Semiannually journal of Value & Behavioral Accounting 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7

Effect of Accountants' Moral Awareness and Moral Judgement on Whistleblowing Intention: The Moderating Role of Perceived Moral Intensity

Paria Dibakia
Ph.D Student of Accounting, Karaj Branch, Islamic Azad University, Karaj, Iran- p.diba1367@gmail.com

Azam Shokri Cheshmeh Sabzi
Assistant Professor of Accounting, Karaj Branch, Islamic Azad University, Karaj, Iran (Corresponding Author) - azam_shokri@yahoo.com

Mahdi Moradzadeh Fard
Associate Professor of Accounting, Karaj Branch, Islamic Azad University, Karaj, Iran- moradzadehfard@yahoo.com

Abstract:

Recent financial wrongdoings in Iran have had negative economic, political and social consequences and have eroded public trust. Whistleblowing is an important control mechanism for detecting and preventing financial wrongdoings. Studies have shown that whistleblowing intention is influenced by a variety of factors. Understanding the factors that influence the judgements and decisions of accountants and auditors can help promote moral behaviors such as whistleblowing in the accounting and auditing professions. The present research uses the issue-contingent model to explain new aspects of whistleblowing by examining accountants' propensity to report financial wrongdoings with an emphasis on the mediating role of perceived moral intensity. This research uses a survey methodology and the sample consists of 173 accounting graduates working in various departments of public and private companies who are selected using non-probabilistic sampling. The required data are collected from 173 questionnaires completed by accountants in 2020. Partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM) is used for data analysis. The results show that moral awareness has a significant positive effect on accountants' moral judgement, and perceived moral intensity plays a moderating role in this relationship. The results also indicate that accountants' moral judgement has a significant positive effect on their intention to report financial wrongdoings to internal and external

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7

authorities, but this relationship is not moderated by perceived moral intensity. Overall, the results suggest that the issue-contingent model of ethical decision making contributes to a better understanding of key factors in whistleblowing intention. Therefore, it is necessary for account-ants at different levels to consider morality and ethical principles to create an environment that is conducive to better accounting performance.

Keywords: Moral Awareness, Moral Judgement, Whistleblowing, Issue-Contingent Model of Ethical Decision Making.

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]

[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]

[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

Copyrights

This license only allowing others to download your works and share them with others as long as they credit you, but they can't change them in any way or use them commercial.

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]

[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]

[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

مقاله پژوهشی

dor: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7

دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری- سال ششم، شماره دوازدهم، پاییز و زمستان ۱۴۰۰، صفحه ۱۶۸-۲۱۲

تاثیر آگاهی و قضاوت اخلاقی حسابداران در تمایل به گزارش تخلفات مالی با تاکید بر نقش تعدیل‌گر شدت اخلاقی درک شده

پریا دیباکیا [۱] **اعظم شکری چشمه سبزی** [۲*] **مهدی مرادزاده‌فرد** [۳]

تاریخ دریافت:۹۹/۰۸/۲۴ **تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۰۳/۰۲**

چکیده

رخداد تخلفات مالی اخیر در ایران ضمن تبعات منفی اقتصادی، سیاسی و اجتماعی آثار مخربی بر اعتماد عموم مردم وارد نموده است. گزارش تخلفات مالی، ابزار کنترلی مهمی در شناسایی و جلوگیری از تخلفات مالی محسوب می‌شود. مطالعات قبلی اذعان می‌دارند که تمایل به گزارش تخلفات تحت تأثیر عواملی قرار دارد که با شناسایی این عوامل می‌توان شناخت بهتری از ابعاد مبهم این پدیده کسب نمود. بنابراین شناخت عوامل مؤثر بر قضاوت‌ها و تصمیم‌های حسابداران و حسابرسان، می‌تواند در دست‌یابی به راه‌کارهایی که منجر به بهبود و ارتقاء رفتارهای اخلاقی از جمله گزارش تخلفات در حرفه حسابداری و حسابرسی می‌شود، راه‌گشا باشد. پژوهش حاضر با استفاده از مدل تصمیم‌گیری اخلاقی "اقتضایی ـ مساله"، در صدد است با تبیین تمایل حسابداران به گزارش تخلفات مالی با تاکید بر نقش تعدیل‌گر شدت اخلاقی درک شده، گامی در جهت کشف جنبه‌های جدید در حوزه گزارش تخلفات بردارد. این پژوهش، از نوع پژوهش‌های پیمایشی است و نمونه آماری پژوهش را ۱۷۳ نفر از دانش‌آموختگان رشته حسابداران شاغل در بخش‌های مختلف شرکت‌های دولتی و خصوصی تشکیل می‌دهند.. اطلاعات مورد نیاز این پژوهش از طریق تکمیل پرسشنامه در سال ۱۳۹۹ و با روش نمونه‌گیری غیراحتمالی جمع‌آوری شده است. نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها با استفاده از مدل‌سازی معادلات ساختاری به روش حداقل مربعات جزئی نشان می‌دهد که آگاهی اخلاقی تاثیر مثبت و معناداری بر قضاوت اخلاقی

[۱] دانشجوی دکترای حسابداری، واحد کرج، دانشگاه آزاد اسلامی، کرج، ایران p.diba1367@gmail.com

[۲] استادیار گروه حسابداری، واحد کرج، دانشگاه آزاد اسلامی، کرج، ایران (نویسنده مسئول) azam_shokri@yahoo.com

[۳] دانشیار گروه حسابداری، واحد کرج، دانشگاه آزاد اسلامی، کرج، ایران moradzadehfard@yahoo.com

حسابداران دارد و شدت اخلاقی درک شده در این رابطه نقش تعدیل‌گر ایفا می‌کند. همچنین نتایج نشان می‌دهد که قضاوت اخلاقی حسابداران تاثیر مثبت و معناداری بر تمایل آنان به گزارش تخلفات مالی به مراجع داخل و خارج سازمان دارد و این رابطه به‌واسطه متغیر شدت اخلاقی درک شده تعدیل نمی‌گردد. به‌طور کلی نتایج بیانگر آن است که مدل تصمیم‌گیری اخلاقی اقتضایی ـ مساله، تا حدودی منجر به درک بهتری از عوامل موثر بر گزارش تخلفات مالی می‌گردد. لذا ضروری است که یکی از عمده‌ترین دغدغه‌های حسابداران در سطوح مختلف مدنظر قرادادن اخلاق و اصول اخلاقی برای ایجاد بستری مناسب برای بهبود عملکرد حرفه حسابداری باشد.

واژه های کلیدی: آگاهی اخلاقی، قضاوت اخلاقی حسابداران، گزارش تخلفات مالی، مدل تصمیم‌گیری اقتضایی ـ مساله

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]

[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]

[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]

[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]

[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

۱-مقدمه

رشد تخلفات در حوزه گزارشگری مالی منجر به اهمیت یافتن موضوع "گزارش تخلفات" و افزایش پژوهش‌ها در این زمینه شده است. مطالعات قبلی اذعان دارند که گزارش تخلفات مالی، سازوکار سازمانی کارآمد و اثربخشی در جلوگیری و ممانعت از اقدامات متخلفانه و مشکوک شرکت‌ها (نظیر ارائه اطلاعات گمراه‌کننده، پول‌شویی، کلاه به کلاه کردن، حساب‌سازی و غیره) محسوب می‌شود. نیر و میچلی (۱۹۸۵)، گزارش تخلفات را به صورت "افشای فعالیت‌های غیرقانونی، غیراخلاقی و غیرمشروع صورت پذیرفته در سازمان، توسط اعضای فعلی یا سابق سازمان به افراد یا سازمان‌هایی است که قادرند چنین فعالیت‌هایی را تحت تأثیر قرار دهند" *تعریف نموده‌اند*. عمده تخلفات و خطاکاری‌های سازمانی[1]، توسط افراد درون سازمان برملاء می‌گردد که اصطلاحاً این افراد را "گزارش‌دهنده تخلفات[2]" می‌نامند. خطاکاری سازمانی، فعالیت‌های غیرقانونی و غیراخلاقی را در بر می‌گیرد که هم به ذینفعان برون‌سازمانی و هم به ذینفعان درون‌سازمانی آسیب می‌رساند. برای مثال؛ فریب‌کاری در ارائه اطلاعات مالی باعث می‌شود سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان و مشتریان (افراد برون‌سازمانی) متضرر گردند. همچنین کارمندی که عدم رعایت مسائل امنیتی را می‌بیند و آن را مخفی نگه می‌دارد، امنیت کارمندان دیگر (افراد درون‌سازمانی) را به خطر می‌اندازد (دالتون و رادک ، ۲۰۱۳). شخص گزارش‌دهنده تخلف که به محض مشاهده خطاکاری اقدام به افشای آن نماید، می‌تواند مانع بروز زیان‌های گسترده‌ای شود که دامن تعداد بی‌شماری از ذینفعان بازار را خواهد گرفت (توکلی و همکاران، ۲۰۰۳).

کمیته حسابرسی، هیئت مدیره، حسابرس مستقل و حسابرسان داخلی، حسابداران و کارکنان از عواملی هستند که می‌توانند از وقوع تخلفات در سازمان آگاهی داشته و در جلوگیری از آن مؤثر باشند. گزارش تخلفات در حوزه حسابرسی به عنوان رفتار اخلاقی، عام محور، داوطلبانه و عملی فراسوی آئین رفتار حرفه‌ای، نقش مؤثری در پیشگیری از رسوایی‌های مالی ایفا می‌کند (دریایی و همکاران، ۱۳۹۹). همچنین حسابداران، بعنوان افرادی که به‌طور مستقیم با مسائل مالی شرکت در ارتباط هستند، معمولا سریع‌تر از سایر کارکنان از وقوع تخلفات مالی مطلع می‌شوند، از این رو آنان مهم‌ترین منبع اطلاعاتی شرکت محسوب می‌شوند که می‌توانند کمک شایانی در پیشگیری و جلوگیری از تقلب نمایند (بولو و اکبریان، ۱۳۹۶). از دیدگاه صاحب‌نظران، حسابداران در نوک پیکان اتهام قراردارند؛ چرا که آنها در انجام فعالیت‌های روزمره، تابع کارفرمایشان بوده و از آنجایی‌که وقوع یک تخلف مالی مستلزم برقراری ارتباط بین مسئول اصلی

1 corporate wrongdoing
2 whistle-blower

با مسئولین سطوح پایین‌تر و همکاری آنان است، این دیدگاه عمومی ایجاد گردیده که حسابداران می‌توانند به عنوان واسطه‌های مناسب در وقوع تخلفات مالی حضور یابند (فیروزی و برزگر، ۱۳۹۷). بنابراین، برای کاهش تبعات تخلفات و پیشگیری از وقوع آن، می‌بایست بر ویژگی‌های حسابداران و نقش آنان در وقوع تخلفات تاکید شود.

مطالعات مربوط به رفتار گزارش تخلفات مالی سعی در ارائه پاسخ به این سؤال داشته‌اند که چه عواملی در تمایل حسابداران به گزارش تخلفات اثرگذار است. میچلی و همکاران (۲۰۰۸) با بررسی جامع ادبیات گزارش تخلفات، سه عامل کلی را به عنوان عوامل تأثیرگذار بر تمایل کارکنان به گزارش تخلفات سازمانی مطرح نموده‌اند: (۱) عوامل سازمانی، مانند جو اخلاقی، اندازه سازمان و سطح شغلی؛ (۲) عوامل فردی (شخصی)، مانند رشد اخلاقی، منبع کنترل و تعهد سازمانی و (۳) عوامل موقعیتی مانند جدی بودن رفتارهای ناشایست و وضعیت افراد متخلف. همچنین، مطالعات نشان داده است که گزارش‌کنندگان تخلفات علاقه‌مند هستند تا خطاکاری‌ها را به افرادی گزارش نمایند که موقعیت تأثیرگذاری دارند و می‌توانند چنین خطاکاری‌هایی را اصلاح نمایند (کاپلان و شولتز، ۲۰۰۷). کارکنان در مواجهه با تخلفات چند گزینه پیش رو دارند: ساکت بمانند، به گزارش تخلفات از مجاری داخلی بپردازند، به گزارش تخلفات از مجاری خارجی بپردازند و یا سازمان را ترک نمایند (مسمرمگنوس و ویسوسواران، ۲۰۰۵). انتخاب هریک از این گزینه‌ها، به آگاهی، ارزیابی، قضاوت و تفسیر فرد نسبت به تخلف و ویژگی‌های تخلف بستگی دارد.

به‌طور خلاصه می‌توان اظهار داشت که ضعف در آگاهی و قضاوت اخلاقی به عنوان ارکان اصلی تصمیم‌گیری اخلاقی نقش به‌سزایی در عدم تمایل حسابداران به گزارش تخلفات مالی به عنوان یک تصمیم اخلاقی ایفا می‌کند، لذا می‌توان فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی (شامل آگاهی اخلاقی، قضاوت اخلاقی، نیت و عمل اخلاقی) را به عنوان عاملی اثرگذار بر گزارش تخلفات مالی فرض نموده و با استفاده از آن تمایل افراد به گزارش تخلفات را تبیین نمود.

رست در مدل کلاسیک تصمیم‌گیری اخلاقی بیان می‌کند که برای انجام یک عمل اخلاقی باید تمام مراحل فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی اجرا شود. همچنین جونز بیان می‌کند که تصمیم‌گیری اخلاقی افراد به درک آنان از ویژگی‌های موضوع (تخلف) بستگی دارد و با اضافه نمودن متغیر شدت اخلاقی درک شده به مدل تصمیم‌گیری اخلاقی رست بیان نمود مدل‌های تصمیم‌گیری باید بر **خصوصیات مسایل اخلاقی** نیز تاکید داشته باشند. از این رو هدف اصلی این پژوهش تبیین تمایل حسابداران به گزارش تخلفات مالی با استفاده از الگوی تصمیم‌گیری اخلاقی و با تاکید بر نقش تعدیل‌گر شدت اخلاقی درک شده می‌باشد.

تاکنون تاثیر عوامل مختلفی بر گزارش تخلفات مالی در حوزه حسابداری مورد بررسی قرار گرفته است؛ اما بررسی‌ها نشان می‌دهد هیچ کدام از مطالعات اثر آگاهی و قضاوت اخلاقی را

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

همزمان با بررسی اثر تعدیلی شدت اخلاقی بر گزارش تخلفات مالی مورد بررسی قرار نداده‌اند. پژوهش حاضر، با بهره‌گیری از مدل تصمیم‌گیری اخلاقی رست و مدل اقتضایی ـ مساله جونز در حوزه مطالعات حسابداری، سعی بر آن دارد که جنبه‌های جدیدی از عوامل موثر بر تمایل حسابداران به گزارش تخلفات را تبیین نماید.

این مطالعه به چندین روش به ادبیات کنونی کمک می‌کند: نخست، ادغام مدل‌های تصمیم-گیری اخلاقی رست و جونز به صورت یکپارچه که تاکنون مورد آزمون قرار نگرفته است. دوم، در مطالعات پیشین، اندازه‌گیری قضاوت اخلاقی بر اساس روش نمره‌گذاری P-SCORE و بر پایه آزمون DIT و MJT انجام شده است، در حالی‌که پژوهش حاضر برای اندازه‌گیری سطوح استدلال اخلاقی حسابداران، برای اولین بار در حوزه پژوهش‌های حسابداری از آزمون تحول اخلاقی لیند و روش نمره‌گذاری C-INDEX بهره گرفته است. لیند (۲۰۰۰) بیان نمود شرکت‌کنندگان در آزمون DIT و MJT می‌توانند با تکرار آزمون نمره P بالاتری را کسب نمایند. در صورتی که همان افراد نتوانستند با تکرار آزمون تحول اخلاقی شاخص C را به سمت بالا هدایت کنند. سوم، اکثر پژوهش‌های انجام شده، عوامل تاثیرگذار بر گزارش تخلفات مالی به "مراجع داخلی" (شامل مدیران، شرکا، کمیته حسابرسی و یا اعضای هیئت مدیره) را مورد بررسی قرارداده‌اند و تاکنون کمتر پژوهشی به گزارش تخلفات به مراجع خارجی (شامل رسانه‌ها، تشکل‌های حرفه‌ای، نهادهای قانونی و گروه‌های حامی منافع عموم) پرداخته شده است. چهارم، با بررسی ادبیات موضوعی مشخص شده است به مطالعات حسابداری کمتر از حسابرسی توجه شده است. نتایج این پژوهش اطلاعات سودمندی را در خصوص عوامل اثرگذار بر گزارش تخلفات توسط حسابداران در اختیار استفاده کنندگان آن قرار می‌دهد و این نتایج می‌تواند در برنامه‌ریزی برای تدوین اصول اخلاقی حرفه و سیاست‌گذاری در جذب این افراد مورد استفاده قرار گیرد.

در ادامه، نخست به بررسی مبانی نظری و فرضیه‌های پژوهش پرداخته می‌شود؛ سپس، روش‌شناسی پژوهش مورد بحث قرار می‌گیرد و در پایان نیز یافته‌های پژوهش و نتیجه‌گیری ارائه می‌شود.

