

نقش حسابداری دولتی و عوامل روانشناختی در فساد ادراک شده

*داور محمدی^۱، عزت اله کرد میرزا نیکوزاده^۲، احمد قربانخانی^۳

۱. عضو هیئت علمی، گروه حسابداری، دانشگاه پیام نور، البرز، ایران.

۲. استادیار، گروه روانشناسی، دانشکده روانشناسی، دانشگاه پیام نور، تهران، ایران.

۳. دانشجوی دکتری مدیریت صنعتی، دانشگاه یزد، ایران.

تاریخ دریافت: ۱۳۹۹/۸/۱۵ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۱/۱۴

The Role of Public Accounting and Psychological Factors in Perceived Corruption

*D. Mohammadi¹, E. Kordmirza Nikoozadeh², A. Ghorbankhani³

1. Faculty Member, Department of Accounting, Payame Noor University, Alborz, Iran.

2. Assistant Professor, Department of Psychology, Payame Noor University, Tehran, Iran.

3. PhD. Student of Industrial Management, Yazd University, Yazd, Iran.

Received: 2020/11/5 Accepted: 2021/4/3

Abstract

Subject and Purpose of the Article: The purpose of this study is to investigate public accounting and psychological factors on perceived corruption considering the moderating role of perceived organizational support in the relationship between psychological factors and corruption among governmental accountants

Research Method: This research is applied in terms of purpose and is considered descriptive-survey in terms of data collection and is a correlational research. The statistical population of this study is the governmental accountants of Alborz municipalities, which was collected based on the stratified random sampling method through a questionnaire. Statistical analysis of data was performed using structural equation modeling.

Research Findings: The results of this study confirmed that different dimensions of governmental accounting and psychological factors are conversely associated with perceived corruption. The moderating role of perceived organizational support in the relationship between the psychological factors and perceived corruption was also confirmed such a way that perceived corruption decreased with increasing perceived organizational support. Organizational support intensified the relationship between psychological-organizational factors and perceptual corruption.

Conclusion, Originality and its Contribution to the Knowledge: Based on the results, it can be concluded that public accounting and psychological factors can be effective in reducing perceived corruption. The findings of this study can be effective in better understanding the factors affecting corruption in the municipalities and other institutions.

Keywords: Corruption, public Accounting, Perceived Organizational Support, Psychological Factors, Structural Equation Modeling.

JEL Classification: M4, H4

چکیده

موضوع و هدف مقاله: هدف این پژوهش بررسی تأثیر حسابداری دولتی و عوامل روانشناختی بر فساد ادراک شده با توجه به نقش تعدیلگر حمایت سازمانی ادراک شده در رابطه بین عوامل روانشناختی و فساد ادراک شده در بین حسابداران دولتی است.

روش پژوهش: این پژوهش از لحاظ هدف کاربردی و از لحاظ جمع آوری داده‌ها توصیفی-پیمایشی و از نوع همبستگی است. جامعه آماری این پژوهش حسابداران دولتی شهرداری‌های استان البرز می‌باشد، که بر اساس روش نمونه‌گیری تصادفی-طبقه‌ای و با استفاده از پرسشنامه به‌دست آمد. تجزیه و تحلیل داده‌ها با استفاده از روش مدلسازی معادلات ساختاری انجام شد.

یافته‌های پژوهش: نتایج این پژوهش تأیید کرد که ابعاد مختلف حسابداری دولتی و عوامل روانشناختی رابطه معکوسی با فساد ادراک شده دارند. همچنین نقش تعدیلگر حمایت سازمانی ادراک شده نیز تأیید شد، به طوری که حمایت سازمانی موجب تشدید رابطه عوامل روانشناختی-سازمانی و فساد ادراک شده شد.

نتیجه‌گیری، اصالت و افزوده آن به دانش: بر اساس نتایج به‌دست آمده، می‌توان نتیجه گرفت که حسابداری دولتی و عوامل روانشناختی می‌توانند بر کاهش فساد ادراک شده مؤثر باشند. یافته‌های این پژوهش می‌توانند در درک بهتر عوامل مؤثر بر فساد در نهاد شهرداری و سایر نهادها مؤثر واقع شوند.

واژه‌های کلیدی: فساد، حسابداری دولتی، حمایت سازمانی ادراک شده، عوامل روانشناختی، مدلسازی معادلات ساختاری.

طبقه‌بندی موضوعی: M4, H4

* Corresponding Author: D. Mohammadi

E-mail: 8dmohammadi@gmail.com

* نویسنده مسئول: داور محمدی

Doi: 10.30473/GAA.2021.56019.1426

مقدمه

یکی از بزرگ‌ترین تهدیدها برای توسعه اجتماعی-اقتصادی و سیاسی هر ملتی فساد است. این مشکل در تمامی کشورهای دنیا مشاهده شده و تفاوت آن فقط در شدت و فراوانی موارد فساد است (آلین و همکاران^۱، ۲۰۱۵). از این رو، این مشکل توجه بسیاری از محققان و دست‌اندرکاران را در سطح ملی و بین‌المللی به خود جلب نموده چرا که حتی با وجود افزایش آگاهی از آسیب‌های فساد، تغییرات و اصلاحات سیاسی و اقتصادی و مدرن‌سازی کشورها نه تنها فساد از بین نرفته بلکه شکل جدیدی به خود گرفته است (آدجی و همکاران^۲، ۲۰۱۸). به علاوه، گاه حتی وجود حتی یک دستگاه فاسد می‌تواند کل ساختار اجتماعی یک کشور را مختل نماید (صالحی و سعیدی، ۱۳۹۸). کنترل فساد نیازمند اقدامات همه‌جانبه بودجه و موارد مختلفی چون تصویب قوانین علیه فساد، تدوین آیین‌نامه‌های اخلاقی، افزایش آگاهی، کنترل داخلی، درک عوامل محرک و انگیزه‌های فساد و سازوکارهای حفاظت از فرد یا افراد گزارش‌دهنده را شامل می‌شود. همچنین، کنترل مؤثر فساد نیازمند مشارکت و تعهد تمامی شهروندان جامعه در سطوح مختلف می‌باشد (آدجی و همکاران، ۲۰۱۸).

کشف فساد ذاتاً کار سختی است، چرا که فساد کنشی است که در آن میل به پنهان‌کاری بسیار زیاد است و به همین دلیل شفافیت یکی از اساسی‌ترین راه‌های پیشگیری و کنترل فساد است (جلیلی، ۱۳۹۷). در بین اقدامات مختلفی که برای افزایش شفافیت و مبارزه با فساد صورت می‌گیرد، حسابداری دولتی یکی از مؤثرترین ابزارها محسوب شده و در صورتی که بستر مناسب برای آن وجود داشته باشد می‌تواند بسیار مفید واقع شود (جیسن^۳، ۲۰۱۷). کارکرد اصلی حسابداری دولتی تشخیص، سنجش، گزارش و طبقه‌بندی اطلاعات مالی و اقتصادی است و گردآوری چنین اطلاعاتی می‌تواند امکان قضاوت آگاهانه و درست در مورد بروز هرگونه فساد در سطوح مختلف، از فساد فردی گرفته تا فسادهای سیستماتیک، را به خوبی فراهم نماید (کوادرادو-بالستروس و همکاران^۴، ۲۰۱۹؛ مالاسکو^۵، ۲۰۱۸).

یکی دیگر از راه‌های کنترل فساد توجه به عوامل محرک آن و یا انگیزه‌های افراد برای ارتکاب فساد است و به همین منظور انگیزه‌های روانشناختی ارتکاب فساد اخیراً بسیار مورد

توجه محققان قرار گرفته است (ما و یان^۶، ۲۰۱۸؛ ویک و لاجمن^۷، ۲۰۲۰؛ دوپوی و نست^۸، ۲۰۱۸). در حقیقت، شناخت انگیزه‌ها و محرک‌های روانی برای ارتکاب فساد می‌تواند تأثیر به‌سزایی در کاهش فساد داشته باشد چرا که با کمک روانشناسی مثبت، آموزش و توانمندسازی فردی می‌توان مانع از بروز چنین رفتارهای ناپسند و مخربی در سازمان‌ها شد (حسین‌پور و همکاران، ۱۳۹۷).

بررسی وضعیت حسابداری دولتی در کشور ایران نیز نشان می‌دهد که نقاط ضعف عمده‌ای در نظام حسابداری دولتی در کشور ما وجود دارد که این امر یکی از دلایل عمده رواج فساد در ایران است (زارعی و همکاران، ۱۳۹۵). به طوری که که اکثریت مردم به وجود فساد مالی در تمامی سطوح باور دارند و ادارک مردم از وجود فساد در کشور روند افزایشی داشته است (جلیلی، ۱۳۹۷؛ بهشتی و خان‌محمدی، ۱۳۹۹). فساد مشکلات متعددی برای کشور ما ایجاد کرده و با کاهش کارایی و اثربخشی نظام مدیریت، هدر دادن منابع ملی، سلب اعتماد مردم به دستگاه‌های دولتی، افزایش هزینه انجام کارها، هدر دادن استعدادهای انسانی و کاهش رقابت‌پذیری سالم مانع رشد و توسعه اقتصادی شده و کشور را در جهت معکوس و به سمت رکود سوق می‌دهد و به این صورت آسیب‌های جبران‌ناپذیری به ساختار حکومت وارد می‌کند. گاهی حتی وجود حتی یک دستگاه فاسد می‌تواند کل ساختار اجتماعی یک کشور را مختل نماید (صالحی و سعیدی، ۱۳۹۸).

