

## مدل‌بندی و تعیین اولویت عوامل مؤثر بر قصد گزارش تقلب‌های مالی توسط حسابداران

محمد نمازی \*

فهیمة ابراهیمی \*\*

### چکیده

هدف این پژوهش مدل‌بندی عوامل مؤثر بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران و اولویت‌بندی آنها است. بدین منظور، تأثیر عوامل عدالت سازمانی، نگرش در مورد گزارشگری، هزینه شخصی گزارشگری، ویژگی شخصیتی فعال، دینداری و شدت اخلاقی مورد بررسی قرار گرفته است. این پژوهش، از نوع پژوهش‌های پیمایشی است و جامعه آماری پژوهش را کارکنان حسابداری (شامل مدیران مالی، مدیران میانی و کلیه کارکنان زیر مجموعه آنها در نمودار سازمانی) شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در سال ۱۳۹۴ تشکیل می‌دهند. نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها با استفاده از رگرسیون حداقل مربعات معمولی بیانگر این است 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، در حالی که تأثیر متغیر هزینه شخصی گزارشگری معنادار نیست. مدل برآوردی 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 راهکارهایی مانند اجرای برنامه‌های آموزشی اخلاق و برنامه‌های فرهنگی و دینی که می‌توانند تأثیر مثبتی بر دینداری و نگرش بگذارند، حائز اهمیت است.

واژگان کلیدی: گزارش داخلی موارد تقلب، عدالت سازمانی، ویژگی شخصیتی فعال، دینداری، شدت اخلاقی، حسابداران

\* استاد حسابداری دانشگاه شیراز نویسنده مسئول (E-mail: mnamazi@rose.shirazu.ac.ir)

\*\* دانشجوی دکتری حسابداری دانشگاه شیراز

## مقدمه

موج اخیر رسوایی‌های مالی در سراسر جهان از جمله سقوط انرون و ورلداکام، بیانگر حجم بالای تقلب است (راینسون و همکاران، ۲۰۱۲: ۲۱۳). مجله تایم سال ۲۰۰۲ را سال رسوایی مالی نامید و تقلب به عنوان عامل اصلی تهدید بازار سرمایه مطرح شد (حساس یگانه و همکاران، ۱۳۸۸: ۳۶).

بدون شک رسوایی‌های آغاز هزاره سوم چنان فاجعه آمیز و تکان دهنده بود که حسابداران و حسابرسان تا ابد سال‌های نخستین هزاره سوم را با این رسوایی‌های حرفه‌ای به یاد می‌آورند، ولی آنچه توانست اندکی از بار این رسوایی‌ها برای حرفه حسابداری بکاهد، گزارش قهرمانانه سه زن بود که باعث شد از سوی مجله تایم به عنوان شخصیت‌های سال ۲۰۰۲ اعلام شوند (قاسمی، ۱۳۹۰: ۴۶). از آن پس گزارش موارد تخلف توسط کارکنان<sup>۱</sup> و به صورت خاص گزارش موارد تقلب بیش از هر زمان دیگری از مقبولیت عمومی برخوردار شد و قانونگذاران در سراسر جهان قانون‌هایی را در حمایت از آن وضع کردند (برای مثال قانون ساربینز اکسلی (۲۰۰۲) در آمریکا و قانون افشای منافع عموم (۱۹۹۹) انگلستان و قانون شرکت‌ها (۲۰۰۱) در استرالیا). انجمن بررسی کنندگان خبره تقلب<sup>۲</sup> نیز در سال ۲۰۰۴ گزارش نمود که گزارش موارد تقلب توسط کارکنان، از اطلاع‌رسانی محرمانه توسط مشتریان و فروشندگان، حسابرسی داخلی و مستقل و دیگر کنترل‌های داخلی، کشف به وسیله پلیس و یا کشف تصادفی اثربخش‌تر است (نقل از سیفرت، ۲۰۰۶: ۱-۲). از این رو، گزارش موارد تقلب توسط کارکنان به عنوان یک ساز و کار مؤثر کنترل داخلی محسوب می‌شود (برنان و کلی، ۲۰۰۷: ۶۱). با وجود نقش با اهمیتی که گزارش داخلی موارد تقلب در حفظ محیط کنترلی اثربخش ایفا می‌کند این سؤال مطرح می‌شود که: "چرا بعضی از ناظران تقلب این موارد را گزارش کرده و برخی دیگر از آن چشم‌پوشی می‌کنند؟" پاسخ به این سؤال به ویژه در حرفه حسابداری، که به دنبال احیای اعتماد از دست رفته جامعه است، بسیار مهم است.

با توجه به موارد ذکر شده، این پژوهش به دنبال پاسخ به این سؤال است که: "چه عواملی منجر به گزارش موارد تقلب توسط حسابداران می‌شود؟"، "چگونه می‌توان این عوامل مؤثر را در یک مدل ارائه داد؟" و "کدام یک از این عوامل، به ترتیب، دارای

1- Whistle-Blowing

2- Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)

بیشترین تأثیر بر گزارش موارد تقلب در اقلام مالی هستند؟" از این رو، در این پژوهش برای نخستین بار در ایران به بررسی عوامل مؤثر بر گزارش موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران، ارائه مدلی در این زمینه و اولویت‌بندی این عوامل پرداخته می‌شود. پرداختن به این موضوع از این حیث حائز اهمیت است که پژوهش‌هایی که عوامل مؤثر بر گزارش موارد تقلب را مورد بررسی قرار می‌دهند، می‌توانند این پدیده را در سازمان‌ها مورد تشویق قرار دهند و بدون درک نقش نسبی این عوامل بهبود رفتار گزارشگری حسابداران دشوار و یا حتی غیرممکن است (کپلن و وایتکاتن، ۲۰۰۱: ۴۶). افزون بر این، پژوهش حاضر می‌تواند کمک شایانی به تقویت کنترل داخلی شرکت‌ها نماید و منجر به گسترش مرزهای دانش در این زمینه گردد.

بدین منظور نخست به بررسی مبانی نظری و ارائه سؤال‌ها و فرضیه‌های پژوهش پرداخته می‌شود؛ سپس، روش پژوهش مورد بحث قرار می‌گیرد. در پایان، نیز تجزیه و تحلیل یافته‌ها، نتایج پژوهش، پیشنهادها و محدودیت‌ها ارائه می‌شود.

## مبانی نظری

### گزارش موارد تقلب

ورود اصطلاح "گزارش موارد تخلف" توسط کارکنان و به صورت خاص گزارش موارد تقلب توسط کارکنان در ادبیات ضد تقلب جهان از ساز و کار مورد استفاده توسط پلیس انگلستان در با خبر کردن دیگر همکارانشان از وجود افراد خلافکار در شهر با استفاده از سوت برگرفته شده است (قاسمی، ۱۳۹۰: ۴۴). مطابق با نیر و میکلی (۱۹۸۵: ۴) گزارش موارد تخلف به عنوان "افشای رویه‌های غیرقانونی، غیراخلاقی یا نامشروع تحت کنترل واحد استخدام‌کننده توسط کارکنان فعلی و قبلی یک سازمان به اشخاص و سازمان‌هایی است که ممکن است قادر باشند بر این رویه‌ها تأثیر بگذارند." تعریف می‌شود. در این تعریف منظور از تخلف، رویه‌های غیرقانونی، غیراخلاقی یا نامشروع است و تقلب به عنوان زیرمجموعه‌ای از آن در نظر گرفته می‌شود (برنان و کلی، ۲۰۰۷: ۶۲)، مطابق با بخش ۲۴ استانداردهای حسابداری ایران، تقلب به عنوان هرگونه اقدام عمدی یا فریبکارانه یک یا چند نفر از مدیران، کارکنان یا اشخاص ثالث، برای برخورداری از مزیتی ناروا یا غیرقانونی تعریف می‌شود (کمیته تدوین استانداردهای حسابداری، ۱۳۸۸: ۱۰۵) و شامل دو بخش تحریف ناشی از گزارشگری مالی متقلبانه و تحریف ناشی از سوء استفاده از دارایی‌ها

است. در این پژوهش فقط گزارشگری مالی متقلبانه مورد توجه قرار می‌گیرد تا بحث تقلب بیشتر مورد مطالعه قرار گیرد.

گزارش موارد تقلب توسط کارکنان می‌تواند به افراد داخل یا خارج از سازمان صورت گیرد که بر این اساس گزارش موارد تقلب به دو دسته داخلی و خارجی تقسیم می‌گردد (سیفرت و همکاران، ۲۰۱۰: ۷۰۸). این دیدگاه وجود دارد که گزارش داخلی موارد تقلب به سازمان اجازه خواهد داد که قبل از افشای عمومی تقلب، آن را به صورت داخلی و اثربخش حل کند و با مهیا ساختن شرایط برای برطرف نمودن تقلب به صورت داخلی به ارتقای حاکمیت شرکتی کمک نماید (سیفرت، ۲۰۰۶: ۱۴). از این رو گزارش داخلی موارد تقلب نسبت به گزارش خارجی موارد تقلب ارجحیت دارد. قانون ساربینز اکسلی نیز از گزارش داخلی موارد تقلب حمایت کرده و شرکت‌های سهامی عام را ملزم به ایجاد مسیرهایی در درون شرکت برای گزارش موارد تقلب به صورت ناشناس نموده است. از این رو، در این پژوهش گزارش داخلی موارد تقلب در اقلام مالی مورد بررسی قرار می‌گیرد.