۲-مبانی نظری و پیشینه پژوهش

هیچ اتفاق نظری پیرامون مفهوم گزارش تخلفات (هشداردهی) وجود ندارد (برنان و کلی، ۲۰۰۷)؛ ولی طبق تعریف مورد پذیرش عموم پژوهشگران این حوزه گزارش تخلفات افشای فعالیت‌های غیرقانونی صورت پذیرفته در سازمان است که توسط اعضای فعلی یا سابق سازمان به افراد یا سازمان‌هایی که قادرند چنین فعالیت‌هایی را تحت تأثیر قرار دهند منعکس می‌شود (نیر و میچلی، ۱۹۸۵). گزارش تخلفات سازمانی می‌تواند از طریق ارجاع به مراجع داخل سازمان

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

و یا خارج سازمان انجام شود که هدف اصلی آن اصلاح موثر ناسازگاری در سازمان‌ها است. گرچه استدلال‌هایی وجود دارد که ادعا می‌کند گزارشگری داخلی را نمی‌توان به عنوان گزارش تخلفات تلقی نمود (جاب، ۱۹۹۹؛ کورتمنچ، ۱۹۸۸).

دورکین و باوکوس (۱۹۹۸) براین باورند که در علوم اجتماعی، گزارش تخلفات هر دو کانال گزارش داخلی و خارجی را شامل می‌شود. اگر تخلف به مراجع داخل سازمان گزارش شود، گزارش تخلفات از نوع داخلی و اگر به مراجع خارج از سازمان گزارش شود، گزارش تخلفات از نوع خارجی است. پژوهش‌های پیشین در حوزه گزارش تخلفات نشان داده‌اند که گزارش داخلی تخلفات معمولا مقدم بر گزارش خارجی تخلفات بوده و گزارش‌دهنده تخلف باید پس از استفاده از کانال داخلی به افشای خارجی روی آورد؛ آن هم در مواقعی که نتوانسته است تخلف را برطرف نماید (کالاهان و کالینز،۱۹۹۲).

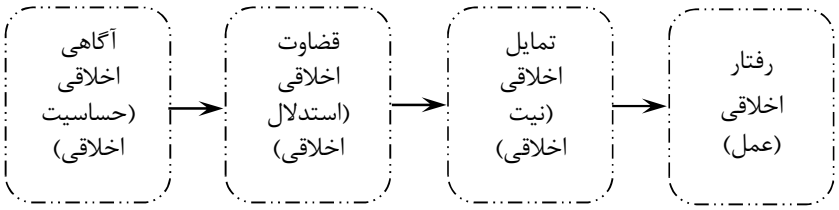
■ **مدل تصمیم‌گیری اخلاقی (EDM)**

اخلاقیات به عنوان سیستمی از ارزش‌ها و بایدها و نبایدها تعریف می‌شود که بر اساس آن عمل بد از خوب متمایز می‌شود (خلیل‌پور و همکاران، ۱۳۹۸). تصمیم‌گیری اخلاقی نشانگر عمل یک فرد بر پایه دیدگاه منحصر به فرد او است (رادکلیف، ۲۰۱۱). به عبارت دیگر، تصمیم‌گیری اخلاقی فرایندی است که طی آن افراد از مبانی اخلاقی خود جهت تعیین درست یا غلط بودن یک مسئله اخلاقی استفاده می‌کنند (کارلسون و همکاران، ۲۰۰۲). جونز (۱۹۹۱)، تصمیم اخلاقی را تصمیمی معرفی می‌کند که هم از نظر وجدانی و هم از نظر قانونی برای بخش بزرگی از جامعه قابل قبول باشد، درحالی که تصمیم غیراخلاقی، تصمیمی است که از نظر قانونی یا وجدانی برای بخش بزرگی از جامعه غیرقابل قبول است. گورتر (۱۹۹۱) مساله (معضل) اخلاقی را وضعیتی می‌داند که در آن دو یا چند ارزش اخلاقی با هم در تضاد باشند (سپاسی، ۱۳۹۰).

تاکنون مدل‌های مختلفی در زمینه تصمیم‌گیری اخلاقی ارائه شده است. در این مدل‌ها با تاکید بر تفکر شناختی افراد، تاثیر عوامل متعددی در سطح فردی، سازمانی و محیطی (اجتماعی) بر فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی مورد بررسی قرار گرفته است. مدل‌های رست (۱۹۸۴ و ۱۹۸۶)، تره‌وینو (۱۹۸۶)، گروه کلارکسون (۱۹۸۷)، فرل و همکاران (۱۹۸۹) و جونز (۱۹۹۱) در زمره مدل‌های تصمیم‌گیری اخلاقی معتبر قرار می‌گیرند. بیشتر این مدل‌ها بر مبنای مدل پیشنهادی رست بوده است. مدل ارائه شده توسط رست به "مدل تصمیم‌گیری اخلاقی (EDM)" شهرت دارد.

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

شکل۱- مدل تصمیم‌گیری اخلاقی رست (EDM)



رست با الهام از نظریه رشد اخلاقی کولبرگ، فرایند چهار مرحله‌ای تصمیم‌گیری اخلاقی را مدل‌سازی نمود. مدل رست نشان می‌دهد که ساختارهای شناختی مختلف و مراحل موجود در فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی، چگونه برای بروز رفتار اخلاقی توسط یک فرد با هم ترکیب می‌شوند. او چهار جزء اصلی درونی فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی را این‌گونه معرفی می‌نماید: جزء اول، حساسیت اخلاقی است که حاکی از وجود یک مسأله اخلاقی می‌باشد. جزء دوم، استدلال تجویزی است که منجر به قضاوت تجویزی راه‌حل ایده‌آل در یک مسأله اخلاقی خاص می‌شود. جزء سوم انگیزش اخلاقی، شامل شکل‌دهی تمایل اخلاقی فرد درباره موافقت یا عدم موافقت با این قضاوت اخلاقی است که پیامد جزء سوم، انتخاب تصمیم اخلاقی فرد است؛ و چهارمین جزء منجر به رفتار (عمل) اخلاقی می‌شود و تابعی از شخصیت اخلاقی فرد است. رست بیان می‌کند که برای انجام یک عمل اخلاقی چهار مرحله فوق باید اجرا شود.

توماس جونز (۱۹۹۱) ساختار مهم دیگری را درباره مدل‌های رفتاری در زمینه تصمیم‌گیری اخلاقی عرضه داشته که مبتنی بر "شدت اخلاقی" و یا ویژگی‌های مربوط به موضوع اخلاقی است. او استدلال می‌کند که نتایج حاصل از یک تصمیم‌گیری اخلاقی علاوه بر اینکه به عوامل و خصوصیات فرد و یا محیط وابسته است، به ویژگی‌های آن موضوع نیز بستگی دارد؛ از قبیل، ابعاد پیامد ناشی از آن، اجماع اجتماعی، احتمال وقوع آثار، فوریت زمانی، نزدیکی و همجواری، و تمرکز و یا ترکیب آثار. در این مدل شدت اخلاقی تاثیر مستقیمی بر هریک از چهار جزء مدل رست (۱۹۸۶) دارد. جونز، با توسعه مدل رست و معرفی مدل تصمیم‌گیری اقتضایی ـ مساله بیان نمود که مسایل اخلاقی از وضعیتی به وضعیت دیگر متفاوت است؛ و باعث می‌شود افراد رفتارهای متفاوتی در وضعیت‌های مختلف از خود بروز دهند. هدف مدل جونز ارائه چارچوبی است که مدل‌های قبلی را کامل می‌کند، اما جایگزین مدل‌های قبلی نمی‌شود. جونز این موضوع را مطرح می‌کند که مباحث اخلاقی بر اساس اخلاقی بودنشان باهم متفاوتند و مدل اقتضایی ـ

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

مساله می‌تواند به‌طور مشخص به فهم فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی کمک کند (سپاسی، ۱۳۹۰). در مدل جونز فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی شامل چهار مرحله می‌شود:
۱. تعریف مسئله اخلاقی (آگاهی اخلاقی)؛ ۲. انتخاب استاندارد اخلاقی(قضاوت اخلاقی)؛ ۳. به‌کارگیری استاندارد اخلاقی (تمایل اخلاقی) و ۴. اجرای اقدام اخلاقی.

■آگاهی (حساسیت) اخلاقی و قضاوت اخلاقی

طبق مدل تصمیم‌گیری اخلاقی **رست** (۱۹۸۶) **و جونز** (۱۹۹۱)، افراد برای تصمیم‌گیری اخلاقی باید مراحل چهارگانه آگاهی اخلاقی (**حساسیت**)، قضاوت اخلاقی، نیت اخلاقی و عمل اخلاقی را طی نمایند تا قادر به اتخاذ تصمیم مناسب باشند. آگاهی از پیامد تصمیم، بر سایر مراحل تصمیم‌گیری افراد تأثیرگذار است. در واقع آگاهی از پیامد تصمیم، یک حالت احساسی است که بر انتظار افراد از احتمال وقوع یک رویداد (پس از آگاهی از نتیجه واقعی کار) تأثیر می‌گذارد. به ویژه افرادی که دانش کمتری از موضوع پیش‌روی خود دارند، نتیجه مطلوب یا نامطلوب کار را به عنوان ملاکی از کیفیت کار می‌دانند و در صورت پیش‌بینی پیامد نامطلوب، کیفیت کار را کمتر از میزان واقع ارزیابی می‌کنند (اکسنر، ۲۰۰۶). باترفیلد و همکاران (۲۰۰۰) آگاهی اخلاقی را به مثابه هوشیاری فرد در یک زمان معین تعریف می‌کنند؛ زمانی که فرد با معضلات اخلاقی مواجه می‌شود و نیاز به تصمیم یا اقداماتی دارد که ممکن است منافع خود یا دیگران را تحت تأثیر قرار دهد و یا ممکن است با یک یا چند معیار اخلاقی در تضاد باشد. رابین و همکاران (۱۹۹۶) با معرفی متغیر اهمیت درک شده از موضوع اخلاقی[1] به عنوان یک متغیر علّی که پیش از قضاوت و نیت اخلاقی قرار دارد، بیان نمودند: "بعد از این‌که فرد متوجه شود موضوعی که در دست دارد، دارای پیامدهای اخلاقی است، انتظار می‌رود که اهمیت این مسئله بر قضاوت و رفتار اخلاقی او (غیر اخلاقی) تأثیر بگذارد".

از آنجا که بدون آگاهی (حساسیت)، شناخت اخلاقی و درک یک موقعیت، نمی‌توان به قضاوت اخلاقی رهنمون شد، لذا از اهمیت آگاهی اخلاقی در فرایند تصمیم نمی‌توان چشم پوشید (تیری و نوکلاینن، ۲۰۱۱). مدل تصمیم‌گیری اخلاقی رست، آگاهی اخلاقی را پیش‌بینی کننده قوی قضاوت اخلاقی می‌داند (رست، ۱۹۸۶؛ جونز، ۱۹۹۱). در واقع پس از آن‌که فرد، موضوع اخلاقی را درک نمود، در مورد آن قضاوت می‌کند. تشخیص فرد درباره این‌که چه رفتاری درست یا غلط است، قضاوت اخلاقی[2] نامیده می‌شود (ریدنباخ و رابین، ۱۹۹۰). قضاوت اخلاقی از حساسیت اخلاقی، انگیزش و شخصیت تاثیر می‌پذیرد (باک، ۲۰۰۱).

1 Perceived Importance of an Ethical Issue
2 Moral Judgement

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

پژوهش‌های قبلی ارتباط معناداری بین آگاهی اخلاقی و قضاوت اخلاقی (سینقاپاکدی و همکاران، ۱۹۹۶؛ هاینس و همکاران، ۲۰۰۸؛ روتینگ و همکاران،۲۰۱۱) یافته‌اند. هاینس و همکاران (۲۰۰۷) در بررسی تأثیر اهمیت درک شده یک مسئله اخلاقی بر قضاوت اخلاقی و نیت اخلاقی، به این نتیجه رسیدند که اهمیت درک شده مسئله اخلاقی، پیش‌بینی کننده قضاوت اخلاقی است اما نیت اخلاقی را پیش‌بینی نمی‌کند.

■ قضاوت اخلاقی حسابداران و تمایل به گزارش تخلفات مالی

قضاوت اخلاقی عبارت از دلیل و استدلال آوردن درباره اعمال ممکن در یک موقعیت است و قضاوت درباره اینکه کدام عمل اخلاقی‌ترین است. نظریه رشد اخلاقی ـ شناختی کلبرگ (۱۹۸۱ و ۱۹۸۴) در جهت شناسایی دلایل استفاده افراد از قضاوت‌های اخلاقی مورد استفاده قرار می‌گیرد. طبق اظهارات کلبرگ (۱۹۶۹)، منطق اخلاقی عبارت است از قضاوت در مورد درستی یا نادرستی و رشد اخلاقی به معنی سطح پیشرفت منطق اخلاقی است. او سطح منطق اخلاقی را استدلالی بیان می‌کند که هر فرد در زمان مواجه شدن با مشکلات اخلاقی از آن استفاده می‌کند. کلبرگ رشد اخلاقی را به سه سطح اصلی و شش مرحله تقسیم‌بندی می‌کند که شامل سطح اخلاقی پیش‌قراردادی {شامل مراحل (۱) اطاعت و تنبیه و (۲) فردگرایی و مبادله}، سطح اخلاقی قراردادی {شامل مراحل(۳) روابط میان افراد و (۴) حفظ مرتبه اجتماعی} و سطح اخلاقی فوق قراردادی {شامل مراحل (۵) قراردادهای اجتماعی و حقوق فردی و (۶) اصول همگانی} است.

کلبرگ بیان می‌کند افراد مطابق با مرحله رشد اخلاقی‌شان، به مسائل اخلاقی واکنش‌های متفاوتی نشان می‌دهند. به همین علت انگیزه‌های مالی، افرادی که در سطوح پایین‌تر رشد اخلاقی قرار دارند را برای اقدامات گزارش تخلفات تشویق می‌کند و عواملی مانند از دست دادن دوستان، انتقام‌جویی و تنبیه از جانب مدیران مانعی برای گزارش تخلفات توسط افرادی است که در این سطوح می‌باشند (ثورن و همکاران، ۲۰۰۳؛ گوگ، ۲۰۱۳ و یو، ۲۰۰۸). در مقابل، افرادی که در سطوح اخلاقی بالاتر هستند قادر به درک و پذیرش مسایل گوناگون بوده و مطابق با نظر برگر (۱۹۹۹، به نقل از الیاسی ۱۳۸۶) می‌توان گفت افرادی که در مراحل بالای رشد اخلاقی قرار دارند، کژی‌های اجتماعی، سوء رفتارهای مدیران، تبعیض‌ها و نارسایی‌های مالی، اجتماعی و اقتصادی را برنمی‌تابند. آن‌ها خواهان بهبود وضعیت و رفع فوری کاستی‌ها هستند. به همین دلیل خیلی سریع با شرایط موجود تعارض پیدا کرده و نسبت به گزارش تخلفات صورت گرفته به مراجع داخل و یا خارج سازمان، اقدام می‌نمایند.

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]

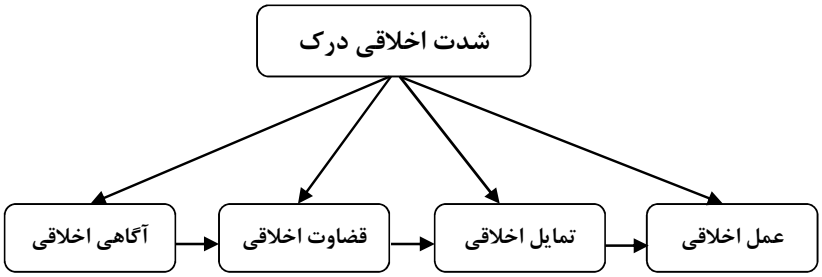
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]

[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

■ **اثر تعدیل‌گر شدت اخلاقی درک شده**

سازه شدت اخلاقی به عنوان میزان درک شخص از اخلاقی بودن موضوع تعریف می‌شود (جونز، ۱۹۹۱). برای درک بهتر این مفهوم می‌توان این‌گونه بیان نمود که شدت اخلاقی درک شده با مفهوم **اهمیت** در حسابداری هماهنگی دارد و یک مفهوم آستانه‌ای است. برای مثل اعتقاد عموم مردم بر این است که دزدیدن یک خودکار از محل کار نسبت به اختلاس مبالغ کلان کمتر غیر اخلاقی به نظر می‌رسد. بر همین اساس میزان واکنش افراد به مشکلات نیز به درکی بستگی دارد که فرد از ویژگی خاص موضوع دارد. از این واکنش در الگوی جونز (۱۹۹۱)، به عنوان شدت اخلاقی یاد می‌شود؛ به عبارت دیگر، شدت اخلاقی، جنبه خاص یا ویژه‌ای از مسئله یا موضوع است که موجب حساسیت یا جلب توجه بیشتر مخاطب به نتایج و پیامد تصمیم می‌شود. الگوی جونز از الگوی تصمیم‌گیری رست (۱۹۸۶) اقتباس شده است. هرچند الگوی رست تنها به ویژگی‌های فردی و محیطی توجه نموده است، ولی جونز اشاره می‌نماید که به ویژگی‌های فردی و محیطی باید از مجرای ویژگی‌های موضوع نظیر اهمیت پیامد، اجماع اجتماعی، احتمال وقوع آثار، فوریت زمانی، نزدیکی و همجواری، و تمرکز و یا ترکیب آثار نگریست. جونز معتقد است که مسائل اخلاقی از نظر شدت متفاوت هستند و این شدت نه تنها بر شناسایی مسئله اخلاقی، بلکه بر قضاوت اخلاقی افراد و رفتار ناشی از این قضاوت (تمایل اخلاقی) تأثیر دارد. به عبارت دیگر، همه مراحل تصمیم‌گیری اخلاقی از قبیل فرایند ادراک اخلاقی، قضاوت اخلاقی و تمایل اخلاقی، به نحوی تحت تأثیر شدت اخلاقی هستند (فیشر، ۲۰۰۳).