آمارهای داخلی حاکی از آن است که ایران یکی از فسادخیزترین کشورهای جهان است و نظام اداری آن به شدت به فساد دچار شده و سلامت اداری آن در وضعیت مطلوبی قرار ندارد (بهشتی و خان‌محمدی، ۱۳۹۹). از منظر بین‌المللی رتبه ایران در فساد در بین ۱۹۸ کشور در سراسر جهان ۱۴۶ است که بسیار قابل تعمق می‌باشد. همچنین، بررسی آمارهای جهانی ارائه شده توسط سازمان شفافیت بین‌الملل^۹ در مورد ایران نشان می‌دهد که شاخص ادراک فساد^{۱۰} که یکی از رایج‌ترین روش‌های اندازه‌گیری فساد است، در سال ۲۰۱۹ برابر ۲۶ بوده است که به معنای رواج گسترده فساد می‌باشد (سازمان شفافیت بین‌الملل، ۲۰۲۰).

یکی از نهادهایی که نقش مهمی در توسعه شهری و رفاه اجتماعی دارد نهاد شهرداری است و به همین دلیل مسئله

6. Ma and Yan
7. Wibbeke & Lachmann
8. Dupuy & Neset
9. Transparency international
10. Corruption Perception Index (CPI)

1. Alleyne et al
2. Adedeji at al
3. Jeppesen
4. Cuadrado-Ballesteros et al
5. Mălăescu

حسابداری دولتی بر ایجاد شفافیت کنترل فساد بسیار مفید واقع شود.

بنابراین با توجه به مطالب فوق‌الذکر، در این مطالعه دو هدف اصلی را دنبال خواهیم کرد. در ابتدا در پی پاسخ به این سؤال خواهیم بود که "حسابداری عمومی چه تأثیری در کنترل فساد داشته و در واقع چگونه می‌تواند در این زمینه نقشی داشته باشد؟" در این راستا پس از پرداختن به مفهوم مانند فساد به بررسی جایگاه حسابداری دولتی پرداخته و نقش آن در کنترل فساد مورد بررسی قرار می‌گیرد. هدف دوم این پژوهش بررسی تأثیر عوامل روانشناختی-سازمانی بر فساد است. به عبارت دیگر در جستجوی پاسخ به این پرسش هستیم که "آیا عوامل روانشناختی در سطح فردی و اجتماعی می‌توانند بر فساد تأثیرگذار باشند یا خیر؟"، همچنین، برای در نظر گرفتن عوامل سازمانی نیز حمایت سازمانی ادراک شده به عنوان عامل دخیل در رابطه بین عوامل روانشناختی و فساد مورد توجه قرار گرفته است. بر اساس مطالعات انجام شده، هیچ مطالعه‌ای تاکنون در ایران انجام نشده که نقش همزمان حسابداری دولتی و عوامل روانشناختی-سازمانی را بر کنترل فساد مورد بررسی قرار داده و از دیدگاه بین‌رشته‌ای به این مقوله پرداخته باشد.

مبانی نظری و فرضیات پژوهش

تعریف فساد

فساد یک رفتار ضد اجتماعی است که منجر به کسب سود و منفعت بر خلاف موازین قانونی و هنجارهای اخلاقی شده و توانایی مسئولان برای تأمین رفاه اعضای جامعه را تضعیف می‌کند (اولوکواد و اودوگور، ۲۰۱۵). دولتی فساد در سطح معمولاً به معنای سواستفاده از قدرت و اختیارات در نهادهای دولتی برای کسب منفعت فردی است (آبراهام و همکاران، ۲۰۱۸). دسته‌بندی‌های مختلفی برای فساد معرفی شده است ولی در کلی‌ترین دسته‌بندی فساد به دو دسته فساد فردی و فساد سازمان‌یافته یا سیستماتیک تقسیم می‌شود (جلیلی، ۱۳۹۷). انواع مختلفی از فساد وجود دارد که طبق تعریف سازمان ملل و سازمان شفافیت بین‌الملل برخی از رایج‌ترین آنها عبارتند از: عبارتند از رشوه، رانت، اختلاس از بودجه عمومی، تقلب، اخازی، سواستفاده از اختیارات، قوم و خویش پرستی و پارتی‌بازی. بطور معمول رایج‌ترین انواع فساد در کشورها فساد مالی است که از جمله آنها می‌توان به تقلب در معاملات، مناقصه‌ها، دست بردن در هزینه‌های دولت، سرقت و استفاده شخصی از اموال دولت اشاره نمود (مارتینز-واسکوئز و همکاران، ۲۰۰۷؛ گزارش سازمان ملل، ۲۰۰۴). شاخص‌های

فساد در آن یکی از دغدغه‌های اصلی محسوب می‌شود (عابدی جعفری و همکاران، ۱۳۹۸). این در حالی است که نظام حسابداری و گزارشگری مالی این نهاد یکی از ابزارهای اساسی در راستای پاسخگویی در قبال منابع مالی آن محسوب می‌گردد (امینی‌مهر و همکاران، ۱۳۹۵). نهاد شهرداری مالک شرکت‌های زیادی بوده و گاهی اوقات واحدهای تجاری به آن واگذار می‌شود و چون مبتنی بر سیستم نقدی نیست معمولاً چنین مواردی در صورت‌های مالی قابل تشخیص نیستند (حاجیها و امیرطاهری، ۱۳۹۴). مواردی از این دست باعث شده که وضعیت این نهاد در رابطه با فساد اداری مناسب نباشد (عابدی جعفری و همکاران، ۱۳۹۸).

با وجود آمارهای فوق در رابطه با سطح بالای فساد در ایران و بطور خاص نامناسب بودن وضعیت فساد در نهاد شهرداری، مطالعات صورت گرفته در رابطه با فساد عموماً در بطور کلی و در سطح ملی بوده و مقوله فساد و عوامل مؤثر بر آن در سطح محلی و شهری به ندرت مورد توجه قرار گرفته است. به‌علاوه، تاکنون مطالعه‌ای در مورد تأثیر حسابداری دولتی بر ادراک فساد انجام نشده است و در مطالعات معدودی هم که در این زمینه موجود است به شناسایی عوامل کلی مؤثر بر فساد پرداخته شده است (صالحی و سعیدی، ۱۳۹۸؛ کریمی‌پور و مهدوی، ۱۳۹۶؛ خسروآبادی و بنی‌مهد، ۱۳۹۴؛ یگانه، ظهیری و غفاری، ۱۳۹۵) و نقش مشخص حسابداری دولتی و ابعاد آن مورد توجه قرار نگرفته است. به‌علاوه مطالعات انجام شده در زمینه بررسی فساد از دیدگاه روانشناسی هم بیشتر معطوف به جنبه‌های فردی، رفتاری-شناختی و ویژگی‌های شخصیتی دخیل در فساد بوده (آبراهام و همکاران^{۱۱}، ۲۰۱۸) و عوامل روانشناسی سازمانی و اجتماعی کمتر مورد توجه قرار گرفته است به طوری که نظریه‌های روانشناختی کمی برای توضیح رفتار فساد از این دیدگاه‌ها وجود دارد (جولیان و بوناویا^{۱۲}، ۲۰۲۰). این عدم توجه به عوامل روانشناختی در ایران نیز مشاهده می‌شود به طوری که تحقیقات انجام شده در رابطه با عوامل روانشناختی زمینه‌ساز فساد بیشتر معطوف به سطح فردی بوده (حسین‌پور و همکاران، ۱۳۹۷؛ جلیلی، ۱۳۹۷؛ عابدی جعفری، و همکاران، ۱۳۹۸) و نقش عوامل روانشناختی-اجتماعی و عوامل روانشناسی سازمانی مانند حمایت سازمانی ادراک شده در رابطه با فساد کمتر مورد بررسی قرار گرفته است. از این رو، نتایج این پژوهش می‌تواند در راستای درک عوامل محرک بر ارتکاب فساد از دیدگاه روانشناختی و همچنین تعیین نقش

مجموعه‌ای از راهبردها است که رفتار قابل قبول و وظایف شغلی را برای کارمندان شاغل در بخش دولتی تعریف می‌کند و عدم رعایت این آیین‌نامه‌ها و استانداردهای رفتاری می‌تواند منجر به فساد شود. به علاوه، اگر نظارت کافی برای رعایت این آیین‌نامه‌ها وجود نداشته باشد ممکن است به تدریج این اصول رفتاری بی‌اثر شمرده شود و افراد در برابر فساد بی‌تفاوت شوند که این موضوع پیامدهای جبران‌ناپذیری در کاهش اعتماد اعضای جامعه به نظام حکومتی خواهد داشت (آدجی و همکاران، ۲۰۱۸).

