرهنگ ریسک. همچنین مطالعات انجمن همکاری ضد تقلب (۲۰۲۰) فرهنگ سازمانی نقشی اساسی در امکان شناسایی، کاهش و جلوگیری از فساد و رفتار مالی دارد. این مطالعه به گزارش انجمن ملی مدیران شرکت‌ها استناد کرده است که این موارد به‌عنوان شاخص‌های اصلی فرهنگ معرفی می‌کند: قوانین صریح و ضمنی. هنجارهای رفتار و تعامل، سیاست‌های انطباق و اخلاق، مشوق‌ها. فعالیت‌های استخدام و آموزش. فرآیندهای تصمیم‌گیری و اولویت‌بندی (از جمله تعیین بودجه). جریان‌های ارتباطی و اطلاعاتی. سبک‌های رهبری. طبق این مطالعه فرهنگ سازمانی نقشی اساسی در امکان شناسایی، کاهش و جلوگیری از فساد و سو رفتار مالی دارد، اما رهبران باید در ارزیابی و شکل‌گیری فرهنگ داخلی فعال باشند. این مطالعه نشان داد که یک فرهنگ اخلاقی قوی می‌تواند به عنوان سنگر در برابر فشار "مثبت تقلب" از فرصت‌ها، فشارها و عقلانیت‌ها که اغلب منجر به تقلب و فساد می‌شود، عمل کند. این مطالعه همچنین نتیجه گرفت که رهبران سازمانی باید فرآیند را در اختیار داشته و ابزارهای متنوعی را برای ارزیابی و مدیریت فرهنگ درگیر کنند. بر اساس این گزارش، انجام این کار امکان تشخیص زود هنگام علائم هشدار دهنده را فراهم می‌کند در تحقیقی دیگر ناووی و پوته سالین<sup>۱۱</sup> (۲۰۱۹) نشان دادند که مهم‌ترین عوامل مؤثر در گزارش خطاکاری‌های سازمانی فرهنگ کاری حاکم بر سازمان است. تورمو-کاربو و همکاران<sup>۱۲</sup> (۲۰۱۷). نیز نشان دادند فرهنگ و آموزش اخلاقی قادر به مهار کردن رفتارهای غیراخلاقی و فساد آور مانند فعالیت‌های مربوط به تقلب و فساد است. در مجموع مهم‌ترین مطالعات صورت گرفته در این زمینه را می‌توان به شرح زیر عنوان کرد:

در همه جنبه‌های زندگی سازمانی و سطوح رفتارهای اخلاقی تنیده شده است، نمی‌توان نادیده گرفت، ساکولا<sup>۱</sup> (۲۰۱۶) معتقد است این موضوع که آیا فساد یک امر فرهنگی است مورد توجه تعدادی از محققان قرار گرفته و نشان داده‌اند این امر به‌شدت به رفتارهای شخصی بستگی دارد کامرون و همکاران (۲۰۰۹) نیز در این زمینه با تأکید بر تأثیر محیط فاسد بر تحریک و یا اجبار به فساد معتقدند که یک محیط فاسد توجیه منطقی اقدامات فاسدانگیز را آسان می‌کند؛ از این رو ممکن است فساد با شدت بیشتری مورد پذیرش قرار گیرد به نظر کمپل<sup>۲</sup> (۲۰۱۵) جنبه‌های مختلف فرهنگ سازمانی فاسد مانند مفروضات، ارزش‌ها، هنجارها، اهداف و پاداش‌ها می‌تواند یک طبقه‌بندی شناختی را اجرا کند و ممکن است به کارمندان اجازه دهد راحت‌تر درگیر فساد سازمانی شوند در سطح مطالعات داخلی زرنیدی و معدنی (۱۳۹۵)، ربیعی و آصف (۱۳۹۱)، عوقی، (۱۳۹۳) و... مطالعات مشابهی با هدف به بررسی نقش فرهنگ سازمانی بر فساد انجام داده‌اند. یکی دیگر از جدیدترین و کامل‌ترین مطالعات در این زمینه توسط رجینا و همکاران<sup>۳</sup> (۲۰۱۶) با تأثیرپذیری از مطالعات آشفورث و آناند<sup>۴</sup> (۲۰۰۳) در مورد هنجارسازی فساد در سازمان‌ها تحت تأثیر فرهنگ سازمانی انجام شده است. مطابق با این نتیجه بین افراد و سازمان رابطه دوسویه‌ای وجود دارد. باورها و ارزش‌های فردی می‌تواند فرهنگ سازمانی را شکل دهد. در عین حال، هنجارها و ارزش‌های سازمانی می‌توانند باورها، ارزش‌ها و رفتارهای فردی را شکل دهند. آشفورث و آناند (۲۰۰۳) معتقدند که هنجارسازی فساد در سازمان‌ها دارای سه رکن است: نهادینه‌سازی<sup>۵</sup>، عقلانی سازی (توجیه عقلی)<sup>۶</sup> و اجتماعی شدن (جامعه‌پذیری)<sup>۷</sup>. به نظر آنها، این سه شیوه ممکن است باعث شود که افراد حتی بدون اینکه بدانند اقدامات آنها غیرقانونی و غیراخلاقی است گرفتار فساد شوند. و زمانی که افراد متوجه این موضوع می‌شوند، متوقف کردن این رفتار و پیامدها بدون تحمل هزینه‌های روانی، اجتماعی، مالی و حقوقی برایشان دشوار می‌شود؛ بنابراین، برخی از فرهنگ‌های سازمانی می‌توانند اقدامات فاسدی را ترویج دهند که ممکن است در نهایت به‌عنوان سوءاستفاده سیستماتیک یا ساختاری شناخته شود.

<sup>7</sup> socialisation

<sup>8</sup> Lukmanjaya

<sup>9</sup> shared values

<sup>10</sup> tone from the top

<sup>11</sup> Nawawi, A., Puteh Salin

<sup>12</sup> Tormo-carbó et al

<sup>1</sup> Saquella

<sup>2</sup> Campbell

<sup>3</sup> Regina

<sup>4</sup> Ashforth and Anand

<sup>5</sup> institutionalisation

<sup>6</sup> rationalisation

محقق	موضوع	نتیجه
فرینا و همکاران (۲۰۲۱)	زدودن تقلب از طریق نوآوری فناوری اطلاعات و فرهنگ سازمانی	نوآوری فناوری اطلاعات و فرهنگ سازمانی بر پیشگیری از فساد تأثیرگذار است
سینگ (۲۰۲۱)	مبارزه با فساد، هنجارهای فرهنگی و پیامدهای آن برای پروتکل مبارزه با فساد در کنوانسیون مبارزه با فساد سازمان ملل متحد	وقتی بازرسان سازمان ملل از حمایت مقامات محلی برخوردار نیستند هنجارهای فرهنگی محلی می توانند به سرعت تغییر کنند.
جین یو و سانگ را (۲۰۲۱)	روند تحقیق در تقلب در حسابداری با استفاده از تحلیل شبکه	ادبیات مربوط به فساد و تقلب در حسابداری بر اساس کلمات کلیدی تکنیک های کشف تقلب، جبران خسارت اجرایی، ارزیابی خطرات کلاهبرداری در فرایندهای حسابرسی، حسابداری پزشکی قانونی، حاکمیت شرکتی و موضوعات مختلف مربوط به مدیریت عالی می باشد
بواتنگ و همکاران (۲۰۲۰)	فرهنگ ملی، حاکمیت شرکتی و فساد اداری	سه بعد فرهنگی یعنی فاصله قدرت، فردگرایی و افراط رابطه میان فساد و حاکمیت شرکتی را تحت تأثیر قرار می دهد
الجنیدی و همکاران (۲۰۱۹)	تأثیر فرهنگ و فرهنگ سازمانی بر فساد اداری	فرهنگ فاسد و فرهنگ سازمانی ضعیف تأثیرات مستقیمی بر فساد اداری دارد
عابدی جعفری و همکاران (۲۰۱۹)	عنوان طراحی الگویی برای تبیین و مبارزه با فساد در بخش خصوصی،	اقدامات مؤثر در مبارزه با فساد را می توان در سطوح فردی، سازمانی و محیطی انجام داد.
جنرود و همکاران (۲۰۱۹)	مؤسسات عالی حسابرسی علیه فساد	تلاش ها برای مبارزه با فساد منعکس کننده شیوه های فشارهای اجباری، تقلیدی و هنجاری با منطبق نهادی برای هدایت کار مؤسسات عالی حسابرسی است
لوکمانجایا (۲۰۱۹)	نقش فرهنگ شرکتی به عنوان کمک کننده به تقلب و فساد	ترکیبی از فرهنگ اخلاقی، آموزش اخلاقی و جو اخلاقی می تواند به عنوان اقدامات پیشگیرانه برای اقدامات متقلبانه و فساد آمیز و ارزیابی ریسک پیشگیرانه احتمال وقوع حوادث تقلب و فساد را به حداقل می رساند
اوسانسی و همکاران (۲۰۱۸)	نقش فرهنگ شرکت ها در مدیریت فساد	وقتی اخلاق کاملاً در فرهنگ شرکتی نهادینه شده و توسط رهبری عالی حمایت شود، یک سازمان بیشتر احتمال دارد فسادهای داخلی را به حداقل برساند
فاروقی و همکاران (۲۰۱۸)	تأثیر فرهنگ اخلاقی مؤسسات حسابرسی بر گزارش تقلب	فرهنگ سازمانی باعث میشود تا حس وظیفه شناسی در کارکنان بهبود یابد این موضوع میتواند بر گزارش موارد تخلف تأثیر بگذارد
کمیل (۲۰۱۵)	تأثیر فرهنگ سازمانی بر فساد کارکنان	مکانیسم کنترل سهل انگارانه (و همچنین اعطای پاداش های ملموس) تأثیر مثبت فرهنگ سازمانی فاسد را بر فساد سازمانی تحت تأثیر قرار می دهد
کیمیا (۲۰۱۳)	عنوان فرهنگ سازمانی و فساد	بین تعداد سالهای کار در یک سازمان و همچنین فرهنگ قبیله ای با پذیرش فساد ارتباط معنی دار وجود دارد
اقبال فر و همکاران (۱۳۹۹)	تأثیر ابزارهای مراقبت اخلاقی بر هشداره در مورد فساد مالی در مؤسسات حسابرسی	ابزارهای مراقبت اخلاقی مؤسسات حسابرسی بر هشداره های حسابرسی حرفه ای، برداشت حسابرسان حرفه ای ایرانی از مسئولیت فردی و از عواقب عمل سؤال برانگیز اثر معناداری دارد
احمدی و دستور (۱۳۹۹)	نقش فرهنگ سازمانی در پیشگیری از بروز فساد اداری کارکنان ناجا	فرهنگ سازمانی و عوامل آن مشارکتی، ثبات و یکپارچگی، انعطاف پذیری و مأموریتی بر فساد اداری اثر معناداری دارد
دریایی و همکاران (۱۳۹۹)	تأثیر فرهنگ سازمانی بر گزارش خطاکاری سازمانی در حرفه حسابرسی	فرهنگ سازمانی بر " برداشت از مسئولیت های فردی " و " بر برداشت از عواقب عمل سؤال برانگیز " تأثیر معنی دار و مثبت دارد
زرنندی و واعظی (۱۳۹۸)	عنوان الگوی جامع مبارزه با فساد اداری بر مبنای محیط بومی ایران	مدلی با سه بعد و ۸ مؤلفه و ۲۴ شاخص ارائه دادند که این مدل در سه بخش پیشگیری، ساماندهی و نظارت و برخورد با تخلفات تنظیم شد
بنی مهد و نجانی (۱۳۹۵)	رابطه بین فرهنگ سازمانی و تعهد کاری حسابرسان	بین متغیرهای مدل هافستد تنها بین میزان اجتناب از عدم اطمینان با تعهد کاری رابطه وجود دارد
ربیعی و آصف (۱۳۹۱)	نقش فرهنگ سازمانی در پیشگیری از بروز فساد اداری	رابطه معناداری بین شاخص های فرهنگ و پایین آمدن فساد اداری وجود دارد.

**۳- سؤالات پژوهش**

- چگونه می‌توان به طراحی الگویی جهت سنجش اثرگذاری فرهنگ سازمانی بر نقش حسابرسی در مبارزه با فساد پرداخت؟
- ابعاد، مؤلفه‌ها و شاخص‌های فرهنگ سازمانی در نقش حسابرسی در مبارزه با فساد کدام‌اند؟
- اهمیت ابعاد، مؤلفه‌ها و شاخص‌های فرهنگ سازمانی بر نقش حسابرسی در مبارزه با فساد به چه میزان می‌باشد؟
- چه مدلی را می‌توان جهت سنجش الگوی اثرگذاری فرهنگ سازمانی بر نقش حسابرسی در مبارزه با فساد طراحی نمود؟

**۴- روش پژوهش**

روش این تحقیق ( شامل دو طیف مطالعه کمی- کیفی) با رویکرد متوالی اکتشافی است.

در بخش اول از روش مصاحبه نیمه ساختاریافته، در بخش دوم از روش تحقیق توصیفی - تحلیلی (اسنادی - کتابخانه‌ای) استفاده شده است؛ بنابراین پژوهش از حیث هدف در زمره تحقیقات توصیفی قرار می‌گیرد و از نظر نتایج در زمره تحقیقات کاربردی است و به لحاظ نوع داده، تحقیق ترکیبی به شمار می‌رود.

