

بررسی رابطه پدیده تماشاگری، قدرت شواهد و مسئولیت ادراک شده با احتمال گزارشگری تقلب

قاسم بولو^{*} ^۱ رضا اکبریان شورکایی^{*}

تاریخ پذیرش: ۹۶/۰۴/۱۲ تاریخ دریافت: ۹۶/۰۲/۰۳

چکیده

همواره در زیر پوست شرکت‌ها تقلب‌هایی رخ می‌دهد و افرادی که در آن سطح سازمانی زندگی می‌کنند، به احتمال زیاد از وقوع آن مطلع می‌باشند؛ خواه شواهد ضعیفی داشته باشند، خواه قوی. اگر افراد مطلع، در مورد وقوع تقلب هشدار می‌دادند، می‌توانستند از تحمیل زیان هنگفت بر شرکت و جامعه ممانعت کنند. چرایی عدم واکنش این افراد، هدف انجام این پژوهش می‌باشد. جامعه این پژوهش شامل دانشجویان و رودی ۱۳۹۳ مقطع ارشد (دانشگاه‌های تهران، علامه طباطبایی و تربیت مدرس)، حسابداران و حسابرسان می‌باشد که با ۱۲۶ پرسشنامه جمع‌آوری شده در سال ۱۳۹۵ آزمون‌ها انجام گردید. شرکت‌کنندگان، پس از مطالعه ستاریو، به سوالات مورد نظر پاسخ داده و فرضیه‌ها با استفاده از تحلیل مسیر، مورد بررسی قرار گرفتند. نتایج پژوهش حاکی از آن است که قدرت شواهد ناشی از وقوع تقلب و میزان مسئولیت ادراک شده، دارای اثر مثبت معناداری بر احتمال گزارشگری 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. نتایج این پژوهش، می‌تواند به درک‌مان از محیط شرکت و سرعت بخشیدن در شناسایی و جلوگیری از وقوع تقلب کمک نماید.

کلید واژه‌ها: افشاگری، تقلب، پدیده تماشاگری، قدرت شواهد، مسئولیت ادراک شده

^۱دانشیار گروه حسابداری دانشگاه علامه طباطبایی (نویسنده مسئول)، ghblue20@yahoo.com

^۲دانش آموخته کارشناسی ارشد حسابداری دانشگاه علامه طباطبایی akbarian931@atu.ac.ir

۱- مقدمه:

سالانه، بسیاری از شرکت‌ها با تبعات زیانیار تقلب مواجه می‌شوند و این تبعات به قدری سهمگین می‌باشد که فرصت بازیابی و بررسی علت وقوع آن را به دست نمی‌آورند؛ در این میان، بهمنظور کاهش این تبعات و پیشگیری از وقوع تقلب، می‌بایست بر کارکنان، وظیفه آنان در قبال وقوع تقلب و مسئولیتی که در برابر سایر همکاران، شرکت، جامعه و سایر ذینفعان دارند تاکید شود. زیرا تقلب دارای آثار منفی در بعد مختلف اقتصادی، فرهنگی و اجتماعی می‌باشد. فساد و تقلب از طریق خدشه وارد کردن به اخلاق و فرهنگ جامعه و سیاست‌های دولت در تأمین منافع مردم و از میان رفتن منابع در مسیر مبارزه با آن، مانع جدی برای ارتقای فرهنگ کار و رقابتی شدن فعالیت‌های سازنده و خنثی شدن تلاش‌ها در جهت کاهش فقر و تبعیض اجتماعی است و جامعه با توجه به بدینی به وجود آمده، در جای خود درجا زده و یا در بعضی مواقع به افول کشیده می‌شود (عرب مazar و همکاران، ۱۳۹۳).

اکثر مردم از تقلب به عنوان یک عمل بد، یاد می‌کنند. تقلب نوعی کلاهبرداری و فربیکاری است که باعث ایجاد برتری ناعادلانه متقلب بر دیگران می‌شود، یعنی یک طرف قرارداد از طرف دیگر اطلاعات بیشتری درباره موضوع معامله دارد. انجمن بازرسان رسمی تقلب، در صفحه ۷ گزارش سالانه ۱۹۹۳، تقلب صورت‌های مالی را به صورت، "تحريف یا حذف تعمدی و هوشیارانه حقایق باهمیت یا داده‌های حسابداری که گمراه‌کننده باشد و هنگامی که همراه با کلیه اطلاعات در دسترس، درنظر گرفته شود، بتواند موجب تغییر یا اصلاح تصمیم یا قضاؤت شود." تعریف می‌کند؛ همچنین، استاندارد حسابرسی شماره ایران ۲۴۰، با عنوان "مسئولیت حسابرس در ارتباط با تقلب، در حسابرسی صورت‌های مالی (تجدید نظر شده ۱۳۹۴)"، تقلب را به صورت "هرگونه اقدام عمدى توسط یک یا چند نفر از مدیران اجرایی، ارکان راهبری، کارکنان، یا اشخاص ثالث، که متضمن فربیکاری برای برخورداری از مزیتی ناروا یا غیر قانونی است." تعریف می‌کند.

هر چند وقوع تقلب یک موضوع چندوجهی می‌باشد و به احتمال زیاد برخی از افراد داخل سازمان از فرآیند تقلب مطلع می‌باشند، اما بخش قابل توجهی از مطالعات موجود در زمینه‌های افسنگری و تقلب می‌باشد، که شواهد تجربی بسیار اندکی در ارتباط با این موضوع وجود دارد که تعداد کارمندان مطلع از تقلب، می‌تواند چه اثری بر انگیزه‌های افسنگری کارمندان بگذارد (Rabinson و همکاران، ۲۰۱۲). انجمن حسابداران خبره آمریکا (AICPA)، در بیانه "پیشگیری از تقلب"^۳ بیان کرد که "یک حسابدار مستقل نمی‌تواند به تنها بی از تقلب پیشگیری نماید". کمیته حسابرسی و هیئت مدیره، مدیریت، حسابرسی و حسابرسان داخلی و کارکنان از عواملی هستند

³ Fraud Prevention

که در جلوگیری از تقلب می‌توانند مؤثر باشند. به اعتقاد این انجمن، حسابرس مستقل در برنامه ریزی بابت پیشگیری از تقلب می‌تواند کمک مناسبی باشد و نقش بسزایی در این کمک بازی کند. همیشه این مطلب بیان شده است که پیشگیری از کشف تقلب آسان‌تر و ارزان‌تر خواهد بود (استاندارد پیشگیری از تقلب). در واقع، حسابرسان و حسابرسی یک عامل کنترلی بوده و به مدیریت در جهت برنامه ریزی برای پیشگیری از تقلب کمک بسزایی می‌نماید؛ که در صورت استفاده از منابع اطلاعاتی درون شرکت (کارکنان)، می‌توانند از بسیاری از تقلب‌ها مطلع گردند. بعلاوه، حسابداران، بعنوان افرادی که در بطور مستقیم در ارتباط با مسائل مالی شرکت هستند، می‌توانند سریع‌تر از سایر کارکنان از تقلب رخداده در شرکت مطلع شوند، از این‌رو، آنان مهمت‌رین منبع اطلاعاتی شرکت بوده که می‌توانند کمک شایانی در پیشگیری و جلوگیری از تقلب نمایند.

در رابطه با کشور ایران، متاسفانه پژوهشی که نشان‌دهنده برآورده از میزان هزینه‌های تقلب و مصداق‌های آن در ایران باشد، علی‌رغم اذعان عمومی به نهادینه شدن فساد، مشاهده نشده و عموماً ترجیح داده می‌شود که در این مقوله تحقیقی صورت نگیرد؛ به طوری که علی‌رغم کشف پرونده‌های عظیم فساد و تقلب، هیچ‌گونه آمار رسمی و غیررسمی در این ارتباط ارائه نمی‌گردد و حتی در برخی موارد رسماً اعلام می‌شود که شاخص فساد و تقلب در ایران در کمترین حد ممکن است (دوانی و امانی، ۱۳۸۹). اما می‌توان شواهد دیگری را ارائه نمود که تا اندازه‌های نشان‌دهنده اهمیت موضوع در ایران است؛ از جمله، برمبانی شاخص بین‌المللی فساد مالی در بین ۱۶۸ کشور مورد بررسی بهوسیله سازمان شفافسازی بین‌المللی در سال ۲۰۱۵ ایران رتبه ۱۳۰ را به خود اختصاص داده است (گزارش سازمان بین‌المللی شفافیت، ۲۰۱۵). به این معنا که از لحاظ رتبه‌بندی در مورد وجود یکی از مصداق‌های تقلب، یعنی فساد مالی، ایران در بین ۱۶۸ کشور در مرتبه ۱۳۰ قرار گرفته است.

تقلب، سرقت و اختلاس عموماً در یک فرآیند صورت می‌گیرند، که انگیزه اصلی عاملان آن برآورد نیازهای مالی می‌باشد؛ با این تفاوت که تقلب عموماً با تبانی، یعنی مشارکت چند نفر در این عمل، انجام می‌شود (دوانی و امانی، ۱۳۸۹). در گزارش سالانه انجمن بازرسان رسمی‌تقلب^۴ (۲۰۱۴) این موضوع مطرح گردید که اطلاع‌رسانی‌ها، بخصوص اطلاع‌رسانی توسط کارمندان، همچنان موثرترین روش کشف تقلب می‌باشد؛ زیرا ۴۲.۲ درصد از کشف تقلب اولیه از این طریق صورت می‌پذیرد. با توجه به این که افشاگری کارمندان در کشف و اجتناب از تقلب نقش مهمی ایفا می‌کند، بهبود درک ما از فرآیند گزارش تقلب و عواملی که بر افشاگری کارمندان اثرگذار

⁴ Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)

است، مهم می‌باشد (برنبرگ^۵، ۲۰۰۹؛ نیتزچ، باتز و هاگز^۶، ۲۰۰۵؛ رابینسون، رابرتسون و کورتیس^۷، ۲۰۱۲).

وقوع بسیاری از تقلب‌ها، شامل افراد متعددی می‌شود که در داخل سازمان با هم همکاری می‌کنند (انجمن بازرسان رسمی‌تقلب، ۲۰۱۲، کمیته سازمان‌های مسئول کمیسیون تردی^۸، ۲۰۰۲). بهویژه، ۴۲ درصد از موارد تقلب بررسی شده توسط انجمن بازرسان رسمی تقلب چندین مجرم را شامل می‌شد (گزارش سالانه انجمن بازرسان رسمی تقلب، ۲۰۱۲). بعلاوه، شواهد نشان می‌دهد که کارمندانی که در تقلب دخالت نداشتند اغلب از آن مطلع بودند (انجمن بازرسان رسمی‌تقلب، ۲۰۱۲؛ دیک، مورس و زینگالس^۹، ۲۰۱۰). بررسی‌ای که توسط مؤسسه ارنست و یانگ انجام شد نشان می‌دهد که ۲۰ درصد از کارمندان آمریکایی پاسخ‌دهنده، از تقلب محیط کار آگاهی فردی دارند (سولوین، ۲۰۰۶). بر اساس گزارش سازمان ملی اخلاق کسب و کار^{۱۰} در مورد افشاگری، دلیل مشترکی که کارمندان برای گزارش نکردن رفتار غیراخلاقی ارائه کردند این اعتقادشان بود که "سایر افراد نیز می‌توانستند آن رفتار را گزارش نمایند". متقابلاً، انگیزه مشترک گزارش رفتار غیراخلاقی این احساس می‌باشد که "هیچ فرد دیگر نمی‌توانست انجام دهد" (سازمان ملی اخلاق کسب و کار، ۲۰۱۲).

در این شواهد، ردپایی از پدیده تماشاگری مشاهد می‌شود که می‌تواند جزء عوامل اصلی پیشگیری از وقوع تقلب به حساب آید. با توجه به چندبعدی بودن تقلب، برای پیشگیری و جلوگیری مؤثر از وقوع آن باید عواملی که با تقلب در ارتباط هستند، همانند مدیریت، حسابداران، کارکنان و ...، مدنظر قرار گیرند. از این رو، هدف این مقاله بررسی اثر پدیده تماشاگری، بطوری که با افشاگری در مورد تقلب کشف‌شده نیز مرتبط است، می‌باشد.

در ادامه این پژوهش، مبانی نظری و ادبیات موضوع مطرح می‌گردد. سپس، به بیان فرضیه‌ها پرداخته و روش تحقیق تشریح می‌شود. در قسمت روش تحقیق، ابتدا در مورد متغیرهای پژوهش توضیح داده می‌شود و سپس آمار توصیفی و آزمون فرضیه‌ها ارائه می‌گردد. در نهایت، به بحث و نتیجه‌گیری در مورد موضوع پرداخته می‌شود.