از سوی دیگر، فراهم نمودن اطلاعات درست و شفاف مالی در کنترل فساد نقش بسیار مؤثری ایفا می‌کند. در این راستا، سیستم‌های مبتنی بر حسابداری تعهدی معاملات را، صرف نظر از هزینه‌ها یا پرداخت‌ها، را در زمان وقوع رویدادهای اقتصادی تأیید کرده و به رسمیت می‌شناسند و بنابراین صورت‌های مالی همه رویدادهای اقتصادی را نشان می‌دهد و شهروندان می‌توانند وضعیت مالی و عملکرد دولت، از جمله پیامدهای اقتصادی و اجتماعی فعلی و آینده را به درستی ارزیابی کنند (برگمان^{۱۵}، ۲۰۱۲). حسابداری تعهدی اطلاعات کامل و دقیقی در مورد پرداخت بدهی نهادهای عمومی، ارزیابی دارایی‌ها و بدهی‌ها و هزینه‌های خدمات عمومی فراهم می‌کند. همچنین، استفاده از حسابداری تعهدی می‌تواند پاسخگویی گسترده‌تری را در یک سیستم دموکراتیک و در یک بازار آزاد به دست آورد (پینا و تورس^{۱۶}، ۲۰۰۳). علاوه بر این، اطلاعات حسابداری تعهدی با ایجاد امکان دادن برنامه‌ریزی و مدیریت بهتر منابع عمومی، بهتر می‌توانند از تصمیم‌گیری مدیریت عمومی پشتیبانی کنند. این بدان معنی است که داده‌های حسابداری تعهدی نیازهای اطلاعاتی بازارها و سرمایه‌گذاران را بهتر برآورده می‌کند. به همین دلیل می‌توان گفت که حسابداری تعهدی در ارائه اطلاعات شفاف و کنترل فساد نقش مؤثری ایفا می‌کنند (کوادرادو-بالتروس و همکاران، ۲۰۱۹).

یکی دیگر از عوامل دخیل در تأثیرگذاری حسابداری دولتی بر فساد به رعایت استانداردهای ملی و بین‌المللی مربوط می‌شود. روند پذیرش استانداردهای بین‌المللی حسابداری دولتی یا به صورت الزام مستقیم برای رعایت استانداردها بوده و یا در ابتدا استانداردهای ملی حسابداری تدوین شده و سپس ارگان‌های مختلف ملزم به رعایت آنها می‌شوند (بیسوگنو و همکاران^{۱۷}، ۲۰۱۹). رعایت استانداردهای

مختلفی برای سنجش فساد وجود دارند که یکی از رایج‌ترین آنها شاخص CPI یا ادارک و تصور از فساد است که به میزان رشوه، اختلاس و جرایم مشابه مقامات می‌پردازد. همچنین شاخص شفافیت بین‌الملل هم وجود دارد که شاخصی است که در آن معیارهای مختلفی که بدانها اشاره شد دخیل هستند. علاوه بر این شاخص‌ها، تجربه فساد هم یکی از شاخص‌های سنجش فساد است که به تجربه فردی مردم از مواجهه با فساد می‌پردازد. فساد ادارک شده به برداشت و استنباط فرد از میزان فساد در سطوح مختلف و تجربه شخصی وی از فساد بستگی دارد (جلیلی، ۱۳۹۷).

تأثیر حسابداری دولتی بر فساد

حسابداری دولتی به مجموعه عملیاتی گفته می‌شود که با استفاده از دانش حسابداری و با رعایت کامل قوانین و مقررات کشور در رابطه با امور مالی اقدام به ثبت فعالیت‌های مالی و طبقه‌بندی آنها کرده و گزارشات لازم را فراهم می‌کند (جونز و پندلبری^{۱۳}، ۲۰۱۰). مهم‌ترین کارکرد حسابداری دولتی در کنترل فساد نقش غیرقابل اجتناب آن در افزایش شفافیت است. ویژگی‌های شغلی بارز در حسابداری دولتی درستکاری و واقع‌گرایی است و این ویژگی‌ها باعث می‌شود که حسابداران در بخش دولتی بتوانند به بهترین نحو در جهت منافع عمومی خدمت‌رسانی کنند. در واقع نقش تعیین‌کننده حسابداری دولتی نقش در محاسبات کشوری دارد باعث شده که در مسئله فساد و شفافیت از اهمیت ویژه‌ای برخوردار باشد. خروجی حسابداری یعنی گزارشگری مالی در شفافیت مالی و بهبود تصمیم‌گیری‌ها بسیار تأثیرگذار است. به علاوه، این نوع حسابداری فضای کمی را برای فساد باقی می‌گذارد و شفافیت همراه با حسابداری خوب باعث زیر فشار قرار گرفتن دولت برای مدیریت درست و دقیق امور مالی می‌شود (صالحی و سعیدی، ۱۳۹۸).

از لحاظ قانونی وظیفه مبارزه با فساد در بخش دولتی بر عهده حسابداران نیست اما جایگاه حساسی که آنها در کشف فساد دارند باعث می‌شود که نقش مثبتی در کنترل فساد داشته باشند. در واقع حسابداران در بخش دولتی می‌توانند با عمل به آیین‌نامه‌های اخلاقی وظایف شغلی خود را با بالاترین کیفیت و به بهترین نحو انجام دهند و در تمامی شرایط و موقعیت‌ها به اصول و رویه‌های استاندارد حسابداری پایبند بمانند تا راه را برای هر گونه فساد ببندند (بانگر و دیمتریسک^{۱۴}، ۲۰۰۹). آیین‌نامه‌های اخلاقی حساوی

15. Bergmann
16. Pina and Torres
17. Bisogno et al

13. Jones & Pendlebury
14. Bunge and Dumitrescu

موضوع به رواج فساد کمک می‌کند (آدجی و همکاران، ۲۰۱۸). به همین دلیل می‌توان گفت که کنترل داخلی بر کنترل فساد تأثیرگذار است.

در رابطه با ابعاد حسابداری دولتی که در بالا به آنها اشاره شد، آدو^{۱۹} (۲۰۲۰)، در بررسی جامع خود در بین ۱۴ کشور آفریقایی با استفاده از تجزیه و تحلیل محتوا دریافت که مدرن‌سازی سیستم اطلاعاتی با ایجاد یک سیستم آرشیو دیجیتال جامع و هماهنگ می‌تواند نقش معنی‌داری در کاهش ادراک فساد داشته باشد. همچنین، کوادرادو-بالستروس و همکاران (۲۰۱۹)، نقش حسابداری دولتی در کنترل فساد را در یک تجزیه و تحلیل کیفی مورد بررسی قرار دادند و به طور خاص حسابداری تعهدی و قوانین حسابداری یکپارچه و هماهنگ در سطح بین‌المللی و مدرن‌سازی سیستم‌های اطلاعاتی را مورد توجه قرار دادند. این مطالعه یک نمونه از ۳۳ کشور عضو سازمان همکاری اقتصادی و توسعه در طی دوره ۲۰۱۰ تا ۲۰۱۴ را مورد بررسی قرار داده و نتایج آن حاکی از این بود که با پیشرفت اصلاحات حسابداری بخش دولتی و مدرن‌سازی سیستم‌های اطلاعات مالی، اتخاذ استانداردهای بین‌المللی حسابداری دولتی و پیاده‌سازی سیستم‌های تعهدی، فساد مالی کاهش می‌یابد. در پژوهش مشابه، سلامی و گفسی^{۲۰} (۲۰۱۹)، در پژوهش جامع خود بر روی ۶۰ کشور آفریقایی دریافتند که در رابطه با رعایت استانداردهای بین‌المللی دریافتند که پیاده‌سازی این استانداردها در بین کشورها تفاوت معنی‌داری باهم داشته و همین امر به عنوان یکی از عوامل مؤثر بر ادراک فساد و کاهش شفافیت معرفی شد. در پژوهشی دیگر، احمد (۲۰۱۹)، نقش تعدیلگر کنترل داخلی بر رابطه بین سیستم‌های اطلاعات حسابداری و کشف تقلب را در ۲۲۲ کارمند شاغل در بانک‌های کشور اردن بررسی نمود. نتایج این پژوهش نشان‌دهنده اهمیت کنترل داخلی بوده و بین مدرن‌سازی سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری و کشف تقلب همبستگی به‌دست آمد. پژوهش دیگری که در زمینه حسابداری دولتی انجام شد مربوط به آدجی و همکاران (۲۰۱۷)، بود که کنترل فساد در بخش دولتی را با در نظر گرفتن نقش حسابداران مورد بررسی قرار دادند. داده‌های پژوهش با استفاده از پرسشنامه به‌دست آمده و از رگرسیون برای تجزیه و تحلیل داده‌ها استفاده شد. نتایج حاکی از آن بود که اقدامات کنترلی حسابداران دولتی در کاهش فساد نقش دارند و این موضوع تا حد زیادی به صداقت حسابداران بستگی دارد. به‌علاوه، مشخص شد که

بین‌المللی چون استاندارد بین‌المللی حسابداری بخش عمومی یا IPSAS^{۱۸} باعث می‌شود که مسئولان و نهادهای دارای اختیار و قدرت ملزم به ارائه گزارش‌های مالی شوند و بنابراین قادر نخواهند بود از منابع عمومی به سادگی برای نفع شخصی خود استفاده کنند. از این رو تصور می‌شود که رعایت استانداردها از طریق کاهش استفاده شخصی و غیرقانونی از منابع عمومی و ارائه گزارش‌های مالی شفاف باعث افزایش شفافیت و متعاقب آن کاهش فساد شوند (آدجی و همکاران، ۲۰۱۸؛ برگمان، ۲۰۱۲).