### مدل‌ها و تئوری‌های مطرح

تاکنون مدل‌ها و تئوری‌های گوناگونی توسط پژوهشگران برای تشریح عوامل مؤثر بر گزارش موارد تقلب ارائه شده است. برای نمونه نیر و میکلی (۱۹۸۵) با معرفی گزارش موارد تقلب به عنوان فرآیند، به بررسی متغیرهایی که به صورت بالقوه بر گزارش موارد تقلب و پیامدهای آن تأثیر می‌گذارند، پرداختند. آنها از تئوری‌های قدرت، وابستگی و انگیزش برای دستیابی به هدف خود استفاده کردند.

مدل گزارشگری اختیاری اسکولتز و همکاران (۱۹۹۳)، بیانگر این است که احتمال گزارش موارد تقلب، با ادراک شخص از جدیت تقلب و همچنین ادراک وی از مسئولیت شخصی برای گزارشگری افزایش می‌یابد. همچنین بین هزینه شخصی گزارشگری و احتمال گزارش موارد تقلب رابطه منفی وجود دارد. در این مدل، جدیت تقلب مرتبط با مفهوم "اهمیت" در حسابداری است.

جونز (۱۹۹۱) به این دلیل که مدل‌های تصمیم‌گیری اخلاقی، متغیرهای مرتبط با موضوع اخلاقی را در نظر نگرفته بودند، از آنها انتقاد کرد و متغیر ساختاری "شدت اخلاقی" را در مطالعات تصمیم‌گیری معرفی نمود.

سیفرت و همکاران (۲۰۱۰) نیز در پژوهشی با استفاده از "تئوری عدالت سازمانی"<sup>۲</sup> به بررسی عوامل مؤثر بر گزارش تقلب توسط حسابرسان داخلی و حسابداران مدیریت پرداختند. بر اساس این تئوری، عدالت سازمانی دارای سه بعد توزیعی، رویه‌ای و تعاملی است که هرکدام از این ابعاد دارای این قابلیت هستند که بر گزارش موارد تقلب اثر بگذارند.

اخیراً ترونگماتروت و سوئی (۲۰۱۳) نیز از "تئوری عمل منطقی"<sup>۳</sup> برای تعیین عوامل مؤثر بر گزارش موارد تقلب استفاده نمودند. مطابق با این تئوری، قصد رفتاری شخص رفتار داوطلبانه وی را پیش‌بینی خواهد کرد و این قصد به وسیله هنجارهای غیرعینی و نگرش شخص در مورد آن رفتار تعیین خواهد شد.

آلین و همکاران (۲۰۱۳) نیز در پژوهشی به ارائه مدلی مفهومی از قصد گزارش موارد تقلب در صورت‌های مالی توسط حسابرسان مستقل با استفاده از تئوری‌های عدالت و سازمانی پرداختند. بر اساس این مدل، متغیرهای نگرش در مورد گزارشگری، کنترل رفتاری ادراک شده، تعهد استقلال، مسئولیت شخصی برای گزارشگری و هزینه شخصی گزارشگری از عوامل تأثیرگذار بر گزارش موارد تقلب توسط حسابرسان هستند.

در سایر پژوهش‌ها از تئوری‌های دیگری مانند "تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده"<sup>۴</sup> (اجزن، ۱۹۹۱) و "تئوری نسبت دادن"<sup>۵</sup> (راینسون و همکاران، ۲۰۱۲) برای تعیین عوامل مؤثر بر گزارش موارد تقلب نیز استفاده شده است.

### پیشینه پژوهش

تاکنون هیچ پژوهش تجربی در ایران در مورد قصد گزارش موارد تقلب توسط حسابداران و حسابرسان انجام نشده است؛ بنابراین، در ادامه، به بررسی پیشینه پژوهش‌های داخلی

---

1- Moral Intensity  
2- Organizational Justice Theory  
3- Reasoned Action Theory  
4- Planned Behavior Theory  
5- Attribution Theory

انجام شده در زمینه تقلب و تحریف در صورت‌های مالی و سپس به بررسی پیشینه خارجی گزارش موارد تقلب پرداخته می‌شود.

وحیدی الیزی و راهداریان (۱۳۸۷) در پژوهشی به ارزیابی عوامل مؤثر بر قضاوت حسابرسان و تعیین درجه اهمیت آن در کشف تحریف صورت‌های مالی پرداختند. آنها پس از مطالعات نظری، عوامل کمی و کیفی را شناسایی و در قالب ۲۸ عامل در دو گروه مساوی طبقه‌بندی کردند. آنها به این نتیجه رسیدند که حسابرسان داخلی و مستقل دارای برداشت یکسانی نسبت به عوامل کمی و کیفی هستند، اما دارای شناخت یکسانی از این عوامل نیستند. همچنین، حسابرسان مستقل عوامل کیفی و حسابرسان داخلی عوامل کمی را مؤثرتر می‌دانند.

بولو و صادقی (۱۳۸۷) نیز در پژوهشی به آزمون عوامل مؤثر بر تصمیمات حسابرسان مستقل در استفاده از راهنمای تصمیم‌گیری در ارزیابی تقلب مدیریت پرداختند. نتایج این پژوهش حاکی از آن بود که سودمندی تصمیم، فشار متابعت، اندازه شرکت، اعتماد به نفس و اتکا بر خروجی‌های راهنمای تصمیم به ترتیب مؤثرترین عوامل استفاده از راهنمای تصمیم‌گیری در ارزیابی تقلب مدیریت توسط حسابرسان می‌باشند.

همچنین، پورحیدری و بذرافشان (۱۳۹۱) در پژوهشی به این نتیجه رسیدند که نوع جنسیت، رشته تحصیلی، میزان تحصیلات و تجربه حسابرسان تأثیر چندانی در تعیین میزان اهمیت بسترهای خطر تقلب ندارد. همچنین نوع جنسیت، در ارزیابی اهمیت بسترهای خطر تقلب مربوط به گروه‌های "ویژگی‌های مدیریت و نفوذ آن بر محیط کنترلی" و "ویژگی‌های عملیاتی و ثبات مالی" اثری معنادار دارد.

مرادی و همکاران (۱۳۹۳) در پژوهشی به این نتیجه رسیدند که بین ویژگی‌های مدیریت، تبعیت مدیریت از کنترل‌های داخلی و استانداردهای لازم‌الاجرا، عوامل خطر مرتبط با شرایط بازار و صنعت، ویژگی‌های عملیاتی، نقدینگی و ثبات مالی با احتمال وقوع تقلب رابطه معناداری وجود دارد. همچنین نتایج حاکی از وجود رابطه معنادار بین عملکرد شرکت و ریسک تقلب بود.

منک (۲۰۱۱) به این نتیجه رسید که موقعیت اخلاقی فرد مهم‌ترین عامل تأثیرگذار بر قصد گزارش تقلب است، همچنین در حضور ویژگی‌های شخصیتی دارای نفع اجتماعی بالاتر قصد گزارش موارد تقلب افزایش می‌یابد.

یانگ (۲۰۱۳) با استفاده از تئوری‌های عدالت سازمانی و رفتار برنامه‌ریزی شده به این نتیجه رسید که مهم‌ترین عامل تأثیرگذار بر قصد گزارش موارد تقلب نگرانی در مورد پیامدهای بالقوه ناشی از گزارشگری است و ادراک از انصاف تأثیری در کاهش این نگرانی ندارد.

سیفرت و همکاران (۲۰۱۴) به این نتیجه رسیدند که متغیرهای اعتماد سازمانی و اعتماد به سرپرست، نقش میانجی را در رابطه بین عدالت سازمانی و احتمال گزارش موارد تقلب ایفا می‌کنند.

بارتلت (۲۰۱۵) با استفاده از نمونه‌ای از اعضای انجمن حسابداران مدیریت به این نتیجه رسید که نوع تقلب، ناشناس ماندن هویت گزارش‌کننده و اهمیت تقلب از عوامل مؤثر بر گزارش موارد تقلب هستند.

سنی و همکاران (۲۰۱۵) با استفاده از تئوری عدالت سازمانی به این نتیجه رسیدند که در سطوح بالای عدالت‌های توزیعی، رویه‌ای و تعاملی احتمال گزارش موارد تقلب افزایش می‌یابد. همچنین تأثیر متغیرهای جنسیت، سن، ارشدیت در سازمان، اهمیت دین برای شخص و نمره عملکرد وی بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب معنادار نیست.

بررسی پیشینه پژوهش‌های داخلی انجام شده در زمینه تقلب بیانگر این است که در هیچ کدام از پژوهش‌های تجربی انجام شده به گزارش موارد تقلب در اقلام مالی پرداخته نشده است. بررسی پیشینه پژوهش‌های خارجی نیز بیانگر این است که اکثر این پژوهش‌ها پدیده گزارش موارد تقلب را در کشورهای توسعه یافته مورد بررسی قرار داده‌اند و با وجود تفاوت‌های فرهنگی، سیاسی، اجتماعی و اقتصادی این کشورها با کشورهای در حال توسعه، کمتر به این موضوع در کشورهای در حال توسعه پرداخته شده است. در این مطالعه تلاش بر این است که تا حد امکان این خلأها برطرف گردد.

