



NGHIÊN CỨU HÀNH VI VI PHẠM ĐẠO ĐỨC NGHỀ NGHIỆP CỦA NHÂN VIÊN KẾ TOÁN TẠI VIỆT NAM

Đỗ Thị Hồng Cân, Hồ Thị Thuý Nga*

Trường Đại học Phú Xuân, 176 Trần Phú, Huế, Việt Nam
Trường Đại học Kinh tế, Đại học Huế, 99 Hồ Đắc Di, Huế, Việt Nam

* Tác giả liên hệ: Hồ Thị Thuý Nga <hothuynga@hueuni.edu.vn>
(Ngày nhận bài: 25-3-2024; Ngày chấp nhận đăng: 5-6-2024)

Tóm tắt. Nghiên cứu này nhằm đánh giá tác động của chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp (yếu tố bên ngoài doanh nghiệp), và yếu tố áp lực đạo đức từ quản lý (yếu tố bên trong doanh nghiệp) lên hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp của nhân viên kế toán tại Việt Nam. Bên cạnh đó, yếu tố quản trị nguồn nhân lực hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung được đưa vào nghiên cứu làm yếu tố trung gian giữa áp lực đạo đức từ quản lý và hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp. Với quy mô mẫu gồm 152 nhân viên kế toán, kết quả mô hình hồi quy cho thấy chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp có tác động ngược chiều lên hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp. Ngoài ra, áp lực đạo đức từ quản lý có tác động ngược chiều đến quản trị nguồn nhân lực hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung của công ty. Đồng thời, quản trị nguồn nhân lực hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung làm biến trung gian toàn phần trong mối quan hệ giữa áp lực đạo đức từ quản lý và hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp của kế toán. Kết quả nghiên cứu này có ý nghĩa thực tiễn trong việc nâng cao giá trị đạo đức nghề nghiệp cho nhân viên kế toán.

Từ khóa: hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp, chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp, kế toán, quản trị nguồn nhân lực hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung, áp lực đạo đức từ quản lý

A study on the unethical behavior of accountants in Vietnam

Do Thi Hong Can, Ho Thi Thuy Nga*

Phu Xuan University, 176 Tran Phu St., Hue, Vietnam
University of Economics, Hue University, 99 Ho Dac Di St., Hue, Vietnam

* Correspondence to Ho Thi Thuy Nga <hothuynga@hueuni.edu.vn>
(Received: March 25, 2024; Accepted: June 5, 2024)

Abstract. This study examines the effects of professional ethical standards (an external organizational factor) and organizational ethical pressure (an internal organizational factor) on the unethical behavior of accountants in Vietnam. In addition, common-good human resource management is investigated as the intermediate factor between organizational ethical pressure and the unethical behavior of accountants. With

a sample size of 152 accountants, the regression model's findings show that professional ethical standards have a negative effect on unethical behavior. Moreover, organizational ethical pressure has a negative impact on common-good human resource management. Common-good human resource management is also a mediator in the relationship between organizational ethical pressure and professional unethical behavior. This research's results provide some managerial practices for promoting accountants' professional ethics.

Keywords: professional unethical behavior, professional ethical standards, accounting, common-good human resource management, organizational ethical pressure

1 Đặt vấn đề

Hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp là những hành vi được thực hiện để phục vụ mục tiêu vì giá trị lợi ích của tổ chức, nhưng những hành vi này không được xã hội chấp nhận, đi ngược với giá trị xã hội, giá trị đạo đức, những quy tắc và chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp Umphress và Bingham [1]. Những hành vi này thường được thực hiện bởi các nhà quản lý, nhân viên nhằm đạt được những mục tiêu mong muốn của tổ chức dưới sự cạnh tranh gay gắt của thị trường [2]. Trong ngành nghề kế toán, có khá nhiều hành vi được coi là vi phạm đạo đức nghề nghiệp phổ biến như: khai khống lợi nhuận làm sai lệch báo cáo tài chính, ảnh hưởng đến quyết định của người sử dụng thông tin tài chính; hay khai thiếu thu nhập nhằm mục đích chế biến báo cáo tài chính để thực hiện hành vi trốn thuế. Thực tế, không ít vụ bê bối liên quan đến công tác kế toán của các tổ chức đã gây ra nhiều hậu quả nghiêm trọng cho xã hội. Ví dụ có thể đề cập đến như vụ bê bối kế toán của tập đoàn Toshiba vào năm 2015 ở Nhật, tập đoàn đã bị phát hiện "thời phồng" lợi nhuận trong suốt nhiều năm liên tiếp, lừa dối nhà đầu tư, ảnh hưởng tiêu cực đến xã hội [3].

Bài báo này tập trung nghiên cứu hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp của kế toán. Cụ thể hơn, nghiên cứu này tập trung phân tích yếu tố chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp, yếu tố áp lực đạo đức từ quản lý, và đánh giá sự ảnh hưởng của các yếu tố trên đối với hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp của kế toán. Ngoài ra, nghiên cứu cũng tập trung đánh giá vai trò trung gian của yếu tố quản trị nguồn nhân lực (QTNNL) hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung trong mối quan hệ giữa áp lực đạo đức từ quản lý và hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp, để làm rõ được vai trò của các yếu tố trên khi kết hợp với nhau trong cùng một mô hình, sẽ ảnh hưởng cụ thể như thế nào đến hành vi kế toán. Trên thực tế, có nhiều nguyên nhân dẫn đến hành vi vi phạm đạo đức của kế toán, ví dụ kế toán bị áp lực từ quản lý, yêu cầu che giấu những thông tin tài chính bất lợi cho doanh nghiệp, khiến khách hàng đưa ra những quyết định đầu tư không phù hợp. Mặc dù hành vi này đạt được mục đích mong muốn cho tổ chức, hay mang lại lợi ích cụ thể cho kế toán như được tăng lương hay xét thưởng, nhưng những hành vi này được coi là vi phạm đạo đức nghề nghiệp. Kế toán là những người làm việc nơi mà ranh giới giữa sự trung thực và gian lận, họ chịu sự chi phối quản lý của tổ chức, đồng thời họ làm việc dưới sự kiểm soát của các quy tắc chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp. Do đó, hành vi của họ chịu sự ảnh hưởng giữa tính kinh tế và tính hợp pháp, xung đột giữa hai điều này có thể dẫn đến hành vi gian lận tài chính,

đặc biệt trong những hoàn cảnh khi kế toán có chung lợi ích kinh tế với tổ chức mà họ đang làm việc [4].