⁵ Birnberg

⁶ Nitsch, Baetz, & Hughes

⁷ Robinson, Robertson, & Curtis

⁸ The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)

⁹ Dyck, Morse, & Zingales

¹⁰ Ethics Resource Center

۲-مبانی نظری و پیشینه پژوهش

پدیده تماشاگری^{۱۱} به کاهش احتمال مشارکت و رفتار کمکرسانی یک فرد، در زمانی که سایر افراد حضور دارند و یا از آن وضعیت مطلع می‌باشند (لاتانه و دارلی، ۱۹۷۰) اشاره دارد. اولین بار پدیده تماشاگری توسط لاتانه و دارلی (۱۹۶۸)، در واکنش به تجاوز و قتل عمومی خانم کیتی گناوس^{۱۲}، در سال ۱۹۶۴ در شهر نیویورک، مورد آزمایش قرار گرفت. در ۱۳ مارس ۱۹۶۴ و در یک خیابان شلوغ، خانم گناوس با ضربات چاقو کشته شد. براساس گزارشات، مسئولین دریافتند که ۳۸ نفر قتل را از آپارتمان‌شان مشاهده کرده بودند، اما هیچ شخصی برای مداخله تلاشی نکرد. زمانی نگرانی بیشتر می‌شود که آشکار شد که حمله در حدود ۳۰ دقیقه بهطول انجامید، و حتی یک فرد هم سعی نکرد با پلیس تماس بگیرد، تا این‌که حمله به پایان رسید. دارلی و لاتانه (۱۹۶۸) با توضیحات رسانه‌ای، مذهبی و علمی در مورد بی‌تفاوتوی ظاهری شاهدان قانع نشدن، بنابراین تصمیم گرفتند تا توضیحی از اثر پدیده تماشاگری را آزمون کنند که احساس می‌کردند محتمل‌تر باشد؛ و آن توزیع مسئولیت^{۱۳} بود. آن‌ها استدلال کردند که مسئولیت اقدام کردن و گناه منفعل بودن میان کلیه ناظران توزیع شد. به علاوه، احتمالاً هر یک از ناظران فرض می‌کردند که ناظر دیگری در حال اقدام می‌باشد؛ توزیع مسئولیت یک توضیح روشنایی برای پدیده تماشاگری است. به عبارت دیگر، پدیده تماشاگری به عدم واکنش شاهدانی اشاره دارد که به دلیل حضور سایر افراد اتفاق می‌افتد (دارلی و لاتانه، ۱۹۶۸).

افشاگری^{۱۴} به "افشای صورت گرفته توسط اعضای سازمان در مورد روش‌های غیرمشروع، غیرقانونی یا غیراخلاقی تحت کنترل کارمندان سازمان، به افراد یا سازمان‌هایی که ممکن است بتوانند اقداماتی را انجام دهند"، اشاره دارد (نیر و میچلی، ۱۹۸۵). مطابق با مدل افشاگری گراهام (۱۹۸۶) و تئوری‌هایی که مبتنی بر آن‌بنا شدند، درک مسئولیت در تعیین رفتار افشاگری کلیدی می‌باشد. مخصوصاً این که آن یکی از سه عواملی است که بر تصمیم به گزارش تقلب اثر می‌گذارد. مسئولیت می‌تواند "به صورت صریح، در شرح شغل یک فرد تعریف شود یا بخشی از مسئولیت نقش‌شان در نظر گرفته شود، یا بطور ضمنی، ناشی از حس مسئولیت فردی افراد از مسئولیت اجتماعی یا تعهدات اخلاقی" باشد (کورتیس، ۲۰۰۶).

چندین ویژگی زمینه افشاگری آن را از زمینه‌های پدیده تماشاگری مطالعه شده مرسوم متفاوت می‌سازد. نخست، تماشاگران، به عنوان همکاران، معمولاً یکدیگر را می‌شناسند. به علاوه، احتمالاً

¹¹ Bystander Effect

¹² Kitty Genovese

¹³ Diffusion of responsibility

¹⁴ Whistleblowing

مجرم نیز برای تماشاگران و افشاگران بالقوه شناخته شده می‌باشد. علاوه بر این، در حالی که بیشتر محیط‌های مطالعات پدیده تماشاگری شامل زمینه‌هایی می‌شود که در آن رفتار تماشاگر بهروشنی "مفید" می‌باشد (همانند برداشتن خودکاری که در آسانسور افتاده است، تعویض لاستیک پنچر شده و کمک کردن به فردی که در وضعیت اورژانس پزشکی قرار دارد)، زمینه افشاگری عدم اطمینان بیشتری را پیشنهاد می‌کند. اغلب افشاگر فرآیندی را آغاز می‌کند که پایان آن از دست دادن کار، سقوط قیمت سهام، از دست دادن ثروت کارمندان و غیره می‌باشد. از این رو، کلیه افراد به افشاگری به عنوان یک رفتار کمک‌رسان نگاه نمی‌کنند (کالاهان و کولینز، ۱۹۹۲). ممکن است حتی برخی به افشاگری به عنوان رفتاری خائنانه و مضر برای سازمان و سایر کارمندان آن بنگردند. این مطالب، باعث شد تا مطالعاتی در این حیطه صورت گیرد که در ادامه بیان می‌شود.

پس از وقوع حادثه برای خانم گناوهوس و عدم ارائه دلیلی قانع‌کننده درباره انفعال تماشاگران، دارلی و لاتانه در سال ۱۹۶۸ پژوهشی را انجام دادند که نتایج آن را در مقاله "دخلات تماشاگر در موقع ضروری: توزیع مسئولیت" بیان نمودند. آن‌ها در پژوهش خود، از محیط آزمایشی استفاده کردند تا اثر تعداد تماشاگر بر میزان مسئولیت افراد برای کمک کردن را بستجند؛ برای این منظور، از گروه‌های ۲، ۳ و ۶ نفره با تعداد شرکت‌کننده، به ترتیب، ۱۳، ۲۶ و ۱۳ استفاده کردند. آن‌ها دریافتند که حضور افرادی که تماشاگر هستند، احساس مسئولیت شخصی هر فرد را کاهش می‌دهد و سرعت گزارش را پایین می‌آورد؛ سرعت گزارش مردها کندر از سرعت گزارش خانم‌ها بود. آن‌ها نتیجه گرفتند که انفعال تماشاگران در شرایط اضطراری واقعی، اغلب با "بی‌احساسی"^{۱۵}، "بیگانگی"^{۱۶} و "بی‌هنجرای"^{۱۷} توصیف می‌شوند؛ در حالی که آزمایش آن‌ها نشان داد که احتمالاً واکنش تماشاگران^{۱۸} به سایر مشاهده‌کنندگان^{۱۹}، توصیف بهتری نسبت به بی‌تفاوتی به قربانی می‌باشد.

ماینات و شرمن (۱۹۷۵) در مقاله "انتساب مسئولیت به گروه‌ها و اشخاص: آزمایش مستقیم فرضیه توزیع مسئولیت" به این فرضیه پرداختند که اعضای گروهی که در عملی با پیامدهای منفی مشارکت می‌کنند، نسبت به اشخاصی که پیامدهای منفی را تجربه می‌کنند یا گروه‌ها یا اشخاصی که با پیامدهای مثبت مواجه می‌شوند، می‌باشد مسئولیت کمتری را به خودشان

¹⁵ Apathy

¹⁶ Alienation

¹⁷ Anomie

¹⁸ Bystanders

¹⁹ Observers

نسبت دهنده. نمونه آن‌ها شامل ۳۶ شرکت‌کننده بود که برای آزمون فرضیه از طراحی^{۲۰} بین عاملی استفاده کردند. داده‌ها نشان می‌دادند که آزمایش‌شونده‌های گروه ناموفق^{۲۱}، مسئولیت کمتری را نسبت به آزمایش‌شونده‌های سایر شرایط، احساس می‌کردند. به علاوه، آزمایش‌شونده‌های اشخاص ناموفق^{۲۱} پیامدها را کمی بد رتبه‌بندی کردند و خودشان را به عنوان دارای نفوذ کمتر بر نصیحت‌شونده^{۲۲}، فرض می‌کردند. در کل، آن‌ها نتیجه گرفتند که ترکیب مسئولیت و پیامدهای منفی، می‌تواند عاملی اساسی باشد.

لاتنه و نیدا (۱۹۸۱) در مقاله "د سال مطالعه بر اندازه گروه و کمک کردن" به بررسی مروری پرداختند. آن‌ها در مطالعه مروری خود بر ماهیت غیرمنتظره این واقعه، ابهام در مورد وضعیت کمک‌رسانی، محیط آزمایشگاهی در مقابل محیط میدانی، مشخصات آزمون‌شونده‌ها، قربانی و سایر تماشگران و مقدار و انواع وسیله ارتباطی میان تماشگران توجه کردند. آن‌ها نتیجه گرفتند که با وجود تنوع بسیار سبک‌ها، محیط‌ها و تکنیک‌ها در مطالعات، بازداری اجتماعی^{۲۳} حاصل از کمک کردن یک پدیده قابل ملاحظه همسان می‌باشد؛ اما آن‌ها شرایطی را شناسایی کردند که می‌تواند این اثر را کم یا حذف کند. آن‌ها بیان کردند در زمانی که تعداد تماشگران افزایش می‌یابد یا هنگامی که وضعیت مبهم می‌باشد کمک‌رسانی کاهش می‌یابد. به علاوه، آن‌ها دریافتند که پدیده تماشگری برای هر دو جنسیت شرکت‌کننده و قربانی، و تقریباً برای کلیه گروه‌های سنی، اتفاق می‌افتد. همچنین، یافته‌ها نشان می‌دهد که پدیده تماشگری در نواحی شهری نسبت به نواحی روستایی، قوی‌تر بوده و گاهی اوقات تماشگران دارای شایستگی بالا، پدیده تماشگری را کاهش می‌دهند و گاهی افزایش در مجموع، از منظر تمرکز بر فردی که انتظار می‌رود تا کمک کند، آن‌ها اثر تماشگری ناچیزی در گروه‌ها یافتنند.

فیشر و همکاران (۲۰۰۶) پژوهشی با عنوان "تماشگری توجه: آیا تماشگران در وضعیت‌های اضطراری خطرناک، بیشتر پاسخگو هستند؟" انجام دادند تا در زمینه شرایط اضطراری بی‌خطر و بدون خشونت، پدیده تماشگری را آزمون نمایند. فرض آن‌ها بر این بود که پدیده تماشگری کلاسیک، در موقعیت‌های خطرناک‌تر رخ نمی‌دهد، زیرا: (الف) آن‌ها سریع‌تر و واضح‌تر می‌توانند شرایط اضطراری را تشخیص دهند، و (ب) هزینه‌های بیشتر امتناع از کمک کردن، هزینه‌های پذیرفته شده برای کمک کردن را افزایش می‌دهد. مطابق با این دلایل، آن‌ها این موضوع را مورد آزمون قرار دادند که آیا پدیده تماشگری از میزان خطر بالقوه وضعیت اضطراری تاثیر می‌پذیرد

^{۲۰} Group failure subjects

^{۲۱} Individual failure subjects

^{۲۲} Advisee

^{۲۳} Social inhibition

یا خیر. برای این منظور، ۹۶ شرکت‌کننده حضور داشتند که از آزمون بین عاملی $2*2$ استفاده کردند. نتایج آن‌ها بیانگر این موضوع بود که در شرایط دارای خطر بالقوه پایین، در حالت انفرادی کمک بیشتری نسبت به حضور تماشاگران، انجام شده است. با این حال، در وضعیت‌های دارای خطر بالقوه بالا، شرکت‌کنندگانی که به تنها یا در حضور سایر تماشاگران با وضعیت اضطراری روبرو می‌شدند، به طور متابه‌ی، به احتمال زیاد به قربانی کمک می‌کردند.

فردریک و همکاران (۲۰۱۱) در پژوهشی به بررسی خویشاوندی پدیده تماشاگری و نقش سایر افراد در تصمیم‌های اخلاقی پرداختند. در این پژوهش از چهار سناریو استفاده شده است که جامعه آن از ۴۵۴ دانشجو دانشگاه‌های پنسیلوانیا و لوییسیانا تشکیل می‌شد. برای آزمون معناداری از آماره خی دو با ضریب همبستگی پیرسون استفاده شد. نتایج شان نشان می‌دهد که دانشجویان و کارمندان به آموزش در مورد این که چگونه موقعیت‌های گوناگون و مبهم را با توجه به اثرات حضور دیگران مدیریت کنند، نیاز دارند.