## سؤال‌ها

در این پژوهش به منظور دستیابی به اهداف پژوهش، بر اساس مبانی نظری و پیشینه پژوهش، سؤال‌هایی به شرح زیر طراحی شد:

۱- آیا عدالت سازمانی تأثیری بر قصدگزارش داخلی موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران دارد؟

- ۲- آیا نگرش در مورد گزارشگری تأثیری بر قصدگزارش داخلی موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران دارد؟
- ۳- آیا هزینه شخصی گزارشگری تأثیری بر قصدگزارش داخلی موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران دارد؟
- ۴- آیا ویژگی شخصیتی فعال تأثیری بر قصدگزارش داخلی موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران دارد؟
- ۵- آیا دینداری تأثیری بر قصدگزارش داخلی موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران دارد؟
- ۶- آیا شدت اخلاقی ادراک شده تأثیری بر قصدگزارش داخلی موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران دارد؟

### فرضیه‌ها

در این پژوهش به منظور دستیابی به اهداف پژوهش و سؤال‌های مطرح شده در بخش قبل، فرضیه‌هایی به شرح زیر طراحی شد:

#### فرضیه مربوط به عدالت سازمانی

عدالت سازمانی به معنای ادراک افراد از انصاف در سازمان است (وایتساید و بارکلی، ۲۰۱۳: ۲۵۳). تئوری عدالت سازمانی دارای این توانمندی است که در پیاده‌سازی ساز و کارهای اثربخش گزارش موارد تقلب مشارکت داشته باشد (سیفرت و همکاران، ۲۰۱۰: ۷۰۹). بر اساس تئوری مبادله اجتماعی<sup>۱</sup> (بلاو، ۱۹۶۴) ادراک از عدالت سازمانی به وسیله برانگیختن کارمندان از طریق تشریح روابط با سازمانی که با آن مبادله اجتماعی دارند، می‌تواند بر گزارش موارد تقلب تأثیر بگذارد. در یک فرآیند تبادل اجتماعی کارمندان رفتار منصفانه و اعتماد به مدیران را ادراک می‌کنند و از الزامات رسمی شغل فراتر رفته و به طور ارادی اعمالی را که به سازمان سود می‌رسانند، انجام می‌دهند (گنجی‌نیا و همکاران، ۱۳۸۹؛ سیفرت، ۲۰۰۶؛ وایتساید و بارکلی، ۲۰۱۳). نتایج پژوهش‌های پیشین نیز بیانگر تأثیر مثبت و معنادار عدالت سازمانی بر گزارش موارد تقلب است (سیفرت و

1- Social Exchange Theory



همکاران، ۲۰۱۰؛ وایتساید و بارکلی، ۲۰۱۳؛ سنی و همکاران، ۲۰۱۵). از این رو، فرضیه اول پژوهش به صورت زیر ارائه می‌شود:

فرضیه اول: «عدالت سازمانی تأثیر مثبتی بر قصد‌گزارش داخلی موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران دارد.»

### فرضیه‌های مربوط به عوامل شخصی

#### نگرش در مورد گزارشگری

مطابق با تئوری تصمیم‌گیری تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده (اجزن، ۱۹۹۱) قصد شخص برای انجام یک رفتار تحت تأثیر نگرش وی در مورد آن رفتار قرار دارد و این قصد به عنوان پیش‌بینی‌کننده قابل اتکا برای آن رفتار در نظر گرفته می‌شود. نتایج پژوهش‌های پیشین (آلین و همکاران، ۲۰۱۳؛ پارک و بلنکینسوپ، ۲۰۰۹) نیز بیانگر این است که قصد گزارش موارد تقلب توسط حسابداران و حساب‌برسان تابعی از اعتقاد آنها در مورد پیامدهای این نوع رفتار است. نتایج بدست آمده توسط تروننگماتروت و سوئنی (۲۰۱۳) نیز مطابق با این یافته‌ها است. از این رو، فرضیه دوم پژوهش به صورت زیر ارائه می‌شود:

فرضیه دوم: «نگرش در مورد گزارشگری تأثیر مثبتی بر قصد‌گزارش داخلی موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران دارد.»

#### هزینه شخصی گزارشگری

هزینه شخصی گزارشگری، دیگر متغیر بالقوه تأثیرگذار بر گزارش موارد تقلب است که ریسک انتقام از سوی اعضای سازمان مهم‌ترین هزینه شخصی گزارشگری محسوب می‌شود و به معنی زیان یا رنج و زحمتی است که می‌تواند از گزارش موارد تقلب ناشی شود (دالتون و رادتکه، ۲۰۱۳: ۱۵۶). پونمون (۱۹۹۴: ۱۲۳) معتقد است که ماهیت و میزان انتقام یا مجازات اعمال شده به وسیله مدیریت یا همکاران بر گزارش‌کننده موارد تقلب شاید مهم‌ترین عامل تعیین‌کننده تصمیم به گزارش موارد تقلب یا عدم گزارش آن توسط یک گزارش‌کننده موارد تقلب بالقوه باشد. نتایج پژوهش‌های پیشین نیز بیانگر تأثیر منفی و معنادار ادراک از هزینه شخصی گزارشگری بر قصد گزارش موارد تقلب است (کپلن و وایتکاتن، ۲۰۰۱؛ دالتون و رادتکه، ۲۰۱۳؛ آلین و همکاران، ۲۰۱۳). از این رو، فرضیه سوم پژوهش به صورت زیر ارائه می‌شود:

فرضیه سوم: «هزینه شخصی گزارشگری دارای تأثیر منفی بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران است.»

### ویژگی شخصیتی فعال

نتایج پژوهش‌های پیشین (منک، ۲۰۱۱؛ میکلی و همکاران، ۲۰۱۲) بیانگر تأثیر معنادار ویژگی‌های شخصیتی بر گزارش موارد تقلب است. مطابق با تعریف ارائه شده توسط (بیتمن و کرن، ۱۹۹۳: ۱۰۴) یک شخصیت کاملاً فعال شخصیتی است که به وسیله فشارهای موقعیتی محدود نشده و بر تغییرات محیطی تأثیر می‌گذارد. بنابراین هنگامی که افراد با ویژگی‌های شخصیتی فعال تقلبی را مشاهده می‌کنند، آنها با احتمال بیشتری نسبت به سایر کارکنان تقلب را گزارش خواهند کرد. همچنین، این افراد مسئولیت بیشتری را برای گزارش موارد تقلب متوجه خود دیده و به دلیل اعتماد بالایی که به خود در مواجهه با چالش‌ها دارند، ممکن است اعتقاد داشته باشند که در توقف تقلب موفق خواهند بود (میکلی و همکاران، ۲۰۱۲: ۹۳۲). از این رو، فرضیه چهارم پژوهش به صورت زیر ارائه می‌شود:

فرضیه چهارم: «ویژگی شخصیتی فعال تأثیر مثبتی بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران دارد.»

### دینداری

در مباحث اخلاق دینی و اسلامی این دیدگاه وجود دارد که منشاء اخلاق از وجود خداوند هويت می‌یابد. به عنوان نمونه، شهید مطهری معتقد است که اولاً دین می‌تواند بنیاد اخلاق باشد؛ ثانیاً وجود اخلاق و نیاز بشر به آن دلیل بر ضرورت وجود دین است (مطهری، ۱۳۷۵: ۳۰). آموزه‌های مذهبی افراد را به انجام کارهای شایسته ترغیب می‌کنند، حتی اگر انجام این امور برای افراد هزینه‌هایی را ایجاد نمایند (وایس، ۱۹۹۵: ۶).

از آنجا که گزارش موارد تقلب به عنوان یک تصمیم اخلاقی در نظر گرفته می‌شود (بارنت و همکاران، ۱۹۹۶)، انتظار بر این است که دینداری و اعتقاد به اخلاق دینی و نیز اسلامی در تصمیم‌گیری منجر به افزایش تمایل برای گزارش موارد تقلب گردد. نتایج پژوهش‌های پیشین نیز بیانگر تأثیر مثبت و معنادار دینداری بر گزارش موارد تقلب است

(میکلی و نیر، ۱۹۹۲؛ وایس، ۱۹۹۵). از این رو، فرضیه پنجم پژوهش به صورت زیر ارائه می‌شود:  
فرضیه پنجم: «دینداری تأثیر مثبتی بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران دارد.»

#### فرضیه مربوط به متغیر موقعیتی شدت اخلاقی

جونز (۱۹۹۱: ۳۷۲) با معرفی متغیر شدت اخلاقی، برای اولین بار، این عقیده را مطرح کرد که ماهیت موضوع اخلاقی بر تصمیم‌گیری‌های اخلاقی افراد تأثیرگذار است و متغیر ساختاری شدت اخلاقی را به عنوان میزان ادراک شخص از اخلاقی بودن موضوع تعریف نمود. پژوهش‌های پیشین نیز بیانگر تأثیر معنادار متغیرهای مرتبط با موضوع اخلاقی، نظیر شدت اخلاقی ادراک شده، جدیت ادراک شده و اهمیت، بر گزارش موارد تقلب است (اسکولتز و همکاران، ۱۹۹۳؛ کیلن و وایتکاتن، ۲۰۰۱؛ منک، ۲۰۱۱؛ رایبسون و همکاران، ۲۰۱۲). نیر و میکلی (۱۹۹۶) معتقدند که اگر گزارش‌کننده موارد تقلب با اطمینان اعتقاد داشته باشد که بخشی از جامعه به وسیله تقلب در معرض خطر قرار خواهد گرفت، با احتمال زیادی تقلب را گزارش خواهد کرد. از این رو، فرضیه ششم پژوهش به صورت زیر ارائه می‌شود:

فرضیه ششم: «شدت اخلاقی ادراک شده تأثیر مثبتی بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران دارد.»