شکل ۲- مدل اقتضایی ـ مساله تصمیم‌گیری اخلاقی جونز



به اعتقاد جونز، اگر از منظر افراد شدت اخلاقی موقعیت ضعیف باشد، فرد به این موقعیت به عنوان وضعیت دارای بار اخلاقی نگاه نمی‌کند. به عبارت دیگر، تمایل اخلاقی وقتی شکل می‌گیرد که فرد درگیر موضوع اخلاقی با شدت اخلاقی بالا شود (استریت و همکاران، ۱۹۹۷) موریس

(۲۰۰۴) نیز اشاره می‌نماید که شدت اخلاقی به طور معناداری بر قضاوت اخلاقی افراد تأثیر می‌گذارد. به عبارت دیگر افرادی که شدت اخلاقی درک شده بالاتری دارند، راحت‌تر موضوعات اخلاقی را درک نموده و اقدام به قضاوت اخلاقی می‌نمایند.

پژوهش‌های اخیر نشان داده است که شدت اخلاقی بالا بر قضاوت اخلاقی حسابرسان تأثیر می‌گذارد (یو، ۲۰۱۵) و همچنین تأثیر مثبتی بر قصد گزارش تخلفات دارد (آلن و همکاران، ۲۰۱۳). قضاوت اخلاقی همراه با شدت اخلاقی درک شده، احتمال اخذ تصمیمات اخلاقی توسط فرد را افزایش داده و این امر بر انگیزه‌های گزارش تخلفات تأثیر می‌گذارد. پژوهش‌های قبلی همچنان نشان داده است که قضاوت اخلاقی تأثیر مثبتی بر انگیزه‌های گزارش تخلفات دارد و این رابطه با شدت اخلاقی، تعدیل شده است (آلن و همکاران، ۲۰۱۳؛ لاتان و همکاران، ۲۰۱۷). بر این اساس در پژوهش حاضر مطابق با مدل آلن و همکاران (۲۰۱۳) از متغیر شدت اخلاقی به عنوان یک متغیر تعدیل‌گر استفاده خواهد شد.

در ادامه به بیان پژوهش‌های پیشین مرتبط با موضوع این پژوهش پرداخته می‌شود:

کابلی و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهشی با عنوان " اثربخشی ارزش های انگیزشی شوآرتز و اخلاق حرفه ای حسابداری بر گزارشگری مالی متقلبانه" بیان نمودند که ارزش‌های انگیزشی مدیران هم به صورت مستقیم و هم با واسطه‌گری پایبندی به اخلاق حرفه‌ای، پیش‌بینی کننده رفتار متقلبانه مدیران واحد گزارشگر است.

دریایی و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهش خود با عنوان "تأثیر فرهنگ سازمانی بر گزارش خطا کاری سازمانی در حرفه حسابرسی" نشان دادند که فرهنگ سازمانی بر " برداشت از مسئولیت های فردی" و " بر برداشت از عواقب عمل سؤال برانگیز" تأثیر معنی دار و مثبت دارد؛ اما فرهنگ سازمانی تأثیری معنی دار بر "برداشت از هزینه‌های گزارش‌دهی بر گزارش خطاکاری" ندارد. همچنین شواهد این تحقیق تأیید می‌نماید که درک حسابرسان از مسئولیت‌های فردی و برداشت حسابرسان از عواقب عمل سؤال برانگیز نیز از جمله متغیرهای مؤثر بر تمایل حسابرسان به گزارش خطا کاری است.

نژاد تولمی و همکاران (۱۳۹۸) در پژوهشی با عنوان "بررسی تمایل به افشاگری تقلب حسابداری در بین حسابداران بخش خصوصی و عمومی مبتنی بر عدالت رویه ای، تعاملی و توزیعی" دریافتند که عدالت رویه‌ای، تعاملی و توزیعی، بر تمایل به افشاگری اثر مثبت دارد و البته بین حسابداران شاغل در بخش‌های خصوصی و عمومی در تمایل به افشاگری، تفاوت معناداری وجود ندارد.

ساریخانی و همکاران (۱۳۹۸) در پژوهشی با عنوان "بررسی قصد گزارشگری تقلب با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده و نقش تعدیلگری شدت اخلاقی" نشان دادند که متغیرهای

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

کنترل رفتاری ادراک شده، هنجارهای ذهنی، نگرش در مورد گزارشگری تقلب، تعهد اخلاقی و تعهد حرفه‌ای دارای تأثیر مثبتی بر قصد گزارشگری تقلب هستند و شدت اخلاقی تأثیر متغیرهای هنجارهای ذهنی و تعهد حرفه‌ای بر قصد گزارشگری تقلب را تعدیل می‌کند.

کاشانی‌پور و همکاران (۱۳۹۸) در پژوهشی با عنوان "بررسی قصد هشداردهی حسابرسان مستقل درباره خطاکاری: کاربرد نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده" دریافتند که متغیرهای نظریه رفتار برنامه ریزی شده شامل نگرش نسبت به هشداردهی، هنجارهای ذهنی و کنترل رفتاری درک شده بر روی قصد هشداردهی تاثیر مستقیم و معناداری دارد. لذا نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده، نظریه مناسبی جهت توضیح قصد هشداردهی میان حسابرسان مستقل می‌باشد.

ساریخانی و همکاران (۱۳۹۷) در پژوهش خود با عنوان "بررسی عوامل موثر بر قصد گزارشگری تقلب با استفاده از مثلث تقلب و تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده: از دیدگاه حسابداران" دریافتند متغیرهای کنترل رفتاری درک شده، هنجارهای ذهنی، نگرش در مورد گزارشگری تقلب و تعهد اخلاقی دارای تاثیر مثبت و معناداری بر قصد گزارشگری تقلب هستند. نتایج پژوهش بیانگر این است که مثلث تقلب و تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده چارچوب تئوریکی مناسبی را برای پیش‌بینی قصد گزارشگری تقلب فراهم می‌آورد.

فیروزی و برزگر (۱۳۹۷) در پژوهشی با عنوان "رابطه میان جنبه‌های موقعیتی حسابداران و تصمیم به اعلام و انتشار اقدامات غیر اخلاقی" نشان دادند ترس از خسارات مادی و اعتباری ناشی از افشا، سبب می‌شود تا حسابداران تمایلی برای افشای موارد غیر اخلاقی که شاهد آن بوده‌اند، نداشته باشند.

گلدوست و همکاران (۱۳۹۷) در پژوهش خود با عنوان "ارزیابی تأثیر ادراک اخلاقی و شهود بر قضاوت اخلاقی حسابداران نسبت به هشداردهی تخلفات مالی در بخش عمومی" دریافتند که شهود ضمن تأثیر مثبت قابل توجه بر قضاوت اخلاقی شاغلان حرفه‌ای حسابداری، نقش مثبت و قابل توجهی نیز در رابطه میان ادراک و قضاوت اخلاقی آنان نسبت به هشداردهی ایفا می‌کند.

بولو و همکاران (۱۳۹۶) در پژوهشی با عنوان "بررسی رابطه پدیده تماشاگری، قدرت شواهد و مسئولیت ادراک شده با احتمال گزارشگری تقلب" نشان دادند که قدرت شواهد ناشی از وقوع تقلب و میزان مسئولیت ادراک¬شده، دارای اثر مثبت معناداری بر احتمال گزارشگری تقلب می‌باشند. افراد، در زمان وجود شواهد قوی از تقلب، نسبت به گزارش آن، احساس مسئولیت بیشتری می‌کنند و به احتمال زیاد آن را در صورت ناشناس ماندن گزارش می‌کنند.

حاجیها و راشکی‌گزمه (۱۳۹۶) در پژوهش خود با عنوان "رابطهٔ اخلاق حسابداری با توان تصمیم گیری و رفتار مدیران" نشان دادند که اخلاق حسابداری بر بهبود تصمیم‌گیری و رفتار

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

مدیران در بخش خصوصی تأثیر دارد و با تقویت اخلاق در شرکت می‌توان به اخذ تصمیم‌ها و رفتارهای اخلاقی امیدوار بوده و نگرانی‌های مربوط به رسوائی اخلاقی در شرکت را رفع نمود.

بنی‌مهد و گل‌محمدی (۱۳۹۶) در پژوهشی با عنوان "بررسی رابطه میان جو اخلاقی و هشدار دهی در مورد تقلب از طریق مدل گزارشگری اختیاری در حرفه حسابرسی ایران" دریافتند که جو اخلاقی بر هشداردهی و دو مؤلفه از سه مؤلفه آن تاثیرگذار است. دو مؤلفه‌ای که تحت تأثیر جو اخلاقی قرار دارند شامل برداشت حسابرسان از مسئولیت فردی در قبال هشداردهی و برداشت حسابرسان از عواقب عمل هشداردهی در مورد تقلب می‌باشد و مؤلفه‌ای که تحت تأثیر جو اخلاقی قرار نمی‌گیرد، برداشت حسابرسان از هزینه‌های مربوط به هشداردهی است .

بیگی هرچگانی و همکاران (۱۳۹۵) در پژوهشی با عنوان "ارزش‌های انگیزشی و هشداردهی اخلاقی حسابرسان دربارۀ خطاکاری" نشان دادند که هر چقدر ارزش‌های انگیزشی تأمین کننده منافع شخصی، برای حسابرسان در اولویت باشد، گرایش کمتری به هشداردهی خواهند داشت و وقتی‌که ارزش‌های انگیزشی تأمین کننده منافع عموم، برای حسابرسان ایرانی در اولویت باشد، نتایج برعکس است.

بیگی هرچگانی و همکاران (۱۳۹۵) در پژوهشی با عنوان "بررسی تأثیر ویژگی رفتاری فرصت طلبی بر هشداردهی" نشان دادند که فرصت‌طلبی تأثیر منفی و معنی‌داری بر هشداردهی حسابرسان دارد. همچنین این تأثیر به واسطه برداشتی که حسابرسان از عواقب خطاکاری‌های سازمانی و مسئولیت فردی خود در زمینه افشای این خطاکاری‌ها دارند و نیز برداشت آنان از هزینه‌های مترتب با افشای این خطاکاری‌ها شدت می‌یابد.

عاطفی و برزگر (۱۳۹۵) در پژوهش با عنوان "رابطۀ اخلاق پولی و ادراک اخلاقی دانشجویان حسابداری با درک قدامات تردیدآمیز" نشان دادند که ارتباط مثبت و معناداری بین اخلاق پولی (پول‌دوستی) و ادراک اخلاقی دانشجویان حسابداری با درک آنها نسبت به رویدادهای تردیدآمیز و متقلبانه حسابداری وجود دارد.

نمازی و ابراهیمی (۱۳۹۵) در پژوهشی با عنوان "مدلبندی و تعیین اولویت عوامل مؤثر بر قصدگزارش تقلب‌های مالی توسط حسابداران" بیان نمودند که متغیرهای عدالت سازمانی، نگرش در مورد گزارشگری، ویژگی شخصیتی فعال، دین‌داری و شدت اخلاقی دارای تأثیر مثبت و معناداری بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب هستند.

گرکز و دازه (۱۳۹۴) در پژوهش خود با عنوان "رابطۀ بین استدلال اخلاقی، طرز تفکر، نیت و تمایل اخلاقی حسابداران رسمی" نشان دادند که ارتباط مثبت و معناداری بین استدلال اخلاقی و نیت اخلاقی حسابداران رسمی وجود دارد.

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

نمازی و ابراهیمی (۱۳۹۳) در پژوهشی با عنوان "بررسی تأثیر متغیر تعدیلی شدت اخلاقی ادراک شده و قصد گزارش داخلی موارد تقلب توسط حسابداران)" دریافتند شدت اخلاقی ادراک شده تأثیر متغیرهای عدالت سازمانی، نگرش در مورد گزارش موارد تقلب و هنجارهای غیرعینی را تعدیل خواهد کرد، اما تأثیر سازه دین‌داری را تعدیل نخواهد نمود. همچنین قصد گزارش داخلی موارد تقلب به طور معناداری در مردان بیشتر از زنان است، سطح تحصیلات دارای تأثیر مثبت و معنادار و تجربه دارای تأثیر منفی و معنادار بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب در صورت‌های مالی است.

جعفری و همکاران (۱۳۹۳) در پژوهشی با عنوان "عوامل موثر بر قضاوت‌های اخلاقی در بین جامعه حسابداران رسمی ایران" دریافتند هر چه حسابداران رسمی ایران محیط اخلاقی سازمانشان را اخلاقی‌تر تصور کنند، در شرایط اعمال قضاوت، اخلاقی‌تر عمل می‌کنند.

عسگری (۱۳۹۲) در پژوهش خود با عنوان "بررسی رابطه بین مسائل اخلاقی و تصمیم گیری حسابرسان : نشان داد بین نیت اخلاقی و قضاوت اخلاقی حسابرسان با حساسیت اخلاقی حسابرسان رابطه مثبت معناداری وجودارد بطوری که هر چه قضاوت اخلاقی حسابرسان در سطح بالایی قرار داشته باشد، نیت اخلاقی آنها نیز در سطح بالایی قرار دارد. این نتایج نشان می‌دهد که بین قضاوت اخلاقی و نیت اخلاقی حسابرسان نیز رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. بطوری که حسابرسانی که از حساسیت اخلاقی بالاتری برخوردارند در هنگام تصمیم گیری در شرایط چالش‌های اخلاقی قضاوت اخلاقی بیشتری در تصمیمات خود اعمال نموده که این نیز به نوبه خود موجب افزایش نیت اخلاقی آن‌ها می‌گردد.

مهدوی و قاسمی (۱۳۸۸) در پژوهشی با عنوان "تأثیر سازه‌های اجتماعی قانون‌گرایی، اطمینان‌طلبی، سطح تحصیلات، فردگرایی، جنسیت، رشته تحصیلی و سابقه کاری بر افشاگری مالی" بیان کردند که سازه‌های اجتماعی قانون‌گرایی، اطمینان‌طلبی و فردگرایی بر افشاگری مالی تأثیر معنادار و مستقیمی دارد و تأثیر سازه‌های اجتماعی بررسی شده‌ی دیگر به لحاظ آماری معنادار نیست. همچنین، طبق نتایج به دست آمده، فردگرایی بیشترین تأثیر را بر افشاگری مالی دارد.

فولر و شاور (۲۰۲۰) در پژوهشی نشان دادند سبک شناختی افراد از موقعیت‌های اخلاقی بر آگاهی اخلاقی، قضاوت‌های افشاگرایانه و تمایل به گزارش تخلفات تأثیر می گذارد.

سان و هاجرینگ (۲۰۲۰) به بررسی اثر تعهد حرفه‌ای و منبع کنترل بر تمایل به گزارش تخلفات از طریق متغیر میانجی حساسیت اخلاقی پرداختند. نتایج پژوهش آنها نشان داد که منبع کنترل اثر معناداری بر گزارش تخلفات ندارد؛ ولی اثر این متغیر از طریق متغیر میانجی حساسیت اخلاقی بر گزارش تخلفات معنادار است.

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

پانگستو و رهاجنگ (۲۰۲۰) به بررسی تأثیر فاصله قدرت، شدت اخلاقی و تعهد حرفه‌ای بر تصمیم به افشاگری پرداختند. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که فاصله قدرت، شدت اخلاقی و تعهد حرفه‌ای به طور هم‌زمان بر تصمیمات افشاگری دانشجویان حسابداری تأثیر می گذارد. فاصله قدرت تأثیر منفی و معناداری بر تصمیم به افشاگری دارد، در عین حال تعهد حرفه‌ای تأثیر مثبت و معناداری داشته و شدت اخلاقی درک شده تأثیر معناداری بر تصمیم به افشاگری ندارد.

نژاد تولمی و همکاران (۲۰۱۹) در پژوهشی با عنوان بررسی تمایل به افشاگری تقلب حسابداری بر اساس تفاوت‌های فردی ـ جمعیتی در بین کارکنان حسابداری نشان دادند که قصد افشاگری تقلب تحت‌الشعاع جنسیت، سن و تجربه‌کاری قرار می‌گیرد؛ ولی سطح تحصیلات تاثیری بر آن ندارد.

نتایج پژوهش ولنتنین و گودکین (۲۰۱۹) با عنوان شدت اخلاقی، تصمیم‌گیری اخلاقی و انگیزه گزارش تخلفات توسط کارکنان نشان داد که ابعاد شدت اخلاقی، به‌خصوص جدی بودن عواقب و توافق اجتماعی، با مؤلفه‌های تصمیم‌گیری اخلاقی (یعنی شناخت و درک اهمیت یک مسئله اخلاقی، قضاوت اخلاقی و نیت اخلاقی) ارتباط مثبت دارد. نتایج آنها همچنین نشان می‌دهد که شناخت و درک اهمیت یک مسئله اخلاقی و قضاوت اخلاقی با انگیزه گزارش تخلفات رابطه مثبت دارد.

هنجانی و همکاران (۲۰۱۸) تأثیر قضاوت اخلاقی، منبع کنترل و تعهد سازمانی را بر گزارش تخلفات بررسی نمودند. نتایج پژوهش آنان نشان داد که قضاوت اخلاقی، منبع کنترل و تعهد سازمانی تأثیر مثبت و معناداری بر انگیزه حسابرس در گزارش تخلفات دارد. همچنین، جنسیت تأثیر معناداری بر گزارش تخلفات نداشته و سن تأثیر قابل توجه منفی بر گزارش تخلفات دارد.