در مقاله‌ی "اثر ویژگی‌های تقلب و زمینه‌ای بر نیات افشاگری کارمندان سازمانی پیرو تقلب" به بررسی این که چگونه ماهیت تقلب و مطلع بودن افراد پیرامون افشاکننده بر افشاکردن اثر می‌گذارد پرداخته شد. در این پژوهش، که نمونه آن مشکل از اعضای حسابرسان داخلی مؤسسات محلی جنوب غربی آمریکا بود، به منظور افزایش حجم نمونه از شرکت‌کنندگان درخواست شد تا پرسشنامه را برای سایر همکاران شان ارسال نمایند. در این مطالعه از شش سناریو استفاده شد که هر سناریو شامل تقلب یا دزدی صورت مالی دارایی‌ها بود. در نهایت ۱۳۸ پرسشنامه تکمیل گردید و رایینسون، رابرتسون و کورتیس نتایج زیر را به دست آورند:

کارمندان ۱) تقلب صورت مالی را نسبت به دزدی؛ ۲) تقلب صورت مالی بی‌اهمیت را نسبت به بالاهمیت؛ ۳) در زمانی که متقلب از اطلاع افشاکننده بالقوه آگاه است؛ و ۴) در زمانی که سایر افراد از تقلب مطلع نیستند، با احتمال کمتری گزارش می‌کنند (Raihnsen and Hemkaran, ۲۰۱۲).

در مقاله "نیت‌های افشاگری کارمندان سطح پایین: اثر کanal گزارشگری، تماشاگران و وضعیت قدرت متقلب"، گاو و همکاران (۲۰۱۳) به بررسی نیت‌های گزارشگری در میان کارمندان سطح پایین پرداختند. آن‌ها داده‌های موردنیازشان را از طریق توزیع و جمع‌آوری پرسشنامه در میان دانشجویان تجاری دانشگاه دولتی آمریکا به دست آورند که در جموع ۳۶۹ پرسشنامه مورد استفاده قرار گرفت. همچنین، برای آزمون فرضیه‌های پژوهش از روش طراحی بین عاملی $2*2*2$ استفاده کردند. یافته‌های آن‌ها حاکی از آن است که نیت‌های افشاگری در زمانی که کanal گزارشگری از بیرون مدیریت می‌شود، نسبت به زمانی که از داخل شرکت مدیریت می‌شود،

بالاتر می‌باشد. بعلاوه، آن‌ها دریافتند که کanal گزارشگری که از بیرون مدیریت می‌شود، اثر منفی تماشاگران بر نیت‌های گزارشگری را کاهش می‌دهد. بهمنظور آزمون اثر وقوع پدیده تماشاگری بر تمايل به گزارش عمل متقلبانه، آزمایشی توسط برینک، إلرو گان (۲۰۱۵) انجام شد. آن‌ها به طور مشخص تأثیر قدرت شواهد بر تصمیمات مدیران برای افشاگری در حضور یا غیبت سایر کارمندانی که از تقلب مطلع می‌باشند، را بررسی کردند. شرکت‌کنندگان کیس‌های فرضی که شامل تردیدهایی درمورد تقلب می‌بود را مطالعه کرده و پس از آن احتمال این که تقلب بالقوه را گزارش خواهد کرد و مسئولیت شخصی که برای گزارش تقلب احساس کردند را بیان کردند. شرکت‌کنندگان این تحقیق دانشجویان مقطع کارشناسی ارشد رشته حسابداری و مدیریت کسب و کار بودند که از مجموع ۱۳۷ شرکت‌کننده، ۱۲۶ نفر پژوهشنامه را تکمیل نمودند. نتایج آن حاکی از این است که در زمان وجود شواهد قوی نشان‌دهنده تقلب، افرادی که فقط خودشان از تقلب رخداده مطلع بودند با احتمال بیشتری، نسبت به زمانی که سایر افراد نیز مطلع باشند (پدیده تماشاگری)، تقلب را گزارش خواهند کرد. اگرچه، پدیده تماشاگری در زمانی که شواهد تقلب ضعیف بود یافته نشد. بعلاوه، تحلیل تعديل واسطه‌ای نشان می‌دهد که مسئولیت فردی ادراک شده برای گزارش، رابطه بین اطلاع سایر افراد از عمل مشکوک و احتمال گزارشگری را میانجی گری خواهد نمود، که نشان‌دهنده این است که پدیده تماشاگری از طریق توزیع مسئولیت نشأت می‌گیرد.

آلینه (۲۰۱۶) پژوهشی با عنوان "اثر تعهد سازمانی و ارزش‌های اخلاقی شرکت بر انگیزه‌های افشاگری حسابداران غیررسمی در کشور بارابادوس" را انجام داد که نمونه آن شامل ۲۳۶ حسابدار غیررسمی شاغل در سازمان‌های شرکتی بوده است. نتایج وی حاکی از آن است که تعهد سازمانی و ارزش‌های اخلاقی شرکت بر انگیزه‌های افشاگری بصورت داخلی و خارجی اثرگذار می‌باشد. حسابداران غیررسمی دارای تعهد سازمانی بالا، همچنین افرادی که در سازمان‌هایی فعالیت می‌کنند که ارزش‌های اخلاقی ادراک شده آن قوی می‌باشد، به احتمال زیاد انگیزه‌های افشاگری داخلی زیادی را نشان می‌دهند. حسابداران غیررسمی که هزینه‌های شخصی بالا، تعهد سازمانی پایین و سطح پایینی از اعتماد در سیستم گزارشگری را درک می‌کنند، بی‌میلی کلی نسبت به افشاگری داخلی و خارجی از خود بروز می‌دهند.

آلینه و همکاران (۲۰۱۷)، پژوهشی با عنوان "ادراکات، پیش‌بینی‌ها و پیامدهای افشاگری در میان کارکنان حسابداری در کشور بارابادوس" انجام دادند که بدنبال آزمون ادراکات، نگرش‌ها و پیامدهای افشاگری، و همچنین پیش‌بینی‌های انگیزه‌های افشاگری داخلی و خارجی، با استفاده از مدل گراهام (۱۹۸۶) بودند. آن‌ها با استفاده از مطالعه پیمایشی در میان کارکنان حسابداری

سازمان‌ها و با استفاده از ۲۸۲ پرسشنامه جمع‌آوری شده، به آزمون فرضیه‌ها پرداختند. نتایج آن‌ها حاکی از آن است که اطلاع کمی از قوانین افشاگری در میان شرکت‌کنندگان وجود دارد که برداشت اکثر آن‌ها از افشاگری، یک مسئله اخلاقی است. یافته‌ها نشان می‌دهد که مسئولیت فردی، بطور معناداری بر انگیزه‌های افشاگری داخلی اثرگذار می‌باشد، در حالی که، هزینه‌های فردی هم بر انگیزه‌های افشاگری داخلی و هم خارجی اثرگذار است.

تحقیق در مورد پدیده تماشاگری نشان می‌دهد که حضور واقعی یک تماشاگر برای تشویق به اقدامات جامعه‌پسند، در موقعیتی که احتمالاً اثر منفی‌ای بر شخص متعدد به رفتار جامعه‌پسند دارد، لازم است (فیسچر و گریتمیر؛ ۲۰۱۳). با این حال، اگر تعداد زیادی تماشاگر موقعیتی را نادیده بگیرند، احتمال "انکار جمعی" وجود دارد (گاردنر و چاتر، ۲۰۱۳) که هر شخص فرض می‌کند که سایر افراد بهتر می‌دانند؛ بنابراین، انفعال، مناسب بنظر می‌رسد. تحقیقات مرتبط با افشاگران نشان می‌دهد که در ۷۵ درصد موارد برسی شده، کارفرما کارمند افشاکننده را اخراج کرده است (کتز، ۲۰۱۲)؛ که این به‌وضوح اشاره به تأثیر منفی فوری بر موقعیت شغلی آینده اشخاص دارد.

علی‌رغم شواهد شفاهی نشانده‌نده این امر که اطلاع سایر افراد از تقلب، ممکن است در تمایل کارمندان به گزارش تقلب نقشی را ایفا نماید، تحقیقات موجود شواهد تجربی محدودی از اثر معنادار پدیده تماشاگری در سناریوهای افشاگری یافت کرده است (نیر و میچلی، ۱۹۹۵؛ رابینسون و همکاران، ۲۰۱۲). با توجه به ادغام این یافته‌ها و بنا به درخواست مطالعه رابینسون و همکاران (۲۰۱۲)، مطالعه حاضر برای آزمون پدیده تماشاگری و مستند کردن شواهد تجربی آن انجام گردید.

اگرچه در ایران مطالعاتی در مورد تقلب مالی صورت گرفته است، ولی مطالعه‌ای در زمینه ابعاد روانشناسی کشف و پیشگیری آن انجام نشده است و تعداد اندکی مطالعه ترویجی یا ترجمه منتشر گردیده است که در ادامه خلاصه‌ای از آن‌ها بیان می‌شود.

در بررسی مشایخی (۱۳۹۰)، که با عنوان "روانشناسی تقلب" انجام شد، این نتیجه حاصل گردید که ریسک بروز تقلب محصول دو پدیده "شخصیت افراد" و "متغیرهای محیطی" است. اول این که ممکن است افراد مختلف در شرایطی یکسان، از انگیزه‌های متفاوتی در قبال ارتکاب تقلب برخوردار باشند. دوم این‌که، شرایط و موقعیت‌های متفاوت، تأثیر متفاوت بر افراد با انگیزه‌های یکسان خواهد داشت. وقتی فردی از یک محیط به محیط دیگر نقل مکان می‌کند، احتمال بروز رفتار متفلبانه نیز تغییر خواهد کرد. بنابراین تحقیقات بیش‌تری لازم است تا بتوان ویژگی‌های روانشناسی افراد را به انواع خاصی از تقلب مربوط کرد. انجام چنین مطالعاتی در

نهایت می‌تواند به شناخت دقیق‌تر عوامل ایجاد تقلب و کشف به موقع یا حتی پیش‌گیری از آن منجر شود.

مرادی و سلیمانی (۱۳۹۰) پژوهش ترویجی با عنوان "روانشناسی و جامعه‌شناسی تقلب" انجام دادند به‌دلیل راه حل‌هایی جهت کاهش ریسک تقلب، از طریق بررسی تئوری‌های رفتاری و ویژگی‌های شخصیتی متفلبین بودند. این پژوهش بیان می‌کند که تقلب و جرایم مالی دامنه و اشکال بسیار گستره‌های دارد. در واقع، همین امر امکان ترسیم یک چارچوب کامل برای شناسایی جرم و مجرمان را کاهش می‌دهد. اما می‌توان به موارد زیر به عنوان عواملی از وقوع تقلب، به خصوص در حوزه مالی، اشاره کرد: زوال اخلاقی در اجتماع، هرچه از میزان آموزش و استقرار ارزش‌های اخلاقی در سازمان کاسته شود، احتمال بروز خیانت بالا می‌رود. رفتار شرکت‌های حسابرسی، منافع آنان در شرکت‌های طرف قراردادشان، فروش خدمات مالی و مشاوره‌ای به مشتریانشان و داشتن روابط خیلی نزدیک به مشتریان، مثال‌هایی برای این مورد است. گرایشات انسانی به‌شدت می‌تواند آراء حسابرسان را تحت تأثیر قرار دهد. در نهایت در قصور سیستم آموزشی، نیاز به آموزش بیش‌تر اخلاقیات به‌شدت احساس می‌شود. دانشجویان باید مفاهیم تقلب را بشناسند و آنان به عوایب این امر بر خود و دیگران واقف گردند (مرادی و سلیمانی ۱۳۹۰).

نمازی و ابراهیمی (۱۳۹۵) در مقاله "مدل‌بندی و تعیین اولویت عوامل مؤثر بر قصد گزارش تقلب‌های مالی توسط حسابداران" با استفاده از نمونه‌ای مشتمل از کارکنان حسابداری (شامل مدیران مالی، مدیران میانی و کلیه کارکنان زیرمجموعه آن‌ها در نمودار سازمانی) شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران در سال ۱۳۹۴ به مدل‌بندی عوامل مؤثر بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران و اولویت‌بندی آن‌ها پرداختند. بدین منظور، تأثیر عوامل عدالت سازمانی، نگرش در مورد گزارشگری، هزینه شخصی گزارشگری، ویژگی شخصیتی فعل، دینداری و شدت اخلاقی مورد بررسی قرار گرفت که برای آزمون فرضیه‌ها از رگرسیون حداقل مربعات معمولی استفاده گردید. یافته‌های آن‌ها حاکی از آن است که متغیرهای عدالت سازمانی، نگرش در مورد گزارشگری، ویژگی شخصیتی فعل، دینداری و شدت اخلاقی دارای تأثیر مثبت و معناداری بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب هستند، در حالی که تأثیر متغیر هزینه شخصی گزارشگری معنادار نیست. مدل برآورده پژوهش نیز حاکی از آن است که عدالت سازمانی، شدت اخلاقی و پس از آن نگرش در مورد گزارشگری دارای بیش‌ترین تأثیر بر قصد گزارش موارد تقلب در اقلام مالی است. نتایج حاصل از این پژوهش نیز بیانگر این است که تئوری عدالت سازمانی دارای این پتانسیل است که در پیاده‌سازی مکانیزم‌های اثربخش گزارش موارد تقلب مشارکت داشته باشد. همچنین، به منظور افزایش اثربخشی مکانیزم‌هایی که با هدف ترویج

گزارش موارد تقلب اجرا می‌شوند، توجه به راهکارهای مانند اجرای برنامه‌های آموزشی اخلاق و برنامه‌های فرهنگی و دینی که می‌توانند تأثیر مثبتی بر دینداری و نگرش بگذارند، حائز اهمیت است.