#### روش پژوهش

هدف این پژوهش مدل‌بندی عوامل مؤثر بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران و اولویت‌بندی آنها است. این پژوهش از نظر هدف، کاربردی و از نظر شیوه پژوهش، توصیفی-پیمایشی و با در نظر گرفتن معیار زمان، مقطعی است. در این پژوهش به منظور گردآوری داده‌ها از روش پرسش‌نامه‌ای استفاده شده است. در این پژوهش به منظور حصول اطمینان از روایی پرسش‌نامه، از روش "روایی صوری" استفاده به عمل آمد و سؤال‌های پرسش‌نامه با نظر متخصصان و صاحب‌نظران در چندین مرحله، مطابق با مقتضیات کشور، اصلاح و نهایی شد. برای سنجش میزان پایایی پرسش‌نامه از روش آلفای کرونباخ استفاده شد. ضرایب آلفای کرونباخ برای متغیرهای نگرش در مورد

گزارشگری، هزینه شخصی گزارشگری، ویژگی شخصیتی فعال، دینداری، شدت اخلاقی و قصد گزارش داخلی موارد تقلب در صورت‌های مالی، به ترتیب ۷۸/۵٪، ۸۱/۳٪، ۸۹/۴٪، ۸۶/۳٪، ۸۱٪، ۸۲/۸٪ است. جامعه آماری این پژوهش را کارکنان حسابداری (شامل مدیران مالی، مدیران میانی و کلیه کارکنان زیر مجموعه آنها در نمودار سازمانی) شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در سال ۱۳۹۴ تشکیل می‌دهند. از آنجا که آمار رسمی از تعداد این حسابداران در دسترس نمی‌باشد، تعداد جامعه آماری نامشخص فرض شد. بر اساس محاسبات انجام شده حجم نمونه حدود ۱۷۰ نفر بدست آمد (آذر و مؤمنی، ۱۳۸۴)، اما با در نظر گرفتن پرسش‌نامه‌هایی که امکان برگشت آنها وجود نداشت، ۲۵۰ پرسش‌نامه بین اعضای جامعه آماری توزیع شد که در نهایت ۱۸۳ پرسش‌نامه جمع‌آوری شد. در این پژوهش به منظور تجزیه و تحلیل داده‌ها از نرم‌افزارهای SPSS نسخه ۲۰ و اکسل نسخه ۲۰۱۳، به عنوان ابزار تجزیه و تحلیل و برای آزمون فرضیه‌ها از رگرسیون چندگانه حداقل مربعات معمولی استفاده شد.

### متغیرهای پژوهش

در پژوهش حاضر، به منظور بررسی عوامل مؤثر بر قصد گزارش موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران، بر اساس مبانی نظری و پیشینه پژوهش، از تئوری عدالت سازمانی مورد استفاده توسط وایتساید و بارکلی (۲۰۱۳) استفاده شد. بر این اساس، از متغیر عدالت سازمانی به عنوان متغیر مستقل استفاده گردید. همچنین، برای افزایش جامعیت مدل مورد نظر، از مدل ارائه شده توسط آلین و همکاران (۲۰۱۳) و متغیرهای نگرش در مورد گزارشگری و هزینه شخصی گزارشگری به عنوان متغیر مستقل استفاده شد. افزون بر این، با توجه به اینکه یکی از عناصر اصلی فرآیند گزارش موارد تقلب فرد گزارش‌کننده است، ویژگی‌های شخصیتی وی و دینداری به عنوان عوامل بالقوه تأثیرگذار بر گزارش موارد تقلب در اقلام مالی مورد بررسی قرار گرفت. در نهایت، با توجه به اهمیت موضوع اخلاقی در تصمیم‌گیری‌ها بر اساس نظریات جونز (۱۹۹۱) از متغیر شدت اخلاقی به عنوان متغیر مستقل استفاده شد. در این پژوهش مطابق با برنان و کلی (۲۰۰۷) و یانگ (۲۰۱۳) از "قصد گزارش داخلی موارد تقلب در اقلام مالی"، که بیانگر احتمال گزارش مورد تقلب رخ داده شده در سناریوی فرضی توسط پاسخ‌دهنده است، به عنوان متغیر وابسته استفاده شد. به منظور کنترل دیگر عوامل احتمالی مؤثر بر گزارش موارد تقلب در اقلام مالی توسط

حسابداران، مطابق با پژوهش‌های پیشین (برنان و کلی، ۲۰۰۷؛ سیفرت و همکاران، ۲۰۱۰) تأثیر عواملی مانند جنسیت، تجربه، میزان تحصیلات، رشته تحصیلی، وضعیت تأهل شخص گزارش‌کننده و تعداد کارکنان به عنوان شاخصی از اندازه شرکت، به عنوان متغیرهای کنترلی مد نظر قرار گرفت که در بخش اول پرسش‌نامه درج شده است.

برای بررسی تأثیر عدالت سازمانی بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران، مطابق با فری‌دین (۲۰۱۱) در ابتدا از یک سناریو که در آن رئیس حسابداری فرضی با نمونه‌ای از تقلب در اقلام مالی مواجه می‌شود، استفاده شد. سپس سناریوهای مرتبط با عدالت سازمانی بالا و پایین ارائه گردید که منجر به ایجاد دو نوع پرسش‌نامه مختلف شد و این پرسش‌نامه‌ها به صورت تصادفی بین آزمودنی‌ها توزیع گردید. در این پژوهش برای سنجش متغیرهای نگرش در مورد گزارشگری، هزینه شخصی گزارشگری، ویژگی شخصیتی فعال، دینداری و شدت اخلاقی به ترتیب از پرسش‌نامه‌های ارائه شده توسط پارک و بلنکینسوپ (۲۰۰۹)، اسکولتز و همکاران (۱۹۹۳)، بیتن و کرن (۱۹۹۳)، خدایاری‌فرد (۱۳۸۸) و فری‌دین (۲۰۱۱) استفاده شد.

## تجزیه و تحلیل نتایج

### آمار توصیفی

جدول شماره ۱، آماره‌های توصیفی متغیرهای مورد مطالعه شامل میانگین و انحراف معیار را نشان می‌دهد. متغیرهای نگرش در مورد گزارشگری و شدت اخلاقی به ترتیب دارای کم‌ترین و بیش‌ترین میانگین هستند. نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل سؤال‌های عمومی پرسش‌نامه نیز بیانگر این است که حدود ۷۰٪ از پاسخ‌دهندگان مرد و بقیه زن هستند. همچنین، حدود ۷۰٪ از پاسخ‌دهندگان دارای مدرک تحصیلی در رشته حسابداری، ۲۰٪ در رشته مدیریت، ۷٪ در رشته اقتصاد و ۳٪ در سایر رشته‌ها هستند. ۲٪ از پاسخ‌دهندگان دارای مدرک تحصیلی دیپلم و فوق دیپلم، ۶۳٪ دارای مدرک تحصیلی کارشناسی و ۳۵٪ از پاسخ‌دهندگان دارای مدرک تحصیلی کارشناسی ارشد هستند. بنابراین، پاسخ‌دهندگان واجد شرایط مربوط به این تحقیق هستند.

جدول ۱: آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

انحراف استاندارد	میانگین	نام متغیر
۰/۸۷۸	۳/۳۹۳	قصد گزارش داخلی موارد تقلب در اقلام مالی
۰/۸۲۹	۳/۸۰۵	نگرش در مورد گزارشگری
۰/۹۰۴	۳/۴۹۷	هزینه شخصی گزارشگری
۰/۵۵۲	۳/۶۸۰	ویژگی‌های شخصیتی فعال
۰/۷۳۴	۳/۷۶۱	دینداری
۰/۶۱۵	۳/۳۸۷	شدت اخلاقی

### آمار استنباطی

#### آزمون فرضیه‌ها

جدول شماره ۲ نتایج حاصل از آزمون فرضیه اول را نشان می‌دهد. مقدار و احتمال آماره  $F$ ، بیانگر معنادار بودن کلی معادله رگرسیون است. در این مدل ضریب تعیین ( $R^2$ ) ۰/۴۳۹ است. از این رو، ۴۳/۹٪ تغییرات متغیر وابسته توسط متغیر مستقل و متغیرهای کنترلی قابل توضیح است. آماره دورین واتسون نیز برابر ۱/۸۹۵ است که نشان‌دهنده عدم وجود خطای خودهمبستگی در مدل است. ضریب، مقدار آماره  $t$  و سطح معناداری مربوط به متغیر عدالت سازمانی، بیانگر این است که عدالت سازمانی تأثیر مثبت و معناداری بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران دارد. بنابراین، فرضیه اول پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته می‌شود. ضرایب، مقدار آماره  $t$  و معناداری مربوط به متغیرهای کنترلی نیز بیانگر این است که قصد گزارش موارد تقلب به طور معناداری در مردان بیشتر از زنان است و تجربه پاسخ‌دهندگان دارای تأثیر منفی و معنادار بر قصد گزارش موارد تقلب در اقلام مالی است. تأثیرگذاری مثبت سطح تحصیلات و منفی رشته تحصیلی، وضعیت تأهل و اندازه شرکت بر قصد گزارش موارد تقلب در اقلام مالی نیز از لحاظ آماری معنادار نیست.