Đứng trước những gian lận tài chính trong công tác kế toán, nhiều chính phủ đã điều chỉnh và ban hành những điều luật và hệ thống chuẩn mực đạo đức để hạn chế những hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp [4]. Joyner và Payne [5] lập luận rằng chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp đóng vai trò quan trọng trong việc thúc đẩy trách nhiệm đạo đức của tổ chức. Tuy nhiên, nghiên cứu thực nghiệm đánh giá vai trò của chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp đến hành vi của nhân viên kế toán còn ít, các nghiên cứu này tập trung vào hành vi đạo đức của tổ chức, hay nhấn mạnh trách nhiệm của tổ chức đối với việc đào tạo chuẩn mực đạo đức cho nhân viên, chứ chưa đánh giá ảnh hưởng của chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp đến hành vi thực tiễn của nhân viên.

Trước đây đã có nhiều nghiên cứu phân tích về hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp của kế toán, những nghiên cứu này đã tập trung vào việc đánh giá các yếu tố bên trong doanh nghiệp, hay những yếu tố cá nhân một cách riêng lẻ [6]. Chẳng hạn, nghiên cứu của Hồ Thị Thúy Nga [7], Saadullah và Bailey [8] đã phân tích tâm lý, tính cách cá nhân đến ý định hay thái độ của nhân viên kế toán đối với hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp. Các nghiên cứu trên tập trung đánh giá các yếu tố cá nhân, thì nghiên cứu Hồ Thị Thúy Nga [6], Shafer và Wang [9] đã phân tích sự ảnh hưởng của đạo đức công ty đến ý định hay thái độ thực hiện hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp. Hay các nghiên cứu của Gamarra và Giroto [10], Fry [11] đã đánh giá các yếu tố thuộc về đạo đức của nhà quản lý tác động đến hành vi vi phạm đạo đức của nghề nghiệp của nhân viên. Nghiên cứu này được mở rộng thêm bằng cách phân tích thêm yếu tố bên ngoài doanh nghiệp là chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp. Đồng thời kết hợp đánh giá cụ thể của cả hai nhóm yếu tố bên ngoài doanh nghiệp (Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp) và yếu tố bên trong doanh nghiệp (Áp lực đạo đức từ quản lý, Quản trị nguồn nhân lực hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung) tác động đến hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp của kế toán.

Quản trị nguồn nhân lực hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung là một chính sách QTNNL nhằm thúc đẩy năng lực, kiến thức, kỹ năng và thái độ để giải quyết các thách thức lớn và đóng góp vào các mục tiêu tốt đẹp chung [12]. Nghiên cứu trước đây đã đánh giá tác động của QTNNL hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung đến hành vi đạo đức hướng tới tổ chức của nhân viên [13]. Nghiên cứu này đánh giá yếu tố QTNNL hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung trong mối quan hệ trung gian giữa áp lực đạo đức từ quản lý và hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp của nhân viên kế toán. Có thể thấy những nghiên cứu trước đây chủ yếu phân tích các yếu tố thuộc về tính cách của nhà quản lý, hay sự ảnh hưởng của đạo đức công ty lên hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp của nhân viên, thì nghiên cứu này mở rộng hơn bằng cách phân tích mối quan hệ giữa áp lực đạo đức từ quản lý và QTNNL hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung của công ty, cho thấy rõ công cụ nào có thể hạn chế được áp lực của quản lý lên hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp của nhân viên kế toán. Hay nói cách khác, nghiên cứu này đi sâu vào một khía cạnh chi tiết là đánh giá áp lực đạo đức của quản lý lên nhân viên, thông qua vai trò tích cực của các chính sách QTNNL hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung. Nghiên cứu sử dụng nhân tố này để đánh giá thêm

vai trò của QTNNL hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung đối với việc hạn chế yếu tố áp lực đạo đức từ quản lý lên hành vi vi phạm đạo đức của nhân viên kế toán.

2 Cơ sở lý thuyết

2.1 Hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp

Hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp là những hành vi được thực hiện nhằm hướng đến những mục đích vì những giá trị mang lại lợi ích cho công ty, nhưng những hành vi này đi ngược lại với những giá trị của xã hội, giá trị đạo đức, hay những quy định và chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp [1]. Các nhà quản lý hay nhân viên thường thực hiện hành vi này nhằm mục tiêu phục vụ những mong muốn của tổ chức [2]. Thực tế, có nhiều nguyên nhân dẫn đến hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp của nhân viên kế toán, một trong số đó có thể kể đến như hành vi vi phạm vì lợi ích cá nhân [14]. Hay hành vi vi phạm vì lợi ích của tổ chức như làm đẹp báo cáo tài chính để thu hút vốn đầu tư, quản trị lợi nhuận [15]. Hay các nhà quản lý tạo sức ép lên kế toán để báo cáo những thông tin sai lệch đến khách hàng [14]. Tất cả những hành vi trên dù vì lợi ích cá nhân hay vì lợi ích của tổ chức đều được coi là hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp của kế toán.