روش‌های تحقیقی ترکیبی به دسته‌ای از مطالعات اشاره دارد که هم سؤالات کمی و هم سؤالات تحقیق کیفی را در بر می‌گیرد و از هر دو نوع روش نمونه‌گیری احتمالی و هدفمند استفاده می‌کنند. مشخصه یک مطالعه ترکیبی واقعی این است که از ادغام و ترکیب یافته‌های کمی و کیفی در طی مراحل فرایند پژوهش انجام شود که می‌تواند در مراحل جمع‌آوری داده‌ها، تحلیل یا تفسیر نتایج پژوهش باشد. در رویکرد متوالی اکتشافی<sup>۱</sup>، ابتدا داده‌های کیفی و داده‌های کمی برای تقویت داده‌های کیفی استفاده می‌شود. تجزیه و تحلیل داده‌ها معمولاً مرتبط بوده و ترکیب در مرحله تفسیر و بحث انجام می‌شود.

در مرحله اول برای شناسایی ابعاد و مؤلفه‌های فرهنگ سازمانی مرتبط با مبارزه با فساد از روش مصاحبه نیمه ساختاریافته استفاده شده است. سپس برای جمع‌آوری داده‌های کیفی و شناسایی شاخص‌ها، از پژوهش‌های مرتبط با موضوع، از روش توصیفی تحلیلی (اسنادی و کتابخانه‌ای) و همچنین از روش فراترکیب استفاده شد. این روش اطلاعات و یافته‌های استخراج شده از مطالعات کیفی دیگر با موضوع مرتبط و مشابه را بررسی می‌کند. فراترکیب مستلزم آن است که پژوهشگر یک

بازنگری دقیق و عمیق انجام داده و یافته‌های پژوهش‌های کیفی مرتبط را ترکیب کند. از راه بررسی یافته‌های مقاله‌ها و تحقیقات اصلی پژوهش، پژوهشگران واژه‌هایی را آشکار و ایجاد می‌کنند که نمایش جامع‌تری از پدیده تحت بررسی را نشان می‌دهد. مشابه نگرش نظام‌مند، نتیجه فراترکیب، بزرگ‌تر از مجموع بخش‌هایش است. فراترکیب مشابه روش فرا تحلیل، برای یکپارچه‌سازی چندین مطالعه برای ایجاد یافته‌های جامع و تفسیری صورت می‌گیرد؛ بنابراین این تحقیق از حیث هدف، ذیل تحقیقات توصیفی قرار می‌گیرد و از نظر نتایج در زمره تحقیقات کاربردی است و به لحاظ نوع داده، تحقیق کیفی به شمار می‌رود. همچنین رویکرد آن استقرایی، هدف روش‌شناسی آن کشف نظم (در مرحله اول) و تبیین (در مرحله دوم) و استراتژی آن علی می‌باشد. از همین رو ابتدا از پژوهش‌های مرتبط در این زمینه، شاخص‌هایی را استخراج کرده و سپس برای رسیدن به اجماع نظر خبرگان در مورد ابعاد، ویژگی‌ها و شاخص‌های فرهنگ سازمانی مؤثر بر مبارزه با فساد استخراج شد.

**فرایند پژوهش**

الگوی مفهومی هر تحقیقی مبنای طراحی ابزار سنجش و زمینه اندازه‌گیری مؤلفه‌ها، متغیرها و شاخص‌های آن می‌باشد. این‌رو تبیین تمامی ابعاد و مؤلفه‌های مدل مفهومی تحقیق و تشریح دقیق آن می‌تواند کمک شایانی به تفهیم هرچه بهتر موضوع نماید؛ بنابراین در طرحی الگوی تحقیق فرایند زیر دنبال شده است:

- مطالعه و مرور جامع ادبیات مفهومی تحقیق
- بررسی نظریه‌ها و الگوهای فرهنگ سازمانی
- دسته‌بندی انواع مدل‌های فرهنگ سازمانی که توسط صاحب‌نظران ارائه شده است
- بررسی مفهوم فساد و عوامل فرهنگ سازمانی مؤثر در مبارزه با آن
- احصای ابعاد، مؤلفه‌ها و شاخص‌های هر یک از مدل‌های فرهنگ‌های یادشده مرتبط با موضوع
- اعتبارسنجی ابعاد و مؤلفه‌های اصلی مدل مورد مطالعه توسط خبرگان
- طراحی و ساخت ابزار تحقیق و اعتبارسنجی شاخص‌ها و گویه‌های هر یک از مؤلفه‌ها توسط خبرگان
- پایش و اعمال نظرات اصلاحی خبرگان

<sup>1</sup> Sequential Exploratory Strategy



ویژگی‌های جدیدی از فرهنگ سازمانی مانند فرهنگ ریسک، قدرت از بالا، هم‌شکلی نهادی، الگوی پذیرش فساد و ... نیز در تحقیقات مختلف به‌عنوان عوامل مؤثر بر فساد و سلامت بررسی شده‌اند.

مجموع این عوامل باعث شد که در مرحله اول سعی شود پس از مصاحبه با خبرگان و با راهنمایی‌ها و نظرات آنها و با مطالعه جامع از ادبیات موجود در زمینه فرهنگ سازمانی و آشنایی با مدل‌های این حوزه از یک‌طرف و همچنین مطالعات مربوط به فرهنگ سازمانی در حوزه حسابداری و حسابرسی و به‌ویژه با تأکید بر مبحث فساد از طرفی دیگر ابعاد و مؤلفه‌ها مشخص شوند و در سپس مطالعه ادبیات نظری دوباره ادامه یابد و بر مبنای این ابعاد و مؤلفه‌های مشخص شده به جستجو شاخص‌ها پرداخت و سپس نظرات اصلاحی خبرگان در این زمینه مورد توجه قرار گیرد و از طریق پرسشنامه و به روش حضوری دیدگاه‌های خبرگان دریافت شده و اجماع نظر آنها کسب شود. در واقع نظر مربوط به خبرگان در مورد شاخص‌ها در مرحله تعیین روایی سؤالات (با استفاده از شاخص لاوشه) مورد استفاده قرار گرفت که در ادامه به آن می‌پردازیم.

#### • تعیین ابعاد و مؤلفه‌های الگوی فرهنگ سازمانی مؤثر

##### در مبارزه با فساد

تدوین الگوی فرهنگ سازمانی در نقش حسابرس در مبارزه با فساد به این صورت است که در ابتدا فهم جامعی از ابعاد، مؤلفه‌ها و شاخص‌های مؤثر در این زمینه وجود نداشت. یکی از شیوه‌ها این بود که ابتدا ابعاد کلی تعیین شوند و بر مبنای آن به جستجوی مؤلفه‌ها و در ادامه شاخص‌های مرتبط پرداخت. روش دیگر این بود که پس از مطالعه مبانی نظری و مصاحبه با خبرگان این حوزه و پس از اتمام مصاحبه‌ها، ابعاد و مؤلفه‌ها مشخص شده و بر اساس آن به جستجوی شاخص‌ها پرداخت.

همانطور که گفته شد به دلیل وسعت حوزه مورد مطالعه امکان تعیین ابعاد در مرحله اول وجود نداشت. نکته دوم اینکه امکان داشت که در خلال کار و پس از برخورد با مبانی نظری جدیدتر و یا ارائه یک نظر تکمیلی از سوی خبرگان مؤلفه‌های جدیدتری به کار اضافه شود که قبلاً مورد توجه نبوده است. اگرچه در مصاحبه با خبرگان مشخص شد که تأکید آنها بر ابعادی حول محورهای، پیشگیری، آموزش، تشویق و درنهایت برخورد و نظارت می‌باشد و همین ابعاد در نظر گرفته شدند و سعی شد که در ادامه کار بر حول آنها تمرکز شود و در صورت مشاهده مبانی یا نظرات جدیدتر تغییراتی در آن حاصل شود و درنهایت پس از احصای مؤلفه‌ها، ابعاد به‌صورت نهایی تعریف شوند.

جامعه آماری این تحقیق شامل خبرگان دانشگاهی در رشته حسابرسی و مدیران ارشد مؤسسات حسابرسی است. در مرحله اول همانطور که گفته شد به شیوه مصاحبه نیمه ساختاریافته با خبرگان ابعاد و مؤلفه‌های فرهنگ سازمانی مؤثر بر نقش حسابرس در مبارزه با فساد شناسایی شدند. به این منظور با استفاده از روش نمونه‌گیری غیر احتمالی قضاوتی و گلوله برفی، مصاحبه‌ها تا حد اشباع نظری ادامه یافت که با مصاحبه با ۱۰ نفر از خبرگان اشباع نظری حاصل شد در مرحله دوم که باز هم خبرگان این حوزه در مورد روایی (ضرورت) شاخص‌ها ابراز نظر کردند از روش نمونه‌گیری دلفی استفاده شده است؛ که به این منظور یک نمونه ۲۰ تایی از استادان حوزه حسابرسی و همچنین مدیران ارشد مؤسسات حسابرسی در خصوص عوامل فرهنگ سازمانی برای نهایی سازی لیست شاخص‌ها و تعیین روایی آنها مورد استفاده قرار گرفت که با پیگیری‌های لازم تعداد ۱۵ عدد از این پرسشنامه‌ها جمع‌آوری شد. پس از تعیین روایی شاخص‌ها مجدداً پرسشنامه‌ای در طیف لیکرت (بر اساس شاخص‌های باقیمانده) تهیه شد و دوباره میان جامعه آماری به‌منظور کشف مهم‌ترین شاخص‌ها توزیع شد

#### ۵- تدوین مدل و تجزیه و تحلیل داده‌ها

در ابتدا قرار بر این بود که مطابق با تحقیقات موجود در این زمینه که غالباً تنها بر نظرات خبرگان تأکید دارند، با روش مصاحبه با خبرگان شاخص‌های مؤثر فرهنگ سازمانی مؤثر بر فساد احصا شوند؛ اما با توجه به اینکه مدل‌های متعددی از فرهنگ سازمانی مانند مدل شاین، هافستد، دنیسون، فیلد، کوئین، دیل و کندی، پارسونز و ... وجود دارد و در این تحقیقات شاخص‌های متفاوتی مورد بررسی قرار گرفته‌اند؛ و از طرفی دیگر به دلیل اینکه صاحب‌نظران حوزه حسابرسی لزوماً آگاهی و آشنایی کاملی نسبت به این شاخص‌ها نداشتند، روش مصاحبه نمی‌توانست به‌طور کامل تمامی این شاخص‌ها و مؤلفه‌های آنها را نشان دهد و تنها می‌توانست در مورد شناسایی مؤلفه‌ها کمک کند. مورد دیگر اینکه در تحقیقات قبلی و در رشته حسابداری و حسابرسی و یا حتی در دیگر رشته‌ها، برای بررسی تأثیر فرهنگ سازمانی بر یک متغیر، تنها یکی از این مدل‌ها مبنای کار قرار گرفته بود به‌عنوان مثال در مدل هافستد تنها بر معیارهای پنجگانه (مردگرایی، اجتناب از عدم اطمینان، فاصله قدرت، فردگرایی و ابهام‌گریزی) تأکید شده است و یا در مدل شاین بر معیارهای (الگوهای رفتاری، ارزش‌ها، باورها و ایدئولوژی‌ها و مفروضات اساسی مشترک) تأکید شده است و یا در مدل کوئین بر ابعاد عقلایی، ایدئولوژیک، توافق و مشارکت و سلسله مراتبی تأکید شده است اما در رشته حسابرسی،

مؤسسات می‌توانند از تجارب هم‌تایان خارجی خود در این زمینه نیز استفاده کنند و به عضویت نهادهای فعال در مبارزه با فساد درآیند و یا اینکه نشست‌هایی با آنها برگزار کنند...

این نظر مطابق با ادبیات موجود می‌توانست به‌عنوان مؤلفه هم‌شکلی نهادی تلقی شود که با راهنمایی‌های اساتید این حوزه و معرفی منابع موجود شاخص‌های این مؤلفه در مرحله بعدی و با مطالعه دقیق ادبیات استخراج شدند.

با اینکه بر اساس نظر یکی دیگر از خبرگان در این زمینه: "در مؤسسات حسابرسی در اغلب اوقات علیرغم وجود فساد به دلیل ترس از پیامدهای آن و احتمال ترس از اخراج، کارکنان از صحبت در مورد فساد اجتناب می‌کنند و یا در صورت پیگیری برای کشف فساد تهدید به اخراج و تهدید می‌شوند. همچنین مواردی مشاهده شده است که کارکنان ابراز داشته‌اند که از سوی مدیران ارشد تشویق به عدم گزارش فساد در قبال دریافت پاداش شده‌اند..."

این نظر مطابق با ادبیات موجود تحت عنوان مؤلفه قدرت از بالا تلقی شده است

نظر یکی دیگر از خبرگان این حوزه به شرح زیر بوده است: "در برخی از مؤسسات حسابرسی علیرغم آگاهی از پیامدهای فساد، عدم پیگیری آن به یک هنجار مرسوم تبدیل شده است و به کارکنان گفته می‌شود که در راستای اهداف و درآمد موسسه حسابرسی که به نفع تمامی کارکنان است و همچنین برای عدم تعارض با صاحب‌کاران که درآمد موسسه وابسته آنها است، لازم است که فساد کشف‌شده گزارش نشود..."