جدول ۲: نتایج حاصل از آزمون فرضیه اول

نام متغیر	ضریب	انحراف استاندارد	آماره t	معناداری
عدالت سازمانی	۰/۵۷۴	۰/۰۶۴	۸/۹۹۰	۰/۰۰۰
جنسیت	۰/۰۱۸	۰/۰۰۷	۲/۴۱۹	۰/۰۱۳
تجربه	-۰/۰۰۸	۰/۰۰۴	-۲/۰۱۹	۰/۰۳۸
سطح تحصیلات	۰/۰۱۴	۰/۱۱۲	۰/۱۲۵	۰/۹۰۱
رشته تحصیلی	-۰/۱۶۱	۰/۰۹۲	-۱/۷۵۴	۰/۰۶۹
وضعیت تأهل	-۰/۱۱۹	۰/۱۶۰	-۰/۷۴۲	۰/۴۵۹
اندازه شرکت	-۰/۰۰۷	۰/۰۶۰	-۰/۱۲۵	۰/۹۰۱
مقدار ثابت	-۰/۱۱۴	۰/۵۸۶	-۰/۱۹۴	۰/۸۴۷
ضریب تعیین	۰/۴۳۹		آماره دوربین -	۱/۸۹۵
ضریب تعیین تعدیل شده	۰/۴۲۲		واتسون	
آماره F	۱۹/۹۵۹		معناداری آماره F	۰/۰۰۰

جدول شماره ۳ نتایج حاصل از آزمون فرضیه دوم را نشان می‌دهد. مقدار و احتمال آماره F، بیانگر معنادار بودن کلی معادله رگرسیون است. در این مدل ضریب تعیین ( $R^2$ ) ۰/۴۳۶ است. از این رو، ۴۳/۶٪ تغییرات متغیر وابسته توسط متغیر مستقل و متغیرهای کنترلی قابل توضیح است. آماره دوربین واتسون نیز برابر ۱/۸۸۵ است که نشان‌دهنده عدم وجود خطای خودهمبستگی در مدل می‌باشد. ضریب، مقدار آماره t و سطح معناداری مربوط به متغیر نگرش در مورد گزارشگری، بیانگر این است که نگرش در مورد گزارشگری تأثیر مثبت و معناداری بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب در ارقام مالی توسط حسابداران دارد. بنابراین، فرضیه دوم پژوهش نیز در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته می‌شود. ضرایب، مقدار آماره t و معناداری مربوط به متغیرهای کنترلی نیز بیانگر این است که قصد گزارش موارد تقلب به طور معناداری در مردان بیشتر از زنان است و تجربه پاسخ‌دهندگان دارای تأثیر منفی و معنادار بر قصد گزارش موارد تقلب در ارقام مالی است. تأثیرگذاری مثبت سطح تحصیلات و منفی رشته تحصیلی، وضعیت تأهل و اندازه شرکت بر قصد گزارش موارد تقلب در ارقام مالی نیز از لحاظ آماری معنادار نیست.

جدول ۳: نتایج حاصل از آزمون فرضیه دوم

نام متغیر	ضریب	انحراف استاندارد	آماره t	معناداری
نگرش در مورد گزارشگری	۰/۲۸۴	۰/۰۷۶	۳/۷۳۳	۰/۰۰۰
جنسیت	۰/۰۸۲	۰/۰۳۵	۲/۳۵۹	۰/۰۱۹
تجربه	-۰/۰۰۷	۰/۰۰۳	-۲/۱۳۶	۰/۰۳۱
سطح تحصیلات	۰/۰۴۶	۰/۱۳۲	۰/۳۴۶	۰/۷۳۰
رشته تحصیلی	-۰/۰۸۸	۰/۰۹۵	-۰/۹۲۳	۰/۳۵۷
وضعیت تأهل	-۰/۱۰۵	۰/۱۸۷	-۰/۵۶۲	۰/۵۷۵
اندازه شرکت	-۰/۰۱۷	۰/۰۷۰	-۰/۲۳۷	۰/۸۱۳
مقدار ثابت	-۰/۱۶۳	۰/۶۹۰	-۰/۲۳۶	۰/۸۱۴
ضریب تعیین	۰/۴۳۶		آماره دوربین -	۱/۸۸۵
ضریب تعیین تعدیل شده	۰/۴۲۰		واتسون	
آماره F	۱۹/۲۹۱		معناداری آماره F	۰/۰۰۰

جدول شماره ۴ نتایج حاصل از آزمون فرضیه سوم را نشان می‌دهد. مقدار و احتمال آماره F، بیانگر معنادار بودن کلی معادله رگرسیون است. در این مدل ضریب تعیین ( $R^2$ ) ۰/۲۶۷ است. از این رو، ۲۶/۷٪ تغییرات متغیر وابسته توسط متغیر مستقل و متغیرهای کنترلی قابل توضیح است. آماره دوربین واتسون نیز برابر ۱/۷۸۶ می‌باشد که نشان‌دهنده عدم وجود خطای خودهمبستگی در مدل می‌باشد. همانطور که در جدول شماره ۴ ملاحظه می‌شود، ضریب، مقدار آماره t و سطح معناداری مربوط به متغیر هزینه شخصی گزارشگری، بیانگر این است که هزینه شخصی گزارشگری تأثیر منفی و غیر معناداری بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران دارد. بنابراین، فرضیه سوم پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته نمی‌شود. ضرایب، مقدار آماره t و معناداری مربوط به متغیرهای کنترلی نیز بیانگر این است که قصد گزارش موارد تقلب به طور معناداری در مردان بیشتر از زنان است و تجربه پاسخ‌دهندگان دارای تأثیر منفی و معنادار بر قصد گزارش موارد تقلب در اقلام مالی است. تأثیرگذاری مثبت سطح تحصیلات و منفی رشته تحصیلی، وضعیت تأهل و اندازه شرکت بر قصد گزارش موارد تقلب در اقلام مالی نیز از لحاظ آماری معنادار نیست.



جدول ۴: نتایج حاصل از آزمون فرضیه سوم

نام متغیر	ضریب	انحراف استاندارد	آماره t	معناداری
هزینه شخصی گزارشگری	-۰/۱۱۵	۰/۰۷۵	-۰/۶۱۴	۰/۱۲۹
جنسیت	۰/۱۴۸	۰/۰۶۳	-۱/۵۲۶	۰/۰۱۹
تجربه	-۰/۰۰۱	۰/۰۰۱	۲/۳۴۹	۰/۰۳۷
سطح تحصیلات	۰/۱۴۰	۰/۱۳۴	-۲/۰۲۱	۰/۲۹۵
رشته تحصیلی	-۰/۱۲۸	۰/۰۹۸	۱/۰۵۱	۰/۱۹۲
وضعیت تأهل	-۰/۱۸۱	۰/۱۹۲	-۱/۳۱۰	۰/۳۴۸
اندازه شرکت	-۰/۰۳۹	۰/۰۷۲	-۰/۹۴۰	۰/۵۸۹
مقدار ثابت	-۰/۴۳۶	۰/۷۱۱	-۰/۵۴۱	۰/۵۴۰
ضریب تعیین	۰/۲۶۷		آماره دوربین - واتسون	۱/۷۸۶
ضریب تعیین تعدیل شده	۰/۲۵۹			
آماره F	۹/۱۱۲		معناداری آماره F	۰/۰۰۰

جدول شماره ۵ نتایج حاصل از آزمون فرضیه چهارم را نشان می‌دهد. مقدار و احتمال آماره F، بیانگر معنادار بودن کلی معادله رگرسیون است. در این مدل ضریب تعیین ( $R^2$ ) ۰/۴۴۴ است. از این رو، ۴۴/۴٪ تغییرات متغیر وابسته توسط متغیر مستقل و متغیرهای کنترلی قابل توضیح است. آماره دوربین واتسون نیز برابر ۱/۸۹۵ می‌باشد که نشان‌دهنده عدم وجود خطای خودهمبستگی در مدل است. ضریب، مقدار آماره t و سطح معناداری مربوط به متغیر ویژگی شخصیتی فعال، بیانگر این است که ویژگی شخصیتی فعال تأثیر مثبت و معناداری بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران دارد. بنابراین، فرضیه چهارم پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته می‌شود. ضرایب، مقدار آماره t و معناداری مربوط به متغیرهای کنترلی نیز بیانگر این است که قصد گزارش موارد تقلب به طور معناداری در مردان بیشتر از زنان است و تجربه پاسخ‌دهندگان دارای تأثیر منفی و معنادار بر قصد گزارش موارد تقلب در اقلام مالی است. تأثیر گذاری مثبت سطح تحصیلات و منفی رشته تحصیلی، وضعیت تأهل و اندازه شرکت بر قصد گزارش موارد تقلب در اقلام مالی نیز از لحاظ آماری معنادار نیست.