سجادی و کاظمی (۱۳۹۵) در پژوهش خود با عنوان "الگوی جامع گزارشگری مالی متقلبانه در ایران به روش نظریه‌پردازی زمینه بیان"، با ترکیب روش‌های تحقیق کیفی با استفاده از رویکرد نظریه‌پردازی زمینه بنیان و تجزیه و تحلیل استناد و مدارک، الگوی جامع تقلب در صورت‌های مالی را در بستر فرهنگی، اقتصادی و حقوقی کشور ارائه کردند. جامعه آماری آن‌ها شامل خبرگان صاحب‌نظر در خصوص پدیده صورت‌های مالی متقلبانه می‌باشد که از روش نمونه‌گیری گلوله برفی یا زنجیره‌ای استفاده گردید. آن‌ها برای جمع‌آوری داده‌های موردنیاز خود، از مصاحبه و تجزیه و تحلیل استناد و مدارک موجود در خصوص گزارشگری مالی متقلبانه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران استفاده کردند. آن‌ها دریافتند که عامل فشار به عنوان شرط علی گزارشگری مالی متقلبانه شناخته می‌شود. همچنین، نتایج آن‌ها نشان می‌دهد که انگیزه پاداش مدیران، انگیزه سوءاستفاده از دارایی‌ها، هزینه‌های سیاسی، مقاصد مالیاتی و تحصیل شرکت توسط مدیران نیز بر گزارشگری مالی متقلبانه مؤثر هستند.

با توجه به پیچیدگی چرخه تقلب و اینکه تقلب موجب ایجاد مشکلات و هزینه‌های گاهاً غیرقابل جبران برای شرکت‌ها و حتی جوامع می‌گردد، مانند اختلاس‌های بزرگ، لزوم اجرای همزمان کنترل‌های کشف‌کننده و پیشگیری‌کننده در سازمان‌ها ضروری بوده و باید به این نکته توجه نمود که اتکای صرف به کنترل‌های کشف‌کننده که در واقع تقلب قبل‌از داده و در حال وقوع را کشف می‌کند، کافی نیست و بایستی تمهیدات و کنترل‌هایی را برای پیشگیری از تقلب مدنظر قرار داد؛ که در این راستا نیز ارکان مختلف جامعه و سازمان از قبیل مدیریت و کارکنان سازمان و همچنین حسابرسان نیز می‌بایست نقش و همکاری موثری داشته باشند (بختیاری، ۱۳۹۲).

اگرچه مطالعاتی در مورد تقلب در ایران صورت گرفته است، ولی بسیار اندک بوده و در حیطه ابعاد روانشناسی و فرهنگی آن وارد نشدن. پژوهش حاضر، اولین مطالعه در زمینه پدیده تماشاگری در زمینه حسابداری می‌باشد و نتایج این تحقیق می‌تواند مورد علاقه قانون گذاران، سیاست‌گذاران، مدیران و کارمندان کلیه سازمان‌ها باشد. علاوه بر این، می‌بایست مورد توجه حسابرسان داخلی، گروهی که اغلب برای بررسی گزارشات تقلب تعیین شدند، نیز قرار گیرد. ممکن است شرکت‌ها قادر به طراحی برنامه‌های آموزشی و انگیزشی یا انجام اقداماتی که احساس

مسئولیت فردی برای گزارش تقلب را افزایش دهنده و با بی‌میلی کارمندان برای گزارش تقلب در زمانی که سایر افراد از آن مطلع هستند مقابله کنند.

۲- فرضیه‌های پژوهش

با وجود درخواست‌های اولیه از طرف دائز و میچلی (۱۹۸۵) برای تحقیق در مورد بررسی کاربرد پدیده تماشاگری بر تصمیمات افشاگری، مطالعات کمی سعی کرده‌اند تا به‌طور مستقیم اثر اطلاع سایر افراد از تقلب را بر تصمیمات افشاگری آزمایش کنند. مطالعات میچلی و نیر (۱۹۸۸)، رابینسون و همکاران (۲۰۱۲)، میچلی و همکاران (۱۹۹۱) و گاؤ و همکاران (۲۰۱۵) استثناهای قابل توجهی هستند که نتایج مطالعات‌شان به صورت ترکیبی در زیر بیان شده است. میچلی و نیر (۱۹۸۸) داده‌های پرسشنامه‌های آرشیوی افرادی که مدعی مشاهده تقلب بودند را آزمون کردند. برخلاف انتظارشان، آن‌ها همبستگی مثبت معناداری بین اندازه گروه و افشاگری یافته‌ند. رابینسون و همکاران (۲۰۱۲) نیز در یافتن شواهدی برای پدیده تماشاگری ناموفق بودند و در واقع، مقداری شواهد بر خلاف پدیده تماشاگری یافته‌ند. آن‌ها نتیجه گرفتند که جهت درک پتانسیل پدیده تماشاگری در ستاریوهای گزارشگری تقلب، مطالعات بیشتری لازم است.

رابینسون و همکاران (۲۰۱۲) یادآور شدند که ممکن است کاهش گرایش به پدیده تماشاگری در تصمیم‌های افشاگری وجود داشته باشد، زیرا تقلب یک موقعیت غیر اضطراری می‌باشد و تصمیم به گزارش آن، به زمان حساس نیست (دوزر و میچلی، ۱۹۸۵). به علاوه، معمولاً پدیده تماشاگری در وضعیت‌هایی مطالعه و مستند شده است که در آن، اقدام صراحتاً به عنوان مشارکت در رفتار کمک‌رسانی دیده می‌شود. با این حال، همانطوری که پیش‌تر گفته شد، کلیه افراد افشاگری را به عنوان یک "رفتار کمک‌رسانی" نمی‌بینند و در حقیقت ممکن است آن را مضر دریابند. همانطوری که نیر و میچلی (۱۹۹۵، ص. ۶۸۹) یادآور شدند، برخی افراد افشاگران را همانند افراد وفادار در نظر می‌گیرند، درحالی که دیگران آن‌ها را "خبرچین یا خائن" می‌دانند. از این رو، برای مشکوک شدن به این که ممکن است پدیده تماشاگری در زمینه افشاگری یافت نشود دلایلی وجود دارد.

همچنین دوزر و میچلی (۱۹۸۵) و رابینسون و همکاران (۲۰۱۲) اشاره کردند که برخلاف بیش‌تر ادبیات پدیده تماشاگری، افشاگران اغلب بخشی از یک سازمان هستند. به این ترتیب، ممکن است افشاگران با هزینه‌ها و مزایای مختلف مرتبط با جایگاه‌شان در سازمان، همانند آثار حیثیتی، مواجه شوند.

بر اساس بحث‌های بالا و عدم قطعیت پیرامون افشاگری و پدیده تماشاگری، در این پژوهش امکان اثر پدیده تماشاگری بر احتمال گزارشگری، در زمانی که سایر افراد از فعالیت متقابله مطلع هستند بررسی خواهد شد، اما پیش‌بینی نخواهد شد.

فرضیه اول: پدیده تماشاگری بر احتمال گزارشگری تقلب اثر دارد.

فرضیه دوم: پدیده تماشاگری بر مسئولیت ادراک شده اثر دارد.

مطالعات وسیعی ارتباط مثبت بین قدرت شواهد و نیات افشاگران را پشتیبانی می‌کند (گرینبرگر، میچلی و کوهن، ۱۹۸۷؛ میچلی و نیر، ۱۹۸۵؛ نیر و میچلی، ۱۹۹۶). برای مثال، مدل رفتار سازمانی جامعه‌پسند افشاگران (میچلی، نیر و دورکین، ۲۰۰۸) نشان می‌دهد که اگر شواهد تقلب متقاعد‌کننده باشد، تقلب شدید باشد یا اگر عمل متقابله اثر مستقیمی بر کارمندان بگذارد، آن‌ها به احتمال زیاد تقلب را افشا می‌کنند؛ حتی در صورتی که با اقدامات تلافی جویانه منفی مواجهه شوند. در مطالعه‌ای خیر میچلی و همکاران (۲۰۱۲)، فرض کردند و دریافتند که افشاگری به طور مثبت با قدرت شواهد مرتبط است.

همان‌طوری که پیش‌تر گفته شد، تئوری توزیع مسئولیت^{۲۴} به کاهش احساس مسئولیت یک فرد جهت کمک در زمانی که سایر افراد نیز حضور دارند، اشاره دارد (دارلی و لاتانه، ۱۹۶۴). ادبیات موجود افشاگری همبستگی مثبت قوی‌ای بین مسئولیت فردی و احتمال گزارشگری را یادآور می‌شود (کاپلان و وايت‌کاتن، ۲۰۰۱؛ شولترو و همکاران، ۱۹۹۳). بهویژه، شولتز و همکاران (۱۹۹۳) دریافتند که مسئولیت ادراک شده جهت گزارش تقلب، تصمیم به گزارشگری را تحریک می‌کند. بر این اساس، فرضیه‌های زیر را با توجه به اثر تعاملی اطلاع سایر افراد از تقلب و قدرت شواهد بر احتمال گزارشگری و مسئولیت ادراک شده جهت گزارش تقلب پیشنهاد می‌شود:

فرضیه سوم: مسئولیت ادراک شده بر احتمال گزارشگری تقلب اثر دارد.

فرضیه چهارم: قدرت شواهد بر مسئولیت ادراک شده اثر دارد.

فرضیه پنجم: قدرت شواهد اثر بین پدیده تماشاگری و احتمال گزارشگری تقلب را تعديل می‌کند.

فرضیه ششم: پدیده تماشاگری با درنظر گرفتن قدرت شواهد و مسئولیت ادراک شده، بر احتمال گزارشگری تقلب اثر دارد.

²⁴ Diffusion of responsibility phenomenon

۴-روش‌شناسی تحقیق

جامعه آماری پژوهش حاضر از سه گروه تشکیل شده است که شامل دانشجویان سال آخر حسابداری مقطع کارشناسی ارشد ورودی سال ۱۳۹۳، شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار و مؤسسات حسابرسی معتمد بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد. روش نمونه‌گیری گروه دانشجویان حسابداری مقطع کارشناسی ارشد به صورت خوش‌ای می‌باشد، به طوری که خوشه اول شامل دانشجویان حسابداری مقطع کارشناسی ارشد کل کشور، خوشه دوم دانشجویان حسابداری مقطع کارشناسی ارشد که در دانشگاه‌های شهرستان تهران تحصیل می‌کنند و خوشه سوم دانشجویان حسابداری مقطع کارشناسی ارشد که در دانشگاه‌های علامه طباطبایی، تهران و تربیت مدرس تحصیل می‌کنند، می‌باشد. از آن جایی که تعداد شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و مؤسسات حسابرسی معتمد بورس اوراق بهادار تهران مشخص می‌باشد، برای نمونه‌گیری از روش تصادفی ساده و فرمول کوکران اصلاح شده برای جامعه مشخص استفاده شده است. حجم جامعه مورد نیاز برای انجام این پژوهش ۱۱۸ شرکت‌کننده می‌باشد؛ اما با توجه به آزمون دستکاری و احتمال ناقص پر شدن پرسشنامه‌ها، تعداد ۱۳۵ پرسشنامه دریافت شد. از مجموع ۱۳۵ پرسشنامه دریافت شده، ۱۲۶ پرسشنامه آزمون دستکاری را پشت سر گذاشتند و ناقص نبوده و آماده تحلیل می‌باشند. فرمول کوکران یکی از مهم‌ترین روش‌ها برای محاسبه حجم نمونه آماری می‌باشد که در دو حالت جامعه محدود و جامعه نامحدود مورد استفاده قرار می‌گیرد. در حالتی که جامعه محدود (حجم جامعه مشخص) است فرمول کوکران برای محاسبه حجم نمونه به صورت زیر می‌باشد (سرمد و همکاران، ۱۳۸۵):

$$n = \frac{N \left(Z_{\alpha/2}^2 \right) pq}{(N - 1)d^2 + \left(Z_{\alpha/2}^2 \right) pq}$$

در این فرمول علائم به ترتیب زیر جایگذاری می‌شوند:

n : حجم نمونه آماری

N : حجم جامعه آماری

P : نسبت وجود صفت در جامعه آماری است. در اینجا واریانس در سطح حداقل در نظر گرفته شده و بنابراین $p = 0.5$ می‌باشد.