شاور و شاور (۲۰۱۸) در پژوهشی با عنوان تأثیر استدلال اخلاقی بر انگیزه گزارش تخلفات صورت گرفته در ارائه صورت‌های مالی دریافتند که سطوح استدلال اخلاقی افراد بر انگیزه گزارش داخلی تخلفات آنان تأثیر می‌گذارد، اما بر تصمیم به گزارش خارجی تخلفات تاثیری ندارد.

نتایج پژوهش مک کلین و سیفرت (۲۰۱۸) نشان داد که اثر هویت اخلاقی و فرهنگ اجتماعی و همچنین اثر همزمان هویت اخلاقی و فرهنگ اجتماعی بر گزارش تخلفات در موقعیت تقلب معنادار است.

فیتریا و نگارا (۲۰۱۷) به بررسی تأثیر حرفه‌ای گرایی، میزان شدت تخلففات و منبع کنترل درونی بر تمایل به گزارش تخلفات پرداختند. نتایج پژوهش آنان نشان داد جدی بودن تخلفتاثیر مثبت و قابل توجهی بر تمایل به گزارش تخلفات دارد و منبع کنترل درونی هیچ تأثیر قابل توجهی بر تمایل به گزارش تخلفات ندارد.

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

نتیجه پژوهش لاتان و همکاران (۲۰۱۷) با عنوان آگاهی اخلاقی، قضاوت اخلاقی و گزارش تخلفات، نشان داد که احساسات می‌توانند در رابطه بین آگاهی اخلاقی و قضاوت اخلاقی میانجی‌گری کند. همچنین احساسات و شدت اخلاقی درک شده می‌توانند رابطه بین قضاوت اخلاقی و گزارش تخلفات را تقویت نمایند. این یافته‌ها نشان می‌دهد که حسابرسان داخلی نسبت به حسابرسان مستقل تمایل بیشتری به گزارش تخلفات دارند و گزارش داخلی تخلفات و ناشناس، روش ترجیحی حسابداران حرفه‌ای در اندونزی می‌باشد.

آلن (۲۰۱۶) در پژوهشی با عنوان اثر تعهد سازمانی و ارزش‌های اخلاقی شرکت بر انگیزه گزارش تخلفات حسابداران در کشور بارابادوس نشان داد که تعهد سازمانی و ارزش‌های اخلاقی شرکت، بر انگیزه گزارش داخلی و خارجی تخلفات اثرگذار است. همچنین انگیزه گزارش تخلفات به مراجع داخلی در سازمان‌هایی که ارزش‌های اخلاقی ادراک‌شده در آن قوی می‌باشد، بیشتر است.

احمد بنیامین و مهد محلی (۲۰۱۵) در پژوهشی نشان دادند که استدلال اخلاقی کارمندان دولتی به شدت بر گزارش تخلفات آنان اثر دارد و این امر به دلیل وجود اخلاق ذاتی افراد می‌باشد.

شاور و همکاران (۲۰۱۵) در پژوهشی به بررسی اثر شدت اخلاقی بر قضاوت اخلاقی و انگیزه گزارش تخلفات توسط حسابداران حرفه‌ای پرداختند. نتایج پژوهش آنان نشان داد از مجموع مولفه‌های شدت اخلاقی، مؤلفه آسیب عمومی درک شده بر قضاوت اخلاقی و مؤلفه فشار اجتماعی بر گزارش تخلفات اثر معنادار دارد.

شاور و همکاران (۲۰۱۳) در پژوهشی با عنوان حساسیت و قضاوت اخلاقی دانشجویان حسابداری در معضلات کسب و کار دریافتند که دانشجویان حسابداری هنگام ارزیابی معضلات اخلاقی و قضاوت‌های اخلاقی، عوامل مؤثر بر شدت اخلاقی مانند آسیب عمومی و فشار اجتماعی را در نظر می‌گیرند.

نتیجه پژوهش قنی و همکاران (۲۰۱۱) حاکی از آن است که استدلال اخلاقی نقش میانجی در رابطه بین تجارب کاری و انگیره گزارش تخلفات دارد.

نتایج پژوهش آلن (۲۰۱۰) نشان داد که ویژگی‌های فردی (نگرش، کنترل رفتاری ادراک شده، تعهد استقلال، مسئولیت شخصی برای گزارش‌دهی و هزینه شخصی گزارشگری) به طور معناداری با گزارش تخلفات داخلی در ارتباط است. تعدیل‌کننده‌های حمایت درک شده سازمانی، شدت اخلاقی، هنجارهای تیمی و انسجام گروهی بر روابط میان اکثر متغیرهای مستقل (نگرش، کنترل رفتاری درک شده، تعهد استقلال، مسئولیت شخصی برای گزارش دهی و هزینه شخصی گزارش) و گزارش داخلی تخلفات را به صورت جزئی تشدید می‌کند. با این حال، تعدیل کننده‌ها در روابط بین متغیرهای مستقل و گزارش خارجی تخلفات نقشی نداشتند. به طور کلی، افراد

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

کانال‌های گزارش ناشناس داخلی را ترجیح می‌دهند و نتایج نشان داد که اکراه عمومی برای گزارش خارجی تخلفات وجود دارد.

کورتیس و تیلور (۲۰۰۹) دریافتند که منبع کنترل یک عامل مهم برای تمایل به گزارش تخلفات در بین حسابداران رسمی در ایالات متحده است. حسابرسان دارای کنترل درونی بیشتر از حسابرسان دارای کنترل بیرونی اقدام به گزارش تخلفات می‌نمایند.

لیانارچچی و نیودیک (۲۰۰۸) به بررسی تأثیر قدرت تلافی و سطح استدلال اخلاقی دانشجویان حسابداری بر تمایل آن‌ها به گزارش تخلفات در مواجهه با یک خطاکاری جدی در نیوزلند پرداختند. نتایج مطالعه نشان داد که قدرت تلافی و سطح استدلال اخلاقی شرکت کنندگان بر تمایل افراد به گزارش تخلفات تأثیر مثبت دارد. همچنین جنسیت شرکت کننده تأثیر قابل توجهی بر رابطه بین سطح استدلال اخلاقی و تمایل به گزارش تخلفات دارد.

یو و زیگنفوس (۲۰۰۸) در پژوهشی به بررسی تأثیر سیستم‌های پاداش (مانند انگیزه‌های نقدی یا قراردادهای کاری) بر افشای خطاکاری توسط حسابرسان پرداختند. نتایج آنها نشان داد که ایجاد انگیزه‌هایی مانند سیستم پاداش، می‌تواند تأثیر مثبتی بر گزارش هرگونه سوء استفاده و یا تقلب به مقامات بالاتر توسط حسابرسان داخلی داشته باشد. علاوه بر این، حسابرسان داخلی با سطوح پایین‌تر استدلال اخلاقی نسبت به مشوق‌های نقدی حساس‌ترند.

چیو (۲۰۰۳)، برای بررسی تمایل مدیران چینی به گزارش تخلفات، از منبع کنترل در چارچوب نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده استفاده نمود. وی دریافت که مدیران چینی با منبع کنترل درونی، بیش از افراد با منبع کنترل بیرونی اقدام به گزارش تخلفات می‌نمایند. چیو توضیح می‌دهد که مدیران چینی زمانی‌که با موقعیت غیراخلاقی روبرو می‌شوند، در صورتی که کنترل اوضاع را در دست داشته باشند، اقدام به گزارش تخلف می‌نمایند.

۳-فرضیه‌های پژوهش

ببیو (۱۹۹۴) آگاهی اخلاقی را به عنوان تفسیر ابعاد اخلاقی یک موقعیت تعریف کرده است. مفهوم آگاهی اخلاقی به منزله توانایی تشخیص وجود دلالت‌ها و پیام‌های اخلاقی در یک موقعیت معین می‌باشد. آگاهی اخلاقی به عنوان یک مفهوم علمی رفتاری، منعکس‌کننده جنبه‌ای از تصمیم‌گیری در عمل حرفه‌ای است. در واقع آگاهی فرد از جنبه‌های اخلاقی یک موضوع در قضاوت و تصمیم‌گیری پیرامون آن موضوع اثر می‌گذارد و انتظار می‌رود حسابداران با درک و آگاهی از موقعیت‌های دارای ابعاد اخلاقی نسبت به قضاوت مبتنی بر اخلاقیات اقدام نمایند. لذا بر اساس مباحث نظری ارائه شده فرضیه زیر تدوین می‌گردد:

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

فرضیه اول: آگاهی (حساسیت) اخلاقی تأثیر مثبت و معنی‌داری بر قضاوت اخلاقی حسابداران دارد.

طبق نظریه کلبرگ (۱۹۸۱) بدون پژوهش در مورد انگیزه‌ها و قضاوت‌هایی که منجر به تصمیم‌گیری می‌شود، نمی‌توان به عمل اخلاقی رهنمون شد. وی معتقد است افراد در سطوح مختلف قضاوت اخلاقی به مسائل اخلاقی واکنش‌های متفاوتی نشان می‌دهند، لذا قضاوت اخلاقی نقش مهمی در تمایل به گزارش تخلفات مالی به عنوان یک عمل اخلاقی توسط حسابداران دارد. از مباحث ارائه شده می‌توان فرضیه‌های زیر را استخراج نمود:

فرضیه دوم: قضاوت اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنی‌داری بر تمایل به گزارش تخلفات مالی به مراجع خارجی دارد.

فرضیه سوم: قضاوت اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معنی‌داری بر تمایل به گزارش تخلفات مالی به مراجع داخلی دارد.

بسیاری از مدل‌های تصمیم‌گیری اخلاقی فرایند تصمیم‌گیری را بدون توجه به نوع معضل اخلاقی در نظر می‌گیرند. جونز (۱۹۹۱) بیان کرد که ویژگی‌های یک معضل اخلاقی (شدت اخلاقی) بر کلیه مراحل فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی به‌طور قابل توجهی تأثیر می‌گذارد. کاربرد متغیر شدت اخلاقی به عنوان یک متغیر تعدیل‌گر بر پایه این فرض قرار دارد که قضاوت اخلاقی حسابداران و تمایل آنان به گزارش تخلفات مالی، ممکن است به ماهیت معضل پیش روی آنان بستگی داشته باشد. از این رو بر اساس مبانی نظری گفته شده و پیشینه پژوهش، فرضیه های چهارم تا ششم به شرح زیر تدوین شده است:

فرضیه چهارم: شدت اخلاقی درک شده رابطه آگاهی اخلاقی و قضاوت اخلاقی حسابداران را تعدیل می‌کند.

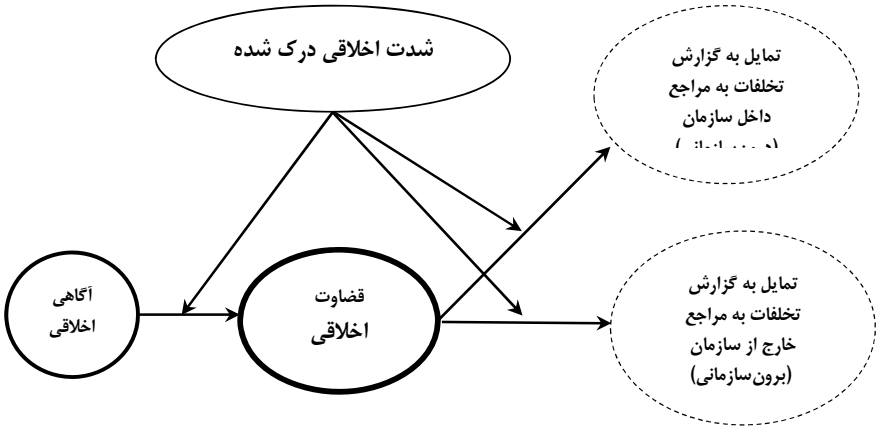
فرضیه پنجم: شدت اخلاقی درک شده رابطه قضاوت اخلاقی حسابداران و تمایل به گزارش تخلفات مالی به مراجع خارجی را تعدیل می‌کند.

فرضیه ششم: شدت اخلاقی درک شده رابطه قضاوت اخلاقی حسابداران و تمایل به گزارش تخلفات مالی به مراجع داخلی را تعدیل می‌کند.

شکل ۳ مدل مفهومی پژوهش را نشان می‌دهد.

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

شکل ۳ ـ مدل مفهومی پژوهش



۱- روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از منظر هدف، جزء پژوهش‌های توصیفی و از نوع پیمایشی می‌باشد و از آن جایی که این پژوهش در یک محیط واقعی یعنی سازمان‌ها و موسساتی که به انواع مختلف از خدمات جامعه حسابداری بهره می‌جویند انجام خواهد شد، جزء پژوهش‌های میدانی به شمار می‌رود. از منظر فرآیند یک نوع پژوهش کمی محسوب می‌گردد و از حیث منطق، قیاسی ـ استقرایی و از نظر نتیجه، پژوهشی کاربردی است. جمعیت هدف پژوهش حاضر به‌طور کلی دانش‌آموختگان رشته حسابداری با حداقل مدرک تحصیلی کارشناسی می‌باشد. قلمرو موضوعی این پژوهش در حیطه پژوهش‌های رفتاری حسابداری در حوزه اخلاق می‌باشد. در این پژوهش به منظور دست‌یابی به حقایق مربوط به گذشته، حال و پیش‌بینی وقایع آینده از پرسش‌نامه استفاده شده است. پرسش‌نامه پژوهش حاضر شامل دو بخش اصلی می‌باشد. بخش اول مشخصات جمعیت شناختی مربوط به نمونه آماری و بخش دوم سؤالات اصلی پژوهش برای سنجش متغیرها می‌باشد. مشخصات جمعیت شناختی شامل جنسیت، سن، محل اشتغال، مدرک دانشگاهی، جایگاه شغلی، سابقه کاری و عضویت در جامعه حسابداران رسمی (با هدف تاثیر عضویت در جامعه بر اخلاق‌مداری) است.

در بخش سؤالات اصلی پژوهش نیز تعداد ۵۱ سؤال برای سنجش کل متغیرهای پژوهش استفاده شد. سؤالات پرسش‌نامه استاندارد بوده و در پژوهش‌های قبلی (لیند، ۲۰۰۶؛ شریف، ۲۰۱۵) مورد استفاده قرار گرفته‌اند؛ بنابراین ابتدا سؤالات پرسش‌نامه به زبان فارسی ترجمه شده و پس از اطمینان از روایی محتوا، (از طریق ارجاع پرسش‌نامه مربوط به هر متغیر به چند تن از

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

اساتید و خبرگان حوزه حسابداری و اخلاق و انجام اصلاحات مورد نیاز) پرسش‌نامه‌ها بین اعضای نمونه توزیع گردیده است. به منظور کاهش خطا به میزان مورد نظر و افزایش میزان اعتبار نتایج از تحلیل‌های آماری باید تعداد مناسبی نمونه انتخاب شود.

با توجه به این‌که تعداد جامعه آماری این پژوهش نامشخص فرض شده است، از این رو برای محاسبه حجم نمونه در جامعه نامشخص از رابطه (۲) استفاده شده است؛ که در آن انحراف معیار (σ) برای داده‌های طیف لیکرت ۵ گزینه‌ای از رابطه (۱) محاسبه شده است (مومنی و فعال قیومی، ۱۳۹۴). با توجه به رابطه (۲) حداقل حجم نمونه حدود ۱۷۰ نفر بدست می آید.

$$\sigma \approx \frac{\max(x_i) - \min(x_i)}{۶} = \frac{۵ - ۱}{۶} = ۰/۶۶۷ \qquad (۱$$

$$n = \frac{Z^{۲}_{\alpha/۲}\sigma^{۲}}{\varepsilon^{۲}} = \frac{(۱/۹۶)^{۲}(۰/۶۶۷)^{۲}}{(۰/۱)^{۲}} = ۱۷۰ \qquad (۲$$

$\max(x_i)$ و $\min(x_i)$ به ترتیب بزرگ‌ترین و کوچک‌ترین مقادیر اختصاص داده شده به سوالات پرسشنامه در طیف پنج گزینه‌ای لیکرت می‌باشد. همچنین n حجم نمونه است و منظور از Z مقدار احتمالِ نرمالِ استاندارد می‌باشد، α سطح خطا و ε دقت مورد نظرِ پژوهشگر می‌باشد و معمولا مقداری کمتر از ۱۰ درصد می‌گیرد (مومنی و فعال قیومی، ۱۳۹۴؛ ساریخانی و همکاران، ۱۳۹۷).

همچنین جهت نمونه‌گیری پژوهش حاضر از روش نمونه‌گیری غیر احتمالی (در دسترس) استفاده شده است. این روش نمونه‌گیری، درباره جوامعی که دارای توزیع جمعیتی پراکنده و گسترده است و زمانی که فهرست کاملی از افراد جامعه در دسترس نباشد، کاربرد دارد (نیومن، ۲۰۰۶). پرسش‌نامه این پژوهش به صورت الکترونیکی و کاغذی بین حسابداران مورد نظر توزیع شده و ۲۱۳ عدد از پرسش‌نامه‌ها جمع‌آوری گردید و در نهایت ۱۷۳ پرسشنامه صحیح، مبنای تجزیه و تحلیل فرضیه‌های پژوهش قرار گرفته است.