این نظر مطابق با ادبیات موجود و راهنمایی‌های خبرگان به‌عنوان مؤلفه الگوی پذیرش فساد نام‌گذاری شده است.

مطابق با این نظرسنجی‌ها، ابعاد و مؤلفه‌های پیشنهادی خبرگان و همچنین مؤلفه‌های مستخرج از ادبیات به شرح جدول زیر تفکیک شدند.

قابل توجه است که نام‌گذاری بعد فرهنگ و مبارزه، به دلیل این است که برای مقابله با وجود قدرت از بالا در مؤسسات و با شیوع فساد و پذیرش آن در میان مؤسسات به‌نوعی مستلزم یک فرهنگ نظارتی و مبارزه‌ای در این زمینه است.

در این مرحله محقق، پس از مطالعه مبانی نظری (جهت آشنایی با ادبیات تحقیق) و قبل از شروع به تدوین مؤلفه‌ها و ابعاد با خبرگان مصاحبه نمود. برخی از مؤلفه‌های مؤثر در مبارزه با فساد که در سایر تحقیقات به آنها اشاره شده بود (مانند تعهد درونی، ارزش‌های بنیادین، شیوه‌های انگیزشی و ...)، با خبرگان در میان گذاشته شد و نظر موافق آنها در این مورد تأیید شد.

به‌عنوان مثال یکی از مصاحبه‌شوندگان اظهار داشت که: "از آنجاکه در هر موسسه حسابرسی، فرایند حسابرسی بر عهده حسابرس می‌باشد، علیرغم وجود یک فرهنگ سازمانی از پیش تعیین‌شده، دستورالعمل‌ها و آیین‌نامه‌های موجود و الزامات موسسه، در نهایت تعهد، مسئولیت‌پذیری و وجدان حسابرس، مهم‌ترین عاملی است که می‌تواند در مبارزه با فساد مؤثر باشد چراکه درگیری حسابرس در فرایند کار مهم‌ترین عامل در این زمینه می‌باشد..."

که این نظر بر مبنای ادبیات موجود و هم با تأیید مصاحبه‌شونده با عنوان مؤلفه تعهد درونی نام‌گذاری شده است که می‌تواند دارای شاخص‌هایی تحت عنوان وجدان کاری، مسئولیت‌پذیری و تعهد باشد.

یکی دیگر از مصاحبه‌شوندگان اظهار داشته است که:

"... با توجه به فضای رقابتی میان مؤسسات حسابرسی در سالهای اخیر و تخصص مؤسسات در این زمینه، به نظر می‌رسد مؤسساتی که بتوانند با شیوه‌های انگیزشی مانند افزایش پاداش، مزایا و دستمزد، حمایت از اعضای خود در برابر تهدیدات صاحب‌کاران و یا تضمین امنیت شغلی کارکنان خود و برقراری مکانیزمی عادلانه برای ارتقای در چارت سازمانی، نظرات کارکنان خود را جلب کنند، بهتر می‌توانند انگیزه آنها در مبارزه با فساد تحریک کنند ..."

که این نظر بر مبنای ادبیات موجود و هم با تأیید مصاحبه‌شونده با عنوان مؤلفه شیوه‌های انگیزشی نام‌گذاری شده است که خود می‌توانست دارای شاخص‌هایی مانند، حمایت مادی، امنیت و ارتقای شغلی باشد.

به‌علاوه برخی از جنبه‌های دیگر که می‌توانست مختص به نقش فرهنگ سازمانی در مؤسسات حسابرسی بود بر اساس نظرات آنها شناسایی شد. به‌عنوان مثال نظرات برخی از آنها به شرح زیر بود:

"... به نظر می‌رسد که مؤسسات حسابرسی در زمینه مبارزه با فساد می‌توانند مؤسسات مشابه موفق در این زمینه را الگوی خود قرار دهند، چراکه این مؤسسات دارای تجارب مؤثری در زمینه مبارزه با فساد هستند، همچنین در صورت لزوم این

مستخرج از		مؤلفه	بعد	
ادبیات	خبرگان			
*		تعهد درونی	۱	فرهنگ پیشگیری
*		ارزش‌های بنیادین	۲	
*		ارزش‌های سازمانی (ثبات سیستم اجتماعی)	۳	
*		شیوه‌های انگیزشی	۴	فرهنگ پاداش و انگیزش
*		کنترل رفتار (شکل دادن به رفتار)	۵	
*		هویت بخشی	۶	فرهنگ آموزش و همکاری
*		ارتباطات درون‌سازمانی	۷	
*		نوآوری و خلاقیت و آموزش	۸	فرهنگ برخورد و مبارزه
	*	هم‌شکلی نهادی	۹	
	*	قدرت از بالا	۱۰	
	*	فرهنگ ریسک	۱۱	مبارزه
	*	الگوی پذیرش فساد (هنجار سازی فساد)	۱۲	

شامل ۱۲ مؤلفه بود؛ اما برای تعیین شاخص‌های هر بعد و مؤلفه، سعی شود که بر اساس مرتبط بودن با بعد مشخص شده، شاخص‌ها در هر کدام از این مؤلفه‌ها جایگذاری شوند.

#### گام سوم - تعیین فراوانی تکرار شاخص

پس از نهایی شدن ابعاد و مؤلفه‌ها، چک‌لیست شاخص‌های عوامل فرهنگ سازمانی مؤثر در مبارزه با فساد به لحاظ تعداد موردبررسی قرار گرفت. در این مرحله در سطح بعد فرهنگ پیشگیری (مؤلفه‌های تعهد درونی، ارزش‌های بنیادین، ثبات سیستم) جمعاً ۵۷ شاخص، در سطح بعد فرهنگ پاداش و انگیزش (مؤلفه‌های شیوه‌های انگیزشی، کنترل رفتار و هویت بخشی) جمعاً ۴۶ شاخص، در سطح بعد فرهنگ آموزش (مؤلفه‌های ارتباطات درون‌سازمانی، نوآوری و خلاقیت و آموزش و هم‌شکلی نهادی) جمعاً ۴۲ شاخص و در سطح بعد فرهنگ برخورد و مبارزه (مؤلفه‌های قدرت از بالا، فرهنگ ریسک و هنجارسازی فساد) جمعاً ۳۶ شاخص یعنی در مجموع ۱۸۱ استخراج شدند.

#### گام چهارم - غربال سازی مؤلفه‌ها

شاخص‌های حاصل شده به چند دلیل نیاز به غربال‌سازی دارد. اول اینکه تعداد آنها بسیار زیادتر از حد معمول در مطالعات انجام شده بود و این امر در قسمت پیمایش می‌توانست خارج از حوصله پاسخ‌دهندگان باشد. دوم اینکه مواردی هستند که به‌طور کلی و یا به‌صورت جزئی با موضوع بحث مدل فرهنگ سازمانی در نقش حسابرس در مبارزه با فساد همسویی ندارند. سوم اینکه گاهی یک شاخص را می‌توان جزئی از شاخص دیگر دانست و در واقع با همدیگر همپوشانی داشتند. برای غربال‌سازی ابتدا بر مبنای معیارهای فوق تعدادی از شاخص‌ها حذف و یا در هم ادغام گردیدند.

#### • تدوین شاخص‌ها

پس از مشخص شدن ابعاد و مؤلفه‌های مدل، دسته‌بندی آنها در سطح شاخص نیز ضرورت دارد. به‌عبارت‌دیگر، نیاز به الگویی است که بتواند به‌خوبی متغیرهای ریز یا شاخص‌ها را در خود جای داده، ضمن اینکه زیرمجموعه ابعاد و مؤلفه‌های فوق باشند. در مرور پیشینه تحقیق سعی شده است تا حد مقدور شاخص‌های مؤلفه‌های مذکور بیان گردد؛ اما مدل‌های مورد استفاده در توسعه مدل این تحقیق کاربرد موردی دارد و در انتخاب بعضی از مؤلفه‌های اولیه کمک‌کننده خواهد بود. برای یافتن مؤلفه‌های مدل تحقیق مراحل زیر دنبال شده است.

#### گام اول - تهیه چک‌لیست شاخص‌ها

بر مبنای ابعاد و مؤلفه‌های مشخص شده، با مطالعه ادبیات و به‌ویژه بررسی در حدود ۳۰ منبع داخلی و در حدود ۶۰ منبع خارجی مرتبط در زمینه فرهنگ سازمانی، فساد و نقش حسابرسان در مبارزه با فساد، راهنمایی اساتید، چک‌لیستی از شاخص‌های ذکر شده در تحقیقات قبلی تهیه گردید. در کل یک چک‌لیست متشکل از ۲۱۰ شاخص در این مرحله مبتنی بر مطالعات قبلی حاصل گردید. تنوع موضوع از یک‌طرف تنوع مناسبی را در شاخص‌ها ایجاد می‌کند و از طرف دیگر، موارد غیر مرتبط با موضوع تحقیق در میان آنها افزایش می‌یابد؛ اما ایجاد تنوع در متغیرها برای جامعیت مدل ضروری است.

#### گام دوم - انتخاب معیاری برای مقوله‌بندی

با توجه به اینکه عوامل فرهنگ سازمانی مؤثر در مبارزه با فساد خود می‌تواند در سطوح مختلف محیطی وجود داشته باشد، مطابق مدل اولیه پیشنهادی تحقیق، ابعاد مدل شامل ۴ بعد پیشگیری، آموزش، پاداش و انگیزش و بعد مبارزه و نظارت و

$$CVR = (N_e - N/2) / (N/2)$$

که در آن N تعداد اعضای پنل و Ne تعداد پاسخ‌های ضروری اعضای پنل به هر گزاره می‌باشد. لاوشه بر مبنای تعداد اعضای پنل معیاری را برای تصمیم‌گیری ارائه داده است. بر اساس جدول زیر هر گزاره مورد بررسی قرار گرفته و حذف شده و یا در سنجش باقی می‌ماند. مقادیر حاصل از تحلیل برای هر گزاره می‌تواند بین ۱ تا منهای یک تغییر کند. مقدار یک به معنی این است که وجود گزاره در پرسشنامه ضروری است و بایستی باقی بماند و منهای یک به این معنی است که گزاره بایستی حذف گردد. هر گزاره‌ای که دارای مقدار مثبت و بیشتر یا مساوی معیار جدول باشد می‌تواند در پرسشنامه باقی بماند. گزاره‌ای که امتیاز پایین‌تر از معیار گرفته و یا نمره منفی بگیرد می‌تواند از ابزار گردآوری حذف گردد.

### گام پنجم - هم‌راستا سازی شاخص‌ها

واژه‌های به‌کاررفته برای برخی از مؤلفه بایستی با ویژگی‌های موضوع مورد مطالعه (ارائه مدل) مفهوم هم‌راستا گردد. به‌عنوان مثال مفهوم مسئولیت‌پذیری اگرچه در تحقیقات این‌چنینی مورد توجه بوده است، اما در مدل فرهنگ سازمانی مبارزه با فساد بایستی مطابق با نقش آن که برآورد انتظارات ذینفعان است تعریف شود. درنهایت لیست عوامل فرهنگ سازمانی مؤثر در مبارزه با فساد برحسب هر بعد و مؤلفه به ۱۳۴ شاخص کاهش پیدا کرد که به دلیل پرهیز از تکرار در بخش تعیین اعتبار درونی لیست آنها ارائه می‌شود.

### گام ششم - تعیین اعتبار درونی مؤلفه‌ها

اعتبار محتوایی پرسشنامه و یا هر ابزار سنجش دیگری را می‌توان به روش‌های مختلفی بررسی و تحلیل نمود. در این تحقیق از روش سنجش اعتبار محتوایی لاوشه<sup>۱</sup> (۱۹۷۵) استفاده شده است.

جدول ۵- ضرایب لاوشه برای هر مدل

تعداد اعضای پانل	۵	۶	۷	۸	۹	۱۰	۱۱	۱۲
حداقل مقادیر CVR قابل قبول	۰.۹۹	۰.۹۹	۰.۹۹	۰.۷۵	۰.۷۸	۰.۶۲	۰.۵۹	۰.۵۶
تعداد اعضای پانل	۱۳	۱۴	۱۵	۲۰	۲۵	۳۰	۳۵	۴۰
حداقل مقادیر CVR قابل قبول	۰.۵۴	۰.۵۱	۰.۴۹	۰.۴۲	۰.۳۷	۰.۳۳	۰.۳۱	۰.۲۹

الکترونیک برای آنها ارسال گردید. درنهایت تعداد ۱۵ پرسشنامه سالم در تحلیل مورد استفاده قرار گرفت. پاسخ‌ها به‌صورت زیر کدگذاری گردید:

- ضروری است=۱
- مفید است ولی ضروری نیست=۲
- اصلاً ضرورت ندارد=۳

براین اساس، تعداد پاسخ‌های با کد ۱ محور تصمیم‌گیری قرار گرفته است. بر اساس جدول مربوطه هر متغیری که مقدار شاخص آن بیشتر از ۰/۴۹ باشد می‌ماند و سایر موارد حذف می‌گردد. نتایج نهایی تحلیل در جدول زیر آمده است.