$q = 1 - p$: نسبت عدم وجود صفت در جامعه آماری است در اینجا چون 0.5 است $p = 0.5$ برابر 0.5 دست می‌آید.

Z در این تحقیق با در نظر گرفتن سطح معناداری 0.95 ، مقدار Z برابر 1.96 می‌باشد.

D: دقت احتمالی مطلوب (سطح خطای) است و در اینجا ۰.۰ در نظر گرفته شده است. دلیل استفاده از فرمول کوکران اصلاح شده این است که اگر حجم جامعه محدود باشد، حجم نمونه می‌تواند کمی کاهش یابد. این موضوع به خاطر این حقیقت است که در صورت بسیار زیاد بودن حجم نمونه، می‌تواند اطلاعات نسبتاً بیشتری را نسبت به جامعه‌ای با حجم کم، بدست آورد. به عبارت دیگر، دستیابی به اطلاعات در حجم نمونه پایین، تفاوت چندانی با یکدیگر نداشته و می‌توان برای کاهش هزینه‌ها، از حجم نمونه کمتر استفاده نمود.

$$n = \frac{n_0}{1 + \frac{(n_0 - 1)}{N}}$$

در این فرمول، n_0 حجم نمونه بدست آمده از فرمول قبل و N حجم جامعه می‌باشد (ایزrael، ۱۹۹۲).

جدول ۱ - حجم نمونه با استفاده از فرمول کوکران

حجم نمونه پژوهش	حجم نمونه اصلاح شده	حجم نمونه	حجم جامعه	روش نمونه‌گیری	جامعه
۱۱	۱۰	۱۷	۲۰ نفر (روزانه و شبانه)	خوشای و تصادفی	علامه طباطبایی
۹	۸	۱۵	۱۸ نفر (روزانه و شبانه)		تهران
۴	۴	۷	۸ نفر		دانشجویان حسابداری
۲۴	۲۲	۳۹	۴۶ نفر مجموع		تربیت مدرس
۶۱	۶۷	۷۹	۴۳۵	تصادفی	شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادر تهران
۴۱	۲۹	۴۴	۸۰	تصادفی	مؤسسات حسابرسی معتمد بورس اوراق بهادر
۱۲۶	۱۱۸	۱۶۲	۵۵۰		جمع کل

بهمنظور بررسی فرضیات، از تحلیل مسیر و نرمافزار AMOS v.20 استفاده شده است. شرکت کنندگان یک مورد فرضی که شامل تردیدهایی از وجود تقلب می‌باشد را خواندن و بعد از آن، احتمال گزارش تقلب بالقوه و همچنین مسئولیتی که نسبت به گزارش آن احساس می‌کنند را بیان کردند. آن‌ها همچنین به سؤالات مربوط به دستکاری^{۲۵}، سؤالاتی که در ارتباط با درکشان از عمل متقلبانه می‌باشد، و سؤالات جمعیت‌شناسی پاسخ دادند.

در این پژوهش از سناریوی استفاده شده توسط برینک، لاو و ویکتوراویچ (۲۰۱۳) بهمنظور تشریح وضعیت مشکوک به تقلب، پرسشنامه مورد استفاده توسط برینک، ال و گان (۲۰۱۵) برای جمع‌آوری پاسخ شرکت کنندگان در تحقیق، استفاده شد. در این سناریو، آقای راد، که یکی از پنج حسابدار ارشد شرکت نمونه می‌باشد، مسئولیت انجام چندین وظیفه، شامل آماده‌سازی بخش عمده‌ای از گزارش‌های مالی برای اهداف گزارشگری بیرونی، را بر عهده دارد. این گزارش‌ها قبل از انتشار عمومی، توسط آقای اسدی که مدیر ارشد مالی شرکت می‌باشد، بازبینی و تأیید می‌شود. آقای راد از شنبیدن این که شرکت نمونه توانسته بود اهداف مالی سالانه خود را تحقق بخشد، متعجب گردید، زیرا گزارش‌هایی که آقای راد آماده کرده بود نشان می‌داد که شرکت نتوانسته است این اهداف را تحقق بخشد. آقای راد اقدام به کشف شواهدی کرد که نشان می‌داد آقای اسدی در گزارشگری مالی متقلبانه مشارکت داشته است. سپس، سناریو در مورد قدرت شواهد و تصور آقای راد در مورد این که سایر کارمندان شرکت از این اختلاف مطلع هستند یا خیر، جزئیاتی ارائه می‌کند.

■ متغیرهای مستقل

آقای راد به آقای اسدی، مدیر ارشد مالی شرکت، در مورد این که آیا وی هزینه‌های نگهداری ساختمان را به‌گونه‌ای نامناسب، به عنوان دارایی‌های بلندمدت تغییر طبقه‌بندی داده تا سود گزارش شده را افزایش دهد، مشکوک شد. از این‌رو، تعداً افراد مطلع از تقلب (فقط آقای راد مطلع باشد یا سایر همکاران وی نیز مطلع باشند) و قدرت شواهد (وجود شواهد قوی از وقوع تقلب یا وجود شواهد ضعیف)، بین سناریوها تغییر می‌کند که تعداد افراد مطلع از تقلب و قدرت شواهد متغیرهای مستقل این پژوهش می‌باشند.

²⁵ manipulation check questions

برای این منظور، از شرکت کنندگان پرسیده شد که "آیا آقای راد معتقد بود که سایر حسابداران در مورد تقلب بالقوه مطلع بودند یا خیر". این سوال دارای دو گزینه "بله، آقای راد مطمئن است که سایر حسابداران از عمل متقلبانه بالقوه مطلع هستند." و "خیر، آقای راد فقط درمورد عمل متقلبانه بالقوه اطلاع داشت." بود که از ۱۳۵ پرسشنامه دریافت شده، ۷ پرسشنامه اشتباه و ۲ پرسشنامه نیز ناقص تکمیل شدند و از تحلیل‌ها کثیر گذاشته شدند.

■■ اطلاع سایر افراد از تقلب

اطلاع سایر افراد از فعالیت متقابلانه بالقوه در دو سطح دستکاری شد: تنها آقای راد از آن عمل مطلع بود و سایر حسابداران ارشد نیز از آن عمل مطلع بودند. در سناریویی که فقط آقای راد از تقلب مطلع بود، به شرکت‌کنندگان اطلاع داده شد که وی در مورد شواهد یا سوءظن‌هایش نسبت به سایر همکارانش صحبتی نکرد. به علاوه، به نظر می‌رسد هیچ یک از سایر همکارانش از شنیدن این موضوع که شرکت اهداف مالی اش را تحقق بخشیده متعجب نشده بودند، و هیچ فرد دیگری به سوابقی مبنی بر ثبت‌های دفتر روزنامه درخصوص تغییر طبقه‌بندی هزینه که آقای راد از آن‌ها مطلع بود، دسترسی نداشت (حالت شواهد قوی). از این‌رو، آقای راد مطمئن است که وی تنها فردی است که به احتمال مشارکت آقای اسدی در فعالیت متقابلانه مشکوک می‌باشد.

در سناریویی که سایر افراد از تقلب مطلع می‌باشند، آقای راد در مورد شواهد یا تردیدهایش از تقلب صحبتی نکرده است، وی می‌دانست که سایر حسابداران ارشد نیز از شنیدن این که شرکت اهداف مالی خود را تحقق بخشیده متعجب شدند. به علاوه، در حالت شواهد قوی، به شرکت‌کنندگان اطلاع داده شد که کلیه حسابداران ارشد به سوابقی مبنی بر ثبت‌های دفتر روزنامه درخصوص تغییر طبقه‌بندی هزینه که آقای راد از آن‌ها مطلع بود، دسترسی داشتند.

■■ قدرت شواهد

آقای راد در حالت شواهد قوی، دریافت که آقای اسدی چندین ثبت دفتر روزنامه را به سیستم حسابداری ارسال کرد که به‌نادرستی طبقه‌بندی هزینه‌های نگهداری ساختمان را از هزینه‌ها به دارایی‌های بلندمدت تغییر داد. به علاوه، تغییراتی که آقای اسدی انجام داد به‌وضوح با ثبت‌های سال قبل مغایر بود، زیرا همان اقلام در سال‌های قبل هزینه ثبت شده بودند. بنابراین، آقای راد کاملاً مطمئن است که آقای اسدی تعمدآ و به‌نادرستی طبقه‌بندی هزینه‌ها را تغییر داد. آقای راد در حالت شواهد ضعیف نتوانست ثبت‌های روزنامه‌ای را در جهت حمایت تردیدش بیابد. به علاوه، آقای راد قادر به تعیین این که در سال‌های قبل با هزینه‌های نگهداری ساختمان چگونه برخورد شده است، نبود. بنابراین، آقای راد تردید اندکی داشت که آقای اسدی تعمدآ و به‌نادرستی طبقه‌بندی هزینه‌ها را تغییر داد.

■ متغیر وابسته

شرکت کنندگان، میزان احتمال این که اگر آن‌ها در موقعیت آقای راد بودند، رفتار مشکوک را از طریق خط تلفن ویژه^{۲۶} شرکت نمونه (سرویسی که افراد می‌توانند تقلب‌های مشاهده شده در محیط کاری را به صورت ناشناس گزارش نمایند تا مورد رسیدگی قرار گیرد) گزارش می‌نمودند را بیان کردند. پاسخ شرکت کنندگان با استفاده از مقیاس طیف ۷ طبقه‌ای لیکرت، از "خیلی بعید" (۱) تا "خیلی محتمل" (۷) رتبه‌بندی شد. با استفاده از رهنمودهای ناشی از ادبیات موضوع، متغیر وابسته به کمک انگیزه‌های گزارشگری اول شخص شرکت کنندگان، اندازه‌گیری خواهد شد (آیز و کایلان، ۲۰۰۵؛ برینک و همکاران، ۲۰۱۳؛ کاپلان، ۱۹۹۵؛ پنی، ساموئل و ژانگ، ۲۰۰۹). به عنوان یک معیار وابسته تکمیلی، شرکت کنندگان تصمیم دوگرینه‌ای (بله یا خیر) خود را با توجه به این که آیا تقلب را گزارش خواهند کرد یا نه، بیان کردند. آن‌ها همچنین مسئولیت شخصی‌شان (وظیفه یا تعهد) را پس از کشف تقلب، جهت مطلع ساختن شرکت بیان کردند. این مورد با استفاده از مقیاس طیف ۷ طبقه‌ای لیکرت که از "خیلی پایین" (۱) تا "خیلی بالا" (۷) رتبه‌بندی شده بود، بدست آمد.

۵- یافته‌های پژوهش

تعداد پرسشنامه جمع‌آوری شده ۱۲۶ پرسشنامه می‌باشد که میانگین سن شرکت کنندگان ۳۰.۱۵ سال می‌باشد و میانگین تجربه کار آن‌ها ۵.۸۵ سال است. ۶۱.۱ درصد از شرکت کنندگان مرد هستند. ۴۰.۴ درصد از شرکت کنندگان اذعان داشتند که در طول سابقه کاری‌شان متوجه شدن فردی که از جایگاه سازمانی بالاتری برخوردار بوده است در یک عمل مشکوک به تقلب مشارکت داشته است.

همانند برینک و همکاران (۲۰۱۳)، دو سؤال برای ارزیابی کارایی دستکاری قدرت شواهد استفاده شد. اولین سؤال از شرکت کنندگان درخواست می‌کرد تا قدرت شواهدی که نشان‌دهنده مشارکت آقای اسدی در تقلب می‌باشد را در دامنه ۱ (خیلی ضعیف) تا ۷ (خیلی قوی) رتبه‌بندی کنند. نتایج جدول‌بندی نشده نشان‌دهنده این موضوع است که کیس‌های شواهد قوی (میانگین = ۵.۸۴)، نسبت به کیس‌های شواهد ضعیف (میانگین = ۵.۱۱)، سطح بالاتری از قدرت شواهد علیه آقای اسدی را نشان می‌دهد ($F_{2,125} = 8.131$, $p < 0.005$). دومین سؤال دستکاری

²⁶: Hotline Service

مکانیزمی برای گزارش تقلب یا سایر تخلف‌ها، که مدیریت آن می‌تواند در داخل شرکت یا توسط شخص ثالث و بیرون از شرکت باشد (گزارش سالانه انجمن بازرگانی رسمی تقلب، ۲۰۱۶).

قدرت شواهد، این بود که از شرکت‌کنندگان خواسته شد تا میزان اطمینان‌شان را از مشارکت آقای اسدی در تقلب را در دامنه ۱ (بسیار نامطمئن) تا ۷ (بسیار مطمئن) رتبه‌بندی کنند. نتایج پاسخ شرکت‌کنندگان بیانگر این امر است که اطمینان آن‌ها نسبت به انجام تقلب توسط آقای اسدی، در کیس‌های شواهد قوی (میانگین = ۵.۵۴) دارای سطح اطمینان بالاتری نسبت به کیس‌های شواهد ضعیف (میانگین = ۵) می‌باشد ($F_{2,125} = 5.072 < 0.026$, $p = 0.026$).