2.2 Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp

Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp là những hướng dẫn và nguyên tắc về đạo đức nghề nghiệp được ban hành bởi hiệp hội nghề nghiệp hoặc chính phủ, yêu cầu kế toán hành nghề phải tuân thủ [16, 17]. Một số nghiên cứu của Maree và Radloff [18], Aktan [19] và Martinson và Ziegenfuss [20] đã cho thấy chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp có ảnh hưởng đáng kể đến hành vi đạo đức của nhân viên. Tương tự, kết quả nghiên cứu của Pflugrath và cs. [21] đã cho thấy chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp có ảnh hưởng tích cực đến hành vi đạo đức của kế toán, đồng thời cho thấy các chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp giúp tăng cam kết trách nhiệm đạo đức của nhân viên kế toán, giúp kế toán tuân thủ nghiêm ngặt đạo đức nghề nghiệp. Hay nghiên cứu của Douglas và cs. [22] cũng đã cho thấy việc hiểu biết và tuân thủ chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp của những người làm việc trong lĩnh vực kế toán, kiểm toán giúp họ đưa ra những xét đoán và hành vi hợp lý, dẫn đến hành vi tuân thủ đạo đức trong nghề nghiệp, tránh những hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp. Ngoài ra, một số nghiên cứu khác đã chỉ ra tầm quan trọng của việc đào tạo chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp cho nhân viên, điều này góp phần làm hạn chế hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp của nhân viên [23, 24]. Với những lập luận trên, giả thuyết sau được đề xuất:

H1: Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp có tác động ngược chiều đến hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp của kế toán.

2.3 Áp lực đạo đức từ quản lý

Áp lực đạo đức từ quản lý là việc các nhà quản lý tạo sức ép xuống nhân viên của mình, yêu cầu nhân viên phải thực hiện những hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp để đạt được những mục tiêu mong muốn của công ty. Tuy nhiên, những hành vi này có thể trái lại với mong muốn của nhân viên, trái lại với chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp hay đạo đức xã hội [25]. Nghiên

cứu của Mayer và cs. [26] đã chỉ ra đạo đức của nhà quản lý có thể hỗ trợ làm giảm những hành vi lệch lạc và phi đạo đức trong tổ chức. Kết quả nghiên cứu của Mayer và cs. [27] cũng cho thấy quản lý có đạo đức nghề nghiệp giúp làm giảm những mâu thuẫn trong tổ chức và những hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp. Rõ ràng, quản lý là những người có quyền lực trong tổ chức, nhân viên có xu hướng tuân thủ các thông điệp của họ [28], một nhà quản lý không có đạo đức nghề nghiệp thường có xu hướng thực hiện những hành vi không công bằng, gây áp lực để nhân viên thực hiện những hành vi phạm đạo đức nghề nghiệp vì lợi ích của tổ chức hay lợi ích cho cá nhân người quản lý [29]. Từ những lập luận trên, giả thuyết sau được đề xuất:

H2: Áp lực đạo đức từ quản lý có tác động cùng chiều đến hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp của nhân viên kế toán.

2.4 Quản trị nguồn nhân lực hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung

Quản trị nguồn nhân lực là các điều lệ, chính sách liên quan đến việc quản trị nhân viên hoặc nguồn lực của một vị trí công việc [30]. Trong khi đó, QTNNL hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung được coi là chính sách quản trị nhân lực nhằm phát huy năng lực, kiến thức, kỹ năng và thái độ nhằm giải quyết những “thách thức lớn” và đóng góp vào những mục tiêu tốt đẹp chung của xã hội. Ví dụ như các vấn đề chung bao gồm biến đổi khí hậu, nghèo đói, an ninh lương thực, thất nghiệp ở các nước đang phát triển. Aust và cs. [12] đã chỉ ra bốn nguyên tắc cơ bản của QTNNL hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung là: a) Một quan điểm thống nhất từ ngoài vào trong để giải quyết những thách thức lớn; b) Đảm bảo công bằng và bình đẳng giữa các mối quan hệ công việc nhằm đạt được sự tin tưởng và thành công của tổ chức; c) Cung cấp cơ hội cho tất cả các bên liên quan tham gia vào một nơi làm việc dân chủ; d) Duy trì hợp đồng để đảm bảo những nhu cầu cần thiết cho nhân viên.

Áp lực đạo đức từ quản lý là việc các nhà quản lý tạo áp lực xuống nhân viên của mình để thực hiện những hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp vì mục tiêu có lợi cho tổ chức, nhưng trái với chuẩn mực đạo đức, trái với chuẩn mực xã hội [25]. Khi bị nhà quản lý thuyết phục, nhân viên sẽ có xu hướng khoan dung với những hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp. Những áp lực này có thể xuất phát từ người quản lý hoặc từ chính sách của tổ chức, gây áp lực cho nhân viên nếu không thực hiện sẽ bị những hình phạt. Điều này tạo ra nỗi sợ cho cấp dưới, khiến cho nhân viên cấp dưới ít dám phê phán hay chỉ trích những hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp [6]. Ngoài ra, tổ chức đặt ra các chính sách, quy định hoặc có thể những điều ngầm hiểu về các hình phạt nếu nhân viên không thực hiện hành vi này [31]. Đây có thể là công cụ để các nhà quản lý gây áp lực xuống nhân viên để yêu cầu nhân viên thực hiện hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp. Trong khi QTNNL hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung có những chính sách hay quy định để đảm bảo sự công bằng giữa các mối quan hệ công việc, đóng góp những giá trị tốt đẹp cho xã hội. Thì ngược lại, áp lực đạo đức từ quản lý là việc áp đặt nhân viên thực hiện hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp thông qua các chính sách hay những điều ngầm hiểu của tổ chức, trái với chuẩn mực đạo đức xã hội. Do đó, từ những lập luận trên, giả thuyết sau được đề xuất:

H3: Áp lực đạo đức từ quản lý có tác động ngược chiều đến quản trị nguồn nhân lực hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung.