جدول ۵: نتایج حاصل از آزمون فرضیه چهارم

معناداری	آماره t	انحراف استاندارد	ضریب	نام متغیر
۰/۰۰۰	۴/۳۹۰	۰/۰۷۵	۰/۳۲۹	ویژگی شخصیتی فعال
۰/۰۲۱	۲/۲۵۸	۰/۰۳۴	۰/۰۷۶	جنسیت
۰/۰۲۵	-۲/۱۴۳	۰/۰۰۱	-۰/۰۰۳	تجربه
۰/۹۹۷	۰/۰۰۴	۰/۱۳۲	۰/۰۰۱	سطح تحصیلات
۰/۱۲۱	-۱/۵۵۷	۰/۰۹۴	-۰/۱۴۶	رشته تحصیلی
۰/۲۵۵	-۱/۱۴۲	۰/۱۸۴	-۰/۲۱۰	وضعیت تأهل
۰/۶۵۳	-۰/۴۵۰	۰/۰۶۹	-۰/۰۳۱	اندازه شرکت
۰/۹۹۳	۰/۰۰۹	۰/۶۸۵	۰/۰۰۶	مقدار ثابت
۱/۸۹۵	آماره دوربین- واتسون	۰/۴۴۴		ضریب تعیین
		۰/۴۴۰		ضریب تعیین تعدیل شده
۰/۰۰۰	معناداری آماره F	۱۹/۹۳۵		آماره F

جدول شماره ۶ نتایج حاصل از آزمون فرضیه پنجم را نشان می‌دهد. مقدار و احتمال آماره F، بیانگر معنادار بودن کلی معادله رگرسیون است. در این مدل ضریب تعیین ( $R^2$ ) ۰/۴۲۴ است. از این رو، ۴۲/۴٪ تغییرات متغیر وابسته توسط متغیر مستقل و متغیرهای کنترلی قابل توضیح است. آماره دوربین واتسون نیز برابر ۱/۹۰۵ می‌باشد که نشان‌دهنده عدم وجود خطای خودهمبستگی در مدل می‌باشد. ضریب، مقدار آماره t و سطح معناداری مربوط به متغیر دینداری، بیانگر این است که دینداری تأثیر مثبت و معناداری بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران دارد. بنابراین، فرضیه پنجم پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته می‌شود. ضرایب، مقدار آماره t و معناداری مربوط به متغیرهای کنترلی نیز بیانگر این است که قصد گزارش موارد تقلب به طور معناداری در مردان بیشتر از زنان است و تجربه پاسخ‌دهندگان دارای تأثیر منفی و معنادار بر قصد گزارش موارد تقلب در اقلام مالی است. تأثیرگذاری مثبت سطح تحصیلات و منفی رشته تحصیلی، وضعیت تأهل و اندازه شرکت بر قصد گزارش موارد تقلب در اقلام مالی نیز از لحاظ آماری معنادار نیست.

جدول ۶: نتایج حاصل از آزمون فرضیه پنجم

معناداری	آماره t	انحراف استاندارد	ضریب	نام متغیر
۰/۰۰۱	۳/۳۸۱	۰/۰۷۴	۰/۲۵۲	دینداری
۰/۰۱۰	۲/۵۴۳	۰/۰۵۲	۰/۱۳۲	جنسیت
۰/۰۱۹	-۲/۳۵۲	۰/۰۰۲	-۰/۰۰۵	تجربه
۰/۳۷۴	۰/۸۹۲	۰/۱۳۰	۰/۱۱۶	سطح تحصیلات
۰/۱۲۰	-۱/۵۶۳	۰/۰۹۶	-۰/۱۵۰	رشته تحصیلی
۰/۷۹۲	-۰/۲۶۴	۰/۱۹۲	-۰/۰۵۰	وضعیت تأهل
۰/۶۰۲	-۰/۵۲۲	۰/۰۷۰	-۰/۰۳۷	اندازه شرکت
۰/۶۸۳	-۰/۴۰۹	۰/۶۹۱	-۰/۲۸۳	مقدار ثابت
۱/۹۰۵	آماره دوربین - واتسون	۰/۴۲۴		ضریب تعیین
		۰/۴۰۶		ضریب تعیین تعدیل‌شده
۰/۰۰۰	معناداری آماره F	۱۸/۳۶۸		آماره F

جدول شماره ۷ نتایج حاصل از آزمون فرضیه ششم را نشان می‌دهد. مقدار و احتمال آماره F، بیانگر معنادار بودن کلی معادله رگرسیون است. در این مدل ضریب تعیین ( $R^2$ ) ۰/۴۳۹ است. از این رو، ۴۳/۹٪ تغییرات متغیر وابسته توسط متغیر مستقل و متغیرهای کنترلی قابل توضیح است. آماره دوربین واتسون نیز برابر ۱/۸۷۷ می‌باشد که نشان‌دهنده عدم وجود خطای خودهمبستگی در مدل می‌باشد. ضریب، مقدار آماره t و سطح معناداری مربوط به متغیر شدت اخلاقی، بیانگر این است که شدت اخلاقی تأثیر مثبت و معناداری بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران دارد. بنابراین، فرضیه ششم پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته می‌شود. ضرایب، مقدار آماره t و معناداری مربوط به متغیرهای کنترلی نیز بیانگر این است که قصد گزارش موارد تقلب به طور معناداری در مردان بیشتر از زنان است و تجربه پاسخ‌دهندگان دارای تأثیر منفی و معنادار بر قصد گزارش موارد تقلب در اقلام مالی است. تأثیرگذاری مثبت سطح تحصیلات و منفی رشته تحصیلی، وضعیت تأهل و اندازه شرکت بر قصد گزارش موارد تقلب در اقلام مالی نیز از لحاظ آماری معنادار نیست.

جدول ۷: نتایج حاصل از آزمون فرضیه ششم

معناداری	آماره t	انحراف استاندارد	ضریب	نام متغیر
۰/۰۰۰	۷/۵۹۷	۰/۰۶۵	۰/۴۹۳	شدت اخلاقی
۰/۰۱۰	۲/۵۹۵	۰/۰۵۷	۰/۱۴۹	جنسیت
۰/۰۲۷	-۲/۱۲۵	۰/۰۰۴	-۰/۰۰۹	تجربه
۰/۳۷۴	۰/۸۹۲	۰/۱۱۵	۰/۱۰۳	سطح تحصیلات
۰/۱۲۹	-۱/۵۲۴	۰/۰۸۵	-۰/۱۳۰	رشته تحصیلی
۰/۶۲۸	-۰/۴۸۵	۰/۱۶۸	-۰/۰۸۲	وضعیت تأهل
۰/۸۰۵	-۰/۲۴۸	۰/۰۶۳	-۰/۰۱۶	اندازه شرکت
۰/۵۳۷	-۰/۶۱۹	۰/۶۱۳	-۰/۳۷۹	مقدار ثابت
۱/۸۷۷	آماره دوربین-واتسون	۰/۴۳۹		ضریب تعیین
		۰/۴۲۵		ضریب تعیین تعدیل شده
۰/۰۰۰	معناداری آماره F	۱۹/۵۵۷		آماره F

### برآورد مدل کلی پژوهش

برای برآورد مدل کلی پژوهش، با توجه به معنادار بودن مدل‌ها، از متغیر وابسته یعنی قصد گزارش موارد تقلب در اقلام مالی به همراه متغیرهای مستقل عدالت سازمانی، نگرش در مورد گزارشگری، ویژگی شخصیتی فعال، دینداری و شدت اخلاقی و متغیرهای کنترلی جنسیت و تجربه استفاده شد. جدول شماره ۸ نتایج حاصل از برآورد مدل کلی پژوهش را نشان می‌دهد. مقدار و احتمال آماره F بیانگر معنادار بودن کلی معادله رگرسیون است. در این مدل، ضریب تعیین برابر با ۰/۷۰۸ است. از این رو، ۷۰/۸٪ از تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای مستقل و کنترلی قابل توضیح است. آماره دوربین واتسون نیز برابر ۱/۹۰۴ می‌باشد که نشان‌دهنده عدم وجود خطای خودهمبستگی در مدل می‌باشد. ضرایب، مقادیر آماره t و معناداری مربوط به متغیرهای مورد بررسی مستقل بیانگر این است که ضرایب متغیرهای مدل از لحاظ آماری معنادار است.

جدول ۸: نتایج حاصل از برآورد مدل کلی پژوهش

نام متغیر	ضریب	انحراف استاندارد	آماره t	معناداری	ضرایب استاندارد شده
عدالت سازمانی	۰/۴۲۳	۰/۰۶۴	۶/۶۶۵	۰/۰۰۰	۰/۴۲۳
نگرش در مورد گزارشگری	۰/۱۱۶	۰/۰۴۱	۲/۷۸۵	۰/۰۰۱	۰/۱۱۶
ویژگی شخصیتی فعال	۰/۰۰۳	۰/۰۰۱	۲/۹۹۹	۰/۰۰۱	۰/۰۰۲
دینداری	۰/۰۵۶	۰/۰۱۴	۳/۸۶۴	۰/۰۰۰	۰/۰۵۶
شدت اخلاقی	۰/۲۹۶	۰/۰۶۷	۴/۴۴۷	۰/۰۰۰	۰/۲۹۶
جنسیت	۰/۰۰۶	۰/۰۰۲	۲/۷۹۱	۰/۰۰۱	۰/۰۰۳
تجربه	-۰/۰۰۵	۰/۰۰۲	-۲/۶۴۷	۰/۰۰۳	-۰/۰۳۸
مقدار ثابت	-۰/۰۶۳	۰/۱۳۰	-۰/۴۸۴	۰/۶۲۹	
ضریب تعیین	۰/۷۰۸		آماره دوربین-واتسون		۱/۹۰۴
ضریب تعیین تعدیل شده	۰/۶۸۴				
آماره F	۶۰/۷۰۷		معناداری آماره F		۰/۰۰۰

در نهایت مدل کلی پژوهش به صورت زیر ارائه می‌شود:

$$y = -0.063 + 0.423OJ + 0.116ATW + 0.003PPT + 0.056Religiosity + 0.296PMI + 0.006Gender - 0.005Experience$$

#### اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب

به منظور اولویت‌بندی و تعیین متغیرهای مستقل و کنترلی معنادار مهم در مدل، از قدر مطلق ضرایب استاندارد مدل استفاده می‌شود (افشانی و همکاران، ۱۳۸۸: ۳۳۱). همان‌طور که در جدول شماره ۸ ملاحظه می‌شود، عدالت سازمانی، شدت اخلاقی و پس از آن نگرش در مورد گزارشگری دارای بیشترین تأثیر بر قصد گزارش موارد تقلب در اقلام مالی است. دینداری، تجربه، جنسیت و ویژگی شخصیتی فعال نیز در اولویت‌های بعدی قرار دارند.