در این تحقیق برای انجام این کار مراحل زیر طی شده است.  
الف- یک پرسشنامه شامل دو قسمت تهیه گردید. در قسمت اول شرح مختصری از موضوع، مفاهیم، اهداف و مدل تحقیق ارائه گردید و در قسمت دوم شاخص‌های نهایی شده با یک طیف سه‌تایی شامل ضروری است، مفید است ولی ضروری نیست و اصلاً ضرورت ندارد ارائه گردید. شرح مختصری از نحوه کار و نتایج مورد انتظار نیز برای پاسخگو ارائه شد.

ب- گروه پنل خبرگان شامل کسانی است که به مفهوم فرهنگ سازمانی و نقش حسابرس در مبارزه با فساد آشنایی داشته باشند و در حوزه حسابرسی به‌عنوان استاد صاحب‌نظر شناخته شده‌اند و یا مدیران ارشد و روسای مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی کشور بوده‌اند.

به این منظور یک لیست ۲۰ نفره از افراد واجد شرایط تهیه گردید و پرسشنامه به شیوه‌های مختلف حضوری و یا پست

<sup>۱</sup> -Lawshe

ردیف	مؤلفه	شاخص	مؤثر است	مقدار شاخص	معیار تصمیم	تصمیم
۱	تعهد درونی	اعتقاد راسخ به اهداف سازمان	۱۲	۰/۶۰۰	۰/۴۹	بماند
۲		تلاش سازمانی	۱۴	۰/۸۶۶	۰/۴۹	بماند
۳		عضویت در سازمان	۱۰	۰/۳۳۳	۰/۴۹	حذف
۴		واقع‌بینی	۱۳	۰/۷۳۳	۰/۴۹	بماند
۵		امانت‌داری	۱۵	۱/۰۰	۰/۴۹	بماند
۶		صداقت	۱۵	۱/۰۰	۰/۴۹	بماند
۷		اخلاق حرفه‌ای	۱۴	۰/۸۶۶	۰/۴۹	بماند
۸		صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای	۱۵	۱/۰۰	۰/۴۹	بماند
۹		رفتار حرفه‌ای	۱۳	۰/۷۳۳	۰/۴۹	بماند
۱۰	ارزش‌های بنیادین	باورهای دینی عمیق	۷	-۰/۰۶۶	۰/۴۹	حذف
۱۱		اعتقادات انسانی و اخلاقی	۱۱	۰/۴۶۶	۰/۴۹	بماند
۱۲		ارتقای کدهای اخلاقی	۱۳	۰/۷۳۳	۰/۴۹	بماند
۱۳		تأکید بر سنت‌های خوب و مرسوم	۹	۰/۲	۰/۴۹	حذف
۱۴		تعهد انقلابی	۵	-۰/۳۳۳	۰/۴۹	حذف
۱۵		امر به معروف و نهی از منکر	۱۰	۰/۳۳۳	۰/۴۹	حذف
۱۶		تقوا و خودکنترلی	۱۱	۰/۴۶۶	۰/۴۹	بماند
۱۷		تأکید بر شعائر و الزامات دینی	۹	۰/۲۰۰	۰/۴۹	حذف
۱۸		همگانی کردن ارزش‌های اخلاقی	۱۳	۰/۷۳۳	۰/۴۹	بماند
۱۹		تأکید بر اعتقادات مذهبی در هنگام استخدام	۱۰	۰/۳۳۳	۰/۴۹	حذف
۲۰		چشم‌انداز فرهنگ اسلامی	۷	-۰/۰۶۶	۰/۴۹	حذف
۲۱		تأکید بر حق الناس	۱۳	۰/۷۳۳	۰/۴۹	بماند
۲۲	منشور اخلاقی و جو اخلاقی در سازمان	۱۲	۰/۶۰۰	۰/۴۹	بماند	
۲۳	وجدان کاری (وظیفه‌شناسی)	۱۵	۱/۰۰	۰/۴۹	بماند	
۲۴	معنویت‌گرایی	۳	-۰/۶۰۰	۰/۴۹	حذف	
۲۵	ارزش‌های سازمانی (ثبات سیستم اجتماعی)	وجود چشم‌انداز روشن	۱۴	۰/۸۶۶	۰/۴۹	بماند
۲۶		بینش مشترک	۱۲	۰/۶۰۰	۰/۴۹	بماند
۲۷		مسئولیت اجتماعی	۱۳	۰/۷۳۳	۰/۴۹	بماند
۲۸		وجود اهداف معین و شفاف سازمانی	۱۳	۰/۷۳۳	۰/۴۹	بماند
۲۹		پیگیری اهداف کلان و رسالتی	۱۲	۰/۶۰۰	۰/۴۹	بماند
۳۰		هدف‌گذاری پویا	۱۱	۰/۴۶۶	۰/۴۹	بماند
۳۱		همسوسازی اهداف با مأموریت	۱۳	۰/۷۳۳	۰/۴۹	بماند
۳۲		انسجام و یکپارچگی داخلی	۱۱	۰/۴۶۶	۰/۴۹	بماند
۳۳		ارزش‌مداری	۱۳	۰/۷۳۳	۰/۴۹	بماند
۳۴		رهبری کاریزما	۹	۰/۲۰۰	۰/۴۹	حذف
۳۵		شناخت مسیر	۸	-۰/۰۶۶	۰/۴۹	حذف
۳۶		ثبات محیط	۱۴	۰/۸۶۶	۰/۴۹	بماند
۳۷		کنترل و نظارت	۱۳	۰/۷۳۳	۰/۴۹	بماند
۳۸		مشارکت قانونمند	۱۰	۰/۳۳۳	۰/۴۹	حذف
۳۹		تأکید بر اعتماد و صراحت	۱۵	۱/۰۰	۰/۴۹	بماند
۴۰		باورهای اعتقادی مشترک	۸	۰/۰۶۶	۰/۴۹	حذف
۴۱		تعهد، حمایت و پشتیبانی مدیریت	۱۳	۰/۷۳۳	۰/۴۹	بماند

ردیف	مؤلفه	شاخص	مؤثر است	مقدار شاخص	معیار تصمیم	تصمیم
۴۲	شیوه‌های انگیزشی	نظام تشویقی و تنبیهی	۱۰	۰/۳۳۳	۰/۴۹	حذف
۴۳		حمایت سازمانی	۱۱	۰/۴۶۶	۰/۴۹	بماند
۴۴		حمایت‌های بیرونی	۷	-۰/۰۶۶	۰/۴۹	حذف
۴۵		نظام ارزیابی عملکرد	۱۳	۰/۷۳۳	۰/۴۹	بماند
۴۶		تهییج و بسیج	۸	۰/۰۶۶	۰/۴۹	حذف
۴۷		نظارت مستمر بر رفتار کارکنان	۱۳	۰/۷۳۳	۰/۴۹	بماند
۴۸		مشوق‌های مادی و معنوی	۱۳	۰/۷۳۳	۰/۴۹	بماند
۴۹		شایسته‌سالاری	۱۵	۱/۰۰	۰/۴۹	بماند
۵۰		امنیت شغلی	۱۵	۱/۰۰	۰/۴۹	بماند
۵۱		امید به آینده	۱۴	۰/۸۶۶	۰/۴۹	بماند
۵۲		تفویض اختیار و آزادی عمل	۱۲	۰/۶۰۰	۰/۴۹	بماند
۵۳		کنترل رفتار (شکل دادن به رفتار)	تکریم الگو	۹	۰/۲۰۰	۰/۴۹
۵۴	الگوسازی		۱۰	۰/۳۳۳	۰/۴۹	حذف
۵۵	مدیریت رفتار سازمانی		۱۱	۰/۴۶۶	۰/۴۹	بماند
۵۶	توانایی اقتناع		۱۰	۰/۳۳۳	۰/۴۹	حذف
۵۷	استفاده بهینه از پتانسیل‌ها		۱۴	۰/۸۶۶	۰/۴۹	بماند
۵۸	تقویت توانایی‌های تاب‌آوری و خوش‌بینی		۱۱	۰/۴۶۶	۰/۴۹	بماند
۵۹	توسعه ظرفیت‌های مسئولیت‌پذیری		۱۲	۰/۶۰۰	۰/۴۹	بماند
۶۰	اقتناع کارکنان در مورد تغییر		۹	۰/۲۰۰	۰/۴۹	حذف
۶۱	سازمان‌دهی مبتنی بر گروه‌های کاری		۵	-۰/۳۳۳	۰/۴۹	حذف
۶۲	جدیت در انجام وظایف		۱۱	۰/۴۶۶	۰/۴۹	بماند
۶۳	تقویت‌کننده مثبت، تقویت‌کننده منفی		۱۳	۰/۷۳۳	۰/۴۹	بماند
۶۴	تقویت اعتماد به نفس		۹	۰/۲۰۰	۰/۴۹	حذف
۶۵	هویت بخشی	تکریم هویت اعضا	۱۳	۰/۷۳۳	۰/۴۹	بماند
۶۶		وفادار کردن به سازمان	۱۴	۰/۸۶۶	۰/۴۹	بماند
۶۷		تعهد مستمر	۱۳	۰/۷۳۳	۰/۴۹	بماند
۶۸		غرور سازمانی	۹	۰/۲۰۰	۰/۴۹	حذف
۶۹		توسعه تعلق و تعهد سازمانی	۱۳	۰/۷۳۳	۰/۴۹	بماند
۷۰		هویت خانوادگی و همیت گروهی	۱۰	۰/۳۳۳	۰/۴۹	حذف
۷۱		توسعه تعهد عاطفی	۱۱	۰/۴۶۶	۰/۴۹	بماند
۷۲		اعتماد و همدلی	۹	۰/۲۰۰	۰/۴۹	حذف
۷۳		توسعه نگرش نسبت به ارزشمندی نقش و سازمان	۱۲	۰/۶۰۰	۰/۴۹	بماند
۷۴		تسهیم نقش	۹	۰/۲۰۰	۰/۴۹	حذف
۷۵		قدردانی سازمانی	۱۱	۰/۴۶۶	۰/۴۹	بماند
۷۶		هم راستاسازی اهداف	۸	۰/۰۶۶	۰/۴۹	حذف
۷۷	تقویت عزت نفس	۱۲	۰/۶۰۰	۰/۴۹	بماند	
۷۸	ارتباطات درون سازمانی	رابطه صمیمانه مدیران با اعضا	۸	۰/۰۶۶	۰/۴۹	حذف
۷۹		تصمیم‌گیری مشارکتی و کارگروهی	۱۱	۰/۴۶۶	۰/۴۹	بماند
۸۰		رابطه صمیمانه اعضا با یکدیگر	۹	۰/۲۰۰	۰/۴۹	حذف
۸۱		اشتراک دانش و انتقال تجارب	۱۱	۰/۴۶۶	۰/۴۹	بماند
۸۲		برگزاری نشست‌ها	۱۲	۰/۶۰۰	۰/۴۹	بماند