2.5 Mối quan hệ trung gian

Tổng quan nghiên cứu trước đây cho thấy, quản trị nguồn nhân lực hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung đóng vai trò quan trọng trong việc thúc đẩy hành vi đạo đức của nhân viên [23], và tránh những hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp cho lợi ích của tổ chức [32]. Ngược lại, một số nghiên cứu đã chỉ ra rằng một tổ chức có hệ thống QTNNL hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung bền vững sẽ tạo ra môi trường làm việc đạo đức [33], nơi mà tồn tại những nhà quản lý đạo đức [10], một tổ chức giàu các giá trị [34], không tạo nên những áp lực về mặt cảm xúc con người [35], tất cả những điều này thúc đẩy những hành vi tích cực về mặt đạo đức cho nhân viên. Việc tạo ra một hệ thống QTNNL hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung bền vững như vậy sẽ giúp cho nhân viên cảm thấy được tôn trọng và có giá trị, do đó tạo ra nhiều cơ hội thúc đẩy họ tham gia vào nhiều hoạt động tích cực, đóng góp nhiều giá trị [36]. Tuy nhiên, một hệ thống QTNNL hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung yếu ớt, kém hiệu quả, nơi mà điều kiện làm việc thiếu thốn, nhân viên không có tiếng nói, bị áp lực bởi cấp trên, thiếu sự công bằng, thiếu tính an toàn, những điều này có thể thúc đẩy hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp của nhân viên [37].

Theo lập luận ở giả thuyết H3 ta thấy áp lực đạo đức từ quản lý có tác động ngược chiều đến QTNNL hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung. Trong khi đó, QTNNL hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung này lại hạn chế những hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp của nhân viên. Vì vậy, chúng tôi đề xuất giả thuyết sau

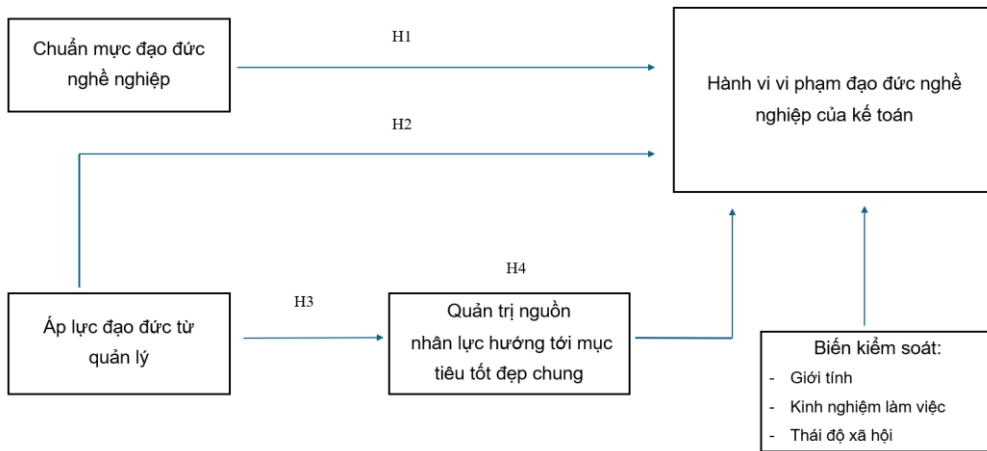
H4: Quản trị nguồn nhân lực hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung làm biến trung gian trong mối quan hệ giữa áp lực đạo đức từ quản lý và hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp.

3 Phương pháp nghiên cứu

3.1 Mô hình nghiên cứu và thang đo

Từ các giả thuyết trên, mô hình nghiên cứu được đề xuất như trình bày ở Hình 1. Trong đó, yếu tố chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp và yếu tố áp lực đạo đức từ quản lý là biến độc lập. Biến trung gian là Quản trị nguồn nhân lực. Hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp là biến phụ thuộc. Biến kiểm soát gồm có giới tính, năm kinh nghiệm làm việc và thái độ xã hội.

Thang đo chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp được kế thừa từ nghiên cứu của Hunt và cs. [38] và Treviño và cs. [39]. Thang đo quản trị nguồn nhân lực hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung được kế thừa từ nghiên cứu của Phạm và cs. [13]. Thang đo áp lực đạo đức từ quản lý được kế thừa từ nghiên cứu của Peterson [25]. Thang đo về hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp của nhân viên kế toán được đo lường thông qua những tình huống. Những tình huống này được kế thừa từ nghiên cứu của Nguyen và cs. [40]. Những người được khảo sát được hỏi xem từng tình huống liên quan đến hành vi của kế toán, đánh giá xem từng tình huống đó có phù hợp với đạo đức nghề nghiệp hay không. Nghiên cứu sử dụng các biến kiểm soát gồm giới tính (bảng 1 nếu



Hình 1. Mô hình nghiên cứu

là nam và bằng 0 nếu là nữ), số năm kinh nghiệm làm việc và thái độ xã hội. Thang đo thái độ xã hội được kế thừa từ nghiên cứu của LaPiere [41]. Thái độ xã hội là một mẫu hành vi, dự đoán đã được thiết lập sẵn hoặc xu hướng, khuynh hướng phản ứng cụ thể của một cá nhân đối với các tình huống xã hội được chỉ định, hay đơn giản là phản ứng có điều kiện đối với các kích thích xã hội [41]. Vì thái độ xã hội của mỗi cá nhân khác nhau sẽ có xu hướng ảnh hưởng đến việc thực hiện hành vi khác nhau, do đó yếu tố thái độ xã hội được đưa vào làm biến kiểm soát trong nghiên cứu này.

3.2 Phương pháp thu thập số liệu

Nghiên cứu này sử dụng phương pháp định lượng để thu thập số liệu thông qua bảng khảo sát. Phương pháp lấy mẫu quả cầu tuyết (snow ball) được sử dụng để thu thập dữ liệu. Các bảng hỏi bằng giấy hoặc email được gửi đến các nhân viên kế toán hiện đang làm việc tại các doanh nghiệp ở Việt Nam, các bảng hỏi được gửi đến những người này và nhờ họ gửi đến các nhân viên kế toán khác đang làm việc cùng công ty. Ngoài ra, nhờ sự hỗ trợ của họ để giới thiệu đến những nhân viên kế toán ở các công ty khác thực hiện trả lời bảng khảo sát.