■آمار توصیفی

در این تحقیق، متغیر وابسته احتمال گزارشگری اول شخص شرکت‌کنندگان می‌باشد. مطابق با جدول ۱ کمترین میانگین ۴.۴۸ می‌باشد که بیان‌کننده این امر است که در صورت وجود شواهد ضعیف از وقوع تقلب و اطلاع یک نفر از آن، به احتمال میانگین ۴.۴۸، آن تقلب گزارش خواهد شد. در مجموع، از آنجایی که حداقل میانگین محاسبه شده ۴.۴۸ می‌باشد، می‌توان نتیجه گرفت که کلیه شرکت‌کنندگان به احتمال زیاد آن تقلب را گزارش خواهند کرد. همچنین در این پژوهش از شرکت‌کنندگان درخواست شد تا به این سوال که آیا آن‌ها تقلب بالقوه را گزارش خواهند نمود یا خیر پاسخ دهند. ۸۳.۳ درصد از شرکت‌کنندگان بیان داشتند که آن تقلب بالقوه را گزارش خواهند نمود (پاسخ این سوال به صورت بلی و خیر بوده است).

جدول ۲ - آمار توصیفی

کل	پدیده تماشاگری			قدرت شواهد
	اطلاع چندین	اطلاع یک نفر	نفر از تقلب	
بخش اول: میانگین (انحراف معیار) احتمال گزارشگری اول شخص				
(۱.۹۹۶) ۴.۹۵	(۱.۸۵۹) ۵.۳۸	(۲.۰۶۴) ۴.۴۸		شواهد ضعیف
(۱.۶۴۲) ۵.۸۵	(۱.۶۷۸) ۶	(۱.۶۲۵) ۵.۷۳		شواهد قوی
(۱.۸۸۰) ۵.۳۹	(۱.۷۹۲) ۵.۶۶	(۱.۹۴۰) ۵.۱۳		کل
کل	پدیده تماشاگری			قدرت شواهد
	اطلاع چندین	اطلاع یک نفر	نفر از تقلب	
بخش دوم: میانگین (انحراف معیار) مسئولیت ادراک شده				
(۱.۶۷۲) ۵.۳۵	(۱.۶۹۲) ۵.۴۷	(۱.۶۶۸) ۵.۲۳		شواهد ضعیف
(۱.۳۰۵) ۶.۱۱	(۰.۹۵۱) ۶.۳۶	(۱.۰۵۲) ۵.۹۱		شواهد قوی
(۱.۵۴۷) ۵.۷۲	(۱.۴۶۵) ۵.۸۷	(۱.۶۲۱) ۵.۵۸		کل

مطابق با بخش دوم این جدول، حداقل مسئولیت ادراک شده توسط شرکت‌کنندگان، ۵.۲۳ می‌باشد که بیانگر این امر است که آن‌ها دارای احساس مسئولیت نسبتاً بالای نسبت به گزارش تقلب می‌باشند؛ خواه شواهد ضعیف باشد و تنها خودشان از موقع تقلب مطلع باشند، خواه شواهد قوی باشد و سایر افراد نیز از موقع تقلب مطلع باشند.

■ آزمون فرضیه‌ها

در این پژوهش از نرم‌افزار آماری SPSS v.22 به منظور آماده‌سازی داده‌ها، و نرم‌افزار آماری Amos v.23 برای تحلیل مسیر استفاده گردید. متغیر مستقل پژوهش پدیده تماشاگری و قدرت شواهد می‌باشد. همچنین مدل آماری پژوهش از صفحه ۳۷۰ کتاب "مقدمه‌ای بر تحلیل میانجی، تعدیلگر و فرآیند مشروط" اقتباس شده است.

به منظور بررسی فرضیه‌ها، می‌بایست مدل مفهومی را در نرم‌افزار آماری Amos اجرا کرده و به تحلیل مسیر پرداخت. در جدول ۳ شاخص‌های نیکویی برازش مدل بیان شده است و شکل ۱ نیز نشان‌دهنده نتایج تحلیل مسیر صورت گرفته می‌باشد.

جدول ۳- شاخص‌های نیکویی برازش مدل

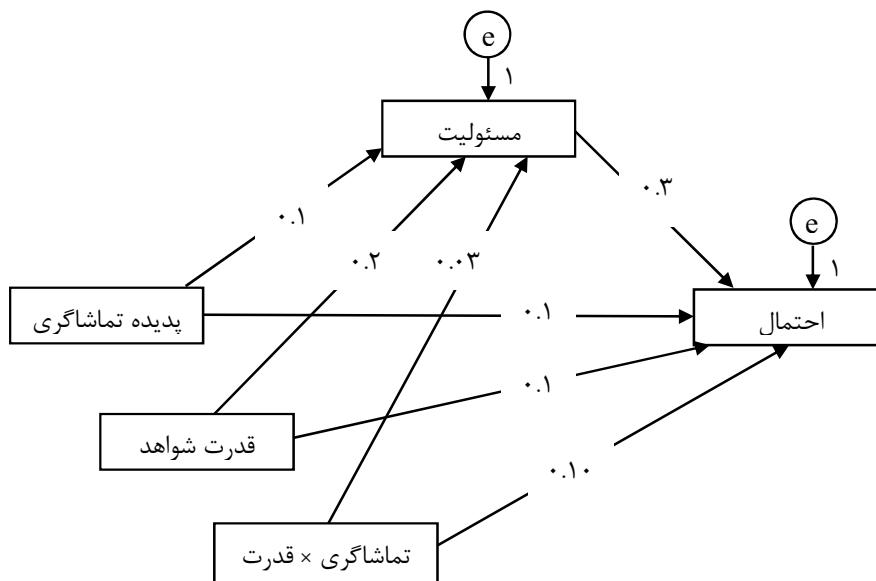
مقدار شاخص	شاخص نیکویی برازش	x ²	CMIN/DF	NFI	RMSEA
۰.۰	۰.۹۸	۰.۱۷	۰.۹۱		

منبع: یافته‌های پژوهشگر

شاخص‌های از نوع برازش مطلق، نشان می‌دهند که تا چه میزان مدل فرضی پیشنهادی شبیه به مدل مشاهدات می‌باشد. مقدار این دسته از شاخص‌ها بر اساس مانده‌ها، درجه آزادی و تعداد نمونه‌ها تعیین می‌شود. RMSEA، χ^2 و GFI از جمله شاخص‌های برازش مطلق می‌باشند. مقدار قابل پذیرش RMSEA، مقادیر کمتر از ۰.۰۸ می‌باشد و سطح معناداری کای دو می‌بایست بیشتر از ۰.۰۵ باشد. شاخص‌های برازش تطبیقی نشان‌دهنده موقعیت نسبی مدل بین بدترین برازش (۰) و بهترین برازش (۱) هستند. آستانه پذیرش شاخص‌های این گروه برای برازش خوب ۰.۹ است. RFI، IFI، NFI، CFI از جمله شاخص‌های تطبیقی هستند. بطور کلی، زمانی که حداقل سه شاخص مقادیری RMSEA، χ^2 و CFI در بازه قابل قبول باشند می‌توان ادعا کرد که برازش مدل خوب و قابل قبول می‌باشد (پهلوان شریف و مهدویان، ۱۳۹۴).

با توجه به این توضیحات، مدل پژوهش از نظر نیکویی برازش قابل قبول می‌باشد.

شکل ۱ تحلیل مسیر تعديل کننده میانجی شده



لازم به ذکر است که مقادیر مسیر استفاده شده در تحلیل مسیر بالا، مقادیر استاندارد شده می باشند؛ همچنین نتایج معناداری ضرایب تمامی مسیرها در جدول ۵ ارائه شده است که با کمک آن می توان به بررسی فرضیه ها پرداخت.

جدول ۵ - ضرایب مسیر مدل تعديل میانجی شده

مسیر	ضریب	SE	C.R.	P	معناداری
احتمال گزارشگری ← پدیده تماشاگری	0.12	0.297	1.471	0.141	رد
مسئولیت ادراک شده ← پدیده تماشاگری	0.11	0.265	1.294	0.196	رد
احتمال گزارشگری ← قدرت شواهد	0.15	0.306	1.880	0.06	رد
مسئولیت ادراک شده ← قدرت شواهد	0.25	0.265	2.952	0.003	معنادار
احتمال ← پدیده تماشاگری × قدرت شواهد ← گزارشگری	-0.10	0.149	-1.214	0.225	رد
قدرت شواهد ← پدیده تماشاگری * قدرت شواهد ← مسئولیت ادراک شده	0.03	0.134	0.382	0.702	رد
مسئولیت ادراک شده ← احتمال گزارشگری	0.38	0.10	4.627	0.000	معنادار

نتایج فرضیه‌های پژوهش در جدول ۵ بیان گردیده است. فرضیه‌های این پژوهش بر اساس تحلیل مسیر مورد بررسی قرار گرفته‌ند که برای این‌منظور از نرمافزار آموس استفاده شده است. مطابق نتایج، فرضیه‌های سه و چهار رد نمی‌شوند و سایر فرضیه‌ها رد می‌شوند.

جدول ۵- نتیجه فرضیه‌های تحقیق

فرضیه	سطح معناداری	آماره C.R.	نتیجه آزمون
پدیده تماشگری بر احتمال گزارشگری تقلب اثر دارد.	۰.۱۴۱	۱.۴۷۱	رد
پدیده تماشگری بر مسئولیت ادراک شده اثر دارد.	۰.۱۹۶	۱.۲۹۴	رد
مسئولیت ادراک شده بر احتمال گزارشگری تقلب اثر دارد.	۰.۰۰۰	۴.۶۲۷	عدم رد
قدرت شواهد بر مسئولیت ادراک شده اثر دارد.	۰.۰۰۳	۲.۹۵۲	عدم رد
قدرت شواهد اثر بین پدیده تماشگری و احتمال گزارشگری تقلب را تعديل می‌کند.	۰.۲۲۵	-۱.۲۱۴	رد

به‌منظور بررسی فرضیه شش مبنی بر "تأثیر پدیده تماشگری بر احتمال گزارشگری، با درنظر گرفتن همزمان نقش تعديلی قدرت شواهد و نقش میانجی مسئولیت ادراک شده"، می‌بایست ابتدا مسیر «اثر تعاملی پدیده تماشگری*قدرت شواهد بر مسئولیت ادراک شده» معنادار باشد و سپس مسیر «مسئولیت ادراک شده به احتمال گزارشگری». از آنجا که سطح معناداری مسیر «اثر تعاملی پدیده تماشگری*قدرت شواهد بر مسئولیت ادراک شده» ۰.۷ بوده و از سطح معناداری ۰.۰۵ بیشتر می‌باشد، این فرضیه نیز رد می‌شود.

■ تحلیل تکمیلی

مطابق با ادبیات موضوع افشاگری (برینک و همکاران، ۲۰۱۳؛ کو亨 و همکاران، ۲۰۰۱؛ کاپلان و همکاران، ۲۰۱۰) میزان احتمال این‌که ممکن است شرکت‌کنندگان در پاسخ دادن به سؤالات، دارای سوءگیری مطلوبیت اجتماعی^۱ باشند، آزمون گردید. سوءگیری مطلوبیت اجتماعی اجتماعی به تمایل افراد برای نمایش مطلوب و مورده‌پسندشان اشاره دارد که از طریق کمنمایی (بیش‌نمایی) احتمال این‌که اقدامی را به صورت نامطلوب (مطلوب) انجام دهنده، نمود می‌باید

¹ Social desirability bias

(چانگ و مونرو^۱، ۲۰۰۳؛ کاپلان و همکاران، ۲۰۱۰). در این پژوهش از شرکت‌کنندگان درخواست شد تا تمایل گزارشگری‌شان را هم به صورت اول شخص ("چقدر احتمال دارد که شما تقلب را گزارش نمایید") و هم سوم شخص ("چقدر احتمال دارد که آقای راد تقلب را گزارش کنند") اعلام کنند. سپس نمره‌های تمایل به گزارش سوم شخص از تمایل به گزارش اول شخص کم گردید و اختلاف امتیازی بدست می‌آید. نتایج جدول‌بندی نشده نشان می‌دهد که میانگین احتمال گزارشگری اول شخص ۵.۳۹ و میانگین احتمال گزارشگری سوم شخص ۴.۵۳ می‌باشد که منجر به میانگین اختلاف امتیاز ۰.۸۶ می‌شود. از این رو، شرکت‌کنندگان، احتمال گزارشگری تقلب توسط خودشان را بالاتر از آقای راد اعلام کردند و دارای سوءگیری مطلوبیت اجتماعی نمی‌باشند. همچنین، در این مطالعه به وجود نقش میانجی کامل مسئولیت ادراک‌شده، در رابطه بین قدرت شواهد و احتمال گزارشگری، پی برده شد. برای رسیدن به منظور، از روش بوت استرپینگ^۲ با تعداد نمونه ۵۰۰۰ استفاده گردید که نتایج آن در جدول ۶ آورده شده است.