به همین طریق، تأثیر مثبت تدوین یک سیستم اطلاعاتی مدرن و یکپارچه بر کنترل فساد نیز بر همگان پوشیده نیست. یک سیستم اطلاعاتی یکپارچه شامل سیستمی برای برنامه‌ریزی دارایی‌ها، اطلاعات، منابع، بودجه و... است (احمد، ۲۰۱۹). ارائه گزارش‌های مالی یکسان و یکپارچه متضمن شفافیت مالی بوده و ارزیابی عملکرد دولت را تسهیل می‌نماید. این موضوع در دنیای امروز اهمیت ویژه‌ای پیدا می‌کند چرا که اطلاعات در دنیای مدرن امروزی نقش کلیدی ایفا می‌کند و مشاهده شده که برخی مسئولان و سیاستمداران آگاهانه از ارائه اطلاعات شفاف و به موقع جلوگیری می‌کنند تا آنها را در موقع مناسب برای نفع شخصی خود به کار برند. این در حالی است که مدرن‌سازی سیستم‌های اطلاعاتی و تدوین یک سیستم جمع‌آوری اطلاعات یکپارچه می‌تواند شفافیت را افزایش داده و اطلاعات را در دسترس همگان قرار دهد و پاسخگویی مسئولان را نیز افزایش دهد (کوادرادو-بالستروس و همکاران، ۲۰۱۹). بنابراین می‌توان گفت که مدرن‌سازی سیستم‌های اطلاعاتی در کنترل فساد نقش دارد.

یکی دیگر از ابعاد حسابداری دولتی که می‌تواند در کاهش فساد دخیل باشد کنترل داخلی است. کنترل داخلی به فرایندی درون یک سازمان اشاره دارد که تضمین می‌کند اطلاعات جمع‌آوری شده درست و قابل اعتماد هستند؛ رویه‌های سازمانی با خطمشی‌ها، برنامه‌ها و قوانین و مقررات مطابقت دارند؛ از دارایی‌ها به خوبی محافظت می‌شود و استفاده مؤثر و اقتصادی از منابع عمومی می‌شود (ویبک و لاجمن، ۲۰۲۰). عدم کنترل داخلی مناسب در کشورهای در حال توسعه باعث تسهیل استفاده نادرست از منابع عمومی و افزایش فساد مالی می‌شود. فقدان سیستم‌های حسابداری و حسابرسی قوی در این کشورها در کنار عدم وجود یک سیستم کنترل داخلی مناسب باعث می‌شود اطلاعات حسابداری به غلط و یا در زمان نامناسب اعلام شوند که این

18. International Public Sector Accounting Standard

19. Adu

آیین‌نامه‌های اخلاقی در بخش حسابداری دولتی بر کنترل فساد نقش مثبتی دارد.

پژوهش دیگری که به نقش حسابداری دولتی در کنترل فساد پرداخته توسط غفوری (۲۰۱۶)، در عراق انجام شده است. این پژوهش کیفی از طریق انجام مصاحبه‌های نیمه‌ساختارمند انجام شده و نتایج آن حاکی از تأثیر سیستم‌های حسابداری بر فساد بود. نتیجه مشابهی نیز توسط اولو کواد و اوگودور (۲۰۱۵)، در نیجریه و با استفاده از داده‌های پرسشنامه‌ای به دست آمده و کنترل داخلی و رعایت استانداردهای حسابداری به عنوان مؤثرترین ابزار برای کنترل فساد معرفی شد. نتایج تحقیقات انجام شده توسط صالحی و سعیدی (۱۳۹۸)، در ایران در رابطه با جایگاه و نقش حسابداری دولتی در کاهش فساد و ایجاد شفافیت نشان می‌دهد که حسابداری تعهدی دستیابی به شفافیت را تسهیل نموده و پیاده‌سازی حسابداری تعهدی در بخش عمومی به طور مستقیم و غیرمستقیم باعث افزایش شفافیت می‌گردد. همچنین، نتایج تحقیقات یگانه و همکاران (۱۳۹۵)، در مورد رابطه بین حساب‌برسان و فساد اداری مشخص نمود که آیین‌نامه‌های داخلی و کنترل داخلی بر کاهش فساد اداری نقش معنی‌داری دارند.

بنابراین با توجه به مبانی نظری فوق و پیشینه تحقیقات صورت گرفته در این زمینه، فرضیات زیر تدوین می‌شود:

فرضیه ۱: حسابداری دولتی بر فساد ادراک شده تأثیر معناداری دارد.

فرضیه فرعی ۱-۱: حسابداری تعهدی بر فساد ادراک شده تأثیر معناداری دارد.

فرضیه فرعی ۱-۲: کنترل داخلی بر فساد ادراک شده تأثیر معناداری دارد.

فرضیه فرعی ۱-۳: مدرن‌سازی سیستم‌های اطلاعاتی بر فساد ادراک شده تأثیر معناداری دارد.

فرضیه فرعی ۱-۴: رعایت استانداردها بر فساد ادراک شده تأثیر معناداری دارد.

فرضیه فرعی ۱-۵: آیین‌نامه‌های اخلاقی بر فساد ادراک شده تأثیر معناداری دارد.

تأثیر عوامل روانشناختی-سازمانی بر فساد

از لحاظ نظری رفتار فساد را می‌توان از دیدگاه‌های مختلف روانشناختی توضیح داد. مهم‌ترین انگیزه برای ارتکاب فساد نفع شخصی عنوان شده است. بر اساس نظریه تعهدگرایی اخلاقی^{۲۱}، افراد به طور معمول درگیر رفتار غیراخلاقی چون

فساد نمی‌شوند مگر توجهی برای این کار پیدا کنند که هنجارهای اخلاقی آنها را تغییر دهد. در این شرایط، فرد نه تنها رفتار فساد را ناپسند می‌داند بلکه آن را برای خود به عنوان تعامل تسهیل‌گر رشد و توسعه فردی تفسیر می‌کند (آبراهام و همکاران، ۲۰۱۸). بسیاری از نظریه‌ها و مدل‌های کلی اجتماعی-روانشناختی به اهمیت هنجارها در ارتکاب رفتارهای غیراخلاقی در موقعیت‌های خاص اشاره دارند. به عنوان مثال، نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده^{۲۲} (آزجن^{۲۳}، ۱۹۸۵)، نظریه تمرکز رفتار هنجاری^{۲۴} (کالگرن^{۲۵}، ۲۰۰۰)، و مدل فعال‌سازی هنجار^{۲۶} (شواترز^{۲۷}، ۱۹۷۷). هنجارهای شخصی و اجتماعی عوامل تبیینی مهمی برای چرایی برخورد یا پرهیز افراد از فساد محسوب می‌شوند. هنجارهای شخصی به احساس یک تعهد اخلاقی برای انجام یا خودداری از اقدامات خاص اشاره دارد. هنجارهای شخصی عقاید اخلاقی ریشه‌ای و نسبتاً پایدار فرد است که به عنوان معیارهای شخصی برای ارزیابی رفتار استفاده می‌شود. بر اساس مدل فعال‌سازی هنجار، هنجارهای شخصی وقتی فعال می‌شوند که فرد عواقب منفی رفتار غیراخلاقی را در دیگران مشاهده کرده و خود را مسئول این عواقب منفی می‌داند. هنجارهای اجتماعی برخلاف هنجارهای شخصی، مستقیماً به اعتقادات هنجاری شخصی اشاره نمی‌کنند، بلکه به برداشت فرد از عقاید و رفتار دیگران مربوط می‌شوند. این برداشت پیوند مهمی بین افراد و محیط آنها ایجاد می‌کند. محیط اجتماعی فرد می‌تواند محرکی قدرتمند برای رفتار (غیر) هنجاری باشد. با توجه به فساد، عوامل اجتماعی می‌توانند افراد را از بروز فساد جلوگیری، کنند یا آنها را برای مقابله با فساد توانمند سازند و یا حتی باعث تحریک فرد برای ارتکاب فساد شوند (گورسیرا و همکاران^{۲۸}، ۲۰۱۸؛ جولیان و بوناویا، ۲۰۲۰).

همچنین، ارتکاب فساد از دیدگاه نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده^{۲۹} (TPB) نیز قابل توجیه است. بر اساس این نظریه بین نیت رفتاری و رفتار واقعی فرد رابطه مثبت و قوی وجود دارد. یکی از ابعاد نظریه TPB یعنی کنترل رفتاری ادراک شده در ارتکاب فساد نقش دارد. کنترل رفتاری ادراک شده به ادراک فرد از سهولت یا سختی انجام یک رفتار خاص گفته می‌شود و مشروط به حضور یا عدم حضور فرصت‌ها و موانع است.

21. Moral Disengagement

22. Theory of Planned Behavior

23. Azjen

24. Focus Theory of Normative Conduct

25. Kallgren

26. Norm Activation Model

27. Schwartz

28. Gorsira et al

29. Theory of Planned Behavior

طوری که هنجارهای اجتماعی مثبتی چوت صداقت و خدمات عادلانه منجر به آن می‌شود که فرد بین نقش خود و هنجارهای اجتماعی محیط اطراف خود در محل کار همسویی ایجاد کند که این امر کنجر به کاهش فساد می‌شود. در پژوهش دیگری که توسط عابدی جعفری و همکاران (۱۳۹۸) در مورد نقش عوامل فردی روانشناختی بر فساد اداری در شهرداری تهران انجام شد، فرصت ادراک شده برای رعایت قوانین به عنوان یکی از عوامل معنی‌دار در کاهش فساد گزارش شد.