Bảng hỏi được thiết kế gồm năm phần, phần đầu tiên là những câu hỏi liên quan đến thông tin cá nhân chung của người trả lời khảo sát. Phần thứ hai là các câu hỏi liên quan đến chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp. Phần thứ ba liên quan đến các yếu tố quản trị nguồn nhân lực hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung và áp lực đạo đức từ quản lý. Phần thứ tư là những tình huống liên quan đến hành vi của kế toán và phần cuối cùng liên quan đến thái độ xã hội. Ngoại trừ phần một, các câu hỏi ở những phần còn lại được thiết kế theo thang đo Likert gồm có bảy mức độ từ “Hoàn toàn không đồng ý” đến “Hoàn toàn đồng ý”. Cụ thể về thang đo được phân tích ở mục tiếp theo.

3.3 Phương pháp phân tích và xử lý số liệu

Ngoài việc sử dụng các giá trị thống kê mô tả như giá trị trung bình, độ lệch chuẩn, phương pháp phân tích hồi quy tuyến tính đa biến được sử dụng để kiểm định các giả thuyết. Để chứng minh mối quan hệ trung gian, phương pháp kiểm định của Baron và Kenny [42] được sử dụng. Để chứng minh được QTNNL hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung là biến trung gian thì bốn điều kiện sau phải được thỏa mãn: (1) Giữa biến độc lập và biến phụ thuộc phải có ý nghĩa thống kê; (2) Giữa biến độc lập và biến trung gian phải có ý nghĩa thống kê; (3) Giữa biến trung gian và biến phụ thuộc phải có ý nghĩa thống kê; (4) Khi đưa cả biến độc lập và biến trung gian vào mô hình hồi quy, sự tác động của biến độc lập lên biến phụ thuộc không có ý nghĩa hoặc yếu hơn.

4 Kết quả nghiên cứu

4.1 Đặc điểm mẫu khảo sát

Sau cuộc khảo sát chính thức, tổng cộng có 167 người trả lời. Tuy nhiên 15 bảng hỏi bị loại do thiếu nhiều dữ liệu hoặc thông qua các câu hỏi ngược đã phát hiện thông tin trả lời không đáng tin cậy. Trong số 152 bảng khảo sát trả lời hợp lệ, nữ chiếm 73%. Khoảng 3,3% có kinh nghiệm làm việc dưới 2 năm; 32,9 % nhân viên kế toán có kinh nghiệm làm việc từ 2 – 4 năm; 57,9% có kinh nghiệm làm việc từ 5 – 8 năm và 9,2% có kinh nghiệm làm việc từ 9 năm trở lên.

4.2 Kiểm định thang đo

Bảng 1 cho thấy giá trị trung bình, độ lệch chuẩn, giá trị Cronbach's Alpha và hệ số tương quan giữa các biến. Tất cả các hệ số tương quan đều dưới 0,7 giữa các biến độc lập, biến trung gian và biến điều tiết cho thấy các thang đo đều phù hợp để phân tích thêm. Ngoài ra, các hệ số

Bảng 1. Bảng mô tả thống kê các biến

	Giá trị TB	SD	V1	V2	V3	V4	V5	V6	V7
Giới (V1)	0,27	0,44							
Kinh nghiệm làm việc (V2)	2,73	0,67	-0,15						
Thái độ xã hội (V3)	3,01	0,71	-0,07	-0,02	0,64				
Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp (V4)	5,41	0,53	0,01	-0,01	-0,10	0,65			
Áp lực đạo đức từ quản lý (V5)	3,77	1,18	0,06	-0,12	0,27**	-0,27**	0,88		
Quản trị nguồn nhân lực (V6)	5,13	0,67	-0,04	0,09	-0,14	0,19*	-0,41**	0,76	
Hành vi vi phạm đạo đức (V7)	2,16	0,55	0,04	-0,03	0,29**	-0,27**	0,28**	-0,48**	0,78

Chú ý: ** giá trị p-value < 0,01; Chữ bôi đen ở đường chéo là giá trị Cronbach's Alpha

Nguồn: Kết quả phân tích SPSS

phóng đại phương sai (VIF) trong mô hình hồi quy đều thấp hơn 2 cho thấy hiện tượng đa cộng tuyến không phải là vấn đề trong nghiên cứu này.

4.3 Kết quả kiểm định mô hình hồi quy

Bảng 2 cho thấy kết quả kiểm định mô hình hồi quy. Mô hình 1 có biến phụ thuộc là quản trị nguồn nhân lực. Mô hình 2 và 3 có biến phụ thuộc là hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp. Trong cả ba mô hình đều có biến độc lập (chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp, áp lực đạo đức từ quản lý) và các biến kiểm soát (giới tính, kinh nghiệm và thái độ xã hội). Quản trị nguồn nhân lực hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung được đưa vào Mô hình 3 để kiểm định giả thuyết về mối quan hệ trung gian.