جدول ۶- ضرایب (معناداری) متغیر میانجی

مسیر	اثر کل	اثر غیرمستقیم	اثر مستقیم
قدرت شواهد -> احتمال گزارشگری	۰.۲۴	۰.۰۰۶ (۰.۰۰۷)	۰.۱۰ (۰.۰۰۹)

منبع: یافته‌های پژوهشگر

اگر شواهد نشان‌دهنده وقوع تقلب قوی باشد، افراد به احتمال زیاد تقلب را گزارش خواهند کرد و اگر شواهد وقوع تقلب ضعیف باشد، آن‌ها به احتمال زیاد آن را گزارش نخواهند کرد. این اتفاق به این دلیل رخ می‌دهد که در صورت وجود شواهد قوی، افراد مسئولیت بیشتری را برای گزارش تقلب احساس می‌کنند؛ در صورتی که شواهد ضعیف باشد، آن‌ها مسئولیت کمتری را برای گزارش تقلب احساس خواهند کرد.

۶- بحث و نتیجه‌گیری

با توجه به نمونه‌های زیاد تقلب در صورت‌های مالی منتشرشده در سال‌های اخیر و اثرهای زیانیار آن در بازارهای مالی و کاهش میزان سرمایه‌گذاری، انتظار می‌رود که همه سازمان‌های نظارتی مسئول در این زمینه تمھیدهایی را در جهت جلوگیری و کشف اینگونه موارد به کار گیرند (وکیلی‌فرد و همکاران، ۱۳۸۸). از طرف دیگر، در گزارش سالانه انجمن بازرسان رسمی تقلب (۲۰۱۴) بیان شد که یکی از موثرترین روش‌های کشف تقلب، بهره‌گیری از ظرفیت کارمندان

¹ Chung & Monroe

² Bootstrapping

می باشد؛ بطوری که ۴۲.۲٪ از تقلبات ای کشف شده، با کمک آنها صورت گرفته است. بنابراین، برای پیشگیری و یا جلوگیری از تدوام وقوع آن، می بایست کارمندان را نیز در فرآیند کشف تقلب مشارکت داد.

همچنین، مبحث افشاگری یک موضوع گسترده و جالب می باشد، زیرا دیدگاه های مختلف بسیاری از قانون افشاگری و آن هایی که افشا می کنند وجود دارد. در حقیقت، افشاگران در طول تاریخ به عنوان خائن و مایه شرم سازمان های شان به تصویر کشیده شده اند. از طرفی، با توجه به بروز نبودن قوانین تجارت کشور، نوپا بودن اجرای ابزارهای راهبری شرکتی و حسابرسی داخلی در کشور و محدودیت های حسابرسی مستقل، بستر وقوع تقلب در ارائه صورت های مالی در کشور فراهم است (سجادی و کاظمی، ۱۳۹۵)، که برای مقابله با آن می توان از برنامه های ضد تقلبی استفاده نمود که در بیشتر کشورها اجرا شده و نتایج مفیدی حاصل گردیده است. در طول این سال ها، مطالعات گسترده ای بر روی افشاگری در جهان انجام شده است؛ با این حال، هنوز به ابعاد حقوقی و روانشناسی آن در ایران پرداخته نشده است. از این رو، این پژوهش، در زمینه وقوع پدیده تماشاگری در محیط کاری حسابداری پیشگام بوده و از منظر پرداختن به این پدیده اجتماعی جزء اولین آثار می باشد

حدود ۸۰٪ از شرکت کنندگان اذعان کردند که در طول سابقه کاری شان، از مشارکت در تقلب توسط فردی که جایگاه سازمانی بالاتری نسبت به آنها داشت، مطلع گردیدند و حدود ۸۳٪ از شرکت کنندگان بیان کردند که در صورت ناشناس ماندن، تقلب رخداده در سناریو را گزارش خواهند کرد. آین آمار نشان دهنده این امر است که می توان با استفاده از ظرفیت کارمندان و مهیا کردن شرایط لازم، از بسیاری از تقلبات در حال وقوع یا رخداده جلوگیری کرد. این نتایج حاکی از بروز پیوستن تقلبات ای که بسیاری از تقلبات در حال وقوع یا رخداده جلوگیری کرد. این نتایج حاکی و عدم آموزش افراد در مواجهه با این شرایط، افراد نسبت به گزارش آن بی تفاوت می باشند؛ که در صورت بروز آمدن بستر مناسب، تمایل دارند تا آن تقلب را گزارش نمایند. لازم به ذکر است که صرف گزارش تقلب مدنظر نمی باشد، زیرا افشاگران همواره با مشکلاتی چند بعدی مواجه هستند که باید مورد توجه قرار گیرد. به عنوان مثال، اقدام اولیه افراد در قبال فرد افشاگر، منزوی کردن افشاگر می باشد؛ همانند دعوت نشدن افشاگر در کارهای گروهی. اگر این اقدام افشاگر را متوقف نساخت، ممکن است وی را به انجام وظایف ناخوشایندی بگمارند، تنزل درجه دهنده یا درنهایت، وی را از کار برکنار کنند. اقدامات تلافی جویانه بزرگ ترین مانعی است که شاهدان فعالیت متقابله را از گزارشگری بازمی دارد (بارتلت، ۲۰۱۵). این مسئله در ایران بسیار نمود پیدا

می‌کند، زیرا هم قوانین حمایتی از افشاگران و هم مکانیزم‌های مناسب برای افشاگری وجود ندارد. در ادامه، تحلیلی از دلایل رد یا عدم رد فرضیه‌ها ارائه گردیده است.

فرضیه اول: پدیده تماساگری بر احتمال گزارشگری تقلب اثر دارد.

فرضیه دوم: پدیده تماساگری بر مسئولیت ادراک شده اثر دارد.

این پژوهش، همانند مطالعه رایبینسون و همکاران (۲۰۱۲)، توانست شواهدی دال بر وجود پدیده تماساگری کشف نماید و پدیده تماساگری بر گزارش تقلب و مسئولیت ادراک شده توسط شرکت‌کنندگان اثربنده ندارد (رد فرضیه‌های اول و دوم). دلیل این امر می‌تواند این باشد که احتمالاً شرکت‌کنندگان، شرایط سناریو را یک وضعیت غیرضروری در نظر گرفته باشند. همچنین می‌توان به نقش میانجی مسئولیت ادراک شده در رابطه بین قدرت شواهد و احتمال گزارشگری نیز اشاره کرد. زیرا افراد در صورت وجود شواهد قوی، احساس مسئولیت بیشتری در قبال گزارش تقلب می‌کنند؛ که این می‌تواند حاکی از وجود نفوذ اجتماعی^۱ باشد؛ بدین معنی که فرد مطلع از تقلب، برای نشان دادن عکس‌العمل منتظر واکنش سایر افراد می‌ماند (لاتانه و دارلی، ۱۹۷۰). نفوذ اجتماعی یکی از عوامل مؤثر بر پدیده تماساگری می‌باشد (لاتانه و نیدا، ۱۹۸۱) که به مانند حضور حسابرس داخلی شرکت می‌باشد. اگر کارمندی به وضعیتی مشکوک باشد، منتظر واکنش حسابرس داخلی می‌ماند تا در شناسایی آن همکاری نماید. آن‌ها چنین می‌پندارند که اگر وضعیت مشکوکی در شرکت وجود داشته باشد، به احتمال زیاد حسابرس داخلی آن را کشف خواهد نمود.

فرضیه سوم: مسئولیت ادراک شده بر احتمال گزارشگری تقلب اثر دارد.

فرضیه چهارم: قدرت شواهد بر مسئولیت ادراک شده اثر دارد.

همچنین این پژوهش توانست مطابق با یافته‌های کاپلان و وايت کاتن (۲۰۰۱)، شولتز و همکاران (۱۹۹۳) شواهدی را مستند کند که نشان‌دهنده اثر مسئولیت ادراک شده بر گزارش تقلب می‌باشد و وجود رابطه بین قدرت شواهد و احتمال گزارشگری نیز مستند گردیده است (میچلی و همکاران، ۲۰۱۲). این یافته‌ها نشان می‌دهد که میزان مسئولیتی که یک فرد درک می‌کند، بر میزان احتمال گزارش تقلب اثرگذار بوده که می‌توان با برگزاری کارگاه‌هایی، حسن مسئولیت افراد را افزایش داد؛ که منجر به افزایش احتمال گزارش تقلب می‌شود. همچنین، عکس‌العمل افراد نسبت به گزارش کردن تقلب، به قدرت شواهد ناشی از وقوع تقلب بستگی دارد که باید به نقش میانجی مسئولیت ادراک شده نیز توجه کرد؛ به این معنی که به دلیل وجود شواهد قوی از وقوع تقلب، افراد مسئولیت بیشتری را نسبت به گزارش تقلب احساس می‌کنند، از این‌رو، احتمال گزارش تقلب نیز افزایش می‌باید. بنابراین، باید به کارکنان آموزش داده شود

^۱ Social influence

تا در هر صورت (وجود شواهد قوی از تقلب یا شواهد ضعیف)، تقلب مشاهده شده را گزارش نمایند. از این رو، با توجه به جدید بودن این موضوع، و همچنین وجود این پدیده در ایران، شرکت‌ها می‌بایست برای کاهش زیان‌های واردۀ حاصل از تقلب توجه خاصی به این آموزش‌ها نمایند.

فرضیه پنجم: قدرت شواهد اثر بین پدیده تماشگری و احتمال گزارشگری تقلب را تعديل می‌کند.

این پژوهش نتوانست شواهدی مبنی بر نقش تعیلی قدرت شواهد دست یابد که در تضاد با پژوهش برینک و همکاران (۲۰۱۵) می‌باشد. دلیل این رفتار شرکت‌کنندگان می‌تواند این امر باشد که با افزایش میزان شواهد ناشی از وقوع تقلب، افراد مسئولیت بیشتری نسبت به گزارش آن احساس کرده و مانع از وقوع پدیده تماشگری شدن. هرچند، برینک و همکاران نیز نتوانستند پدیده تماشگری را در صورت وجود شواهد ضعیف مستند نمایند. از این رو، پیشنهاد می‌گردد تا مطالعاتی در زمینه پدیده تماشگری با استفاده از نمونه‌های واقعی تقلب در ایران صورت گیرد. از جمله محدودیت‌های این پژوهش می‌توان به فقدان منابع داخلی در این زمینه اشاره کرد. همچنین، محدودیت بعدی نیز عدم دسترسی به افراد با تجربه‌تر می‌باشد که دلیل آن، استفاده از پرسشنامه الکترونیکی است. از این رو، پیشنهاد می‌گردد در مطالعات آتی، پرسشنامه‌ها بصورت فیزیکی توزیع گردد.

بر اساس نتایج حاصل، توجه خاص مدیران و مسئولان کلیه شرکت‌ها نسبت به وجود پدیده تماشگری و نحوه برخورد با آن بسیار ضروری است. لذا شرکت باید نسبت به افزایش شناخت و درک پدیده تماشگری اقدام نمایند. بدین منظور، می‌توان پیشنهادات زیر را برای افزایش احتمال گزارش تقلب ارائه کرد:

- فراهم آوردن سیستم امکان ارسال هشدارهای مربوط به تقلب، به‌گونه‌ای که بتوانند با اطمینان کامل آن تقلب را گزارش نمایند.
- ایجاد فرهنگ سازمانی در جهت گزارش تقلب در صورت مشاهده هر نوع تقلب.
- ایجاد سیستم‌های انگیزشی و تشويقی مالی و غیرمالی.
- از آنجایی که سناریوی این پژوهش درمورد حسابداران می‌باشد، می‌بایست حسن مسئولیت فردی‌شان را افزایش داد، زیرا آن‌ها مستقیماً در ارتباط با صورت‌های مالی هستند و ایجاد توزیع مسئولیت در بین آن‌ها باعث ضربه‌پذیری شدید شرکت می‌شود.

- از آنجایی که در سناریو اشاره شد که حسابدار ارشد با سایر همکاران خود صحبتی نکرد، پیشنهاد می‌شود تا موارد مشکوک به تقلب را با سایرین مطرح نمایند تا اثر پدیده تماساگری کاهش یافته و احتمال گزارشگری افزایش یابد.
- با توجه به نبود سیستم‌های افشاگری، محققان حیطه مدیریت فناوری اطلاعات می‌توانند با توجه به نتایج این پژوهش، سیستم‌های مناسب با محیط ایران را طراحی نمایند.