در این پژوهش، برای تحلیل داده‌ها روش‌های آمار توصیفی و استنباطی استفاده شده است. برای بررسی مشخصات پاسخ‌دهندگان از آمار توصیفی استفاده گردیده است. برای تحلیل داده‌ها و آزمون فرضیات پژوهش نیز، مدل معادلات ساختاری به کار گرفته شده است. برای انجام این تحلیل‌ها از اکسل و نرم‌افزار اسمارت پی. ال. اس[1] استفاده شده است. استفاده از مدل‌سازی معادلات ساختاری به روش حداقل مربعات جزئی در این پژوهش به دلیل وجود متغیرهای مکنون

[1] SMART PLS

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

مناسب است عدم حساسیت PLS به حجم نمونه تا آنجاست که حتی تعداد نمونه می‌تواند کمتر از تعداد کل متغیرهای پژوهش باشد (ولد، ۱۹۸۹). همچنین، این روش قدرت پیش‌بینی مناسب و توانایی استفاده از مدل‌های ترکیبی و محقق ساخته را دارا بوده و در مدل‌هایی با متغیرهای تعدیلی، تحلیل‌های مناسبی را ارائه می‌دهد.

کوهن (۱۹۹۲) برای محاسبه حداقل حجم نمونه براساس سطوح خطای مختلف جهت دستیابی به میزان‌های مختلفی از ضریب تشخیص روش تحلیل توان را ارائه داده است (هیر و همکاران، ۲۰۱۳). برای محاسبه حجم نمونه در حداقل مربعات جزئی با توجه به جدول کوهن(۱۹۹۲)، با وجود ۶ رابطه در بین سازه‌های پژوهش (همانند پژوهش حاضر) و در سطح اطمینان ۹۵ درصد، تعداد نمونه پژوهش می‌تواند از ۱۵۷ تا ۳۹ متناسب با پیش‌بینی درصد ضریب تعیین (۱۰٪ تا ۷۵٪) قابل پذیرش باشد.

در این پژوهش متغیر وابسته، "تمایل به گزارش تخلفات مالی" و متغیرهای مستقل "آگاهی اخلاقی" و "قضاوت اخلاقی حسابداران" می‌باشند و متغیر "شدت اخلاقی درک شده" به‌عنوان متغیر تعدیل‌گر در نظر گرفته شده است. برای اندازه‌گیری قضاوت اخلاقی پاسخ دهندگان، آزمون قضاوت اخلاقی لیند (۲۰۰۶) مورد استفاده قرار گرفته است که شایستگی در رشد قضاوت اخلاقی را می‌سنجد. بر اساس آزمون قضاوت اخلاقی آزمودنی‌ها با دو نوع معما روبرو می‌شوند و باید قضاوت کنند که با رفتار شخصیت معما موافق هستند یا مخالف. سپس دوازده بحث متفاوت (شش تا موافق و شش تا مخالف) ارائه می‌شود و شرکت کنندگان ملزم هستند بر اساس لیکرت ۹ درجه‌ای (۴- کاملاً مخالف و ۴+ کاملاً موافق) در ارتباط با بحث‌های ارائه شده اظهار نظر کنند. بحث‌ها مطابق با شش مرحله رشد اخلاقی کلبرگ می‌باشد.

نمره‌گذاری آزمون قضاوت اخلاقی شامل محاسبه‌ی نمره‌ی C (شاخص C) می‌باشد. نمره‌ی C از ۰ تا ۱۰۰ درجه‌بندی می‌شود و درصد پراکندگی کلی فرد در قضاوت‌هایش از کیفیت اخلاقی بحث‌های ارائه شده را منعکس می‌کند. به عبارت دیگر نمره‌ی C همسانی در قضاوت‌های اخلاقی را نشان می‌دهد. نمره C می‌تواند در قالب یکی از شش دامنه زیر نشان داده شود: ۹-۱(خیلی پایین)، ۱۹-۱۰(پایین)، ۲۹-۲۰(متوسط)، ۳۹-۳۰(بالا)، ۴۹-۴۰(خیلی بالا)، بالاتر از ۵۰ (فوق العاده بالا). میانگین نمره C برای هر نمونه محاسبه شده باید در محدوده ۱۰ و ۴۰ قرار گیرد (لیند، ۲۰۰۶). برای اندازه‌گیری آگاهی اخلاقی، شدت اخلاقی درک شده و گزارش تخلفات از پرسشنامه استفاده شده توسط شریف (۲۰۱۵) که مبتنی بر ۳ سناریو در حوزه حسابداری است، استفاده شده است. در هر یک از این سناریوها ۹ سؤال وجود دارد که بر مبنای مقیاس پنج طیفی لیکرت از پاسخ دهنده می‌خواهد یک طیف را انتخاب نماید. سؤال اول برای اندازه‌گیری آگاهی

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

اخلاقی پاسخ دهندگان به کار برده می‌شود که طیف اول دلالت دارد بر این که اقدام انجام شده عمل غیراخلاقی محسوب می‌شود و طیف پنجم بر این دلالت دارد که اقدام انجام شده اخلاقی می‌باشد. بنابراین امتیازات بالاتر نشان دهنده درجه بالاتری از آگاهی اخلاقی فرد می‌باشد. شدت اخلاقی درک شده افراد به وسیله سوال‌های ۲ تا ۷ اندازه‌گیری می‌شود. این پرسش‌نامه که حاوی ۶ گزاره است، بر اساس ۶ سازه اهمیت پیامد، توافق اجتماعی، مجاورت، تمرکز اثر، فوریت زمانی و احتمال اثر طراحی شده است، از پاسخ دهنده خواسته شده که با توجه به سناریوی تخلف مطرح شده میزان موافقت خود را با هر گزاره بر اساس طیف لیکرت ۵ گزینه‌ای (عدد یک کمترین موافقت و عدد ۵ بیشترین موافقت) را بیان نماید. سئوال ۸ و ۹ میزان موافقت فرد با گزارش عمل سؤال برانگیز را به بیرون و درون سازمان اندازه‌گیری می‌کند. افرادی که طیف‌های نزدیک به پنج و یا خود طیف پنج را به عنوان پاسخ صحیح انتخاب کنند، احتمال گزارش تخلفات بوسیله آن‌ها بالاتر است.

۵-یافته‌های پژوهش

جدول شماره ۱ اطلاعات جمعیت‌شناختی پژوهش حاضر را در بر می‌گیرد. همان‌گونه که مشاهده می‌شود بیشتر مشارکت کنندگان از منظر جنسیت حسابداران زن (۵۸٪) می‌باشند و بازه سنی ۳۹-۳۰ با ۳۷.۴٪ بیشترین مشارکت کننده را داشته است. از نظر تحصیلات ۳۹.۹٪ در در مقطع کارشناسی ارشد، و ۴۰.۵٪ مشارکت کنندگان در بازه تجربه‌کاری ۱۰-۵ سال قرار دارند. همچنین در رده شغلی حسابدار ارشد (۴۷.۲ ٪) و شاغلین بخش خصوصی با ۵۸.۳٪ بیشترین مقدار را به خود اختصاص داده‌اند. در نهایت ۹۴.۵ ٪ از پاسخ‌دهندگان فاقد عضویت در جامعه حسابداران رسمی می‌باشند.[1]

[1] همچنین در قالب آزمون‌های اضافی، میانگین متغیرهای قضاوت اخلاقی، تمایل به گزارش تخلفات مالی به مراجع داخل و خارج سازمان در گروه‌های متفاوت، مورد مقایسه قرار گرفت که نتایج آزمون‌های z و آزمون‌های غیر پارامتریک یومن‌ویتنی و کروسکال والیس نشان داد تفاوت میانگین در قضاوت اخلاقی افراد در مولفه‌های سن(۹۰٪)، رده شغلی(۹۰٪) و تجربه کاری(۹۵٪) معنادار است. همچنین تفاوت میانگین تمایل افراد به گزارش تخلفات به مراجع داخل سازمان در مولفه محل اشتغال در سناریو ۱ (۹۵٪) و سناریو ۲ (۹۰٪) و عضویت در جامعه حسابداران رسمی در سناریو ۱ (۹۰٪) و سناریو ۲ (۹۵٪) معنادار است و تفاوت میانگین تمایل افراد به گزارش تخلفات به مراجع خارج سازمان در مولفه سن در سناریو ۱ (۹۹٪) و۳ (۹۵٪) و میزان تحصیلات در سناریو ۱ (۹۵٪) و رده شغلی در سناریو ۲ (۹۰٪) معنادار بوده است.

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

جدول ۱- مشخصات مشارکت‌کنندگان در پژوهش

	دامنه	تعداد	درصد
جنسیت	زن	۱۰۱	۵۸.۳
	مرد	۷۲	۴۱.۷
سن	۲۰-۲۹	۶۴	۳۶.۸
	۳۰-۳۹	۶۳	۳۷.۴
	۴۰-۴۹	۳۲	۱۷.۸
	۵۰-۵۹	۹	۴.۹
	۶۰ و بالاتر	۵	۳.۱
میزان تحصیلات	کارشناسی	۶۳	۳۶.۲
	کارشناسی ارشد	۶۹	۳۹.۹
	دانشجوی دکتری	۲۷	۱۵.۳
	دکتری	۱۴	۸.۶
تجربه‌کاری	۱-۵	۷۰	۴۰.۵
	۵-۱۰	۲۸	۱۶.۰
	۱۰-۱۵	۲۹	۱۶.۶
	۱۵-۲۰	۲۵	۱۴.۱
	بالاتر از ۲۰	۲۱	۱۲.۹
رده شغلی	حسابدار ارشد	۸۳	۴۷.۲
	حسابرس داخلی	۲۵	۱۴.۷
	حسابرس مستقل	۱۳	۷.۴
	رئیس حسابداری	۱۶	۹.۲
	مدیریت مالی	۱۶	۹.۲
	معاونت مالی	۲۰	۱۲.۳
محل اشتغال	دولتی	۷۱	۴۱.۷
	خصوصی	۱۰۲	۵۸.۳
عضویت در جامعه حسابداران رسمی	بله	۹	۵.۵
	خیر	۱۶۴	۹۴.۵

برازش مدل اندازه‌گیری

در مرحله اول فاز تجزیه و تحلیل داده‌ها، مدل اندازه‌گیری سنجیده می‌شود تا مشخص گردد که مدل دارای سطح قابل قبولی از روایی و پایایی است یا خیر؟. با بررسی مدل اندازه‌گیری، ارتباط بین متغیرها و نشانگرهای مشاهده شده معین می‌شود. در مدل‌یابی معادلات ساختاری،

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

جهت ارزیابی پایایی و روایی سازه‌های مورد بررسی در مدل پژوهش، از پنج شاخص آلفای کرونباخ ، پایایی ترکیبی، بارهای عاملی، روایی همگرا و روایی واگرای شاخص‌های متغیرها استفاده می‌شود. مقدار این شاخص‌ها برای هر یک از سازه‌های پژوهش در جدول ۳ و ۴ ارائه شده است. جهت تعیین پایایی سنجه‌ها در روش PLS، از بار عاملی، پایایی ترکیبی و آلفای کرونباخ استفاده می‌شود. این معیار نشان دهندهٔ همبستگی این سنجه‌ها در سازهٔ مربوطه می‌باشد. حداقل میزان قابل قبول برای بار عاملی هر یک از سنجه‌ها بنا به نظر بسیاری از کتب آماری، برابر با ۰/۵ می‌باشد و سنجه‌هایی که بار عاملی آن‌ها کمتر از این میزان باشد، باید از فرایند آزمون کنار گذاشته شوند. همچنین آلفا و پایایی ترکیبی باید از ۰/۷ بزرگ‌تر باشند (رسولی و همکاران، ۱۳۹۷). جدول ۲ معیارهای روایی و پایایی برای سنجه‌های پژوهش حاضر را پس از بررسی بار عاملی گویه‌های مربوط به هرسازه (حداقل ۰/۵) نشان می‌دهد:

جدول ۲- روایی و پایایی مدل بعد از تایید بارعاملی گویه‌ها

سازه	تعداد گویه	الفای کرونباخ	پایایی ترکیبی	روایی همگرا
آگاهی اخلاقی	۳	۰.۷۵۹	۰.۸۵۹	۰.۶۷۱
تمایل گزارش تخلفات به مراجع خارج سازمان	۳	۰.۷۲۱	۰.۸۴۳	۰.۶۴۱
تمایل گزارش تخلفات به مراجع داخل از سازمان	۳	۰.۷۰۰	۰.۸۳۳	۰.۶۲۵
شدت اخلاقی درک شده	۸	۰.۸۷۷	۰.۹۰۳	۰.۵۴۱
قضاوت اخلاقی	۲۴	۱.۰۰۰	۱.۰۰۰	۱.۰۰۰

همان‌طور که در جدول ۲ مشاهده می‌گردد، تمامی سازه‌های پژوهش شرایط حداقلی را برای ضریب الفای کرونباخ (حداقل ۰/۶) و پایایی ترکیبی (حداقل ۰/۷) برآورده نموده و حتی در سطحی بسیار بالاتر از آن قرار دارند؛ از این رو پایایی سازه‌های پژوهش تایید می‌گردد. روایی همگرای همه سازه‌ها نیز در بازه مناسب قرار گرفته است. همچنین نتیجه سازه قضاوت اخلاقی بر اساس پرسشنامه استاندارد مورد استفاده (لیند، ۲۰۰۶) تنها به یک جواب به عنوان خروجی برای هر شخص خلاصه شده است. لذا به دلیل عدم وجود چند سوال بررسی آلفای کرونباخ و رعایت ضریب حداکثر ۰.۹۵ (که برای سازه‌های چند سوالی مطرح است) نیاز نمی‌باشد زیرا در بررسی یک عدد واریانس مطرح نمی‌شود (ونگ، ۲۰۱۶).

معیار دیگر بررسی برازش مدل اندازه‌گیری، روایی واگرا است که با معیار "فونل لارکر" سنجیده می‌شود. معیار مزبور به این واقعیت اشاره دارد که ریشه دوم مقادیر واریانس شرح داده شده (AVE) هر سازه (قطر اصلی ماتریس)، بزرگ‌تر از مقادیر همبستگی آن سازه با سازه‌های دیگر باشد.

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

جدول ۳- روایی واگرا

سازه	آگاهی اخلاقی	تمایل گزارش تخلفات به مراجع خارج سازمان	تمایل گزارش تخلفات به مراجع داخل سازمان	شدت اخلاقی درک شده	قضاوت اخلاقی
آگاهی اخلاقی	۰.۸۱۹				
تمایل گزارش تخلفات به مراجع خارج سازمان	۰.۵۵۲	۰.۸۰۱			
تمایل گزارش تخلفات به مراجع داخل سازمان	۰.۳۷۰	۰.۴۹۷	۰.۷۹۱		
شدت اخلاقی درک شده	۰.۷۱۶	۰.۶۷۶	۰.۵۶۷	۰.۷۳۵	
قضاوت اخلاقی	۰.۴۳۰	۰.۴۹۹	۰.۴۳۵	۰.۴۳۲	۱.۰۰۰

همان‌گونه که در جدول ۳ مشاهده می‌گردد، مقادیر موجود در روی قطر اصلی ماتریس ریشه دوم مقادیر واریانس شرح داده شده از کلیه مقادیر موجود در سطر و ستون مربوطه بزرگ‌تر است که این امر نشان دهنده همبستگی شاخص‌ها با سازه وابسته به آنهاست.

برازش مدل ساختاری

مطابق الگوریتم تحلیل داده‌ها در PLS، بعد از بررسی برازش مدل اندازه‌گیری نوبت به برازش مدل ساختاری پژوهش می‌رسد. در مرحله بعد، مدل ساختاری و روابط بین سازه‌ها باید مورد بررسی قرار گیرد. برای این منظور از تابع Bootstrapping استفاده می‌شود. تعداد نمونه آماری در این پژوهش ۱۷۳ می‌باشد و تعداد ۱۰۰۰ نیز به عنوان نمونه‌های آزمون Bootstrap در نظر گرفته شده است.

بررسی برازش مدل ساختاری از طریق معیار ضریب تعیین و قدرت پیش‌بینی ـ که جزء متداول‌ترین معیارهای برازش مدل ساختاری هستند ـ صورت می‌گیرد. ضریب تعیین معیاری برای بررسی برازش متغیرهای پنهان درون‌زای (وابسته) مدل است. ضریب تعیین معیاری است که نشان از تاثیر یک متغیر برون‌زا بر یک متغیر درون‌زا دارد و سه مقدار ۰/۱۹، ۰/۳۳ و ۰/۶۷ به عنوان مقدار ملاک برای مقادیر ضعیف، متوسط و قوی ضریب تعیین در نظر گرفته می‌شود. مطابق با جدول ۴ مقدار ضریب تعیین برای سازه‌های درون‌زای پژوهش محاسبه شده است که با توجه به سه مقدار ملاک، مناسب بودن برازش مدل ساختاری را تایید می‌نماید. در تکنیک

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

PLS به طور معمول از شاخص اندازه اثر، ضریب تعیین، شاخص Q^2 و آماره GOF استفاده می‌شود. در پژوهش حاضر بررسی برازش مدل ساختاری از طریق معیار ضریب تعیین و قدرت پیش‌بینی یا Q^2 ـ که جزء متداول‌ترین معیارهای برازش مدل ساختاری هستند ـ استفاده شده است؛ زیرا سودمندی و اعتبار شاخص GOF بر اساس کتاب مدلسازی معادلات ساختاری کمترین مربعات جزئی (جوزف هیر و همکاران، ترجمه دکتر آذر و غلامزاده، ۱۳۹۳؛ هنسلر و سارستد، ۲۰۱۲) از نظر مفهومی و تجربی به چالش کشیده شده و استفاده از این سنجه پیشنهاد نشده است.