Bảng 2. Kết quả kiểm định mô hình hồi quy

Tên biến	Quản trị nguồn nhân lực hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung	Hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp	
	Mô hình 1	Mô hình 2	Mô hình 3
Giới tính	-0,016 ^{ns}	0,051 ^{ns}	0,046 ^{ns}
Số năm kinh nghiệm	0,047 ^{ns}	0,000 ^{ns}	0,016 ^{ns}
Thái độ xã hội	-0,034 ^{ns}	0,173**	0,161**
Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp	0,111 ^{ns}	-0,201*	-0,164*
Áp lực đạo đức từ quản lý	-0,210**	0,078*	0,008 ^{ns}
Quản trị nguồn nhân lực			-0,335**
R ² hiệu chỉnh	0,147	0,138	0,278

Lưu ý: ns: p-value > 0,05; ** p-value < 0,01; * p-value < 0,05

Nguồn: Kết quả phân tích SPSS

Mô hình 2 ở Bảng 2 cho thấy, chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp có tác động ngược chiều đến hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp với hệ số $\beta = -0,210$, p-value < 0,05. Vì vậy giả thuyết H1 được chấp nhận. Mô hình 2 cho thấy áp lực đạo đức từ quản lý có tác động cùng chiều đến hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp với hệ số $\beta = 0,078$, p-value < 0,05. Vì vậy giả thuyết H2 được chấp nhận. Mô hình 1 cho thấy áp lực đạo đức từ quản lý có tác động ngược chiều đến quản trị nguồn nhân lực hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung với hệ số $\beta = -0,210$, p-value < 0,01. Vì vậy giả thuyết H3 được chấp nhận. Mô hình 3 cho thấy quản trị nguồn nhân lực hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung có tác động ngược chiều đến hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp với hệ số $\beta = -0,335$, p-value < 0,01.

Đối với mối quan hệ trung gian, nghiên cứu này sử dụng phương pháp của Baron và Kenny [42] để kiểm định giả thuyết. Giả thuyết H4 đề cập đến biến trung gian của quản trị nguồn nhân lực hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung trong mối quan hệ giữa áp lực đạo đức từ quản lý và hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp. Mô hình 1 cho thấy áp lực đạo đức từ tổ chức (biến độc

lập) có tác động ý nghĩa đến quản trị nguồn nhân lực hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung (biến trung gian). Mô hình 2 cho thấy áp lực đạo đức từ quản lý cũng có tác động ý nghĩa đến biến phụ thuộc ($\beta = 0,078$, p-value < 0,05). Khi đưa biến trung gian vào (quản trị nguồn nhân lực hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung), mô hình 3 cho thấy mối quan hệ giữa áp lực đạo đức từ quản lý và hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp trở nên không có ý nghĩa ($\beta = 0,008$, p-value > 0,05). Vì vậy giả thuyết H4 được chấp nhận, trong đó quản trị nguồn nhân lực hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung làm biến trung gian toàn phần.

4.4 Thảo luận kết quả nghiên cứu

Kết quả nghiên cứu cho thấy sự tác động của chuẩn mực đạo đức làm giảm đi hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp của kế toán. Kết quả này được ủng hộ bởi quan điểm của Valentine và Fleischman [24], Maree và Radloff [18], Aktan [19], Martinson và Ziegenfuss [20] về sự ảnh hưởng của chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp đến hành vi đạo đức của kế toán. Những nhân viên với sự hiểu biết và được đào tạo chi tiết về chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp thì họ có xu hướng ít thực hiện hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp hơn.

Kết quả nghiên cứu cũng cho thấy áp lực đạo đức từ quản lý có tác động đến hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp khi chưa đưa biến trung gian vào. Kết quả này được ủng hộ bởi quan điểm của Hồ Thị Thúy Nga [6] và Peterson [25] về sự tác động của áp lực đạo đức từ quản lý đến hành vi vi phạm đạo đức của kế toán. Đồng thời, kết quả nghiên cứu này cũng được ủng hộ bởi quan điểm của Oseni [14], tác giả cho rằng các nhà quản lý thường tạo sức áp lực lên nhân viên kế toán để báo cáo những thông tin thiếu chính xác đến khách hàng vì mục tiêu có lợi cho tổ chức. Tuy nhiên, khi đưa biến trung gian (quản trị nguồn nhân lực hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung) vào mô hình thì biến này đóng vai trò trung gian toàn phần trong mối quan hệ giữa áp lực đạo đức từ quản lý và hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp. Kết quả này được ủng hộ bởi quan điểm của Luu [32, 34–36]. Kết quả nghiên cứu của Luu [32, 34–36] cho rằng yếu tố quản trị nguồn nhân lực hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung có vai trò làm giảm đi hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp của nhân viên. Như vậy, có thể giảm áp lực đạo đức từ quản lý lên hành vi vi phạm đạo đức của nhân viên khi công ty có một hệ thống quản trị nguồn nhân lực hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung bền vững và hiệu quả.

Ngoài ra, nghiên cứu này cũng đã cho thấy yếu tố thái độ xã hội có ảnh hưởng đến hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp của nhân viên kế toán. Điều này được ủng hộ bởi quan điểm của LaPiere [41], tác giả đã chứng minh thái độ xã hội có ảnh hưởng đáng kể đến hành vi cụ thể của cá nhân đó.

5 Kết luận và hàm ý quản trị

Các nghiên cứu trước đây cũng đã chỉ ra tác động của áp lực đạo đức từ tổ chức, văn hóa đạo đức của doanh nghiệp ảnh hưởng đến thái độ và hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp của kế toán [7, 9, 43, 44]. Tuy nhiên, các nghiên cứu trên phân tích tác động của các yếu tố về tính cách cá nhân và tổ chức một cách riêng lẻ. Nghiên cứu này kết hợp phân tích yếu tố bên ngoài

doanh nghiệp (chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp) và yếu tố bên trong doanh nghiệp (áp lực đạo đức từ quản lý). Ngoài ra, nghiên cứu này mở rộng thêm bằng việc đánh giá hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp của kế toán thông qua vai trò trung gian của yếu tố quản trị nguồn nhân lực hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung trong mối quan hệ giữa áp lực đạo đức từ quản lý (yếu tố tổ chức) và hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp của nhân viên kế toán. Từ đó, nghiên cứu này cung cấp sự hiểu biết sâu hơn bằng sự kết hợp cả hai yếu tố bên ngoài và bên trong doanh nghiệp tác động lên hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp của kế toán.