از آنجایی که حدود ۸۳٪ از شرکت‌کنندگان بیان کردند که در صورت ناشناس ماندن تقلب را گزارش خواهند کرد و حدود ۸۰٪ مشارکت‌کنندگان اذعان داشتند که در طول سابقه کاری‌شان متوجه وقوع تقلب شده‌اند، شرکت‌ها و مدیران باید به این نکته توجه نمایند که در صورت وجود شواهدی ضعیف از تقلب، افراد احساس مستولیت کمی نسبت به گزارش آن دارند؛ از این رو، آن‌ها می‌بایست شرایط استفاده از این گزارش را فراهم سازند. بنابراین، مطالعه در زمینه راههای مناسب و مطمئن افشاگری و عواملی که مانع از افشاگری می‌باشد، باید مورد توجه قرار گیرد.

از طرفی، تقلب یک موقعیت غیر اضطراری می‌باشد و تصمیم به گزارش آن، به زمان حساس نیست (میچلی و دوزیر، ۱۹۸۵) و ممکن است افشاگران با هزینه‌ها و مزایای مختلف مرتبط با جایگاه‌شان در سازمان، همانند آثار حیثیتی، مواجه شوند (رابینسون و همکاران، ۲۰۱۲)؛ احتمال وجود پدیده تماساگری کاهش می‌باید. از طرف، در بیشتر مطالعات خارجی پدیده تماساگری یافت می‌شود (فیشر، گریتمیر، پولوزک و فری، ۲۰۰۶)، بنابراین عوامل موثر بر وقوع پدیده تماساگری و اثرات آن، می‌تواند مورد مطالعه قرار گیرد.

یکی از موضوعات مورد پژوهش، می‌تواند اثر شناخت و همکار بودن با فرد متقلب بر احتمال گزارشگری و وقوع پدیده تماساگری باشد. موضوع دیگری که می‌تواند مورد توجه قرار گیرد، اثر محرك‌های مالی و غیرمالی بر احتمال گزارشگری و میزان مسئولیت ادراک‌شده است.

فهرست منابع

- امانی، علی؛ دوانی، غلامحسین. (۱۳۸۹)، فساد، تقلب، پول‌شویی و وظیفه‌ی حسابرسان، حسابدار رسمی، دوره جدید، ۱۲، صص ۷۱-۵۶
- بختیاری، مریم. (۱۳۹۲)، کشف و پیشگیری تقلب، اولین کنفرانس ملی جایگاه مدیریت و حسابداری در دنیای نوین کسب و کار، اقتصاد و فرهنگ پهلوان شریف، سعید؛ مهدویان، وحید. (۱۳۹۴)، مدل‌سازی معادلات ساختاری با Amos (چاپ ۱)، تهران: بیشه

سجادی، سیدحسین؛ کاظمی، توحید (۱۳۹۵)، الگوی جامع گزارشگری مالی متقلبانه در ایران به روش نظریه بردازی زمینه بنیان، پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۶، ۲۱، صص ۱۸۵-۱۸۷

۲۰۴

سرمد، زهره؛ بازرگان هرنده، عباس؛ حجازی، الهه. (۱۳۸۴)، روش‌های تحقیق در علوم رفتاری (چاپ ۱۱)، تهران: آگه

عرب‌مازار، علی اکبر؛ صمدی لرگانی، محمود؛ ایمنی، محسن. (۱۳۹۳)، الماس تقلب و مسئولیت مدیران و حسابرسان در قبال پیشگیری از تقلب، مطالعات حسابداری و حسابرسی، ۱۲، صص ۱۶-۲

مرادی؛ مهدی، سلیمانی مارشک؛ مجتبی. (۱۳۹۰)، روانشناسی و جامعه شناسی تقلب. دانش حسابرسی، دوره جدید، سال یازدهم، شماره ۴

مشايخی، بیتا. (۱۳۹۰)، روانشناسی تقلب. حسابدار، ۲۳۶، صص ۷۰-۷۳.

نمازی، محمد؛ ابراهیمی، فهیمه. (۱۳۹۵)، مدل‌بندی و تعیین اولویت عوامل مؤثر بر قصد گزارش تقلب‌های مالی توسط حسابداران، پژوهشی مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۱۲، ۴۹، صص ۱-۲۸

وکیلی فرد، حمید رضا؛ جبارزاده کنگلوبئی، سعید؛ پور رضا سلطان احمدی، اکبر. (۱۳۸۸)، بررسی ویژگی‌های تقلب در صورت‌های مالی. حسابدار، ۱۰، صص ۳۶-۴۱.

Alleyne, P. (2016). The influence of organisational commitment and corporate ethical values on non-public accountants' whistle-blowing intentions in Barbados. *Journal of Applied Accounting Research*, 17(2): 190-210.

Alleyne, P., Charles-Soverall, W., Broome, T., & Pierce, A. (2017). Perceptions, Predictors and Consequences of Whistleblowing among Accounting Employees in Barbados. *Meditari Accountancy Research*, 25(2).

American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). (2002). Fraud Prevention & SAS No. 99. [online] Retrieved from:

Association of Certified Fraud Examiners (ACFE). (2012). Report to the Nation on Occupational Fraud and Abuse. Austin, TX: ACFE.

Association of Certified Fraud Examiners (ACFE). (2014). Report to the Nation on Occupational Fraud and Abuse. Austin, TX: ACFE.

Association of Certified Fraud Examiners (ACFE). (2016). Report to the Nation on Occupational Fraud and Abuse. Austin, TX: ACFE.

Ayers, S., & Kaplan, S. E. (2005). Wrongdoing by consultants: An examination of employees' reporting intentions. *Journal of Business Ethics*, 57(2):121-137.

-
- Bartlett, M. L. (2015). Type of fraud and whistleblowing anonymity: Do situational factors affect employees' intent to report fraud? (Doctoral dissertation, CAPPELLA UNIVERSITY).
- Birnberg, J.G. (2009). The case for post-modern management accounting: Thinking outside the box. *Journal of Management Accounting Research*, 21(1): 318.
- Brink, A. G., Lowe, D. J., & Victoravich, L. M. (2013). The effect of evidence strength and internal rewards on intentions to report fraud in the Dodd-Frank regulatory environment. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(3): 87-104.
- Brink, C. A., Eller, K., Gan, H. (2015). Reporting Fraud: An Examination of the Bystander Effect and Evidence Strength. *Advances in Accounting Behavioral Research*:125-154.
- Callahan, E. S., & Collins, J. W. (1992). Employee attitudes toward whistleblowing: Management and public policy implications. *Journal of Business Ethics*, 11(12): 939-948.
- Chung, J., & Monroe, G. S. (2003). Exploring social desirability bias. *Journal of Business Ethics*, 44(4):291-302.
- Cohen, J. R., Pant, L. W., & Sharp, D. J. (2001). An examination of differences in ethical decision-making between Canadian business students and accounting professionals. *Journal of Business Ethics*, 30(4): 319-336.
- COSO. (2012). Fraudulent Financial Reporting: 1987-1997 — An Analysis of U.S. Public Companies [Web site comment]. From: http://www.coso.org/FFR-Anals_Summary.htm
- Curtis, M. B. (2006). Are audit-related ethical decisions dependent upon mood? *Journal of Business Ethics*, 68(2):191-209.
- Darley, J.M., & Latane, B.(1968). Bystander intervention in emergencies: Diffusion of responsibility. *Journal of Personal and Social Psychology*, 8(4): 377-383.
- Dozier, J. B., & Miceli, M. P. (1985). Potential predictors of whistle-blowing: A prosocial behavior perspective. *The Academy of Management Review*, 10(4): 823-836.
- Ethics Resource Center (ERC). (2012). Inside the mind of a whistleblower: A supplemental report of the 2011 national business ethics survey. Arlington, VA: ERC.
- Fischer, P., Greitemeyer, T., Pollozek, F., & Frey, D. (2006). The unresponsive bystander: Are bystanders more responsive in dangerous emergencies?. *European journal of social psychology*, 36(2):267-278.

- Fredricks, S., Ramsey, M., & Hornett, A. (2010). Kinship and bystander effect: The role of others in ethical decisions. *Journal of Religion and Business Ethics*, 2(1).
- Gao, J., Greenberg, R., & Wong-On-Wing, B. (2015). Whistleblowing intentions of lower-level employees: The effect of reporting channel, bystanders, and wrongdoer power status. *Journal of Business Ethics*, 126(1): 85-99.
- Graham, J. W. (1986). Principled organizational dissent: A theoretical essay. *Research in Organizational Behavior*, 8: 152.
- Greenberger, D. B., Miceli, M. P., & Cohen, D. (1987). Oppositionists and group norms: The reciprocal influence of whistle-blowers and co-workers. *Journal of Business Ethics*, 6(1): 527-542.
- Hayes, F., Andrew. (2013). *Introduction to Mediation, Moderation, and Conditional Process Analysis: A Regression-Based Approach*, Guilford press.
- <https://www.aicpa.org/Research/Standards/AuditAttest/DownloadableDocuments/AU00316.pdf>
- Israel, G. D. (1992). Determining sample size. Gainesville: University of Florida Cooperative Extension Service, Institute of Food and Agriculture Sciences, EDIS.
- Kaplan, S. E. (1995). An examination of auditors' reporting intentions upon discovery of procedures prematurely signed-off. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 14(2):90-104.
- Kaplan, S. E., & Schultz, J. J. (2006). The role of internal audit in sensitive communications. Altamonte Springs, FL: Institute of Internal Auditors Research Foundation.
- Kaplan, S. E., Pany, K., Samuels, J. A., & Zhang, J. (2009). An examination of the effects of procedural safeguards on intentions to anonymously report fraud. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 28(2): 273-288.
- Kaplan, S. E., Pope, K. R., & Samuels, J. A. (2010). The effect of social confrontation on individuals' intentions to internally report fraud. *Behavioral Research in Accounting*, 22(2): 51-67.
- Latane, B., & Dabbs, J. M. (1975). Sex, group size, and helping in three cities. *Sociometry*, 38(2):180-194.
- Latané, B., & Nida, S. (1981). Ten years of research on group size and helping. *Psychological Bulletin*, 89(2):308.
- Latane', B., & Darley, J. M. (1970). The unresponsive bystander: Why doesn't he help? New York, NY: Appleton-Century-Crofts.
- Miceli, M. P., & Near, J. P. (1985). Characteristics of organizational climate and perceived wrongdoing associated with whistle-blowing decisions. *Personnel Psychology*, 38(3):525-544.

- Miceli, M. P., & Near, J. P. (1988). Individual and situational correlates of whistleblowing. *Personnel Psychology*, 41(2):267-281.
- Miceli, M. P., Near, J. P., & Dworkin, T. M. (2008). Whistle-blowing in organizations. New York, NY: Routledge/Taylor & Francis Group.
- Miceli, M. P., Near, J. P., & Schwenk, C. R. (1991). Who blows the whistle and why? *Industrial and Labor Relations Review*, 45(1):113-130.
- Miceli, M. P., Near, J. P., Rehg, M. T., & Van Scotter, J. R. (2012). Predicting employee reactions to perceived organizational wrongdoing: Demoralization, justice, proactive personality, and whistle-blowing. *Human Relations*, 65(8):923-954.
- Mynatt, C., & Sherman, S. J. (1975). Responsibility attribution in groups and individuals: A direct test of the diffusion of responsibility hypothesis. *Journal of Personality and Social Psychology*, 32(6):1111.
- Near, J. P., & Miceli, M. P. (1985). Organizational dissidence: The case of whistle-blowing. *Journal of Business Ethics*, 4(1): 1-16.
- Near, J. P., & Miceli, M. P. (1995). Effective whistle-blowing. *Academy of Management Review*, 20(3):679-708.
- Near, J. P., & Miceli, M. P. (1996). Whistle-blowing: Myth and reality. *Journal of Management*, 22, 507526.
- Nitsch, D., Baetz, M., & Hughes, J.C. (2005). Why code of conduct violations go unreported: A conceptual framework to guide intervention and future research. *Journal of Business Ethics*, 57(4), 327-341.
- Robinson, S.N., Robertson, J.C., & Curtis, M.B. (2012). The effects of contextual and wrongdoing attributes on organizational employees' whistle-blowing intentions following fraud. *Journal of Business Ethics*, 106(12), 213-227.
- Schultz, J. J., Jr., Johnson, D. A., Morris, D., & Dyrnes, S. (1993). An investigation of the reporting of questionable acts in an international setting. *Journal of Accounting Research*, 31(Suppl.), 75-103.
- The Committee of Sponsoring Organizations of the Tread way Commission (COSO). (2002). Fraudulent financial reporting: 1987-1997 an analysis of U.S. public companies. Washington, DC: Government Printing Office.
- Transparency International Report. (2015). [online] Retrieved from <http://www.transparency.org/cpi2015>.