معیار Q^2 قدرت پیش‌بینی مدل را نشان می‌دهد و در صورتی که مقدار Q^2 در مورد یک متغیر وابسته (درون‌زا) سه مقدار ۰/۰۲، ۰/۱۵ و ۰/۳۵ را کسب نماید، به ترتیب نشان از قدرت پیش‌بینی ضعیف، متوسط و قوی متغیر یا متغیرهای مستقل (برون‌زا) مربوط به آن متغیر وابسته است. معیار مذکور کیفیت مدل ساختاری را برای هر بلوک درون‌زا اندازه‌گیری می‌کند.

جدول ۴- نتایج حاصل از برازش مدل ساختاری

سازه	ضریب تعیین	ضریب تعیین تعدیل شده	شاخص حشو[1]
آگاهی اخلاقی	-	-	۰.۳۴۶
قضاوت اخلاقی	۰.۲۲۹	۰.۲۱۴	۱.۰۰۰
تمایل گزارش تخلفات به مراجع خارج سازمان	۰.۵۱۵	۰.۵۰۵	۰.۲۹۰
تمایل گزارش تخلفات به مراجع داخل سازمان	۰.۳۷۴	۰.۳۶۳	۰.۲۶۶
شدت اخلاقی درک شده	-	-	۰.۳۹۸

در جدول ۴ مقادیر مربوط به Q^2 ارائه شده است که باتوجه به مقدار ملاک، نشان از قدرت مدل برای پیش‌بینی مناسب متغیرهای وابسته دارد و برازش مدل ساختاری بار دیگر مورد تأیید است.

نتایج آزمون فرضیه‌ها

شکل ۴ خروجی مدل ساختاری را نشان می‌دهد. با در نظر گرفتن نتایج حاصل از بررسی روابط میان متغیرهای مستقل و وابسته با استفاده از ضریب محاسبه شده، می‌توان به بررسی معناداری اثرات میان متغیرهای پژوهش بر یکدیگر که در واقع فرضیه‌ها از روابط میان آنها شکل می‌گیرند، پرداخت. همچنین جدول شماره ۵ ، نتیجه آزمون فرضیه‌ها را نشان می‌دهد.

[1] Q^2 (=1-SSE/SSO)

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

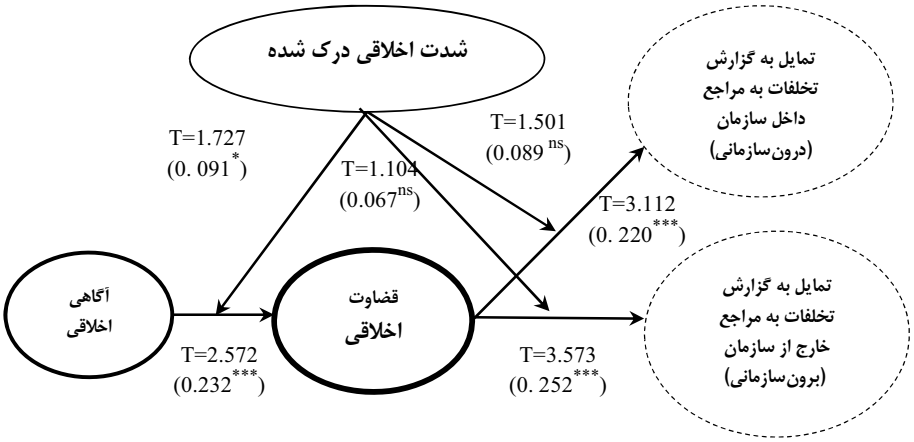
با توجه به ضریب مسیر ۰.۲۳۲ و مقدار آماره t (بیشتر از ۲.۵۷)، آگاهی اخلاقی بر قضاوت اخلاقی حسابداران تاثیر مثبت و معناداری دارد. بنابراین فرضیه اول پژوهش در سطح اطمینان ۹۹٪ پذیرفته می‌شود.

با توجه به ضریب مسیر ۰.۲۲۰ و مقدار آماره t (بیشتر از ۲.۵۷)، قضاوت اخلاقی حسابداران تاثیر مثبت و معناداری بر تمایل گزارش تخلفات مالی به مراجع خارج سازمان دارد. بنابراین فرضیه دوم پژوهش در سطح اطمینان ۹۹٪ پذیرفته می‌شود.

با توجه به ضریب مسیر ۰.۲۵۲ و آماره t (بیشتر از ۲.۵۷)، قضاوت اخلاقی حسابداران تاثیر مثبت و معناداری بر تمایل گزارش تخلفات مالی به مراجع داخل سازمان دارد. بنابراین فرضیه سوم پژوهش در سطح اطمینان ۹۹٪ پذیرفته می‌شود.

با توجه به ضریب مسیر ۰.۰۹۱ و مقدار آماره t (بیشتر از ۱.۶۴)، شدت اخلاقی درک شده رابطه بین آگاهی اخلاقی و قضاوت اخلاقی حسابداران را تعدیل می‌کند بنابراین فرضیه چهارم پژوهش در سطح اطمینان ٪۹۰ پذیرفته می‌شود. نتایج حاصل از آزمون فرضیه پنجم و ششم با توجه به اینکه مقدار آماره t در مسیر فرضیه کمتر از ۱.۶۴ می‌باشد، نشان می‌دهد که شدت اخلاقی درک شده رابطه بین قضاوت اخلاقی حسابداران و تمایل به گزارش تخلفات مالی به مراجع داخل و خارج سازمان را تعدیل نمی‌کند. بنابراین فرضیه پنجم و ششم پژوهش رد می‌شود.

شکل ۴- ضرایب مسیر و مقادیر آماره تی ضرایب مسیر



نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها در جدول ۵ نشان داده شده است.

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

جدول ۶- نتایج حاصل از آزمون فرضیه ها

مسیر فرضیه	ضریب مسیر	انحراف معیار	آماره t	سطح معناداری	سطح اطمینان مورد تایید	نتیجه
آگاهی اخلاقی ← قضاوت اخلاقی	۰.۲۳۲	۰.۰۹۰	۲.۵۷۲	۰.۰۱۰	٪۹۹	تایید
شدت اخلاقی درک شده*آگاهی اخلاقی ← قضاوت اخلاقی	۰.۰۹۱	۰.۰۵۳	۱.۷۳۲	۰.۰۸۴	٪۹۰	تایید
قضاوت اخلاقی ← تمایل گزارش تخلفات به مراجع خارج سازمان	۰.۲۵۲	۰.۰۷۰	۳.۵۷۳	۰.۰۰۰	٪۹۹	تایید
قضاوت اخلاقی ← تمایل گزارش تخلفات به مراجع داخل از سازمان	۰.۲۲۰	۰.۰۷۱	۳.۱۱۲	۰.۰۰۲	٪۹۹	تایید
شدت اخلاقی درک شده * قضاوت اخلاقی۱ ← تمایل گزارش تخلفات به مراجع داخل سازمان	۰.۰۸۹	۰.۰۵۹	۱.۵۰۱	۰.۱۳۴	-	رد
شدت اخلاقی درک شده * قضاوت اخلاقی۲ ← تمایل گزارش تخلفات به مراجع خارج سازمان	۰.۰۶۷	۰.۰۶۰	۱.۱۰۴	۰.۲۷۰	-	رد

۶-نتیجه‌گیری و بحث

رشد تخلفات مالی در چند دهه گذشته منجر به اهمیت یافتن موضوع "گزارش تخلفات" و زمینه‌ساز مطالعات گسترده‌ای در این حوزه شده است. با توجه به اهمیت بحث گزارش تخلفات مالی، بررسی عوامل موثر بر این پدیده نیز اهمیت می‌یابد. تاکنون تأثیر عوامل مختلفی بر گزارش تخلفات مالی مورد بررسی قرار گرفته است؛ اما بررسی‌ها نشان می‌دهد هیچ کدام از پژوهش‌های پیشین گزارش تخلفات مالی را با استفاده از مدل تصمیم‌گیری اخلاقی اقتضایی ـ مساله جونز مورد بررسی قرار نداده‌اند. پژوهش حاضر اثر آگاهی اخلاقی بر قضاوت اخلاقی حسابداران و اثر قضات اخلاقی بر تمایل به گزارش تخلفات مالی را با تاکید بر نقش متغیر تعدیل‌گر شدت اخلاقی درک شده آزمون نمود.

در این پژوهش ضمن بررسی تأثیر آگاهی اخلاقی بر قضاوت اخلاقی حسابداران و تأثیر قضاوت اخلاقی حسابداران بر تمایل به گزارش تخلفات مالی، به بررسی این موضوع پرداخته شد که آیا این رابطه تحت تأثیر عامل شدت اخلاقی درک شده تعدیل می‌شود یا خیر. نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که آگاهی اخلاقی تاثیر مثبت و معناداری بر قضاوت اخلاقی حسابداران نسبت به

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

پدیده گزارش تخلفات مالی دارد. تئوری کلاسیک مدل تصمیم‌گیری اخلاقی (EDM) آگاهی اخلاقی را پیش‌بینی کننده قوی قضاوت اخلاقی می‌داند (رست، ۱۹۸۶؛ جونز، ۱۹۹۱). در نتیجه، فرد پس از درک موضوع اخلاقی، در مورد آن قضاوت می‌کند. نتایج این پژوهش مطابق با نتایج پژوهش ولنتین و همکاران (۲۰۱۹)، لاتان و همکاران (۲۰۱۷) و عسگری (۱۳۹۲) و مغایر با نتیجه پژوهش گلدوست و همکاران (۱۳۹۸) می‌باشد.

همچنین نتایج نشان می‌دهد که قضاوت اخلاقی حسابداران در تمایل آنان به گزارش تخلفات مالی به مراجع داخل و یا خارج سازمان امری تاثیرگذار است. با توجه به نتایج می‌توان گفت افرادی که به مراحل بالای رشد اخلاقی رسیده‌اند، کژی‌های اجتماعی، سوء رفتارهای مدیران، تبعیض‌ها و نارسایی‌های مالی، اجتماعی و اقتصادی را برنمی‌تابند. آن‌ها خواهان بهبود وضعیت و رفع فوری کاستی‌ها هستند. به همین دلیل بسیار سریع با شرایط موجود تعارض پیدا کرده و نسبت به گزارش تخلفات صورت گرفته به مراجع داخل و یا خارج سازمان، اقدام می‌نمایند. چنین نتایجی با یافته‌های پژوهش‌های پیشین (هنجانی و همکاران (۲۰۱۸)، شاور و همکاران (۲۰۱۸)، احمد بنیامین و همکاران (۲۰۱۵) و احمد (۲۰۱۲)) مطابقت دارد.

نتایج پژوهش همچنین حاکی از آن است که شدت اخلاقی درک شده رابطه آگاهی اخلاقی و قضاوت اخلاقی حسابداران نسبت به تخلفات مالی را تعدیل می‌کند. این نتیجه مطابق با یافته‌های پژوهش شوارتز (۲۰۱۶)، ولنتین و همکاران (۲۰۱۹)، شاور و همکاران (۲۰۱۳)، آلن (۲۰۱۰) و ساریخانی و همکاران (۱۳۹۸) می‌باشد. بر اساس نظریه جونز (۱۹۹۱) می‌توان این‌گونه استدلال نمود که شدت اخلاقی درک شده مسائل گوناگون از نظر افراد متفاوت است و این شدت بر شناسایی و درک مسئله اخلاقی و اقدام به قضاوت اخلاقی تأثیر دارد. در نتیجه، زمانی که افراد به اخلاقی بودن موضوعی که پیش‌رویشان است وزن بیشتری می‌دهند، با احتمال بیشتری اقدام به قضاوت اخلاقی می‌نمایند.

همچنین فرضیه تاثیر شدت اخلاقی درک شده بر رابطه قضاوت اخلاقی حسابداران و تمایل آنان به گزارش تخلفات مورد تایید قرار نگرفت. یکی از دلایل احتمالی رد فرضیه مذکور را می‌توان مطابق با پژوهش شاور و همکاران (۲۰۲۰) توضیح داد. شاور معتقد است که مراحل تصمیم‌گیری اخلاقی تحت تاثیر سبک شناختی افراد (روشی که فرد برای درک اطلاعات ورودی و نحوه تصمیم‌گیری خود استفاده می‌کند) قرار می‌گیرد. به بیان دیگر بیش از آن‌که الزامات محیطی و خارج از کنترل فرد در قالب مولفه‌های شدت اخلاقی درک شده بر مراحل تصمیم‌گیری اخلاقی (آگاهی، قضاوت، تمایل و عمل اخلاقی) تاثیر داشته باشد، سبک‌های شناختی بر تصمیم‌گیری اخلاقی اثرگذار است.

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

با توجه به نتایج حاصل می‌توان استدلال نمود که مدل تصمیم‌گیری اخلاقی اقتضایی ـ مساله جونز، می‌تواند چارچوب تئوریک مناسبی برای تبیین تمایل حسابداران به گزارش تخلفات مالی ارائه نماید. در شرایط کنونی که رعایت نشدن برخی معیارهای اخلاقی موجب رخداد فسادهای مالی در سطح ملی و بین‌المللی شده و نگرانی های زیادی را در بخش‌های گوناگون اقتصاد به وجود آورده است، توجه به اخلاق راه نجات از این بحران است؛ لذا ضروری است که یکی از عمده‌ترین دغدغه‌های حسابداران در سطوح مختلف، ایجاد بسترهای مناسب اخلاقی برای عوامل انسانی شاغل در حرفه باشد تا افراد با درک اخلاقی بالاتر به ایفای وظایف خود بپردازند؛ لذا منطبق بر نتیجه فرضیه اول پژوهش، پیشنهاد می‌گردد سازمان‌ها ضمن توجه ویژه به آموزش موضوعات اخلاقی، نسبت به توسعه محیط اخلاقی، برنامه‌ریزی کافی در ایجاد و افزایش حساسیت حسابداران پیرامون موضوعات اخلاقی و ارتقای سطح آگاهی آنها در زمینه این‌که چه چیزی در چه موقعیتی اخلاقی است اقدام نموده و در ایجاد بستری مناسب برایر تقویت سطح رشد اخلاقی حسابداران تلاش نمایند. همچنین منطبق با فرضیه دوم و سوم پیشنهاد می‌گردد سازمان‌ها نسبت به کنترل سطح استدلال و قضاوت اخلاقی حسابداران قبل از تصدی‌گری در شغل‌های مربوطه اقدام نموده و با افزایش برنامه‌های آموزشی به ارتقاء سطوح استدلال اخلاقی پرداخته و با ارائه مثال‌های عینی از رسوایی‌های مالی اتفاق افتاده در سراسر دنیا نسبت به تقویت انگیزه گزارش تخلفات مالی توسط حسابداران اقدام نمایند. همچنین سازمان‌ها نسبت به اعمال سیاست‌ها و رویه‌های حمایتی که منجر به افزایش تمایل به گزارش تخلفات مالی توسط حسابداران می‌شود، اقدام نموده و از طریق آموزش، گزارش تخلفات را به عنوان سازوکاری برای حمایت از ارزش‌های اخلاقی سازمانی برجسته و با تدوین کدهای اخلاقی بر گزارش تخلفات تأکید نمایند. همچنین باید عزم رفتاری کارکنان در ارئه گزارشات مربوط به تخلفات سازمانی نیز تقویت گردد. در نهایت منطبق بر نتیجه فرضیه چهارم پژوهش، پیشنهاد می‌گردد سازمان‌ها با ذکر مثال‌های عینی از رسوایی‌های مالی اتفاق افتاده در سراسر دنیا، عواقب سازمانی و اجتماعی خطاکاری‌ها را به کارکنان متذکر شوند تا با درک عواقب، نسبت به گزارش در خصوص این خطاکاری‌ها ترغیب شوند. همچنین سازمان‌ها بر ایجاد حساسیت بیشتر کارکنان نسبت به شدت اخلاقی موضوعات در موقعیت‌های گوناگون تمرکز نمایند و با ارائه دستورالعمل‌های اخلاقی در کلاس‌های آموزشی توانایی درک کارمندان از شدت اخلاقی و استدلال اخلاقی را در برخی شرایط اخلاقی تقویت نمایند. مسئولین سازمان‌ها باید برنامه‌ها و سیاست‌هایی را در نظر بگیرند که برداشت از شدت اخلاقی، تصمیم‌گیری اخلاقی فردی و اهداف افشاگرانه را هدف قرار داده و تقویت نمایند.

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

ضمناً به قانون‌گذاران پیشنهاد می‌گردد، مفاد قانونی در خصوص حمایت از گزارش‌دهندگان تخلفات را تدوین نموده تا ترس از خسارات ناشی از گزارش تخلفات منجر به کاهش انگیزه افراد به ویژه حسابداران و حسابرسان در خصوص افشای خطاکاری‌ها نگردد (مانند بخش ۸۰۶ قانون سابینزآکسلی که از کارمند هشداردهنده در قبال هرگونه اقدام تلافی جویانه سازمانش حمایت می‌کند). همچنین فرهیختگان و مسئولین آموزش عالی، اصول اخلاقی و پیامدهای ناشی از عدم رعایت این اصول را به عنوان یکی از سرفصل‌های آموزشی در نظر گرفته تا دانشجویان این رشته قبل از ورود به حرفه، گزارش تخلفات را به عنوان یک ارزش اخلاقی بپذیرند و افشای خطاکاری را به عنوان یک مسئولیت فردی در نظر بگیرند

لازم به ذکر است که پژوهش حاضر نیز مانند سایر پژوهش‌ها با محدودیت‌هایی مواجه بوده است. نمونه بارز ایجادکننده محدودیت استفاده از سناریوی فرضی برای اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش می‌باشد. ضمن این‌که به‌طور کلی استفاده از ابزار پرسش‌نامه دارای محدودیت‌های ذاتی مانند عدم آشنایی مشارکت‌کنندگان با موضوع، عدم مشارکت کافی افراد ذیصلاح، تفسیر متفاوت اصطلاحات و واژگان توسط آنان و محافظه‌کاری بعضی از افراد در پاسخ‌گویی به سؤال‌های پرسش‌نامه است. همچنین با عنایت به محدودیت تعداد مشارکت‌کنندگان، نتایج این پژوهش قابل تعمیم به کل حسابداران ایران نیست و می‌بایست در تعمیم نتایج با احتیاط رفتار شود.