بنابراین با توجه به مبانی نظری و پیشینه تحقیقات انجام شده در رابطه با عوامل روانشناختی مؤثر بر ادراک فساد، فرضیات زیر مطرح می‌شوند:

فرضیه ۲: عوامل روانشناختی تأثیر معناداری بر فساد ادراک شده دارد.

فرضیه ۲-۱: هنجارهای شخصی-اجتماعی تأثیر معناداری بر فساد ادراک شده دارد.

فرضیه ۲-۲: فرصت اداره شده برای رعایت قوانین تأثیر معناداری بر فساد ادراک شده دارد.

فرضیه ۲-۳: کنترل رفتاری ادراک شده تأثیر معناداری بر فساد ادراک شده دارد.

فرضیه ۲-۴: هزینه ادراک شده تأثیر معناداری بر فساد ادراک شده دارد.

در نهایت، نظریه حمایت سازمانی بیانگر آمادگی سازمان برای اعطای پاداش به تلاش فردی است که باعث می‌شود که فرد حس کند سازمان برای وی ارزش قائل است. حمایت سازمانی ادراک شده، یعنی ادراک فرد از میزان حمایت سازمان از تلاش‌های فردی باعث بروز رفتارهای مطلوب اجتماعی و اخلاقی می‌شود چرا که فرد بیشتر در راستای برآورده کردن اهداف سازمان تلاش می‌کند. در واقع وقتی حسابداران دولتی حس کنند که از طرف سازمان مورد حمایت هستند تلاش می‌کنند تا دقت بیشتری به آیین‌نامه‌های اخلاقی کرده و رفتار اخلاقی داشته باشند و به دلیل تعهد بیشتری که به سازمان پیدا می‌کنند کنترل رفتاری بیشتری در مواجهه با موارد فساد داشته و احتمال گزارش دان فساد از جانب آنها بیشتر می‌شود. همچنین، افزایش حمایت سازمانی ادراک شده با به وجود آوردن یک فرهنگ سازمانی سالم و اخلاقی باعث تغییر هنجارهای اجتماعی و شخصی فرد می‌شود (جولیان و بوناویا، ۲۰۲۰؛ گورسیرا و همکاران، ۲۰۱۸). تحقیقات انجام شده توسط جولیان و بوناویا (۲۰۲۰) و گورسیرا و همکاران (۲۰۱۸)، حاکی از آن بود که حمایت سازمانی ادراک شده در رابطه بین عوامل روانشناختی و فساد نقش

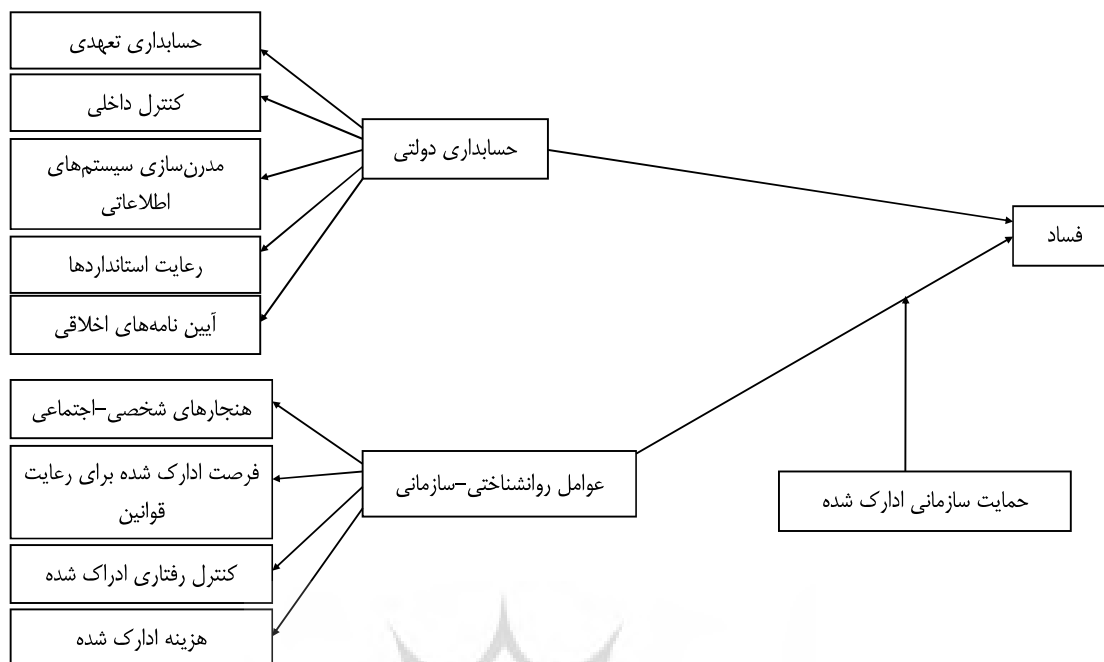
وقتی حسابداران دولتی انتظار داشته باشند که با موفقیت از عهده موانع برآمده و موفق به انجام یک رفتار اخلاقی می‌شوند، در مواقع مواجه شدن با فساد بیشتر احتمال دارد که رفتار اخلاقی را انجام داده و آن را گزارش کنند (آلین و همکاران، ۲۰۱۵). از سوی دیگر، اگر آنها این‌طور برداشت کنند که گزارش دادن فساد برای آنها مشکل ایجاد می‌کند، از انجام این کار امتناع می‌کنند. بنابراین، اگر حسابداران دولتی در مواجهه با فساد حس کنند که کنترل بیشتری بر رفتار خود و در نتیجه موفقیت ایجاد شده دارند، بیشتر احتمال دارد که فساد مربوطه را گزارش کنند (جولیان و بوناویا، ۲۰۲۰). از سوی دیگر، هر چقدر هزینه ادراک شده برای ارتکاب فساد بیشتر باشد امکان ارتکاب فساد کاهش می‌یابد به طوری که اگر فرد حس کند احتمال لو رفتن وی وجود دارد و یا مجازات و تنبیهی در انتظار وی خواهد بود، هزینه ادراک شده برای ارتکاب فساد برای وی بیش از اندازه بوده و مانع از ارتکاب فساد می‌شود. به علاوه، هر چقدر فرصت ادراک شده برای رعایت قوانین بیشتر باشد و فرد حس کند که با عمل به قوانین از جانب سازمان حمایت می‌شود، کمتر درگیر فساد شده و در مواجهه با فساد آن را گزارش خواهد کرد (گورسیرا و همکاران، ۲۰۱۸).

پرابوو^{۳۰} (۲۰۲۰) در پژوهش کیفی خود در رابطه با پیشگیری از فساد در اندونزی دریافت که هزینه ادراک شده برای ارتکاب فساد می‌تواند عامل مهمی در بازدارندگی فرد برای ارتکاب فساد داشته باشد. همچنین، پاسکولی^{۳۱} (۲۰۱۹)، در بررسی خود در رابطه با عوامل مؤثر بر فساد سیستماتیک در انگلیس دریافت که هنجارهای اجتماعی غلط ناشی از ابهام در رابطه با درست و غلطها و رفتارهای غیراخلاقی رهبران و مدیران نهادهای دولتی منجر به افزایش عوامل زمینه‌ساز در فساد می‌شوند. در پژوهش دیگر، گورسیرا و همکاران (۲۰۱۸)، به بررسی عوامل روانشناختی مؤثر در فساد پرداخته و به دنبال کشف دلایل فردی ارتکاب فساد در سازمان‌های دولتی پرداختند. داده‌های پژوهش از طریق نظرسنجی خودگزارشی به‌دست آمد و نتایج تحقیقات حاکی از این بود که کنترل رفتاری ادراک شده، هنجارهای اجتماعی، هزینه ادراک شده و فرصت ادراک شده برای رعایت قوانین در کنترل فساد نقش داشتند.

در یک پژوهش جامع که توسط جولیان و بوناویا (۲۰۲۰) و ما و یان (۲۰۱۸)، انجام شد، هنجارهای اجتماعی و شخصی به عنوان یکی از عوامل مؤثر مرتبط با فساد گزارش شد به

30.Prabowo

31.Pasculli



شکل ۱. مدل مفهومی پژوهش

*منبع: تحقیقات نگارندگان

تعدیلگر دارد.

بنابراین، فرضیه سوم پژوهش بدین صورت تدوین می شود:

فرضیه ۳: حمایت سازمانی ادراک شده در رابطه بین عوامل روانشناختی و فساد ادراک شده نقش تعدیلگر دارد.

بر اساس مطالب اشاره شده در ادبیات نظری و پیشینه پژوهش، مدل مفهومی شکل ۱، پیشنهاد شد، که در تدوین آن از پژوهش های فوق الذکر استفاده شده است.

روش شناسی پژوهش

با توجه به اینکه هدف پژوهش حاضر، بررسی نقش حسابداری دولتی و عوامل روانشناختی-سازمانی بر فساد با توجه به نقش تعدیلگر حمایت سازمانی ادراک شده در ارتباط بین عوامل روانشناختی و فساد بود، روش توصیفی-پیمایشی در این خصوص انتخاب شد. این پژوهش از لحاظ هدف کاربردی و از نوع پژوهش های کیفی-کمی است. با توجه به کاربردی بودن این پژوهش میدانی، روش گردآوری داده ها از طریق توزیع پرسشنامه ها بین نمونه آماری پژوهش بود. جامعه آماری پژوهش شامل حسابداران دولتی شهرداری های استان البرز بود که بر اساس روش نمونه گیری تصادفی طبقه ای ۱۵۰ نفر از حسابداران دولتی شهرداری های استان البرز برای این پژوهش انتخاب شدند.