## بحث و نتیجه‌گیری

هدف این پژوهش بررسی عوامل مؤثر بر گزارش موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران، ارائه مدلی در این زمینه و اولویت‌بندی این عوامل بود. به منظور دستیابی به این هدف شش فرضیه مطرح شد. یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه اول، حاکی از آن است که عدالت سازمانی تأثیر مثبت و معناداری بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران دارد. از این رو فرضیه اول پژوهش پذیرفته شد. این نتیجه مطابق نتایج پژوهش سیفرت و همکاران (۲۰۱۰)، سیفرت و همکاران (۲۰۱۴) و سنی و همکاران (۲۰۱۵) و مغایر با نتایج پژوهش یانگ (۲۰۱۳) است. نتایج حاصل از اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر گزارش موارد تقلب نشان می‌دهد که عدالت سازمانی دارای بیشترین تأثیر بر قصد گزارش موارد تقلب در اقلام مالی است.

یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه دوم حاکی از آن است که نگرش در مورد گزارشگری نیز تأثیر مثبت و معناداری بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران دارند. از این رو فرضیه دوم پژوهش نیز پذیرفته شد. این نتیجه مطابق نتایج پژوهش‌های پارک و بلنکینسوپ (۲۰۰۹)، آلین و همکاران (۲۰۱۳) و ترونگماتروت و سوئی (۲۰۱۳) می‌باشد. نتایج حاصل از اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر گزارش موارد تقلب نشان می‌دهد که پس از عدالت سازمانی و شدت اخلاقی، نگرش در مورد گزارشگری دارای بیشترین تأثیر بر قصد گزارش موارد تقلب در اقلام مالی است.

یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه سوم، حاکی از آن است که هزینه شخصی گزارشگری تأثیر منفی و غیرمعناداری بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران دارد. از این رو فرضیه سوم پژوهش پذیرفته نشد. این یافته با نتایج پژوهش‌های پیشین (اسکولتز و همکاران، ۱۹۹۳؛ کپلن و وایتکاتن، ۲۰۰۱؛ دالتون و رادتکه، ۲۰۱۳) مغایرت دارد. علت دستیابی به این نتیجه می‌تواند این باشد که در بسیاری از موارد کارکنان صرفاً بر اساس روابط و نه ضوابط و قوانین و مقررات به استخدام شرکت‌ها در می‌آیند و نظام تشویق، تنبیه، ارتقا، تنزل و حقوق و دستمزد و پاداش شرکت نیز تحت الشعاع این موضوع قرار می‌گیرد.

یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه چهارم، حاکی از آن است که ویژگی شخصیتی فعال تأثیر مثبت و معناداری بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران دارد. از این رو فرضیه چهارم پژوهش پذیرفته شد که با نتایج پژوهش‌های منک (۲۰۱۱) و

میکلی و همکاران (۲۰۱۲) مطابقت و با نتایج پژوهش سبیرت و همکاران (۲۰۰۱) مغایرت دارد. نتایج حاصل از اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر گزارش موارد بیانگر این است که پس از عدالت سازمانی، شدت اخلاقی، نگرش در مورد گزارشگری، دینداری، تجربه و جنسیت، ویژگی شخصیتی فعال دارای بیشترین تأثیر بر قصد گزارش موارد تقلب در ارقام مالی است.

یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه پنجم، حاکی از آن است که دینداری تأثیر مثبت و معناداری بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب در ارقام مالی توسط حسابداران دارد. از این رو فرضیه پنجم پژوهش پذیرفته شد که با نتایج پژوهش وایس (۱۹۹۵)، میکلی و نیر (۱۹۹۲) و مهدوی و علی‌پور (۱۳۸۹) مطابقت و با نتایج پژوهش سنی (۲۰۱۵) مغایرت دارد. نتایج حاصل از اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر گزارش موارد تقلب نشان می‌دهد که پس از عدالت سازمانی، شدت اخلاقی و نگرش در مورد گزارشگری، دینداری دارای بیشترین تأثیر بر قصد گزارش موارد تقلب در ارقام مالی است.

یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه ششم، حاکی از آن است که شدت اخلاقی تأثیر مثبت و معناداری بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب در ارقام مالی توسط حسابداران دارد. از این رو فرضیه ششم پژوهش پذیرفته شد که با نتایج پژوهش‌های اسکولتز و همکاران (۱۹۹۳)، کپلن و وایتکاتن (۲۰۰۱)، منک (۲۰۱۱) مطابقت دارد و با نتایج پژوهش مهدوی و موسوی‌نژاد (۱۳۹۰) مغایرت دارد. نتایج حاصل از اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر گزارش موارد تقلب نشان می‌دهد که پس از عدالت سازمانی، شدت اخلاقی دارای بیشترین تأثیر بر قصد گزارش موارد تقلب در ارقام مالی است.

### پیشنهادها و محدودیت‌ها

بر اساس یافته‌های پژوهش به هیأت‌مدیره و کمیته حسابرسی شرکت‌ها پیشنهاد می‌شود که به منظور تقویت کنترل داخلی و ترویج گزارش موارد تقلب، رویه‌های گزارشگری غیر سوگیرانه‌ای را ایجاد و با گزارش‌کنندگان موارد تقلب با احترام رفتار کرده و انگیزه‌های لازم را برای آنان فراهم ساخته و به محض دریافت گزارش تقلب اقدامات لازم را برای توقف تقلب انجام دهند. همچنین به منظور افزایش اثربخشی این رویه‌ها توجه به راهکارهایی مانند اجرای برنامه‌های آموزشی اخلاق و برنامه‌های فرهنگی و دینی که می‌توانند تأثیر مثبتی بر نگرش و دینداری بگذارند، حائز اهمیت است. به سازمان بورس و

اوراق بهادار تهران و سایر نهادهای قانونگذار در زمینه ارتقای حاکمیت شرکتی نیز پیشنهاد می‌شود که تدوین قوانین حمایت از گزارش موارد تقلب را در دستور کار خود قرار دهند. به دانشگاه‌ها توصیه می‌شود که راهکارهای جلوگیری از تقلب، به ویژه عدالت سازمانی و... در دروس آموزشی حسابداری گنجانیده شود. به پژوهشگران نیز توصیه می‌شود پژوهش‌های بیشتری در زمینه گزارش موارد تقلب انجام دهند.

پژوهش حاضر نیز همانند سایر پژوهش‌ها با محدودیت‌هایی مواجه است. برای نمونه، در این پژوهش به دلیل مسائل عملی مانند دشواری بررسی رفتارهای غیر اخلاقی در سازمان‌های واقعی و ماهیت غیر قابل اتکای داده‌ها، مطابق با پژوهش‌های پیشین (سیفرت و همکاران، ۲۰۱۰؛ رابینسون و همکاران، ۲۰۱۲)، قصد گزارش موارد تقلب به جای گزارش واقعی موارد تقلب مورد بررسی قرار گرفت. محدودیت دیگر این پژوهش استفاده از یک سناریوی فرضی برای دستیابی به نتایج پژوهش است که استفاده از این ابزار روایی خارجی را محدود می‌سازد. همچنین استفاده از ابزار پرسش‌نامه دارای محدودیت‌های ذاتی مانند عدم آشنایی پاسخ‌دهندگان با موضوع، تفسیر متفاوت اصطلاحات و واژگان توسط پاسخ‌دهندگان و محافظه‌کاری بعضی از پاسخ‌دهندگان در پاسخگویی به سؤال‌های پرسش‌نامه است.