ردیف	مؤلفه	شاخص	مؤثر است	مقدار شاخص	معیار تصمیم	تصمیم	
۸۳	نوآوری و خلاقیت و آموزش	آزادی و تنوع سلیقه فکری	۹	۰/۲۰۰	۰/۴۹	حذف	
۸۴		نظرخواهی در انتخاب مدیران	۵	-۰/۳۳۳	۰/۴۹	حذف	
۸۵		مهارت‌های ارتباطی	۱۳	۰/۷۳۳	۰/۴۹	بماند	
۸۶		تسهیل مشارکت	۹	۰/۲۰۰	۰/۴۹	حذف	
۸۷		خلق ایده‌ها و ساختارهای نوین	۱۱	۰/۴۶۶	۰/۴۹	بماند	
۸۸		شناسایی نیازهای جدید	۹	۰/۲۰۰	۰/۴۹	حذف	
۸۹		توسعه منابع انسانی	۱۳	۰/۷۳۳	۰/۴۹	بماند	
۹۰		استفاده از نرم‌افزارهای به‌روز	۱۲	۰/۶۰۰	۰/۴۹	بماند	
۹۱		حذف قوانین دست و پاگیر	۸	۰/۰۶۶	۰/۴۹	حذف	
۹۲		شفافیت و فرهنگ اطلاع‌رسانی	۱۵	۰/۱۰۰	۰/۴۹	بماند	
۹۳		تأکید بر مهارت‌های فنی	۱۱	۰/۴۶۶	۰/۴۹	بماند	
۹۴		جذب نیروی مستعد و دانشگاهی	۱۱	۰/۴۶۶	۰/۴۹	بماند	
۹۵		خلاقیت فردی	۸	۰/۰۶۶	۰/۴۹	حذف	
۹۶		دانش‌گرایی	۱۱	۰/۴۶۶	۰/۴۹	بماند	
۹۷		شیوه‌های نوین برقراری ارتباط	۷	-۰/۰۶۶	۰/۴۹	حذف	
۹۸		ایجاد ظرفیت	۱۱	۰/۴۶۶	۰/۴۹	بماند	
۹۹		استقرار و به‌کارگیری فرآیند تحقیق و توسعه	۸	۰/۰۶۶	۰/۴۹	حذف	
۱۰۰		تسهیم دانش و تعامل با مراکز دانشگاهی	۱۱	۰/۴۶۶	۰/۴۹	بماند	
۱۰۱		هم‌شکلی نهادی	الگوپردازی	۹	۰/۲	۰/۴۹	حذف
۱۰۲	همکاری و هماهنگی		۱۱	۰/۴۶۶	۰/۴۹	بماند	
۱۰۳	درک موفقیت هم‌تایان		۱۳	۰/۷۳۳	۰/۴۹	بماند	
۱۰۴	استفاده از مشاوران بیرونی		۷	-۰/۰۶۶	۰/۴۹	حذف	
۱۰۵	عضویت در انجمن‌های حرفه‌ای		۱۰	۰/۳۳۳	۰/۴۹	حذف	
۱۰۶	کسب مدارک حرفه‌ای		۸	۰/۰۶۶	۰/۴۹	حذف	
۱۰۷	تعامل با نهادهای اقتصادی و نظارتی کشور		۱۳	۰/۷۳۳	۰/۴۹	بماند	
۱۰۸	تعامل جهانی		۱۱	۰/۴۶۶	۰/۴۹	بماند	
۱۰۹	فرهنگ رقابتی		۹	۰/۲	۰/۴۹	حذف	
۱۱۰	ارتباطات با جامعه مدنی		۱۱	۰/۴۶۶	۰/۴۹	بماند	
۱۱۱	سکوت سازمانی		۱۲	۰/۶۰۰	۰/۴۹	بماند	
۱۱۲	جداسازی (تفکیک)		۱۰	۰/۳۳۳	۰/۴۹	حذف	
۱۱۳	هنجارهای رازهای آشکار		۱۳	۰/۷۳۳	۰/۴۹	بماند	
۱۱۴	فشار اجباری و تنبیه و مجازات	۱۳	۰/۷۳۳	۰/۴۹	بماند		
۱۱۵	قدرت از بالا	پاداش	۱۰	۰/۳۳۳	۰/۴۹	حذف	
۱۱۶		شیوع رفتار	۱۱	۰/۴۶۶	۰/۴۹	بماند	
۱۱۷		قدرت و قاطعیت مدیریت	۸	۰/۰۶۶	۰/۴۹	حذف	
۱۱۸		کنترل مدیریت	۷	-۰/۰۶۶	۰/۴۹	حذف	
۱۱۹		تقلید از مدیران	۱۱	۰/۴۶۶	۰/۴۹	بماند	
۱۲۰		فرهنگ ریسک	فرهنگ پیش‌بینی ریسک	۹	۰/۲	۰/۴۹	حذف
۱۲۱			استراتژی مدیریتی	۱۱	۰/۴۶۶	۰/۴۹	بماند
۱۲۲	ارزیابی ریسک		۱۱	۰/۴۶۶	۰/۴۹	بماند	
۱۲۳	کنترل ریسک		۱۱	۰/۴۶۶	۰/۴۹	بماند	

ردیف	مؤلفه	شاخص	مؤثر است	مقدار شاخص	معیار تصمیم	تصمیم	
۱۲۴		فرهنگ حمایتی	۱۳	۰/۷۳۳	۰/۴۹	بماند	
۱۲۵		خوش بینی بیش از حد	۵	-۰/۳۳۳	۰/۴۹	حذف	
۱۲۶		ریسک سودگرایی	۱۰	۰/۳۳۳	۰/۴۹	حذف	
۱۲۷		گزارش دهی تقلب	۱۱	۰/۴۶۶	۰/۴۹	بماند	
۱۲۸		خطرپذیری	۷	-۰/۰۶۶	۰/۴۹	حذف	
۱۲۹		ارزیابی اولیه از ریسک	۹	۰/۲۰۰	۰/۴۹	حذف	
۱۳۰		آمادگی ریسک	۱۱	۰/۴۶۶	۰/۴۹	بماند	
۱۳۱		شهامت ریسک	۹	۰/۲۰۰	۰/۴۹	حذف	
۱۳۲		الگوی پذیرش فساد (هنجار سازی فساد)	نهادینه سازی	۱۴	۰/۸۶۶	۰/۴۹	بماند
۱۳۳			توجیه عقلی	۱۵	۱/۰۰	۰/۴۹	بماند
۱۳۴	جامعه پذیری		۱۴	۰/۸۶۶	۰/۴۹	بماند	

شاخص‌های ۸۲ گانه (از ۴ بعد و ۱۲ مؤلفه مشخص شده) بر اساس نظر خبرگان شاخص‌های تأثیرگذار شناسایی شوند که برای این منظور از روش تحلیل عاملی استفاده شده است. به این منظور مجدداً پرسشنامه‌ای حاوی شاخص‌های فوق در میان جامعه آماری خبرگان شامل ۲۰ نفر توزیع شد و از آنها خواسته شد که تأثیر عوامل فوق را بر اساس طیف لیکرت (۵) تأثیر خیلی زیاد تا ۱ تأثیر خیلی کم بیان کنند. در هر مرحله شاخص‌های مربوط به هر مؤلفه در تحلیل عاملی وارد گردیده است. شرح مراحل نتایج برای هر مؤلفه در زیر خواهد آمد.

#### • مؤلفه تعهد درونی

همان‌طور که گفته شد، در کل ۸ شاخص یا متغیر برای سنجش این مؤلفه استفاده شده است. کلیه شاخص‌های مذکور در تحلیل وارد شده است. بررسی نتایج نشان می‌دهد که سه شاخص برای تعهد درونی تعریف شده است که حدود ۵۹ درصد از تغییرات در کل متغیرها را توضیح می‌دهد. جدول‌های نتایج نشان می‌دهد که هر کدام از مؤلفه‌های تعریف شده برحسب واریانس تعدادی از شاخص‌ها شکل گرفته است.

مطابق با این جدول در سطح بعد فرهنگ پیشگیری (مؤلفه‌های تعهد درونی ۸ شاخص، ارزش‌های بنیادین ۷ شاخص، ثبات سیستم ۱۳ شاخص) جمعاً ۲۸ شاخص، در سطح بعد فرهنگ پاداش و انگیزش (مؤلفه‌های شیوه‌های انگیزشی ۸ شاخص، کنترل رفتار ۶ شاخص و هویت بخشی ۸ شاخص) جمعاً ۲۲ شاخص، در سطح بعد فرهنگ آموزش و همکاری (مؤلفه‌های ارتباطات درون سازمانی ۵ شاخص، نوآوری و خلاقیت و آموزش ۷ شاخص و هم‌شکلی نهادی ۶ شاخص) جمعاً ۱۸ شاخص و در سطح بعد فرهنگ برخورد و مبارزه (مؤلفه‌های قدرت از بالا ۵ شاخص، فرهنگ ریسک ۶ شاخص و هنجارسازی فساد ۳ شاخص) جمعاً ۱۴ شاخص یعنی در مجموع ۸۲ استخراج شدند. (منظور مؤلفه‌هایی هستند که شاخص آنها بیشتر از ۰/۴۹ بود و در جدول باقی مانده‌اند).

#### گام هفتم: تعریف شاخص‌های هر مؤلفه

در این قسمت شاخص‌های باقیمانده هر مؤلفه تعریف عملیاتی شده‌اند.

#### گام هشتم تحلیل عاملی

سوالات اصلی تحقیق در مورد نقش ابعاد و مؤلفه‌های آنها در مبارزه با فساد می‌پردازد. بر این اساس لازم است تا از درون

جدول ۸: سهم واریانس توضیح داده شده توسط هر عامل برای مؤلفه تعهد درونی

عامل یا مؤلفه	مقدار ویژه اولیه			استخراج مجموع مجذورات بارگذاری‌ها		
	کل	درصد واریانس	واریانس جمعی	کل	درصد واریانس	واریانس جمعی
امانت‌داری	۲۳۸۳	۲۹.۷۸۷	۲۹.۷۸۷	۲۳۸۳	۲۹.۷۸۷	۲۹.۷۸۷
صداقت	۱۲۵۵	۱۵.۶۸۷	۴۵.۴۷۴	۱۲۵۵	۱۵.۶۸۷	۴۵.۴۷۴
صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای	۱۰۸۳	۱۳.۵۳۷	۵۹.۰۱۱	۱۰۸۳	۱۳.۵۳۷	۵۹.۰۱۱
تلاش سازمانی	۰.۸۵۱	۱۰.۶۳۷				
اخلاق حرفه‌ای	۰.۷۲۲	۹.۰۲۵				



استخراج مجموع مجذورات بارگذاری ها			مقدار ویژه اولیه			عامل یا مؤلفه
واریانس تجمعی	درصد واریانس	کل	واریانس تجمعی	درصد واریانس	کل	
				۸.۵۵۰	۰.۶۸۴	واقع بینی
				۷.۰۷۵	۰.۵۶۶	رفتار حرفه ای
				۵.۶۸۷	۰.۴۵۵	اعتقاد راسخ به اهداف سازمان

- مؤلفه ارزش های بنیادین  
در کل ۷ شاخص یا متغیر برای سنجش این مؤلفه استفاده شده است. بررسی نتایج نشان می دهد که ۲ شاخص برای ارزش های بنیادین تعریف شده است که حدود ۵۵ درصد از تغییرات در کل متغیرها را توضیح می دهد.

جدول ۸: سهم واریانس توضیح داده شده توسط هر عامل برای مؤلفه ارزش های بنیادین

استخراج مجموع مجذورات بارگذاری ها			مقدار ویژه اولیه			عامل یا مؤلفه
واریانس تجمعی	درصد واریانس	کل	واریانس تجمعی	درصد واریانس	کل	
۲۹.۱۵۷	۲۹.۱۵۷	۲.۰۴۱	۲۹.۱۵۷	۲۹.۱۵۷	۲.۰۴۱	وجدان کاری (وظیفه شناسی)
۵۵.۸۷۱	۲۶.۷۱۴	۱.۸۷۰	۵۵.۸۷۱	۲۶.۷۱۴	۱.۸۷۰	ارتقای کدهای اخلاقی
				۱۲.۳۵۷	۰.۸۶۵	تأکید بر حق الناس
				۱۰.۷۷۱	۰.۷۵۴	منشور اخلاقی و جو اخلاقی در سازمان
				۹.۰۲۸	۰.۶۳۲	همگانی کردن ارزش های اخلاقی
				۷.۶۴۲	۰.۵۳۵	اعتقادات انسانی و اخلاقی
				۴.۳۲۸	۰.۳۰۳	تقوا و خودکنترلی

- مؤلفه ارزش های سازمانی (ثبات سیستم اجتماعی)  
در کل ۱۳ شاخص یا متغیر برای سنجش این مؤلفه استفاده شده است. کلیه شاخص های مذکور در تحلیل وارد شده است. بررسی نتایج نشان می دهد که ۴ شاخص برای ارزش های سازمانی تعریف شده است که حدود ۶۳ درصد از تغییرات در کل متغیرها را توضیح می دهد.

جدول ۸: سهم واریانس توضیح داده شده توسط هر عامل برای مؤلفه ارزش های سازمانی (ثبات سیستم اجتماعی)

استخراج مجموع مجذورات بارگذاری ها			مقدار ویژه اولیه			عامل یا مؤلفه
واریانس تجمعی	درصد واریانس	کل	واریانس تجمعی	درصد واریانس	کل	
۲۴.۰۹۲	۲۴.۰۹۲	۳.۱۳۲	۲۴.۰۹۲	۲۴.۰۹۲	۳.۱۳۲	تعهد، حمایت و پشتیبانی مدیریت
۴۳.۶۳۸	۱۹.۵۴۶	۲.۵۴۱	۴۳.۶۳۸	۱۹.۵۴۶	۲.۵۴۱	مسئولیت اجتماعی
۵۴.۵۳۸	۱۰.۹۰۰	۱.۴۱۷	۵۴.۵۳۸	۱۰.۹۰۰	۱.۴۱۷	تأکید بر اعتماد و صراحت
۶۳.۴۱۴	۸.۸۷۶	۱.۱۵۴	۶۳.۴۱۴	۸.۸۷۶	۱.۱۵۴	ثبات محیط
				۶.۴۸۴	۰.۸۴۳	پیگیری اهداف کلان و رسالتی
				۵.۸۶۹	۰.۷۶۳	وجود اهداف معین و شفاف سازمانی
				۵.۲۳۰	۰.۶۸۰	همسوسازی اهداف با مأموریت
				۵.۱۰۰	۰.۶۶۳	وجود چشم انداز روشن
				۴.۶۳۰	۰.۶۰۲	بینش مشترک
				۳.۳۲۳	۰.۴۳۲	انسجام و یکپارچگی داخلی
				۲.۴۶۹	۰.۳۲۱	هدف گذاری پویا
				۱.۹۱۵	۰.۲۴۹	ارزش مداری
				۱.۵۴۶	۰.۲۰۱	کنترل و نظارت

- مؤلفه شیوه‌های انگیزشی در کل ۸ شاخص یا متغیر برای سنجش این مؤلفه استفاده شده است. بررسی نتایج نشان می‌دهد که ۳ شاخص برای شیوه‌های انگیزشی تعریف شده است که حدود ۵۹ درصد از تغییرات در کل متغیرها را توضیح می‌دهد.