متغیرهای پژوهش

این پژوهش دارای متغیرهای مستقل، متغیر وابسته و متغیر تعدیلگر بود.

متغیرهای مستقل در این پژوهش حسابداری دولتی و عوامل روانشناختی است. حسابداری دولتی شامل مجموعه عملیاتی است که با استفاده از دانش حسابداری و با رعایت قوانین و مقررات کشور در رابطه با امور مالی انجام شده و هدف آن ثبت فعالیت های مالی و طبقه بندی و ارائه گزارش در مورد آنها است. عوامل روانشناختی نیز اشاره به مؤلفه های فردی و اجتماعی دارد که در شکل گیری نگرش ها، باورها و انگیزه های ارتکاب یک رفتار نقش دارند.

متغیر وابسته این پژوهش فساد ادراک شده است که به برداشت و استنباط فرد از میزان فساد و تجربه شخصی او از فساد بستگی دارد.

متغیر تعدیلگر این پژوهش هم حمایت سازمانی ادراک شده است. حمایت سازمانی ادراک شده مفهومی در ادبیات مدیریتی است که رابطه بین نحوه برخورد سازمان با کارمندان و نگاه و رفتار کارمندان نسبت به شغلشان و سازمان را توضیح می دهد.

ابزار گردآوری داده ها

ابزار گردآوری داده ها، پرسشنامه محقق ساخته بود که با اقتباس از کوادرادو و بالستروس (۲۰۱۹)، گورسیا و همکاران

آزمون فرضیات پیشنهادی استفاده شده است. از بین ۱۵۰ نفر نمونه مورد مطالعه، ۱۰۵ نفر (۷۰٪) مرد و ۴۵ نفر (۳۰٪) زن بوده‌اند که از نظر درصد فراوانی نسبی ۱۰/۲ درصد نمونه‌ها بین ۳۵-۴۵ سال، ۶۹/۸ درصد نمونه‌ها بین ۴۵-۳۵ سال، ۱۰٪ بین ۵۵-۴۵ سال و ۱۰٪ بالای ۵۵ سال بودند.

تجزیه و تحلیل داده‌ها

ابتدا با به‌کارگیری شاخص‌هایی نظیر میانگین و انحراف معیار وضعیت متغیرهای مورد مطالعه توصیف شده و با آزمون کلموگروف-اسمیرنوف مشخص گردید که توزیع داده‌های گردآوری شده غیرنرمال بوده که بر همین اساس در ادامه جهت آزمون فرضیات مطرح شده از مدلسازی معادلات ساختاری استفاده شده است.

توصیف متغیرهای مورد مطالعه

واضح است که از داده‌های خام به تنهایی نمی‌توان اطلاعات اساسی کسب کرد و باید تا حد توان آنها را به وسیله شاخص‌ها خلاصه نمود. در جدول ۲، با استفاده از شاخص‌های مرکزی و پراکندگی به توصیف متغیرها پرداخته شده است.

همانطور که در جدول ملاحظه می‌شود، میانگین نمرات تمامی متغیرهای موجود بجز فساد ادراک شده بیشتر از ۳ (حد وسط طیف لیکرت ۵ گزینه‌ای) به‌دست آمده است. لذا اینگونه استنباط می‌شود که اکثریت افراد در پاسخ به سؤالات پرسشنامه (به‌جز سؤالات فساد ادراک شده) به سمت گزینه‌های بالایی (۴ و ۵) میل داشته‌اند. میان حسابداری دولتی (۳/۵۵)، عوامل روانشناختی-سازمانی (۳/۶۱)، فساد (۲/۲۵) و حمایت سازمانی ادراک شده (۴) نشان می‌دهد که نیمی از افراد نمرات حسابداری دولتی آنها کمتر از ۳،۵۵ و نیمی دیگر بیشتر از این مقدار می‌باشد. نیمی از افراد نمرات عوامل روانشناختی-سازمانی آنها کمتر از ۳،۶۱ و نیمی دیگر بیشتر از این مقدار می‌باشد. نیمی از افراد نمرات فساد آنها کمتر از ۲/۲۵ و نیمی دیگر بیشتر از این مقدار می‌باشد. نیمی از افراد نمرات حمایت سازمانی ادراک شده آنها کمتر از ۴ و نیمی دیگر بیشتر از این مقدار می‌باشد. لازم بذکر است که کمترین نمره هر متغیر بیشتر از ۱ و بیشینه نمره هر متغیر کمتر از ۵ به‌دست آمده است و این مهم نشان از نمره‌گذاری و کدگذاری صحیح اطلاعات پرسشنامه می‌باشد.

همچنین سطح معناداری آزمون کلموگروف-اسمیرنوف برای اکثریت متغیرها کمتر از سطح خطای ۰/۰۵ به‌دست آمده است ($P < 0/05$). لذا می‌توان گفت که توزیع داده‌های اکثریت متغیرها از توزیع آماری نرمال پیروی نمی‌کند و باید از روش

(۲۰۱۸)، آلین و همکاران (۲۰۱۵)، آددجی و همکاران (۲۰۱۸) و احمد (۲۰۱۹)، تدوین شد. پرسشنامه حاوی:

۲۲ سؤال در مورد حسابداری دولتی (حسابداری تعهدی ۴ گویه، کنترل داخلی ۳ گویه، مدرن‌سازی سیستم‌های اطلاعاتی ۳ گویه، رعایت استانداردها ۸ گویه و آیین‌نامه‌های اخلاقی ۴ گویه)؛

۱۸ سؤال در مورد عوامل روانشناختی (هزینه ادراک شده ۳ گویه، کنترل رفتاری ادراک شده ۳ گویه، فرصت ادراک شده برای رعایت قوانین ۶ گویه و هنجارهای شخصی-اجتماعی ۶ گویه)؛

فساد ادراک شده ۸ گویه (شامل تعداد دفعات مواجهه شخصی با فساد، مواجهه همکاران با فساد، رواج فساد، آزادی بیان برای گزارش فساد و احتمال بروز فساد)؛ و همچنین، حمایت سازمانی ادراک شده با ۳ گویه؛ بود.

روایی و پایایی پرسشنامه توسط ۲۲ نفر از اساتید داخلی تأیید شد که نتایج آن در ادامه ذکر می‌شود. همچنین برای پاسخ به سؤالات از مقیاس لیکرت ۵ گزینه‌ای استفاده شد (۱ = کاملاً موافقم تا ۵ = کاملاً مخالفم).

روایی محتوایی پرسشنامه

در این بخش از پژوهش به بررسی روایی محتوایی پرسشنامه پرداخته شده است. برای ارزیابی روایی محتوایی از نظر متخصصان در مورد میزان هماهنگی محتوایی ابزار اندازه‌گیری (پرسشنامه) و هدف پژوهش، استفاده می‌شود. برای این منظور دو روش کیفی و کمی در نظر گرفته و در بررسی کیفی محتوا پژوهشگر از متخصصان درخواست می‌کند تا بازخورد لازم را در ارتباط با ابزار ارائه دهنده که بر اساس آن موارد اصلاح خواهند شد. برای بررسی روایی محتوایی به شکل کمی، از دو ضریب نسبی روایی محتوا (CVR) و شاخص روایی محتوا (CVI)، استفاده می‌شود. همانطور که در جدول ۱، مشاهده می‌شود، سؤالات پرسشنامه بسیار مناسب بوده و شاخص‌های CVI و CVR تک‌تک گویه‌ها نیز در سطح قابل قبولی قرار دارند. لذا اینگونه استنباط می‌شود که روایی محتوایی پرسشنامه به لحاظ آماری تأیید شده و نیاز به حذف گویه‌ای در پرسشنامه احساس نمی‌شود.