Với hàm ý quản trị, kết quả nghiên cứu gợi ý các công ty/ tổ chức nên đào tạo chuyên sâu các quy định, bộ chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp cho nhân viên kế toán để hạn chế hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp. Kết quả phân tích cho thấy có sự khác biệt giữa nhân viên được đào tạo kỹ lưỡng bộ chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp với các nhân viên ít hoặc không được đào tạo về các chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp. Nhân viên được đào tạo chuyên sâu bộ chuẩn mực nghề nghiệp thì có những hành vi hợp lý và ít khoan dung hơn với hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp. Vì vậy, các công ty cần đẩy mạnh những hoạt động giáo dục đào tạo kỹ lưỡng về đạo đức nghề nghiệp cho các nhân viên, để nâng cao nhận thức và hậu quả của hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp. Ngoài ra, một hệ thống quản trị nguồn nhân lực hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung cần được xây dựng đầy đủ, rõ ràng và hiệu quả để thúc đẩy hành vi đạo đức nghề nghiệp. Kết quả nghiên cứu đã cho thấy xây dựng các chính sách quản trị nguồn nhân lực hướng tới mục tiêu tốt đẹp chung đóng vai trò quan trọng trong việc nâng cao hành vi đạo đức nghề nghiệp tích cực của nhân viên kế toán. Rõ ràng, với một hệ thống quản trị nguồn nhân lực chính chuẩn thì các nhà quản lý khó có cơ hội để gây sức ép lên nhân viên cho hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp. Do đó, các công ty cần xây dựng một hệ thống quản trị nguồn nhân lực hướng đến mục tiêu tốt đẹp chung một cách phù hợp để giảm thiểu hành vi lạm quyền của các nhà quản lý, đồng thời nâng cao khả năng nhận thức của nhân viên kế toán về hành vi đạo đức nghề nghiệp.

Nghiên cứu này có một số giới hạn nhất định. Thứ nhất, nghiên cứu này chỉ tập trung phân tích hành vi vi phạm đạo đức, những nghiên cứu tiếp theo nên đánh giá cụ thể hành vi quản trị lợi nhuận hay hành vi lách thuế. Thứ hai, nghiên cứu tiếp theo nên đánh giá sự ảnh hưởng của các yếu tố cá nhân (ví dụ: tính cách tâm lý, khả năng tự chủ, khoảng cách địa vị ...) lên mối quan hệ giữa áp lực đạo đức từ tổ chức đến hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp. Nghiên cứu tiếp theo nên mở rộng nghiên cứu vai trò điều tiết của các yếu tố cá nhân lên hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp, bởi vì tính cách tâm lý khác nhau, khả năng tự chủ của mỗi cá nhân khác nhau có thể dẫn đến những hành vi khác nhau. Thứ ba, nghiên cứu tiếp theo nên mở rộng nghiên cứu thêm về thái độ và ý định thực hiện hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp. Cuối cùng, các nghiên cứu nên so sánh khác biệt giữa các nhóm đặc điểm, ví dụ giữa loại hình doanh nghiệp, quy mô hoạt động và lĩnh vực hoạt động.

Tài liệu tham khảo

1. Umphress, E. E., Bingham, J. B. (2011), When employees do bad things for good reasons: Examining unethical pro-organizational behaviors, *Organization Science*, 22(3), 621–640.

2. Effelsberg, D., Solga, M. (2015), Transformational leaders' in-group versus out-group orientation: Testing the link between leaders' organizational identification, their willingness to engage in unethical pro-organizational behavior, and follower-perceived transformational leadership, *Journal of Business Ethics*, 126, 581–590.
3. Inagaki, K. (2017), Toshiba rattled by report of fresh scandal evidence, *Financial Times*, Available from: <https://www.ft.com/content/7cfd3c68-d23a-11e6-b06b-680c49b4b4c0>.
4. Fiolleau, K., Kaplan, S. E. (2017), Recognizing ethical issues: An examination of practicing industry accountants and accounting students, *Journal of Business Ethics*, 142, 259–276.
5. Joyner, B. E. Payne, D. (2002), Evolution and implementation: A study of values, business ethics and corporate social responsibility, *Journal of Business Ethics*, 41, 297–311.
6. Hồ Thị Thúy Nga, N. H. T. (2023), Nghiên cứu ý định thực hiện hành vi vi phạm đạo đức nghề nghiệp của nhân viên kế toán, *Tạp chí Kinh tế và Phát triển*, (312), 29–37.
7. Hồ Thị Thúy Nga (2022), *Investigating the roles of personal moral philosophies and the theory of reasoned action in the ethical behaviour of accountants*, In Proceedings of Proceedings of International conference on Vietnam's economic recovery and development in the context of Covid-19 pandemic, Hue: Hue University Publisher.
8. Saadullah, S. M., Bailey, C. D. (2014), The “big five personality traits” and accountants' ethical intention formation, *Research on professional responsibility and ethics in accounting*, 18, 167–191.
9. Shafer, W. E., Wang, Z. (2011), Effects of ethical context and Machiavellianism on attitudes toward earnings management in China, *Managerial Auditing Journal*, 26(5), 372–392.
10. Gamarra, M. P., Giroto, M. (2022), Ethical behavior in leadership: A bibliometric review of the last three decades, *Ethics & Behavior*, 32(2), 124–146.
11. Fry, L. W. (2003), Toward a theory of spiritual leadership, *The leadership quarterly*, 14(6), 693–727.
12. Aust, I., Matthews, B., Muller-Camen, M. (2020), Common good HRM: a paradigm shift in sustainable HRM?, *Human Resource Management Review*, 30(3), 100705.
13. Pham, N. T., Jabbour, C. J. C., Pereira, V., Usman, M., Ali, M., Vo-Thanh, T. (2023), Common good human resource management, ethical employee behaviors, and organizational citizenship behaviors toward the individual, *Human Resource Management Journal*, 33(4), 977–1000.
14. Oseni, A. I. (2011), Unethical behavior by professional accountant in an organization, *Research Journal of Finance and Accounting*, 2(2), 106–111.
15. Healy, P. M., Wahlen, J. M. (1999), A review of the earnings management literature and its implications for standard setting, *Accounting Horizons*, 13(4), 365–383.
16. Fatemi, D., Hasseldine, J., Hite, P. (2020), The influence of ethical codes of conduct on professionalism in tax practice, *Journal of Business Ethics*, 164, 133–149.
17. Turpen, R. A., Witmer, P. R. (1997), Ethics in the search for accounting employment: student and recruiter perceptions, *Accounting Horizons*, 11(2), 65–80.