جدول ۸: سهم واریانس توضیح داده شده توسط هر عامل برای مؤلفه شیوه‌های انگیزشی

استخراج مجموع مجذورات بارگذاری‌ها			مقدار ویژه اولیه			عامل یا مؤلفه
واریانس تجمعی	درصد واریانس	کل	واریانس تجمعی	درصد واریانس	کل	
۳۰.۰۱۲	۳۰.۰۱۲	۲.۴۰۱	۳۰.۰۱۲	۳۰.۰۱۲	۲.۴۰۱	امنیت شغلی
۴۵.۶۲۴	۱۵.۶۱۲	۱.۲۴۹	۴۵.۶۲۴	۱۵.۶۱۲	۱.۲۴۹	مشوق‌های مادی و معنوی
۵۹.۰۲۴	۱۳.۴۰۰	۱.۰۷۲	۵۹.۰۲۴	۱۳.۴۰۰	۱.۰۷۲	شایسته‌سالاری
				۱۰.۷۵۰	۰.۸۶۰	حمایت سازمانی
				۸.۸۸۷	۰.۷۱۱	نظام ارزیابی عملکرد
				۸.۴۸۷	۰.۶۷۹	تفویض اختیار و آزادی عمل
				۸.۱۲۵	۰.۶۵۰	امید به آینده
				۴.۷۰۰	۰.۳۷۶	نظارت مستمر بر رفتار کارکنان

- مؤلفه کنترل رفتار (شکل دادن به رفتار) همان‌طور که گفته شد، در کل ۶ شاخص یا متغیر برای سنجش این مؤلفه استفاده شده است. بررسی نتایج نشان می‌دهد که ۲ شاخص برای کنترل رفتار تعریف شده است که حدود ۵۱ درصد از تغییرات در کل متغیرها را توضیح می‌دهد.

جدول ۸: سهم واریانس توضیح داده شده توسط هر عامل برای مؤلفه کنترل رفتار (شکل دادن به رفتار)

استخراج مجموع مجذورات بارگذاری‌ها			مقدار ویژه اولیه			عامل یا مؤلفه
واریانس تجمعی	درصد واریانس	کل	واریانس تجمعی	درصد واریانس	کل	
۲۹.۲۶۶	۲۹.۲۶۶	۱.۷۵۶	۲۹.۲۶۶	۲۹.۲۶۶	۱.۷۵۶	تقویت‌کننده مثبت، تقویت‌کننده منفی
۵۱.۳۳۲	۲۲.۰۶۶	۱.۳۲۴	۵۱.۳۳۲	۲۲.۰۶۶	۱.۳۲۴	استفاده بهینه از پتانسیل‌ها
				۱۴.۵۸۲	۰.۸۷۵	توسعه ظرفیت‌های مسئولیت‌پذیری
				۱۲.۳۸۳	۰.۷۴۳	مدیریت رفتار سازمانی
				۱۱.۷۰۰	۰.۷۰۲	جدیت در انجام وظایف
				۹.۹۶۶	۰.۵۹۸	تقویت توانایی‌های تاب‌آوری و خوش‌بینی

- مؤلفه هویت بخشی در کل ۸ شاخص یا متغیر برای سنجش این مؤلفه استفاده شده است. بررسی نتایج نشان می‌دهد که سه شاخص برای هویت بخشی تعریف شده است که حدود ۵۷ درصد از تغییرات در کل متغیرها را توضیح می‌دهد.

جدول ۸: سهم واریانس توضیح داده شده توسط هر عامل برای مؤلفه هویت بخشی

استخراج مجموع مجذورات بارگذاری‌ها			مقدار ویژه اولیه			عامل یا مؤلفه
واریانس تجمعی	درصد واریانس	کل	واریانس تجمعی	درصد واریانس	کل	
۲۹.۰۰	۲۹.۰۰	۲.۳۲۰	۲۹.۰۰	۲۹.۰۰	۲.۳۲۰	وفادار کردن به سازمان
۴۴.۳۷۵	۱۵.۳۷۵	۱.۲۳۰	۴۴.۳۷۵	۱۵.۳۷۵	۱.۲۳۰	تکریم هویت اعضا
۵۷.۱۵۰	۱۲.۷۷۵	۱.۰۲۲	۵۷.۱۵۰	۱۲.۷۷۵	۱.۰۲۲	قدردانی سازمانی
				۱۱.۳۷۵	۰.۹۱۰	توسعه نگرش نسبت به ارزشمندی نقش و سازمان

استخراج مجموع مجذورات بارگذاری ها			مقدار ویژه اولیه			عامل یا مؤلفه
واریانس تجمعی	درصد واریانس	کل	واریانس تجمعی	درصد واریانس	کل	
				۱۰.۳۱۲	۰.۸۲۵	توسعه تعهد عاطفی
				۸.۳۷۵	۰.۶۷۰	تعهد مستمر
				۷.۵۵۰	۰.۶۰۴	توسعه تعلق و تعهد سازمانی
				۵.۲۰۰	۰.۴۱۶	تقویت عزت نفس

- **مؤلفه ارتباطات درون سازمانی**  
در کل ۴ شاخص یا متغیر برای سنجش این مؤلفه استفاده شده است. کلیه شاخص های مذکور در تحلیل وارد شده است. بررسی نتایج نشان می دهد که ۲ شاخص برای ارتباطات درون سازمانی تعریف شده است که حدود ۵۸ درصد از تغییرات در کل متغیرها را توضیح می دهد.

جدول ۸: سهم واریانس توضیح داده شده توسط هر عامل برای مؤلفه ارتباطات درون سازمانی

استخراج مجموع مجذورات بارگذاری ها			مقدار ویژه اولیه			عامل یا مؤلفه
واریانس تجمعی	درصد واریانس	کل	واریانس تجمعی	درصد واریانس	کل	
۳۱.۰۷۵	۳۱.۰۷۵	۱.۲۴۳	۳۱.۰۷۵	۳۱.۰۷۵	۱.۲۴۳	اشتراک دانش و انتقال تجارب
۵۸.۸۰۰	۲۵.۷۲۵	۱.۰۲۹	۵۸.۸۰۰	۲۵.۷۲۵	۱.۰۲۹	تصمیم گیری مشارکتی و کارگروهی
				۲۴.۴۰۰	۰.۹۷۶	مهارت های ارتباطی
				۱۸.۸۰۰	۰.۷۵۲	برگزاری نشست ها

- **مؤلفه نوآوری و خلاقیت و آموزش**  
همان طور که گفته شد، در کل ۸ شاخص یا متغیر برای سنجش این مؤلفه استفاده شده است. بررسی نتایج نشان می دهد که سه شاخص برای نوآوری و خلاقیت و آموزش تعریف شده است که حدود ۶۶ درصد از تغییرات در کل متغیرها را توضیح می دهد.

جدول ۸: سهم واریانس توضیح داده شده توسط هر عامل برای مؤلفه نوآوری و خلاقیت و آموزش

استخراج مجموع مجذورات بارگذاری ها			مقدار ویژه اولیه			عامل یا مؤلفه
واریانس تجمعی	درصد واریانس	کل	واریانس تجمعی	درصد واریانس	کل	
۳۷.۷۶۲	۳۷.۷۶۲	۳.۰۲۱	۳۷.۷۶۲	۳۷.۷۶۲	۳.۰۲۱	توسعه منابع انسانی
۵۲.۳۲۴	۱۴.۵۶۲	۱.۱۶۵	۵۲.۳۲۴	۱۴.۵۶۲	۱.۱۶۵	شفافیت و فرهنگ اطلاع رسانی
۶۶.۱۹۹	۱۳.۸۷۵	۱.۱۱۰	۶۶.۱۹۹	۱۳.۸۷۵	۱.۱۱۰	تأکید بر مهارت های فنی
				۹.۷۰۰	۰.۷۷۶	خلق ایده ها و ساختارهای نوین
				۸.۱۷۵	۰.۶۵۴	استفاده از نرم افزارهای به روز
				۶.۶۲۵	۰.۵۳۰	دانش گرایی
				۵.۹۱۲	۰.۴۷۳	ایجاد ظرفیت
				۳.۳۸۷	۰.۲۷۱	جذب نیروی مستعد و دانشگاهی

- **مؤلفه هم شکلی نهادی**  
در کل ۶ شاخص یا متغیر برای سنجش این مؤلفه استفاده شده است. بررسی نتایج نشان می دهد که سه شاخص برای هم شکلی نهادی تعریف شده است که حدود ۶۶ درصد از تغییرات در کل متغیرها را توضیح می دهد.

جدول ۸: سهم واریانس توضیح داده شده توسط هر عامل برای مؤلفه هم‌شکلی نهادی

عامل یا مؤلفه	مقدار ویژه اولیه			استخراج مجموع مجذورات بارگذاری ها		
	کل	درصد واریانس	واریانس تجمعی	کل	درصد واریانس	واریانس تجمعی
درک موفقیت همتایان	۱.۵۱۳	۲۵.۲۱۶	۲۵.۲۱۶	۱.۵۱۳	۲۵.۲۱۶	۲۵.۲۱۶
تعامل جهانی	۱.۴۲۴	۲۳.۷۳۳	۴۸.۹۴۹	۱.۴۲۴	۲۳.۷۳۳	۴۸.۹۴۹
تعامل با نهادهای اقتصادی و نظارتی کشور	۱.۰۲۵	۱۷.۰۸۳	۶۶.۰۳۲	۱.۰۲۵	۱۷.۰۸۳	۶۶.۰۳۲
ارتباطات با جامعه مدنی	۰.۸۵۱	۱۴.۱۸۳				
تسهیم دانش و تعامل با مراکز دانشگاهی	۰.۶۸۲	۱۱.۳۶۶				
همکاری و هماهنگی	۰.۵۰۳	۸.۳۸۳				

- مؤلفه قدرت از بالا درکل ۵ شاخص یا متغیر برای سنجش این مؤلفه استفاده شده است. بررسی نتایج نشان می‌دهد که سه شاخص برای قدرت از بالا تعریف شده است که حدود ۶۲ درصد از تغییرات در کل متغیرها را توضیح می‌دهد.

جدول ۸: سهم واریانس توضیح داده شده توسط هر عامل برای مؤلفه قدرت از بالا

عامل یا مؤلفه	مقدار ویژه اولیه			استخراج مجموع مجذورات بارگذاری ها		
	کل	درصد واریانس	واریانس تجمعی	کل	درصد واریانس	واریانس تجمعی
فشار اجباری و تنبیه و مجازات	۲.۰۲۱	۴۰.۴۲۰	۴۰.۴۲۰	۲.۰۲۱	۴۰.۴۲۰	۴۰.۴۲۰
شیوع رفتار	۱.۱۰۹	۲۲.۱۸۰	۶۲.۶۰۰	۱.۱۰۹	۲۲.۱۸۰	۶۲.۶۰۰
هنجارهای رازهای آشکار	۰.۷۶۵	۱۵.۳۰۰				
تقلید از مدیران	۰.۶۷۸	۱۳.۵۶۰				
سکوت سازمانی	۰.۴۲۷	۸.۵۴۰				

- مؤلفه فرهنگ ریسک همان‌طور که گفته شد، درکل ۶ شاخص یا متغیر برای سنجش این مؤلفه استفاده شده است. بررسی نتایج نشان می‌دهد که ۲ شاخص برای فرهنگ ریسک تعریف شده است که حدود ۵۳ درصد از تغییرات در کل متغیرها را توضیح می‌دهد.

جدول ۸: سهم واریانس توضیح داده شده توسط هر عامل برای مؤلفه فرهنگ ریسک

عامل یا مؤلفه	مقدار ویژه اولیه			استخراج مجموع مجذورات بارگذاری ها		
	کل	درصد واریانس	واریانس تجمعی	کل	درصد واریانس	واریانس تجمعی
فرهنگ حمایتی	۲.۰۲۴	۳۳.۷۳۳	۳۳.۷۳۳	۲.۰۲۴	۳۳.۷۳۳	۳۳.۷۳۳
آمادگی ریسک	۱.۲۱۲	۲۰.۲۰۰	۵۳.۹۳۳	۱.۲۱۲	۲۰.۲۰۰	۵۳.۹۳۳
گزارش دهی تقلب	۰.۹۲۰	۱۵.۳۳۳				
ارزیابی ریسک	۰.۸۰۱	۱۳.۳۵۰				
کنترل ریسک	۰.۶۲۰	۱۰.۳۳۳				
استراتژی مدیریتی	۰.۴۲۱	۷.۰۱۶				

#### مؤلفه الگوی پذیرش فساد (هنجار سازی فساد)

درکل ۳ شاخص یا متغیر برای سنجش این مؤلفه استفاده شده است. بررسی نتایج نشان می‌دهد که ۲ شاخص برای الگوی پذیرش فساد تعریف شده است که حدود ۷۲ درصد از تغییرات در کل متغیرها را توضیح می‌دهد.