یافته‌های پژوهش

در ابتدای کار تجزیه و تحلیل‌های آماری به توصیف متغیرهای جمعیت شناختی و متغیرهای اصلی پژوهش پرداخته شده و در ادامه از مدلسازی معادلات ساختاری جهت

جدول ۱. نتایج شاخص‌های CVI و CVR

نتیجه کلی	CVR	CVI	سوالات پرسشنامه	متغیرها
مطلوب	۰,۴۵۵	۱	X1	حسابداری حسابداری دولتی
مطلوب	۰,۴۵۵	۱	X2	
مطلوب	۰,۴۵۵	۰,۹۵	X3	
مطلوب	۰,۴۵۵	۰,۹۵	X4	
مطلوب	۰,۴۰۹	۰,۹۵	X5	
مطلوب	۰,۴۵۵	۰,۹۵	X6	
مطلوب	۰,۴۰۹	۰,۹۵	X7	
مطلوب	۰,۴۵۵	۰,۹۵	X8	
مطلوب	۰,۵	۱	X9	
مطلوب	۰,۴۰۹	۰,۹۵	X10	
مطلوب	۰,۴۵۵	۱	X11	
مطلوب	۰,۴۵۵	۱	X12	
مطلوب	۰,۴۰۹	۰,۹۵	X13	
مطلوب	۰,۴۰۹	۰,۹۵	X14	
مطلوب	۰,۴۵۵	۱	X15	
مطلوب	۰,۴۵۵	۰,۹۵	X16	
مطلوب	۰,۴۰۹	۱	X17	
مطلوب	۰,۴۰۹	۰,۹۵	X18	
مطلوب	۰,۵	۰,۹۵	X19	
مطلوب	۰,۴۵۵	۱	X20	
مطلوب	۰,۴۰۹	۰,۹۵	X21	
مطلوب	۰,۴۵۵	۱	X22	
مطلوب	۰,۴۰۹	۰,۹۵	M1	عوامل روانشناختی
مطلوب	۰,۴۵۵	۱	M2	
مطلوب	۰,۴۰۹	۰,۹۵	M3	
مطلوب	۰,۴۰۹	۰,۹۵	M4	
مطلوب	۰,۴۰۹	۱	M5	
مطلوب	۰,۴۵۵	۱	M6	
مطلوب	۰,۴۵۵	۱	M7	
مطلوب	۰,۴۵۵	۱	M8	
مطلوب	۰,۴۰۹	۱	M9	
مطلوب	۰,۵	۱	M10	
مطلوب	۰,۴۰۹	۰,۹۵	M11	
مطلوب	۰,۴۰۹	۰,۹۵	M12	
مطلوب	۰,۴۰۹	۱	M13	
مطلوب	۰,۴۰۹	۰,۹۵	M14	
مطلوب	۰,۴۰۹	۰,۹۵	M15	
مطلوب	۰,۴۰۹	۱	M16	
مطلوب	۰,۴۰۹	۰,۹۵	M17	
مطلوب	۰,۴۰۹	۱	M18	

ادامه جدول ۱ ←

→ ادامه جدول ۱				
مطلوب	۰,۴۰۹	۱	T1	حمایت سازمانی ادراک شده
مطلوب	۰,۴۰۹	۰,۹۵	T2	
مطلوب	۰,۴۰۹	۱	T3	
مطلوب	۰,۴۵۵	۱	Y1	فساد
مطلوب	۰,۴۵۵	۱	Y2	
مطلوب	۰,۴۵۵	۱	Y3	
مطلوب	۰,۴۰۹	۰,۹۵	Y4	
مطلوب	۰,۴۵۵	۰,۹۵	Y5	
مطلوب	۰,۵	۱	Y6	
مطلوب	۰,۴۵۵	۱	Y7	
مطلوب	۰,۴۰۹	۱	Y8	

جدول ۲. شاخص‌های توصیفی و آزمون نرمالیتی متغیرهای مورد مطالعه

متغیرهای پژوهش	شاخص مرکزی		شاخص‌های پراکندگی		نمرات کسب شده		آزمون کلموگروف اسمیرنوف	
	میانگین	میانه	واریانس	انحراف معیار	کمترین	بیشترین	مقدار آماره	سطح معناداری
کنترل داخلی	۳,۳۰	۳,۳۳	۰,۴۳	۰,۶۵	۱,۳۳	۵	۰,۱۶۷	۰,۰۰
رعایت استاندارد	۳,۷۲	۳,۸۸	۰,۵۱	۰,۷۱	۱	۵	۰,۱۵۶	۰,۰۰
مدرن‌سازی سیستم اطلاعاتی	۳,۸۳	۴	۰,۵۱	۰,۷۱	۱,۳۳	۵	۰,۱۹۹	۰,۰۰
حسابداری تعهدی	۳,۲۸	۳,۲۵	۰,۷۳	۰,۸۵	۱	۵	۰,۰۷۹	۰,۰۲۲
آیین‌نامه‌های اخلاقی	۳,۵۰	۳,۵۰	۰,۶۲	۰,۷۹	۱,۷۵	۵	۰,۱۲۹	۰,۰۰
حسابداری دولتی	۳,۵۲	۳,۵۵	۰,۲۹	۰,۵۳	۲,۳۹	۴,۸۰	۰,۰۴۳	۰,۲۰
هنجارهای شخصی-اجتماعی	۳,۳۶	۳,۳۳	۰,۶۶	۰,۸۱	۱	۵	۰,۰۸۳	۰,۰۱۴
فرصت ادراک شده برای رعایت قانون	۳,۷۲	۴	۰,۵۳	۰,۷۳	۱,۶۷	۵	۰,۱۶۱	۰,۰۰
کنترل رفتاری ادراک شده	۳,۷۹	۴	۰,۶۱	۰,۷۸	۱,۳۳	۵	۰,۱۹۰	۰,۰۰
هزینه ادراک شده	۳,۵۶	۳,۶۷	۱,۰۶	۱,۰۳	۱	۵	۰,۱۵۶	۰,۰۰
عوامل روانشناختی-سازمانی	۳,۶۱	۳,۶۳	۰,۴۲	۰,۶۴	۱,۸۸	۴,۹۶	۰,۰۶۷	۰,۰۹۷
حمایت سازمانی ادراک شده	۴,۰۷	۴	۰,۵۶	۰,۷۵	۱,۶۷	۵	۰,۱۶۲	۰,۰۰
فساد	۲,۴۰	۲,۲۵	۰,۷۳	۰,۸۵	۱	۵	۰,۱۱۸	۰,۰۰

PLS استفاده نمود.

مشاهده‌پذیر و مکتون مورد توجه قرار گرفته و اندازه‌گیری می‌شود. برای بررسی برازش مدل‌های اندازه‌گیری معیارهای زیر استفاده شده است:

- ۱- معناداری بار عاملی بین گویه‌ها و متغیرهای مکتون مربوط به خود.
- ۲- پایایی که توسط ضرایب آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی سنجیده می‌شود.
- ۳- روایی همگرا که با معیار میانگین واریانس استخراج شده (AVE) بررسی می‌شود.
- ۴- روایی واگرا که با روش فورنل و لارکر سنجیده می‌شود.

مدلسازی معادلات ساختاری

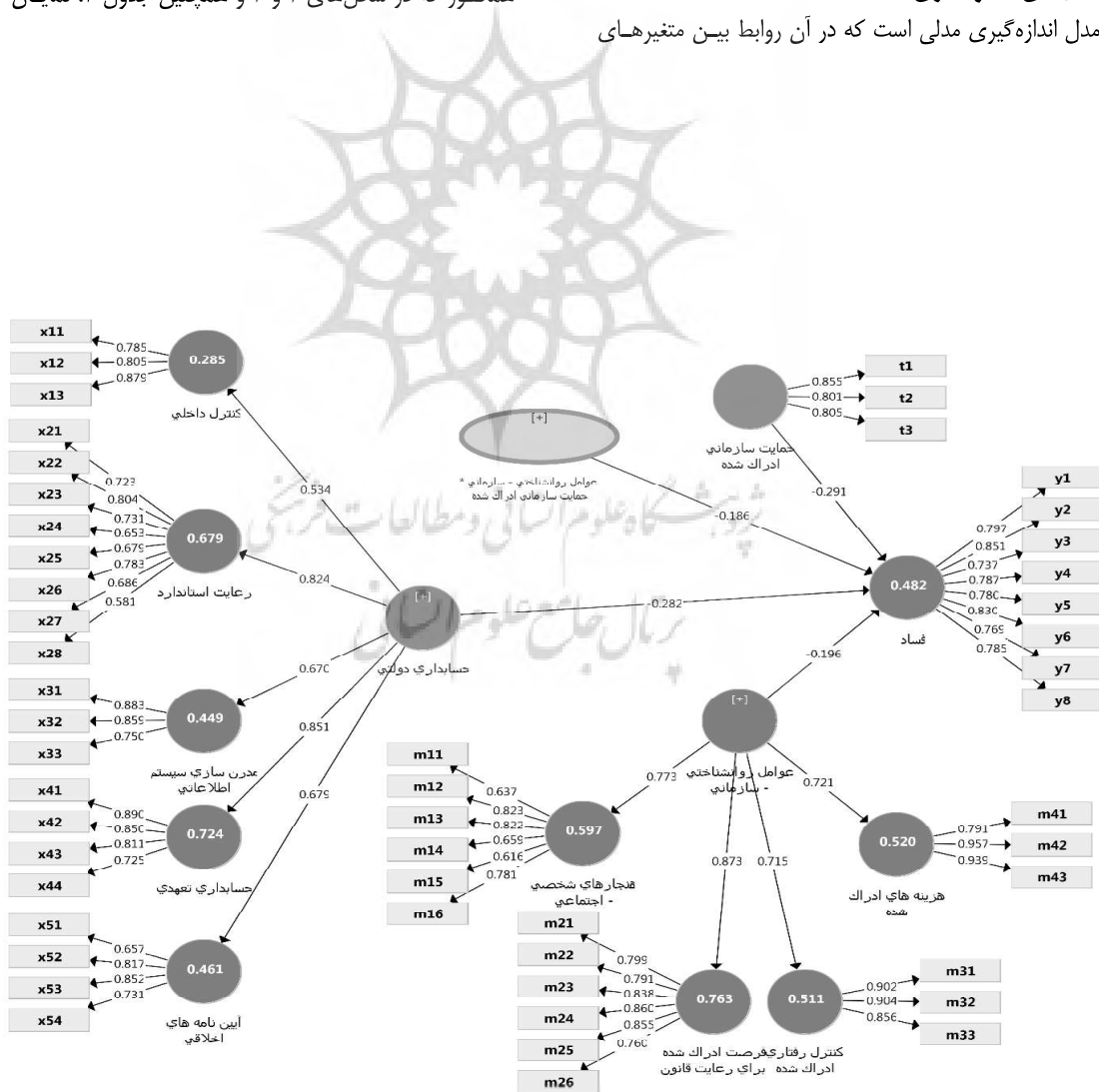
جهت تجزیه و تحلیل داده‌ها از روش معادلات ساختاری (SEM) با رویکرد حداقل مربعات جزئی و نرم‌افزار Smartpls3 بهره برده است، که دلیل انتخاب این روش حجم نمونه کوچک و غیرنرمال بودن توزیع داده‌ها بود. روش مدلسازی با رویکرد حداقل مربعات جزئی شامل سه مرحله برازش مدل اندازه‌گیری، برازش مدل ساختاری و برازش مدل کلی و پس از تأیید معیارهای هر مرحله در نهایت به آزمون فرضیات پرداخته شد که در شکل ۲ و ۳ قابل مشاهده می‌باشد.