۷-تقدیر و تشکر و ملاحظات اخلاقی

از تمام عزیزانی که با تکمیل پرسش‌نامه پژوهش حاضر ما را در جمع‌آوری اطلاعات مورد نیاز یاری نموده‌اند، سپاسگزاریم.

۸-پیوست‌ها

الف- پرسش‌نامه قضاوت اخلاقی

در زیر دو معمای اخلاقی مطرح شده است، لطفاً با دقت بخوانید و به سؤالاتی که انتهای هر معما آمده است پاسخ دهید:

۱. معمای کارگران

به واسطه اخراج بدون دلیل کارگران، بسیاری از کارگران ظن داشتند که مدیران از طریق بکارگیری ابزارهای شنود (استراق سمع) اطلاعاتی را در ارتباط با کارگران بدست آورده‌اند واز این اطلاعات علیه آنها استفاده کرده‌اند. مدیران مکرر و به صورت رسمی این اتهام را رد کردند. مراجع ذی‌ربط اعلام کردند که تنها هنگامی علیه شرکت اقدام می‌کند که مدارک موثق و قابل قبولی

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

در خصوص ادعای مطرح شده وجود داشته باشد. دو تن از کارگران درب شرکت را شکستند و ابزار شنود را پیدا کردند که ادعای آنها را تأیید می‌کرد.

چقدر شما بحث‌های زیر را به نفع دو کارگرقبول می‌کنید. با فرض این‌که حق با آن‌هاست:

سؤال	میزان موافقت								
	کاملاً موافق	بسیار موافق	موافق	تا حدی موافق	بی نظر	تا حدی مخالف	مخالف	بسیار مخالف	کاملاً مخالف
زیرا آنها آسیب زیادی به شرکت وارد نکردند.									
زیرا به واسطه بی‌اعتنایی شرکت به قانون، کارگران از توانایی‌های خود برای بازگرداندن قانون و نظم استفاده کردند.									
زیرا بیشتر کارگران عمل آنها را می‌پذیرند و بسیاری از آنها نسبت به آن خوشحالند.									
زیرا اعتماد بین افراد و ارزش‌های مقام انسانی بیشتراز قوانین درونی شرکت است.									
به خاطر این‌که اول شرکت مرتکب بی‌عدالتی شده بود، دو کارگر به خود حق دادند که وارد شرکت شوند.									
زیرا دو کارگر ابزارهای منطقی برای فاش کردن سوء استفاده شرکت پیدا نکرده‌بودند و مسیر کمترین ضرر را انتخاب کردند.									

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

چقدر شما بحث‌های زیر را علیه رفتار دو کارگر قابل قبول می‌دانید، با فرض این‌که آن‌ها اشتباه کرده‌اند:

سؤال	میزان موافقت								
	کاملاً موافق	بسیار موافق	موافق	تا حدی موافق	بی نظر	تا حدی مخالف	مخالف	بسیار مخالف	کاملاً مخالف
به خاطر این‌که اگر هرکسی در جامعه بخواهد مثل این دو کارگر عمل کند، قانون و نظم در جامعه به خطر می‌افتد.									
زیرا نباید شخص به حقوق اساسی و مالکیت دیگران تعدی کند و قانون را مطابق میل خودش تفسیر کند، مگر این‌که اصول اساسی اخلاق اجازه انجام این کار به فرد بدهد.									
زیرا خطر اخراج از شرکت به خاطر افراد دیگر کار غیر عاقلانه است.									
زیرا آن دو می‌بایست از طریق مجاری قانونی که در اختیارشان بود استفاده کرده و به نقض جدی قانون دست نمی‌زدند.									
زیرا اگر شخص بخواهد به عنوان فردی درستکار و محجوب شناخته شود، دزدی و خیانت نمی‌کند.									
زیرا اخراج دیگر کارگران تاثیری بر آنها نداشت، بنابراین آن‌ها دلیلی برای سرقت نداشتند.									

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

معمای پزشک

زنی به بیماری سرطان گرفتار شده بود و امیدی برای زنده ماندن نداشت. وی به درد غیر قابل تحملی گرفتار شده و چنان تضعیف شده بود که دوز زیادی از مسکنی مانند مورفین می‌تواتست منجر به مرگ وی شود. در طی دوره بهبود موقتی، او از پزشک معالج خواهش کرد مورفین بالایی به وی تزریق کند تا او را بکشد. او که دیگر نمی‌تواند درد را تحمل کند و در هر صورت در طی چند هفته آینده خواهد مرد. پزشک با خواسته او موافقت کرد.

چقدر شما بحث‌های زیر را به نفع پزشک قبول می‌کنید، با فرض این‌که کار وی درست است:

سؤال	میزان موافقت							
	کاملاً موافق	بسیار موافق	موافق	تا حدی موافق	بی نظر	تا حدی مخالف	مخالف	بسیار مخالف	کاملاً مخالف
زیرا پزشک مجبور بود مطابق وجدان عمل کند، شرط زن یک استثناء از تعهد اخلاقی برای حفظ زندگی بود.									
زیرا پزشک تنها کسی بود که می توانست آرزوی زن را برآورده کند. احترام به آرزوی او باعث شد که او همانطور که کرد عمل کند.									
زیرا پزشک فقط به پیشنهاد زن عمل کرد، او نیاز نداشت نسبت به پیامدهای ناخوشایند آن عمل نگران باشد.									
زیرا زن در هر صورت از بین می‌رفت، پزشک نیاز به این نداشت که از داروهای کشنده با دز بالا استفاده کند.									
زیرا پزشک واقعاً قانونی را نقض نکرد. هیچ کس نتوانست زن را نجات دهد و او فقط می‌خواست رنج های او را کم کند.									
زیرا احتمالاً اکثر پزشکان همکار وی در شرایط مشابه همین کار را کرده اند.									

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

چقدر شما بحث‌های زیر را علیه رفتار پزشک قابل قبول می‌دانید، با فرض این‌که وی اشتباه کرده است:

سؤال	میزان موافقت								
	کاملاً موافق	بسیار موافق	موافق	تا حدی موافق	بی نظر	تا حدی مخالف	مخالف	بسیار مخالف	کاملاً مخالف
زیرا او برخلاف عقاید همکاران خود عمل کرده است. اگر پزشکان مخالف کشتن از روی ترحم هستند، او نیز نباید این کار را انجام می‌داد.									
زیرا فرد باید بتواند ایمان کامل به جانفشانی پزشک در حفظ زندگی داشته باشد حتی اگر کسی که درد بزرگی دارد و ترجیح می‌دهد بمیرد.									
زیرا حمایت از زندگی هر فرد بالاترین تعهد اخلاقی است، ما ملاک اخلاقی واضح برای تمیز بین قتل عمدی و کشتن از روی ترحم نداریم.									
زیرا پزشک با این کار خود را دچار دردسر بزرگی می‌کند، در صورتی که پزشکان قبلا دیگران را برای انجام عمل مشابه تنبیه کرده‌اند.									
برای او خیلی راحت بود که منتظر بماند و در مرگ زن دخالت نکند.									
چون پزشک قانون را زیر پا گذاشته است. اگر شخص فکر کند کشتن از روی ترحم غیر قانونی است، پس باید از انجام چنین خواسته‌هایی امتناع کند.									

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

ب- پرسشنامه آگاهی اخلاقی، شدت اخلاقی درک شده و تمایل به گزارش تخلفات به مراجع داخل و خارج سازمان

لطفاً سناریوهای زیر را خوانده و به تمام سؤالات پاسخ دهید. پاسخ درست یا غلط وجود ندارد. لطفاً دور عددی را خط بکشید که فکر می‌کنید دیدگاه شما را انعکاس می‌دهد.

سناریوی ۱

شما حسابدار شرکتی هستید که فعالیت‌های قراردادی برای دولت انجام می‌دهد. اخیراً اسناد و مدارک مالی یکی از واحدهای تابعه شرکت را دریافت نموده‌اید که قراردادهای متعددی با نهادهای مختلف منعقد نموده است. در هنگام ثبت اسناد دریافتی، متوجه وجود فاکتورهای جعلی (متورم شده یا تقلبی) برای مشتریان می‌شوید که آن‌ها را پرداخت کرده‌اند. این یافته را به سمع "رییس حسابداری" می‌رسانید. وی می‌گوید که آن را به مدیر مالی گزارش خواهد کرد. چند روز بعد، از رییس می‌پرسید که یافته‌ها چه شد و او می‌گوید که فراموشش کنید. تردید راجع به اقدام رییس حسابداری در گزارشگری فاکتورهای جعلی به مدیر مالی، باعث شده است تا تصمیم بگیرید شخصا موارد تخلف را به مدیر مالی گزارش نمایید. وقتی رییس حسابداری متوجه قصد شما می‌شود، می‌گوید که اگر اقدام به گزارش یافته‌ها نمایید، شغلتان را از دست خواهید داد.

	سوال	کاملاً مخالفم	مخالفم	بی تفاوت	موافقم	کاملاً موافقم
۱	رویداد تشریح شده در بالا (تخلف مالی) بیانگر یک معضل اخلاقی است.	۱	۲	۳	۴	۵
۲	آسیب کلی که در نتیجه اقدام رییس حسابداری وارد خواهد شد، اندک است.	۱	۲	۳	۴	۵
۳	اکثر افراد موافقند که اقدام رییس حسابداری اشتباه است.	۱	۲	۳	۴	۵
۴	اقدام رییس حسابداری منجر به هیچ‌گونه خسارتی در آینده نزدیک نخواهد شد.	۱	۲	۳	۴	۵
۵	احتمال کمی وجود دارد که اقدام رییس حسابداری واقعاً آسیب و خسارتی داشته باشد.	۱	۲	۳	۴	۵
۶	اگر رییس حسابداری دوست شخصی شما باشد، چقدر با اشتباه بودن رفتار وی موافقید.	۱	۲	۳	۴	۵
۷	اقدام رییس حسابداری به افراد کمی آسیب می‌زند.	۱	۲	۳	۴	۵

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

۸	رفتار رییس حسابداری را به مراجع ذیصلاح داخل شرکت گزارش می‌کنید.	۱	۲	۳	۴	۵
۹	رفتار رییس حسابداری را به مراجع ذیصلاح خارج شرکت گزارش می‌کنید.	۱	۲	۳	۴	۵

سناریوی ۲

شما حسابدار یک شرکت تولیدی می‌باشید. عملیات شرکت در سه سال گذشته بسیار گسترش یافته و رشد فروش شرکت به بیش از ۵۰٪ در سال رسیده است. پیش‌نویس صورت‌های مالی برای دوره جاری نشان می‌دهند که گردش مالی ۵۸۰۰ میلیون ریال و سود خالص ۵۷۰ میلیون ریال بوده است. در هنگام کنترل خریدهای موجودی انبار متوجه می‌شویم که مدیر تولید به پرداخت کاملاً نقدی به یکی از تأمین کنندگان اصرار داشته است. وقتی از مدیر تولید این قضیه را جویا می‌شوید، می‌گوید که می‌تواند با پرداخت نقدی تخفیف خوبی بگیرد. با این وجود، با بررسی بیشتر متوجه می‌شوید که مدیر تولید در واقع خریدهایی که از این تأمین کننده انجام می‌شود را بیش از اندازه نشان داده و پول را برای خود برداشته است. بخاطر کنترل‌های داخلی ضعیف و رابطه نزدیک بین مدیر تولید و رئیس مجموعه، کسی متوجه این وضعیت نشده است. مقدار سوءاستفاده نقدی در دوره جاری را ۵۲ میلیون ریال تخمین می‌زنید که مقدار با اهمیتی می‌باشد. این مسئله را به مدیر مالی اطلاع می‌دهید و او به شما اطمینان می‌دهد که به این موضوع رسیدگی خواهد کرد و از شما به خاطر دقت نظرتان تشکر می‌کند. با این وجود، در بررسی‌های آتی (شش ماه بعد) متوجه می‌شوید که این وضعیت همچنان ادامه دارد، زیرا اقدامی برای تغییر این وضعیت انجام نشده است.

	سوال	کاملاً مخالفم	مخالفم	بی تفاوت	موافقم	کاملاً موافقم
۱	رویداد تشریح شده در بالا (تخلف مالی) بیانگر یک معضل اخلاقی است.	۱	۲	۳	۴	۵
۲	آسیب کلی که در نتیجه اقدام مدیر مالی وارد خواهد شد، اندک است.	۱	۲	۳	۴	۵
۳	اکثر افراد موافقند که اقدام مدیر مالی اشتباه است.	۱	۲	۳	۴	۵
۴	اقدام مدیر مالی منجر به هیچ‌گونه خسارتی در آینده نزدیک نخواهد شد.	۱	۲	۳	۴	۵
۵	احتمال کمی وجود دارد که اقدام مدیر مالی واقعاً آسیب و خسارتی داشته باشد.	۱	۲	۳	۴	۵

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

۶	اگر مدیر مالی دوست شخصی شما باشد، چقدر با اشتباه بودن رفتار وی موافقید.	۱	۲	۳	۴	۵
۷	اقدام مدیر مالی به افراد کمی آسیب می‌زند.	۱	۲	۳	۴	۵
۸	رفتار مدیر مالی را به مراجع ذیصلاح داخل شرکت گزارش می‌کنید.	۱	۲	۳	۴	۵
۹	رفتار مدیر مالی را به مراجع ذیصلاح خارج شرکت گزارش می‌کنید.	۱	۲	۳	۴	۵

سناریوی ۳

شما حسابدار یک شرکت جمع‌آوری و دفن زباله‌های بیمارستانی هستید که بصورت تخصصی تخلیه امن تجهیزات جراحی استفاده شده را برعهده دارد. طی انجام امور حسابداری، متوجه اسنادی می‌شوید که نشان می‌دهند تجهیزات جراحی استفاده شده برای دو سال گذشته، طبق قوانین تخلیه نشده‌اند. می‌توان به انباشته شدن سرنگ‌های استفاده شده در یک فضای نزدیک به منطقه مسکونی اشاره نمود. این مسئله بسیار جدی محسوب می‌شود و از آنجا که این کار شرکت یک اقدام غیرقانونی است، شرکت متخلف شناخته شده و مورد پیگرد قانون قرار خواهد گرفت. شما خیلی نگران حسن شهرت شرکت و امنیت عمومی هستید. با آقای امینی که مدیر مسئول این فرآیند است ملاقات می‌کنید و به او می‌گویید که شرکت باید قوانین بهداشت و ایمنی را رعایت کرده و روند جاری را در جهت تخلیه تجهیزات جراحی استفاده شده‌ای که اثرات آنی دارند، تغییر دهد. دو ماه بعد متوجه می‌شوید که آقای امینی هیچ اقدامی برای بهبود وضعیت نکرده است.

سوال		کاملاً مخالفم	مخالفم	بی تفاوت	موافقم	کاملاً موافقم
۱	رویداد تشریح شده در بالا (تخلف مالی) بیانگر یک معضل اخلاقی است.	۱	۲	۳	۴	۵
۲	آسیب کلی که در نتیجه اقدام مدیر مالی وارد خواهد شد، اندک است.	۱	۲	۳	۴	۵
۳	اکثر افراد موافقند که اقدام مدیر مالی اشتباه است.	۱	۲	۳	۴	۵
۴	اقدام مدیر مالی منجر به هیچ‌گونه خسارتی در آینده نزدیک نخواهد شد.	۱	۲	۳	۴	۵
۵	احتمال کمی وجود دارد که اقدام مدیر مالی واقعاً آسیب و خسارتی داشته باشد.	۱	۲	۳	۴	۵
۶	اگر مدیر مالی دوست شخصی شما باشد، چقدر با اشتباه بودن رفتار وی موافقید.	۱	۲	۳	۴	۵

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

۷	اقدام مدیر مالی به افراد کمی آسیب می‌زند.	۱	۲	۳	۴	۵
۸	رفتار مدیر مالی را به مراجع ذیصلاح داخل شرکت گزارش می‌کنید.	۱	۲	۳	۴	۵
۹	رفتار مدیر مالی را به مراجع ذیصلاح خارج شرکت گزارش می‌کنید.	۱	۲	۳	۴	۵

فهرست منابع

بولو، قاسم و اکبریان شورکایی، رضا. (۱۳۹۶)، بررسی رابطه پدیده تماشاگری، قدرت شواهد و مسئولیت ادراک‌شده با احتمال گزارشگری تقلب، دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، سال دوم، شماره۳، صص ۳۲-۱.

بیگی هرچگانی، ابراهیم؛ بنی مهد، بهمن؛ رئیس‌زاده، سید محمدرضا؛ رویایی، رمضانعلی. (۱۳۹۵)، بررسی تاثیر ویژگی رفتاری فرصت طلبی بر هشداردهی حسابرسان، دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، سال اول، شماره ۲، صص ۶۵-۹۵.