جدول ۸: سهم واریانس توضیح داده شده توسط هر عامل برای مؤلفه الگوی پذیرش فساد (هنجار سازی فساد)

عامل یا مؤلفه	مقدار ویژه اولیه			استخراج مجموع مجذورات بارگذاری ها		
	کل	درصد واریانس	واریانس جمعی	کل	درصد واریانس	واریانس جمعی
توجیه عقلی	۱۰۹۴	۳۶.۴۶۶	۳۶.۴۶۶	۱۰۹۴	۳۶.۴۶۶	۳۶.۴۶۶
نهادینه سازی	۱۰۷۶	۳۵.۸۶۶	۷۲.۳۳۲	۱۰۷۶	۳۵.۸۶۶	۷۲.۳۳۲
جامعه پذیری	۰.۸۲۵	۲۷.۵۰۰				

## ۶- بحث و نتیجه گیری

این تحقیق به منظور ارائه الگوی اثرگذاری فرهنگ سازمانی بر نقش حسابرس در مبارزه با فساد تدوین شد. در نهایت الگوی اثرگذاری فرهنگ سازمانی بر نقش حسابرس در مبارزه با فساد با استفاده از روش تحلیل عاملی در ۴ بعد، ۱۲ مؤلفه و ۳۱ شاخص تدوین شد. مطابق با این یافته ها در سطح بعد فرهنگ پیشگیری (مؤلفه های تعهد درونی ۳ شاخص، ارزش های بنیادین ۲ شاخص، ثبات سیستم ۴ شاخص) جمعاً ۱۱ شاخص، در سطح بعد فرهنگ پاداش و انگیزش (مؤلفه های شیوه های انگیزشی ۳ شاخص، کنترل رفتار ۲ شاخص و هویت بخشی ۳ شاخص) جمعاً ۸ شاخص، در سطح بعد فرهنگ آموزش (مؤلفه های ارتباطات درون سازمانی ۲ شاخص، نوآوری و خلاقیت و آموزش ۳ شاخص و هم شکلی نهادی ۳ شاخص) جمعاً ۸ شاخص و در سطح بعد فرهنگ برخورد و مبارزه (مؤلفه های قدرت از بالا ۲ شاخص، فرهنگ ریسک ۲ شاخص و هنجار سازی فساد ۲ شاخص) جمعاً ۶ شاخص یعنی در مجموع ۳۱ شاخص استخراج شدند.

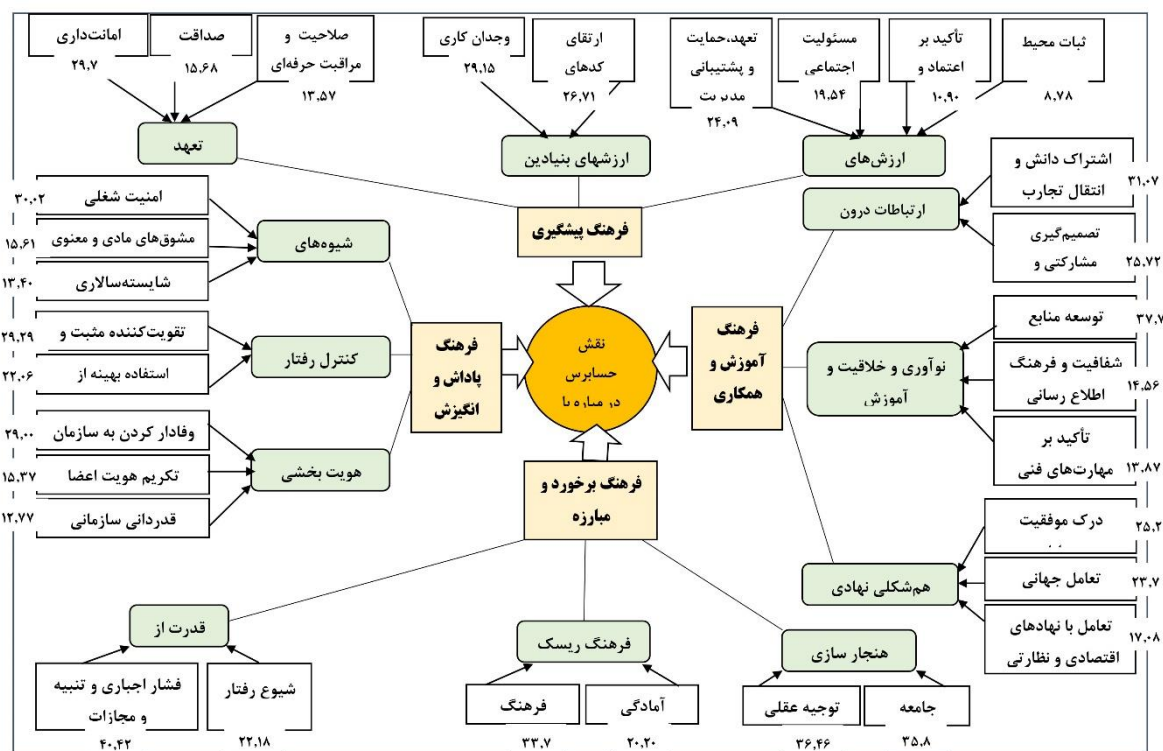
مطابق با نتایج (چنانچه بیشترین نقش را در سطح بعد، مؤلفه و شاخص در نظر داشته باشیم) بعد فرهنگ پیشگیری با ۹ شاخص باقیمانده از مؤلفه، بیشترین شاخص های تأثیرگذار فرهنگ سازمانی در مبارزه با فساد را داشت. این نتیجه نشان می دهد که مؤلفه های تعهد درونی، ارزش های بنیادین و ارزش های سازمانی از نظر پاسخ دهندگان در مبارزه با فساد بسیار تأثیرگذار بوده اند مطابق با این نتیجه می توان گفت از آنجاکه در نهایت کار حسابرسی بر عهده شخص حسابرس است، حسابرسانی که به اهداف موسسه اعتقاد دارند و در کار خود با تعهد، صداقت، امانت داری عمل می کنند و همچنین پایبند به اخلاق حرفه ای در کار خود هستند، با احتمال بیشتری در مبارزه با فساد، کشف و یا بازدارندگی اقدام می کنند. همچنین نتایج این مؤلفه نشان داد که آنچه در بحث ارزش های بنیادین در مبارزه با فساد مؤثر است، وجدان کاری و توجه به استانداردهای اخلاقی از طریق استانداردهای درونی یا آموزش فرهنگی به منظور اطمینان درک صحیح مسئولیت ها هست. در واقع این نتیجه نشان می دهد که تأکید صرف بر تقوا و شعائر مذهبی نمی تواند بر مبارزه با فساد مؤثر باشد، بلکه آنچه از نظر خبرگان مورد توجه

است، تأکید بر جنبه انسانی حسابرسان به دور از گرایشات مذهبی می باشد. همچنین نتایج نشان داد مؤلفه ارزش های سازمانی (ثبات سیستم اجتماعی)، با ۴ شاخص بیشترین مجموع سهم را در میان شاخص های باقیمانده دارد. در واقع در مؤسسه های که مدیریت شرکت به فراهم کردن داده ها، اطلاعات و امکانات مورد نیاز برای مبارزه با فساد متعهد است و موسسه در پاسخگویی به ذینفعان و ایفای تعهدات قانونی، اجتماعی و سیاسی خود متعهد است و با توجه به پتانسیل های موسسه شرایط را تثبیت کرده است و به علاوه بنیاد سازمان بر مبنای اعتماد متقابل و صراحت در عمل و گفتار بنا نهاده شده است، حسابرسان در مبارزه با فساد نقش مؤثرتری ایفا کرده اند. همچنین از نظر سهم واریانس در شکل گیری مؤلفه ها، شاخص فشار اجباری و تنبیه و مجازات (مربوط به مؤلفه قدرت از بالا با سهم واریانس (۴۰.۴۲) و پس از آن توجیه عقلی و جامعه پذیری مربوط به مؤلفه هنجار سازی فساد با سهم واریانس های به ترتیب (۳۶.۴۶) و (۳۵.۸۶) بیشترین تأثیر را نقش حسابرس در مبارزه با فساد دارند. این نتایج نشان می دهد که در مؤسسات حسابرسی یکی از مهم ترین عوامل در عدم گزارش فساد، فرهنگ قدرت حاکم بر سازمان است که باعث اجبار از سوی همکاران برای عدم سؤال در مورد مشاهده فساد و تهدید به اخراج در صورت گزارش فساد و یا عدم همکاری از سوی مدیریت می شود. مطابق با این نقش چشمگیر می توان گفت که در مؤسسات حسابرسی، تهدیدات مدیران و یا همکاران، موجب ایجاد فشار بر حسابرسان شده است و آنها به دلیل ترس از دست دادن کار و یا اخراج مجبور به سکوت و عدم گزارش فساد شده اند که از این نظر بیانگر نقش منفی فرهنگ سازمانی مسلط می باشد. همچنین نتایج بیشترین نقش مربوط به شاخص های مرتبط با مؤلفه هنجار سازی فساد (یعنی توجیه عقلی و جامعه پذیری) نشان می دهد که در مؤسسات حسابرسی ترس زیادی وجود دارد که گزارش فساد و شفافیت قربانی اهداف موسسه به خصوص در مورد کسب درآمد شود. به عبارتی در چنین شرایطی امکان دارد که نگرش های ماکیاوولی (یعنی توجیه وسیله برای هدف بزرگ تر) حاکم شود و به کارکنان القا شود که در راستای اهداف سازمان و یا حتی منافع خود آنها که می تواند به عنوان نمونه پاداش بیشتر

به روشنی بیان کرده و همچنین داده‌ها، اطلاعات و امکانات موردنیاز برای مبارزه با فساد برای پرسنل فراهم کنند. به‌طور خاص با توجه به نقش منفی قدرت از بالا و هنجار سازی بر مبارزه با فساد، پیشنهاد می‌شود که مؤسسات حسابرسی، برخلاف وضعیت موجود شرایطی را فراهم کنند که کارکنان بتوانند آزادانه، بدون ترس از اخراج و یا تهدید، فسادهای کشف‌شده را گزارش دهند و بحث در مورد فساد به یک تابو تبدیل نشود. همچنین از آن جهت که کارکنان اغلب از مدیران ارشد تقلید می‌کنند پیشنهاد می‌شود که در رأس سازمان از گزارش دهندگان فساد حمایت شود و از گسترش و شیوع رفتارهای فساد آور اجتناب شود

و یا ارتقای مرتبه باشد، لازم است که در برخی موارد از گزارش فساد چشم‌پوشی شود.

با توجه به این نتایج پیشنهاد می‌شود که مجامع دانشگاهی و مؤسسات حسابرسی در مبارزه با فساد با تأکید بر فرهنگ سازمانی خود، با در نظر داشتن این ابعاد، مؤلفه‌ها همزمان در زمینه، پیشگیری، آموزش، انگیزش و پاداش و در نهایت مبارزه با فساد، شاخص‌های استخراج‌شده در نظر داشته باشند. با توجه به نقش ارزشهای سازمانی در مبارزه با فساد و بدلیل فراوانی شاخصهای این مولفه، پیشنهاد می‌شود که مؤسسات حسابرسی اساس رویه‌ها و فعالیت‌های موسسه را بر مبنای اعتماد متقابل و صراحت بنا نهند و چشم انداز، اهداف، ماموریت‌های موسسه را



### فهرست منابع

- \* براتی، امیرنظام؛ زارعی، محمدحسین و مسعود، غلامحسین (۱۳۹۹) بررسی تطبیقی نقش جامعه مدنی تخصصی در مبارزه با فساد در کشورهای ایران و کره جنوبی، فصلنامه حقوق اداری، سال ۷، ش ۲۳، ۵۷-۸۴
- \* بنی مهد، بهمن و نجاتی، امیر (۱۳۹۵) رابطه بین فرهنگ سازمانی و تعهد کاری حسابرسان، حسابداری مالی و حسابرسی، سال ۸، ش ۳۰، ۱۱۹-۱۳۷
- \* حساس یگانه، یحیی؛ ظهیر، مصطفی و غفاری، زهرا (۱۳۹۵) بررسی رابطه میان نقش نظارتی حسابرسان و ارتقای سلامت
- \* احمدی، سیدمهدی و دستور، علی (۱۳۹۹) نقش فرهنگ سازمانی در پیشگیری از بروز فساد اداری کارکنان ناجا، نظارت و بازرسی ناجا، سال چهاردهم، شماره پنجاه و دوم، ۹۵-۱۱۲
- \* اقبالی فر، ناصر؛ طالب نیا، قدرت اله و وکیلی فرد، حمیدرضا (۱۳۹۹) تاثیر ابزارهای مراقبت اخلاقی بر هشداری در مورد فساد مالی در مؤسسات حسابرسی، پژوهش‌های اخلاقی، سال ۱۱، ش ۱، ۴۷-۷۰