## منابع

- آذر، عادل و منصور مؤمنی (۱۳۸۴)، *آمار و کاربرد آن در مدیریت*، جلد دوم، چاپ ششم، تهران: سازمان مطالعه و تدوین کتب درسی علوم انسانی دانشگاه‌ها (سمت).
- افشانی، سید علیرضا، نوریان، مرتضی، مهدوی، مهدی و ابوذر نوریان (مترجم) (۱۳۸۸)، *مرجع کاربردی SPSS 17*، چاپ اول، تهران: انتشارات بیشه.
- بولو، قاسم و پیمان صادقی (۱۳۸۷)، "آزمون عوامل مؤثر بر تصمیمات حساب‌برسان مستقل در استفاده از راهنمای تصمیم‌گیری در ارزیابی ثقل مدیریت"، *مطالعات تجربی حسابداری مالی*، شماره ۲۲، صص ۴۷-۷۲.
- پورحیدری، امید و سعید بذرافشان (۱۳۹۱)، "بررسی اثر ویژگی‌های فردی حساب‌برسان در تعیین اهمیت بسترهای خطر ثقل"، *پژوهش‌های تجربی حسابداری مالی*، سال دوم، شماره ۱، صص ۲۸-۵۲.
- حساس یگانه، یحیی، اسکو، وحید و رضا داغانی (۱۳۸۸)، "ثقل در شرکت‌ها: چه کسی هشدار می‌دهد؟"، *حسابدار رسمی*، شماره ۶، صص ۳۵-۴۱.
- خدایاری‌فرد، محمد (۱۳۸۸)، "آماده‌سازی مقیاس دینداری و ارزیابی سطوح دینداری اقدار مختلف جامعه ایران"، *طرح پژوهشی، دانشکده روانشناسی و علوم تربیتی، دانشگاه تهران*.
- قاسمی، محسن (۱۳۹۰) "دانستنی‌های حسابداری قانونی: افشاگران نامدار ثقل"، *حسابدار*، شماره ۲۴۰، صص ۴۴-۴۷.
- کمیته تدوین استانداردهای حسابداری (۱۳۸۸)، *استانداردهای حسابداری*، چاپ دهم، تهران: انتشارات سازمان حسابداری.
- گنجی‌نیا، حسین، گودرزوند چگینی، مهرداد و احمد غفارزاده (۱۳۸۹)، "بررسی تأثیر ادراک عدالت سازمانی بر رفتار شهروندی سازمانی"، *مطالعات مدیریت بهبود و تحول*، شماره ۶۱، صص ۹۱-۱۲۰.
- مرادی، جواد، رستمی، راحله و رضا زارع (۱۳۹۳)، "شناسایی عوامل خطر مؤثر بر احتمال وقوع ثقل در گزارشگری مالی از دید حساب‌برسان و بررسی تأثیر آنها بر عملکرد مالی شرکت"، *پیشرفت‌های حسابداری*، دوره ششم، شماره اول، صص ۱۷۳-۱۴۱.
- مطهری، مرتضی (۱۳۷۵)، *فلسفه اخلاق*، چاپ پانزدهم، تهران: انتشارات صدرا.

مهدوی، غلامحسین و صفدر علی پور (۱۳۸۹)، "رویکردهای تصمیم‌گیری اخلاقی مدیران مالی شرکت‌ها"، *مجله دانش حسابداری*، سال اول، شماره ۲، صص ۵۳-۳۳.

مهدوی، غلامحسین و سید روح‌اله موسوی‌نژاد (۱۳۹۰)، "تأثیر میزان و شرایط اخلاقی بر تصمیم‌گیری مدیران مالی دستگاه‌های اجرایی دولتی استان فارس"، *فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری*، سال ششم، شماره ۴، صص ۵۲-۴۱.

وحیدی الیزبی، ابراهیم و آذر راهداریان (۱۳۸۷)، "ارزیابی عوامل مؤثر بر قضاوت حسابرسان و تعیین درجه اهمیت آن در کشف تحریف صورت‌های مالی"، *مطالعات تجربی حسابداری مالی*، شماره ۲۴، صص ۱۴۶-۱۱۷.

- Ajzen, I. (1991), "The Theory of Planned Behavior", *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, Vol. 50, pp. 179-211.
- Alleyne, P., Hudaib, M. and R. Pike (2013), "Towards a Conceptual Model of Whistle-Blowing Intentions among External Auditors", *The British Accounting Review*, Vol. 45, pp. 10-23.
- Barnett, T., Bass, K. and G. Brown (1996), "Religiosity, Ethical Ideology, and Intentions to Report a Peer's Wrongdoing", *Journal of Business Ethics*, Vol. 15, pp. 1161-74.
- Bartlett, M. L. (2015), "Type of Fraud and Whistleblowing Anonymity: Do Situational Factors Affect Employees' Intent to Report Fraud?", *Unpublished Doctoral Dissertation*, Capella University, Minneapolis.
- Bateman, T. S. and J. M. Crant (1993), "The Proactive Component of Organizational Behavior: A Measure and Correlates", *Journal of Organizational Behavior*, Vol. 14, pp. 103-118.
- Brennan, N. and J. Kelly (2007). "A Study of Whistle-Blowing among Trainee Auditors", *British Accounting Review*, Vol. 39, pp. 61-87.
- Blau, P. (1964), *Exchange and Power in Social Life*, New York, NY: Wiley.
- Dalton, D. and R. R. Radtke (2013), "The Joint Effects of Machiavellianism and Ethical Environment on Whistle-Blowing", *Journal of Business Ethics*, Vol. 117, pp. 153-172.
- Fredin, A. J. (2011), "The Effects of Anticipated Regret on the Whistleblowing Decision", *Ethics & Behavior*, Vol. 21, No. 5, pp. 404-427.
- Jones, T. M. (1991), "Ethical Decision Making by Individuals in Organizations: An Issue-contingent Model", *Academy of Management Review*, Vol. 16, No. 2, pp. 366 - 395.
- Kaplan, S. E. and S. M. Whitecottonan (2001), "Examination of Auditors' Reporting Intentions When another Auditor Is Offered

- Client Employment”, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. 20, No. 1, pp. 45-63.
- Menk, K. B. (2011), “The Impact of Materiality, Personality Traits, and Ethical Position on Whistle-Blowing Intentions”, *Unpublished Doctoral Dissertation*, Virginia Commonwealth University, Richmond.
- Miceli, M.P. and J. P. Near (1992), *Blowing the Whistle: The Organizational and for Companies and Employees*, Lexington Books, Riverside, NJ.
- Miceli, M. P., Near, J. P., Rehg, M. T. and J. R. Van Scotter (2012), “Predicting Employee Reactions to Perceived Organizational Wrongdoing: Demoralization, Justice, Proactive Personality, and Whistle-Blowing”, *Human Relations*, Vol. 65, No. 8, pp. 923 –954.
- Near, J. P. and M. P. Miceli (1985), “Organizational Dissidence: The Case of Whistle-Blowing”, *Journal of Business Ethics*, Vol. 4, No. 1, pp. 1–16.
- Near, J. P. and M. P. Miceli (1996), “Whistle-Blowing: Myth and Reality”, *Journal of Management*, Vol. 22, pp. 507-526.
- Park, H. and J. Blenkinsopp (2009), “Whistle-Blowing as Planned Behavior - A Survey of South Korean Police Officers”, *Journal of Business Ethics*, Vol. 85, No. 4, pp. 545-556.
- Ponemon, L. A. (1994), “Comment: Whistle-blowing as an Internal Control Mechanism: Individual and Organizational Considerations”, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, pp. 118-130.
- Robinson, S. N., Robertson, J. C. and M. B. Curtis (2012), “The Effects of Contextual and Wrongdoing Attributes on Organizational Employees’ Whistleblowing Intentions Following Fraud”, *Journal of Business Ethics*, Vol. 106, pp. 213–227.
- Schultz, J. J., Johnson, D. A., Morris, D. and S. Dymes (1993), “An Investigation of the Reporting of Questionable Acts in an International Setting”, *Journal of Accounting Research*, Vol. 31, pp. 75-103.
- Seibert, S., Kraimer, M. L., & Crant, J. M. (2001), “What Do Proactive People Do? A Longitudinal Model Linking Proactive Personality and Career Success”, *Personnel Psychology*, Vol. 54, No. 4, pp. 845-874.
- Seifert, D. L. (2006), *The Influence of Organizational Justice on the Perceived Likelihood of Whistle-Blowing*, *Doctoral Dissertation*, Washington State University, Washington.
- Seifert, D. L., Sweeney, J. T., Joireman, J. and J. M. Thornton (2010), “The Influence of Organizational Justice on Accountant Whistleblowing”, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 35, pp. 707-717.

- Seifert, D. L., Stammerjohan, W. W. and R. B. Martin (2014). "Trust, Organizational Justice, and Whistleblowing: A Research Note", *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 26, No. 1, pp. 157-168.
- [Soni, F.](#), [Maroun, W.](#) and [N. Padia](#) (2015), "Perceptions of Justice as a Catalyst for Whistle-Blowing by Trainee Auditors in South Africa", *Meditari Accountancy Research*, Vol. 23, No. 1, pp.118-140.
- Trongmateerut, P. and J. T. Sweeney (2013), The Influence of Subjective Norms on Whistle-Blowing: A Cross-Cultural Investigation", *Journal of Business Ethics*, Vol. 112, pp. 437-451.
- Whiteside, D. B. and L. J. Barclay (2013), "Echoes of Silence: Employee Silence as a Mediator Between Overall Justice and Employee Outcomes", *Journal of Business Ethics*, Vol. 116, pp. 251-266.
- Wise, T. (1995), An Analysis of Factors Proposed to Affect the Decision to Blow the Whistle on Unethical Acts, *Unpublished Doctoral Dissertation*, Louisiana Technical University, Ruston.
- Young, R. (2013), "The Role of Organizational Justice as a Predictor of Intent to Comply with Internal Disclosure Policies", *Journal of Accounting and Finance*, Vol. 13, No.6, pp. 29-44.