بیگی هرچگانی، ابراهیم؛ بنی مهد، بهمن؛ رئیس‌زاده، سید محمدرضا؛ رویایی، رمضانعلی. (۱۳۹۵)، ارزش‌های انگیزشی و هشداردهی اخلاقی حسابرسان درباره خطاکاری، اخلاق در علوم و فنّاوری، سال دوازدهم، شماره ۴، صص ۲-۱۶.

جعفری، علیرضا؛ فروغی، میثم؛ نادری بنی، رحمت‌اله. (۱۳۹۳). عوامل موثر بر قضاوت‌های اخلاقی در بین جامعه حسابداران رسمی ایران، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مالی، سال ششم، شماره ۲۲، صص۱۳۳-۱۱۴.

حاجیها، زهره و راشکی گزنه، علی. (۱۳۹۶)، رابطهٔ اخلاق حسابداری با توان تصمیم گیری و رفتار مدیران، اخلاق در علوم و فنّاوری، سال دوازدهم، شماره ۲، صص ۱۶۰-۱۵۵.

دریایی، مجید؛ هاشم نیکو مرام؛ خان محمدی، محمد حامد. (۱۳۹۹)، تأثیر فرهنگ سازمانی بر گزارش خطا کاری سازمانی در حرفه حسابرسی، پژوهش‌های حسابداری مالی وحسابرسی، شماره ۴۶، صص ۲۷-۵۰.

دلاور، علی. (۱۳۸۸)، مبانی نظری و عملی پژوهش در علوم انسانی و اجتماعی، تهران: انتشارات رشد.

رسولی، نسرین و ترابی، محمد امین. (۱۳۹۷)، گام به گام با SMART PLS 3، تهران: مولفین طلایی.

ساریخانی، مهدی؛ ایزدی‌نیا، ناصر؛ دائی کریم‌زاده، سعید. (۱۳۹۸)، بررسی قصد گزارشگری تقلب با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده و نقش تعدیل‌گری شدت اخلاقی، دانش حسابداری مالی، سال ششم، شماره ۱، صص ۷۵-۱۰۵.

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

ساریخانی، مهدی؛ ایزدی‌نیا، ناصر؛ دائی کریم‌زاده، سعید. (۱۳۹۷)، بررسی عوامل موثر بر قصد گزارشگری تقلب با استفاده از مثلث تقلب و تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده: از دیدگاه حسابداران، دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، سال سوم، شماره ۶، صص ۱۰۵-۱۳۵.

سپاسی، سحر. (۱۳۹۰)، تدوین مدل تصمیم‌گیری‌های اخلاقی حسابداران رسمی با رویکرد بومی، رساله دوره دکتری حسابداری، دانشکده مدیریت دانشگاه تهران.

سرلک، نرگس. (۱۳۸۷)، اخلاق حسابداری، فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، سال سوم، شماره ۱و۲، صص ۷۱-۸۲.

عاطفی، مرجان و برزگر، الهه. (۱۳۹۶)، رابطهٔ اخلاق پولی و ادراک اخلاقی دانشجویان حسابداری با درک اقدامات تردیدآمیز، اخلاق در علوم و فنّاوری، سال دوازدهم، شماره ۲، صص۱۲۶-۱۱۷.

عسگری، مرتضی. (۱۳۹۲)، بررسی رابطه بین مسائل اخلاقی و تصمیم گیری حسابرسان، پایان نامه کارشناسی ارشد دانشگاه آزاد اسلامی.

فیروزی، مریم و برزگر الهه. (۱۳۹۷)، رابطه میان جنبه‌های موقعیتی حسابداران و تصمیم به اعلام و انتشار اقدامات غیراخلاقی، اخلاق در علوم و فنّاوری، ۱۳سال سیزدهم، شماره ۲، صص ۱۲۸-۱۱۹.

کابلی، مونا سادات؛ رحمانی، علی؛ نیکومرام، هاشم؛ رهنمای رودپشتی، فریدون. (۱۳۹۹)، اثربخشی ارزش‌های انگیزشی شوآرتز و اخلاق حرفه‌ای حسابداری بر گزارشگری مالی متقلبانه، فصلنامه علمی ـ مطالعات تجربی حسابداری مالی،شال هفدهم، شماره ۶۶، صص ۵۰-۲۷.

کاشانی‌پور، محمد؛ کرمی، غلامرضا؛ خنیفر، حسین؛ شعبانی، کیوان. (۱۳۹۸) بررسی قصد هشداردهی حسابرسان مستقل درباره خطاکاری: کاربرد نظریه رفتار برنامه ریزی شده، دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، سال چهارم، شماره ۸، صص ۶۳-۹۱.

گرکز، منصور و دازه، نوشین. (۱۳۹۴)، رابطهٔ بین استدلال اخلاقی، طرز تفکر، نیت و تمایل اخلاقی حسابداران رسمی، فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، سال دهم، شماره۱، صص ۱۱۵-۱۲۳.

گلدوست، مجید؛ طالب نیا، قدرت الله؛ اسماعیل زاده مقری، علی؛ رهنمای رودپشتی، فریدون؛ رویایی، رمضانعلی. (۱۳۹۷)، ارزیابی تأثیر ادراک اخلاقی و شهود بر قضاوت اخلاقی حسابداران نسبت به گزارش تخلفات تخلفات مالی در بخش عمومی، دانش حسابداری مالی، سال پنجم، شماره ۳، صص ۱-۲۴.

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

مومنی، منصور و فعال قیومی، علی. (۱۳۹۴)، تحلیل‌های آماری با استفاده از SPSS، تهران: گنج شایگان.

مهدوی، غلامحسین و قاسمی، میثم. (۱۳۸۸)، تأثیر سازه‌های اجتماعی قانون‌گرایی، اطمینان‌طلبی، سطح تحصیلات، فردگرایی، جنسیت، رشته‌ی تحصیلی و سابقه‌های کاری بر افشاگری مالی، پیشرفت‌های حسابداری، سال اول، شماره ۱، صص ۲۱۵-۱۹۱.

نژادتولمی، بابک؛ رهنمای رودپشتی، فریدون؛ نیکو مرام، هاشم؛ وکیلی فرد، حمید رضا. (۱۳۹۸). بررسی تمایل به افشاگری تقلب حسابداری در بین حسابداران بخش خصوصی و عمومی مبتنی بر عدالت رویه ای، تعاملی و توزیعی. دانش حسابداری مالی, سال ششم، شماره۴، صص ۴۷-۷۵.

نمازی، محمد و ابراهیمی، فهیمه. (۱۳۹۵)، مدل‌بندی و تعیین اولویت عوامل مؤثر بر قصدگزارش تقلب‌های مالی توسط حسابداران، مطالعات تجربی حسابداری مالی، شماره ۴۹، صص ۲۸-۱.

نمازی, محمد و ابراهیمی، فهیمه. (۱۳۹۳)، بررسی تأثیر متغیر تعدیلی شدت اخلاقی ادراک شده بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب توسط حسابداران، بررسی‌های حسابداری، سال دوم، شماره ۵، صص۱۰۹-۱۳۳.

نمازی، محمد و رجب دری، حسین. (۱۳۹۸)، آزمون "الگوی کاربردی توسعه پایدار اخلاق حرفه‌ای حسابداری" با استفاده از تحلیل عاملی تائیدی، پژوهش‌های حسابداری مالی وحسابرسی، شماره ۴۳، صص۱-۲۶.

هیر، جوزف؛ هالت، توماس؛ رینگل، کریستن؛ سارستد، مارکو (۱۳۹۳)، مدلسازی معادلات ساختاری کمترین مربعات جزئی (PLS-SEM)، ترجمه دکتر آذر و غلامزاده، تهران، انتشارات نگاه دانش (۲۰۱۳).

Ahmad, S. A., M .Smith., Z. Ismail., and R. M. Yunos. 2012. Internal Whistle-blowing Intentions: A Study Demographic and Individual Factors. Journal of Modern Accounting and Auditing 8(11): 1632-1645.

Ahmad Buniamin, M. A ,.and M. F. Mohd Mahali. 2015. Ethical reasoning as contextual predictor of whistle-blowing intention. Journal of Administrative Science ,12(1): 35-46.

Alleyne, P., M. Hudaib,. and R. Pike. 2013. Towards a conceptual model of whistle-blowing intentions among external auditors. The British Accounting Review, 45(1): 10-23.

Bednar, D. E., and T. D. Fisher. 2003. Peer referencing in adolescent decision making as a function of perceived parenting style', Adolescence, 38 (152): 13-34.

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

Bock, T. 2001. Ethical Judgement.

Brennan, N., and J. Kelly. 2007 .A study of whistleblowing among trainee auditors. The British Accounting Review, 39(1): 61-87.

Butterfield, K. D., L. K. Trevin., and G. R. Weaver .2000 .Moral awareness in business organizations: Influences of issue-related and social context factors. Human relations, 53(7): 981-1018.

Chiu, R. K .2003 .Ethical judgment and whistleblowing intention: Examining the moderating role of locus of control. Journal of Business Ethics, 43: 65-74.

Clements, L. H., and T. Shawver. 2011 .Moral intensity and intentions of accounting professionals to whistleblow internally. Journal of Forensic Studies in Accounting and Business, 3(1): 67-82.

Cohen, J. 1992. A power primer. Psychological bulletin, 112(1), 155.

Dalton, D., and R. R. Radtke. 2013. The joint effects of Machiavellianism and ethical environment on whistle-blowing. Journal of business ethics, 117(1): 153-172.

Dworkin, T. M., and M. S. Baucus. 1998 .Internal vs. external whistle-blowers: a comparison of whistle-blowering processes, Journal of Business Ethics 17(12): 1281-1298.

Ferrel, O.C., L.G. Gresham., and J. Fraedrich. 1989. A Synthesis of Ethical Decision Models for Marketing, Journal of Macro-Marketing, 9, Fall: 55-63.

Ferrell, O. C., and L. G. Gresham. 1985 .A contingency framework for understanding ethical decision making in marketing. Journal of Marketing, 49: 87-96.

Fuller, L. R., and T. J. Shawver. 2020. Will Cognitive Style Impact Whistleblowing Intentions?. In Research on Professional Responsibility and Ethics in Accounting. Emerald Publishing Limited.

Gökçe, A. T .2013 . Teachers' value orientations as determinants of preference for external and anonymous whistleblowing". International Journal of Humanities and Social Science, 3(4):163-173.

Haines, R., M. D. Street., and D. Haines. 2008 .The influence of perceived importance of an ethical issue on moral judgment, moral obligation, and moral intent. Journal of Business Ethics, 81(2): 387-399.

Hanjani, A., A. Purwanto., and , R. K. A. Kusumadewi. 2018. The Impact of Ethical Judgment, Locus of Control, and Organizational Commitments to Whistleblowing. Journal of Auditing, Finance, and Forensic Accounting 6(2): 97-104

Hair Jr, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C., & Sarstedt, M. 2013. A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM). Sage Publications..

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]

[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]

[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

Holm, K., P. Nokelainen., and K. Tirri. 2011. Intercultural and interreligious sensitivity scales, In Measuring multiple intelligences and moral sensitivities in education, Brill Sense: 101-120.

Jones, J., D. W Massey., and L. Thorne. 2003 .Auditors'ethical Reasoning: Insights From Past Research And Implications for The Future. Journal Of Accounting Literature: 22-45.

Jones, T .1991 .Ethical decision making by individuals in organizations: An issue-contingent model. Academy of Management Review, 16(2):366-395.

Jubb, P. 1999. Whistle-blowing: a restrictive definition and interpretation. Journal of Business Ethics, 12(1): 77-94.

Jubb, P. 2000. Auditors as whistle-blowers, International Journal of Auditing, vol. 4:153-167.

Kaplan, S. E., and J. J. Schultz. 2007. Intentions to report questionable acts: An examination of the influence of anonymous reporting channel, internal audit quality, and setting, Journal of Business Ethics, 71(2): PP. 109-124.

Kohlberg, L .1984 .Essays on moral development. The psychology of moral development.

Latan, H., C. J. C. Jabbour., and A. B. L. de Sousa Jabbour. 2017. Ethical awareness, ethical judgment, and whistleblowing: A moderated mediation analysis. In Partial Least Squares Path Modeling, Springer, Cham: 311-337.

Lind, G .1985 .Growth and regression in moral-cognitive development. Harding.

Lind, G .2000 .Review and appraisal of the moral judgment test (MJT). University of Konstanz.http://www.unikonstanz.de/ag-moral/pdf/Lind-2000_MJT-Review-and-Appraisal.pdf

Liyanarachchi, G., & Newdick, C. 2009. The impact of moral reasoning and retaliation on whistle-blowing: New Zealand evidence. Journal of Business Ethics, 89(1): 37-57

Mesmer-Magnus, J. R., C. and Viswesvaran .2005 .Whistleblowing in organizations: An examination of correlates of whistleblowing intentions, actions, and retaliation. Journal of Business Ethics, 62:277-297.

Miceli, M. P., and J. P. Near. 1984 .The relationships among beliefs, organizational position, and whistle-blowing status: A discriminant analysis. Academy of Management Journal, 27: 687-705.

Miceli, M. P., and J. P. Near. 1985 .Characteristics of organizational climate and perceived wrongdoing associated with whistle- blowing decisions. Personnel Psychology, 38: 525-545.

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]
[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]
[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

Miceli, M. P., and J. P. Near. 1988 .Individual and situational correlates of whistleblowing. Personnel Psychology, 41: 267-281.

Miceli, M. P., and J. P. Near., and T. M. Dworkin. 2008. Whistle-blowing in organizations. Psychology Press.

Morris, D .2004. Defining a moral problem in business ethics. Journal of Business Ethics, 49(4): 347-357.

Near, J. P., and M. P. Miceli. 1985. Organizational dissidence: The case of whistleblowing. Journal of Business Ethics, 4(1): 1-16.

Near, J. P., and M. P. Miceli. 1996. Whistle-blowing: Myth and reality. Journal of Management, 22(3): 507-526.

Near, J. P., T. M. Dworkin., and M. P. Miceli. 1993. Explaining the whistle-blowing process: Suggestion from power theory and justice theory. Organization Science, 4(3): 393-411.

Neuman, L 2006. Social Research Methods: Quantitative and Qualitative Approaches, Third Edition. London: Allyn and Bacon.

Ponemon, L. A .1994. Comment: Whistle-blowing as an internal control mechanism: Individual and organizational considerations. Auditing: A Journal of Practice and Theory,13(2): 118-130.

Radcliffe, D. M. 2011. Training ethical decision makers.

Reidenbach, R. E., and D. P. Robin. 1990. Toward the development of a multidimensional scale for improving evaluations of business ethics. Journal of business ethics, 9(8): 639-653.

Rest, J. R .1986 .Moral development: Advances in research and theory. New York: Praeger.

Robin, D. P., R. E. Reidenbach., and P. J. Forrest .1996. The perceived importance of an ethical issue as an influence on the ethical decision-making of ad managers. Journal of Business Research, 35: 17-28.

Sharif, Z .2015. Intention Towards Whistle-Blowing Among Internal Auditors in the U.K. Doctoral thesis, University of Huddersfield.

Shawver, T. J. 2011. The effects of moral intensity on whistleblowing behaviors of accounting professionals. Journal of Forensic and Investigative Accounting, 3(2): 162-190.

Shawver, T. J., and W. F. Miller. 2017. Moral intensity revisited: Measuring the benefit of accounting ethics interventions. Journal of Business Ethics, 141: 587-603.

Shawver, T. J., and T. A. Shawver. 2018. The impact of moral reasoning on whistleblowing intentions. In Research on professional responsibility and ethics in accounting, Emerald Publishing Limited.

Shawver, T. J., L. H. Clements., and J. T. Sennetti. 2015. How does moral intensity impact the moral judgments and whistleblowing intentions of professional accountants?. Research on Professional Responsibility and Ethics in Accounting, 19: 27-60.

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]

[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]

[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]

Singhapakdi, A., S. J. Vitell., and K. L. Kraft. 1996. Moral intensity and ethical decisionmaking of marketing professionals. Journal of Business Research, 36(3): 245-255.

Sweeney, B., and F. Costello .2009. Moral intensity and ethical decision-making: An empirical examination of undergraduate accounting and business students. Accounting Education, 18(1): 75-97.

Nejad Toolami, B., Rahnamay Roodposhti, F., Nikoomaram, H., Banimahd, B., Vakilifard, H. 2019. The Survey of Whistleblowing Intentions for Accounting Frauds Based on Demographic Individual Differences among Accounting Staff. International Journal of Finance & Managerial Accounting, 4(14): 1-13.

Valentine, S., and L. Godkin. 2019. Moral intensity, ethical decision making, and whistleblowing intention. Journal of Business Research, 98: 277-288.

Wong, K. K. K. 2016. Mediation analysis, categorical moderation analysis, and higher-order constructs modeling in Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM): A B2B Example using SmartPLS. Marketing Bulletin, 26.

Xu, Y., and D. E. Ziegenfuss. 2008. Reward systems, moral reasoning, and internal auditors' reporting wrongdoing. Journal of Business and Psychology 22(4): 323-331

Xu, Z. X., and H. K. Ma. 2015. Does honesty result from moral will or moral grace? Why moral identity matters. Journal of Business Ethics, 127(2): 371-384.

Zhang, J., R. Chiu., and L. Wei .2009. Decision-making process of internal whistleblowing behavior in China: Empirical evidence and implications. Journal of Business Ethics 88(1): 25-41.

[Downloaded from aapc.khu.ac.ir on 2024-04-17]

[DOR: 20.1001.1.24767166.1400.6.12.2.7]

[DOI: 10.52547/aapc.6.12.168]