- \* Abedi Jafari., H., Akbar Hasanpour., Hossein Abbassian., Sahar Havas (2019) Designing a Model for Explaining and Fighting Corruption in the Private Sector, Using Grounded Theory, *Organizational Behavior Studies Quarterly Winter 2019 (Serial No. 28), Vol. 7, No. 4, pp: 317-340*
- \* Akram Khan, Muhammad (2006) *ROLE OF AUDIT IN FIGHTING CORRUPTION*, Chief Resident Auditor, United Nations Mission in Sudan (UNMIS)
- \* Al-Jundi, Salem A., Ahmed Shuhaiber., Shaban S. Al-Emara (2019) The effect of culture and organisational culture on administrative corruption, *Int. J. Economics and Business Research, Vol. 18, No. 4, 2019*
- \* Andiola, Lindsay M., Denise Hanes Downey., Kimberly D. Westermann (2020) Examining Climate and Culture in Audit Firms: Insights, Practice Implications, and Future Research Directions, *Auditing A Journal of Practice & Theory 39(4):1-29 DOI:10.2308/AJPT-19-107*
- \* Anti-Fraud Collaboration (2020) To fight fraud, manage culture, *Financial Management*, By Drew Adamek
- \* Assakaf, Ebrahim Ahmed., Rose Shamsiah Samsudin., Zaleha Othman (2018) Public Sector Auditing and Corruption: A Literature Review, *Asian Journal of Finance & Accounting, ISSN 1946-052X, 2018, Vol. 10, No. 1*
- \* Arewa, A. O., & Farrell, P. (2015). The culture of construction organisations: The epitome of institutionalised corruption. *Construction Economics and Building, 15(3), 59-71. doi:10.5130/AJCEB.v15i3.4619*
- \* Ashforth, B. E., Gioia, D. A., Robinson, S. L., and Treviño, I. K. (2008). Re-viewing organizational corruption. *Academy of Management Review, 33(3), 670-684.*
- \* Biggerstaff, L., Cicero, D. C., & Puckett, A. (2015). Suspect CEOs, unethical culture, and corporate misbehavior. *Journal of Financial Economics, 117(1), 98-121. doi:10.1016/j.jfineco.2014.12.001*
- \* Campbell, Marlen Jamie-Lee (2015) *Organizational cultures' impact on employees' corruption*, Inaugural-Dissertation zur Erlangung der Doktorwürde
- \* Chêne, Marie (2018) The role of supreme audit institutions in fighting corruption, U4 Anti-Corruption Helpdesk, Transparency International. The global coalition against corruption
- \* Craft, J. L. (2013). A review of the empirical ethical decision-making literature: 2004-2011. *Journal of Business Ethics, 117(2), 221-259.*
- \* Dahling, J. J., Chau, S. L., Mayer, D. M., & Gregory, J. B. (2012). Breaking rules for the right reasons? An investigation of prosocial rule breaking. *Journal of Organizational Behavior, 33, 21-42.*
- \* DeBacker, J., Heim, B. T., & Tran, A. (2015). Importing corruption culture from overseas: Evidence from corporate tax evasion in the United States. *Journal of Financial Economics, 117(1), 122-138. doi:10.1016/j.jfineco.2012.11.009*
- \* Dominik, E (2019) Causes and consequences of corruption: An overview of empirical results, Leibniz-Informationzentrum Wirtschaft Leibniz Information Centre for Economics
- نظام اداری، حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال ۵، ش ۱۸، ۸۳-۹۳
- \* خسروابادی، طاهره و بنی مهد، بهمن (۱۳۹۴) پیش بینی بی اخلاقی و فساد مالی با توجه به اعتماد اجتماعی در حرفه حسابرسی، فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، ش ۴، ۴۵-۵۳
- \* دریایی، مجید؛ نیکومرام، هاشم و خان محمدی، محمدحامد (۱۳۹۹) تأثیر فرهنگ سازمانی بر گزارش خطا کاری سازمانی در حرفه حسابرسی، پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، سال ۱۲، ش ۴۶، ۲۷-۵۰
- \* دوانی، غلامحسین (۱۳۹۲) نقش حسابرسی در فرایند مبارزه با فساد، نشریه حسابدار رسمی، ش ۱۱، ۲۴-۱۶
- \* ربیعی، علی و آصف، هاجر (۱۳۹۱) نقش فرهنگ سازمانی در پیشگیری از بروز فساد اداری، مدیریت دولتی، دوره ۴، ش ۱۰، ۳۵-۵۸
- \* زرنندی، سعید و واعظی، رضا (۱۳۹۸) الگوی جامع مبارزه با فساد اداری بر مبنای محیط بومی ایران، پژوهش های مدیریت عمومی، سال ۱۲، ش ۴۵، ۸۵-۱۰۸
- \* زرنندی، سعید و معدنی، جواد (۱۳۹۵) طراحی و تبیین مدل مطلوب فرهنگ سازمان اسلامی برای مقابله با فساد اداری در سازمانها، مطالعات رفتار سازمانی، سال ۵، ش ۲، ۸۵-۱۱۷
- \* سجادی، موسی؛ رسولی، مریم؛ عباس زاده، عباس و علوی مجد، حمید (۱۳۹۲) روش های پژوهش ترکیبی: گونه شناسی، مجله مطالعات ناتوانی، دوره ۳، ش ۲، ۵۴-۶۶
- \* سلطانی، محمدرضا (۱۳۹۱) تحلیل وضعیت و طراحی الگوی مطلوب فرهنگ سازمانی یکی از سازمانهای نیروهای مسلح مبتنی بر مبانی دینی و ارزشهای انقلاب اسلامی، مدیریت اسلامی، سال ۲۰، ش ۱، ۹۹-۱۲۲
- \* سلطانی، محمد رضا (۱۳۸۹) طراحی و تبیین الگوی مدیریت فرهنگ سازمانی سپاه پاسداران انقلاب اسلامی. رساله دکتری. دانشگاه امام حسین (ع)
- \* شریف زاده، فتاح؛ رضایی منش، بهروز و عزتی، امیرحسین (۱۳۹۸) عوامل موثر بر نهادینه سازی فرهنگ اسلامی مبتنی بر ارزشهای اسلامی، مطالعات مدیریت (بهبود و تحول) سال ۲۸، ش ۹۲، ۱۳۵-۱۶۳
- \* صراف، فاطمه و حسن زاده موسی (۱۳۹۹) نقش حسابرسان در پیشگیری و مبارزه با فساد مالی و پولشویی، نشریه حسابدار، ش ۲۲۲، ۴۶-۵۰
- \* عوقی، وحید (۱۳۹۳) بررسی تأثیر فرهنگ اسلامی بر ارتقای سلامت اداری، نظارت و بازرسی، ش ۲۷، ۷۷-۱۰۴

- \* Palermo, T., Power, M., & Ashby, S. (2020). Navigating Institutional Complexity: The Production of Risk Culture in the Financial Sector. *Journal of Management Studies*, 54(2), 154-181. doi:10.1111/joms.1224
- \* Regina, Ma., M. Hechanova, Isabel Melgar, Patrick Z. Falguera, and Mario Villaverde (2016) Organisational Culture and Workplace Corruption in Government Hospitals, <https://www.researchgate.net/publication/272381482>
- \* Saquella, Sara (2016) Culture of Corruption and the Contagion Effect: Evidence from Italy, Master of Science in European Economy and Business Law. Final dissertation in Industrial Organisation, supervisor Professor Elisabetta Iossa
- \* Schein, E. H. (2004). Organizational culture. *American Psychologist*, 45(2), 109-119. Retrieved from EBSCOhost.
- \* Seleim, Ahmed., Nick Bontis (2009) The relationship between culture and corruption: a cross-national study, The current issue and full text archive of this journal is available at [www.emeraldinsight.com/1469-1930.htm](http://www.emeraldinsight.com/1469-1930.htm)
- \* Singh, Danny. (2021). Anticorruption, Cultural Norms, and Implications for the APUNCAC. *Laws* 10: 23. <https://doi.org/10.3390/laws10020023>
- \* Sopiah . S (2021) Organizational Culture and Employee Performance: An Empirical Study of Islamic Banks in Indonesia, doi:10.13106/jafeb.2021.vol8.no6.0395
- \* Treviño, L. K., den Nieuwenboer, N. A., & Kish-Gephart, J. J. (2014). (Un)ethical behavior in organizations. *Annual Review of Psychology*, 65(1), 635-660
- \* Tormo-carbó, G., Seguí-mas, E., & Oltra, V. (2017). Accounting Ethics in Unfriendly Environments: The Educational Challenge. *Journal of Business Ethics*, 135(1), 161-175. doi:http://dx.doi.org/10.1007/s10551-014-2455-6
- \* Van Akkeren, J., & Buckby, S. (2017). Perceptions on the Causes of Individual and Fraudulent Co-offending: Views of Forensic Accountants. *Journal of Business Ethics*, 146(2), 383-404. doi:10.1007/s10551-015-2881-
- \* Farooqi, S., Abid, G., Ahmed, A. (2018), "How Bad It Is to be Good: Impact of Organizational Ethical Culture on Whistleblowing (the Ethical Partners)", *Arab Economic and Business Journal*, Vol. 12, Issue. 2, PP. 69-80
- \* Ferina, Ika Sasti, Sri Mulyani, Nunuy Nur Afia, Sugiono Poulus (2021) The Zero Fraud Implementation through the Innovation of Information Technology and Organizational Culture, Vol 56, No 1 (2021) > Mulyani, Nunuy Nur Afia, Sugiono Poulus DOI : <https://doi.org/10.35741/issn.0258-2724.56.1.30>
- \* Gustavson, M., & Sundström, A. (2016). Organizing the Audit Society: Does Good Auditing Generate Less Public Sector Corruption? *Administration & Society*, 1-25. <https://doi.org/10.1177/0095399716674306>
- \* International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) (2017) Guidance on Audit of Institutional Framework for Fighting Corruption
- \* Jeppesen, K. K. (2018). The role of auditing in the fight against corruption. *The British Accounting Review*. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2018.06.001> (in press).
- \* Jin Yu., Sung Rha (2021) Research Trends in Accounting Fraud Using Network Analysis, *Sustainability* 13(10):5579DOI:10.3390/su13105579
- \* Kimemia , Douglas (2013) ORGANIZATIONAL CULTURE AND CORRUPTION: A MULTIPLE CASE STUDY OF NON-GOVERNMENTAL ORGANIZATIONS IN KENYA, A dissertation submitted in partial fulfillment of the requirements for the degree of Doctor of Philosophy at Virginia Commonwealth University
- \* Kjennerud, Kristin Reichborn., Belen Gonz alez-Díaz, Enrico Bracci (2019) Sais work against corruption in Scandinavian, SouthEuropean and African countries: An institutional analysis, *The British Accounting Review*, 51,
- \* Liu, X. (2016). Corruption culture and corporate misconduct. *Journal of Financial Economics*, 122(2), 307-327. doi:http://dx.doi.org/10.1016/j.jfineco.2016.06.005
- \* Lukmanjaya, Billy (2019) THE ROLE OF CORPORATE CULTURE AS A CONTRIBUTOR TO FRAUD AND CORRUPTION IN AUSTRALIA: PERCEPTIONS OF FORENSIC ACCOUNTANTS AND INDUSTRY PROFESSIONALS, School of Accountancy QUT Business School, Queensland University of Technology, Submitted in fulfilment of the requirements for the degree of Master of Philosophy (Accountancy)
- \* Luminita IONESCU, (2020). "The Role of Entrepreneurs and Accountants in Fighting against Corruption," International Conference on Economic Sciences and Business Administration, Spiru Haret University, vol. 4(1), pages 220-227, November
- \* Nawawi,A., Puteh Salin,A.S.A., (2019), "To Whistle or not to Whistle? Determinants and Consequences", *Journal of Financial Crime*, <https://doi.org/10.1108/JFC-10-2017-0090>
- \* Ocansey, Evans O.N.D, Josephine Ganu, (2018) The Role of Corporate Culture in Managing Occupational Fraud, *Research Journal of Finance and Accounting* [www.iiste.org](http://www.iiste.org)





*Accounting Knowledge & Management Auditing*

*Vol. 11/ No. 42/ Summer 2022*

## **The pattern of impact of organizational culture on the Role of Auditors in the Fight Corruption**

**Samira Sadat Hashemi**

Department of Accounting, Kish International Branch, Islamic Azad University, Kish Island, Iran

**Seyedeh Mahboobeh Jafari**

Assistant Professor, Department of Accounting, South Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran. (Corresponding Author)

**Nowrouz Nourollahzadeh**

Assistant Professor, Department of Accounting, South Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran

### **Abstract**

This study was designed to provide a model of the impact of organizational culture on the role of the auditor in the fight against corruption. The method of this research (including two spectrums of qualitative-quantitative study) with a sequential exploratory approach. In terms of purpose, this research is under descriptive research and in terms of results is among the applied research and in terms of data type, it is a combined research. The statistical population of this research includes academic experts in the field of auditing and senior managers of auditing firms. In the first stage, through semi-structured interviews with experts, as well as through the study of research literature, the dimensions and components of organizational culture affecting the auditor's role in combating corruption were identified. For this purpose, using non-probabilistic judgment sampling and snowball sampling, the interviews were continued until theoretical saturation, which was achieved by interviewing 10 theoretical saturation experts. In the second stage, after extracting the indicators related to the components by studying the research literature, by distributing a questionnaire using Delphi sampling method among a sample of 20 professors in the field of auditing as well as senior managers of auditing firms, the validity (necessity) of the indicators using Approved from the Lawshe index. After determining the validity of the indicators, a questionnaire in Likert scale (based on the remaining indicators) was prepared again and redistributed among the statistical population in order to discover the most important indicators. For this purpose, factor analysis method was used. Finally, the model of the impact of organizational culture on the role of the auditor in the fight against corruption was developed in 4 dimensions, 12 components and 31 indicators.

**Keywords:** Culture, organizational culture, auditing firms, fight against corruption