18. Maree, K. W., Radloff, S. (2007), Factors affecting ethical judgement of South African chartered accountants, *Meditari: Research Journal of the School of Accounting Sciences*, 15(1), 1–18.
19. Aktan, S. (2004), Accounting indicators of business failure: An empirical study on firms in ISE. Doğuş Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
20. Martinson, O. B., Ziegenfuss, D. E. (2000), Looking at What Influences ETHICAL Perception and Judgment, *Management Accounting Quarterly*, 2(1), 41–47.
21. Pflugrath, G., Martinov-Bennie, N., Chen, L. (2007), The impact of codes of ethics and experience on auditor judgments, *Managerial Auditing Journal*, 22(6), 566–589.
22. Douglas, P. C., Davidson, R. A., Schwartz, B. N. (2001), The effect of organizational culture and ethical orientation on accountants' ethical judgments, *Journal of Business Ethics*, 34, 101–121.
23. Newman, A., Miao, Q., Hofman, P. S., Zhu, C. J. (2016), The impact of socially responsible human resource management on employees' organizational citizenship behaviour: the mediating role of organizational identification, *The international journal of human resource management*, 27(4), 440–455.
24. Valentine, S., Fleischman, G. (2008), Professional ethical standards, corporate social responsibility, and the perceived role of ethics and social responsibility, *Journal of Business Ethics*, 82, 657–666.
25. Peterson, D. K. (2003), The relationship between ethical pressure, relativistic moral beliefs and organizational commitment, *Journal of managerial psychology*, 18(6), 557–572.
26. Mayer, D. M., Kuenzi, M., Greenbaum, R., Bardes, M., Salvador, R. B. (2009), How low does ethical leadership flow? Test of a trickle-down model, *Organizational behavior and human decision processes*, 108(1), 1–13.
27. Mayer, D. M., Aquino, K., Greenbaum, R. L., Kuenzi, M. (2012), Who displays ethical leadership, and why does it matter? An examination of antecedents and consequences of ethical leadership, *Academy of management journal*, 55(1), 151–171.
28. Brown, M. E., Mitchell, M. S. (2010), Ethical and unethical leadership: Exploring new avenues for future research, *Business Ethics Quarterly*, 20(4), 583–616.
29. Tyler, T., Blader, S. (2013), *Cooperation in groups: Procedural justice, social identity, and behavioral engagement*; Routledge: New York.
30. Dessler, G. (2020), *Human Resources Management*, 15th ed.; Pearson: London.
31. Jose, A., Thibodeaux, M. S. (1999), Institutionalization of ethics: The perspective of managers, *Journal of Business Ethics*, 22, 133–143.
32. Luu, T. T. (2023), Reducing unethical pro-organizational behavior in the hospitality sector through socially responsible human resource practices and responsible leadership, *Journal of Sustainable Tourism*, 31(3), 706–734.

33. Al Halbusi, H., Ruiz-Palomino, P., Morales-Sánchez, R., Abdel Fattah, F. A. M. (2021), Managerial ethical leadership, ethical climate and employee ethical behavior: does moral attentiveness matter?, *Ethics & Behavior*, 31(8), 604–627.
34. Astrachan, J. H., Binz Astrachan, C., Campopiano, G., Baù, M. (2020), Values, spirituality and religion: Family business and the roots of sustainable ethical behavior, *Journal of Business Ethics*, 163, 637–645.
35. Lussier, B., Hartmann, N. N., Bolander, W. (2021), Curbing the undesirable effects of emotional exhaustion on ethical behaviors and performance: A salesperson–manager dyadic approach, *Journal of Business Ethics*, 169, 747–766.
36. Rousseau, D. M., McLean Parks, J. (1993), The contracts of individuals and organizations, *Research in organizational behavior*, 15, 1–43.
37. Shoss, M. K. (2017), Job insecurity: An integrative review and agenda for future research, *Journal of management*, 43(6), 1911–1939.
38. Hunt, S. D., Wood, V. R., Chonko, L. B. (1989), Corporate ethical values and organizational commitment in marketing, *Journal of Marketing*, 53(3), 79–90.
39. Treviño, L. K., Butterfield, K. D., McCabe, D. L. (1998), The ethical context in organizations: Influences on employee attitudes and behaviors, *Business Ethics Quarterly*, 8(3), 447–476.
40. Nguyen, L. A., Dellaportas, S., Vesty, G. M., Pham, V. A. T., Jandug, L., Tshauridu, E. (2022), The influence of organisational culture on corporate accountants' ethical judgement and ethical intention in Vietnam, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 35(2), 325–354.
41. LaPiere, R. T. (1934), Attitudes vs. actions, *Social forces*, 13(2), 230–237.
42. Baron, R. M., Kenny, D. A. (1986), The moderator–mediator variable distinction in social psychological research: Conceptual, strategic, and statistical considerations, *Journal of personality and social psychology*, 51(6), 1173.
43. Elias, R. Z. (2002), Determinants of earnings management ethics among accountants, *Journal of Business Ethics*, 40, 33–45.
44. Tian, Q., Peterson, D. K. (2016), The effects of ethical pressure and power distance orientation on unethical pro-organizational behavior: the case of earnings management, *Business Ethics: A European Review*, 25(2), 159–171.