معناداری بار عاملی

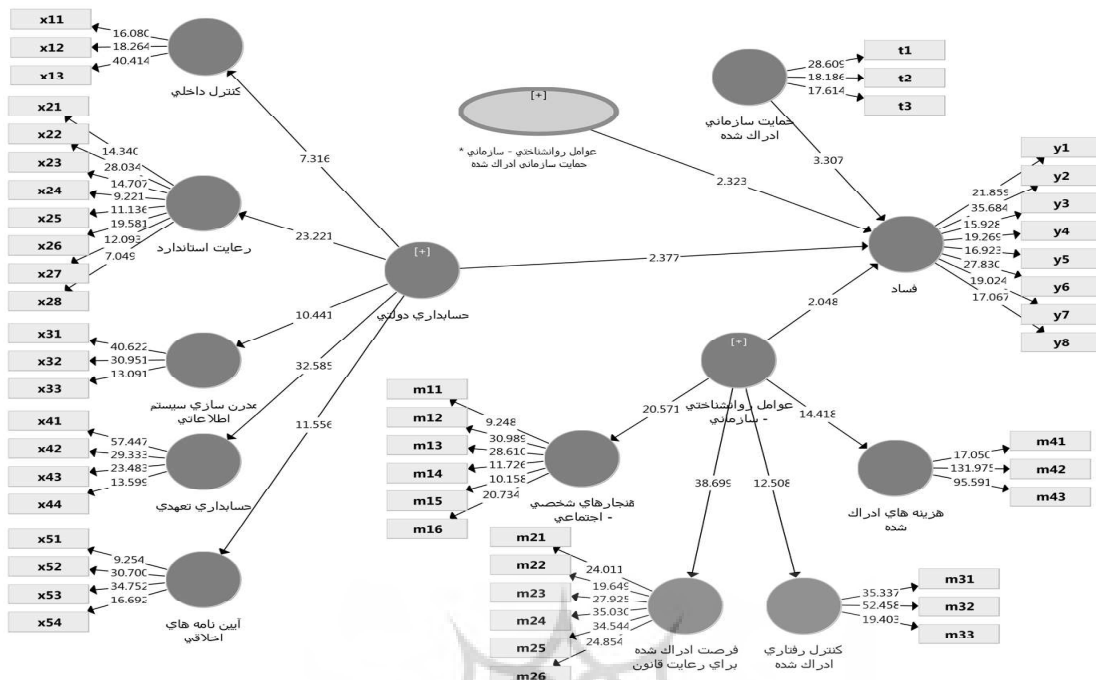
همانطور که در شکل‌های ۲ و ۳ و همچنین جدول ۳، نمایان

مدل‌های اندازه‌گیری

مدل اندازه‌گیری مدلی است که در آن روابط بین متغیرهای



شکل ۲. مدل پژوهش با ضرایب استاندارد شده بار عاملی و ضرایب مسیر



شکل ۳. مدل پژوهش با ضرایب t-Values

(۱۹۸۱)، ابداع شده، استفاده شده است. مقدار جذر AVE متغیرهای مکنون در قطر اصلی این ماتریس قرار دارد و سایر خانه‌های ماتریس میزان همبستگی بین متغیرهای مکنون است. همانطور که در جدول ۵، ملاحظه می‌کنید چون مقادیر جذر AVE از مقادیر موجود در خانه‌های زیرین و چپ قطر اصلی بیشتر است، می‌توان گفت که در مدل پژوهش متغیرهای مکنون بیشتر با سؤالات مربوط به خودشان تعامل دارند تا با سازه‌های دیگر. به بیان بهتر، این جدول مطلوبیت روایی واگرایی مدل را نشان می‌دهد.

مدل ساختاری

مدل ساختاری، مدلی است که در آن روابط بین متغیرهای مکنون مستقل (برون‌زا) و وابسته (درون‌زا) مدنظر می‌باشد. مدل ساختاری تنها روابط بین متغیرهای پنهان را بررسی می‌کند. معیارهای آزمون مدل ساختاری شامل ضرایب مسیر (بتا) و معناداری آن (مقادیر t-value)، شاخص ضریب تعیین (R²) متغیرهای مکنون درون‌زا، شاخص ارتباط پیشین Q²، معیار اندازه اثر (f²) و معیار هم‌خطی (VIF) می‌باشد.

ضرایب معناداری t-value

مقدار ضریب تی بین متغیرهای مکنون که در شکل ۳، آورده شده است، همگی بیشتر از ۱/۹۶ می‌باشد که معنادار بودن این مسیرها و مناسبیت مدل ساختاری را نشان می‌دهد.

است، مقادیر بار عاملی و ضرایب آماره تی بین سؤالات و متغیرهای مکنون مربوط به خودشان به ترتیب بیشتر از ۰/۴ و ۱/۹۶ می‌باشد و این معناداری روابط بین هر سؤال با متغیر مربوط به خودش را نشان می‌دهد.

ضریب آلفای کرونباخ و ضریب پایایی ترکیبی

همانطور که در جدول ۲، ملاحظه می‌شود، مقدار ضریب پایایی ترکیبی، آلفای کرونباخ برای تمامی سازه‌های پژوهش محاسبه شده است و مشخص است که مقادیر پایایی ترکیبی و آلفای کرونباخ برای همه متغیرها بیشتر از ۰/۷ می‌باشد و پایایی مناسب مدل را نشان می‌دهد.

روایی همگرا

برای بررسی روایی همگرا از میانگین واریانس به اشتراک گذاشته (AVE)^{۳۲} استفاده شده است. مقدار بالای ۰/۵ نشان از کافی بودن و مناسب بودن این معیار است. همانگونه که در جدول ۴، ملاحظه می‌کنید مقدار AVE برای تمامی سازه‌ها مناسب و بالای ۰/۵ می‌باشد.

روایی واگرا

جهت بررسی روایی واگرا از ماتریس که توسط فورنل و لارکر

32. Average Variance Extracted

جدول ۳. نتایج بارهای عاملی و مقادیر معناداری تی

متغیرها	گویه‌ها	بار عاملی	مقدار تی	سطح معناداری
هنجارهای شخصی-اجتماعی	m11	۰.۶۳۷	۹,۲۴	۰,۰۰
	m12	۰.۸۲۳	۳۰,۹۸	۰,۰۰
	m13	۰.۸۲۲	۲۸,۶۱	۰,۰۰
	m14	۰.۶۵۹	۱۱,۷۲	۰,۰۰
	m15	۰.۶۱۶	۱۰,۱۵	۰,۰۰
	m16	۰.۷۸۱	۲۰,۷۳	۰,۰۰
فرصت ادراک شده برای رعایت قانون	m21	۰.۷۹۹	۲۴,۰۱	۰,۰۰
	m22	۰.۷۹۱	۱۹,۶۴	۰,۰۰
	m23	۰.۸۳۸	۲۷,۹۲	۰,۰۰
	m24	۰.۸۶۰	۳۵,۰۳	۰,۰۰
	m25	۰.۸۵۵	۳۴,۵۴	۰,۰۰
	m26	۰.۷۶۰	۲۴,۸۴	۰,۰۰
کنترل رفتاری ادراک شده	m31	۰.۹۰۲	۳۵,۳۳	۰,۰۰
	m32	۰.۹۰۴	۵۲,۴۵	۰,۰۰
	m33	۰.۸۵۶	۱۹,۴۰	۰,۰۰
هزینه ادراک شده	m41	۰.۷۹۱	۱۷,۰۵	۰,۰۰
	m42	۰.۹۵۷	۱۳۱,۹۷	۰,۰۰
	m43	۰.۹۳۹	۹۵,۵۹	۰,۰۰
کنترل داخلی	x11	۰.۷۸۵	۱۶,۰۸	۰,۰۰
	x12	۰.۸۰۵	۱۸,۲۶	۰,۰۰
	x13	۰.۸۷۹	۴۰,۴۱	۰,۰۰
رعایت استاندارد	x21	۰.۷۲۳	۱۴,۳۴	۰,۰۰
	x22	۰.۸۰۴	۲۸,۰۳	۰,۰۰
	x23	۰.۷۳۱	۱۴,۷۰	۰,۰۰
	x24	۰.۶۵۳	۹,۲۲	۰,۰۰
	x25	۰.۶۷۹	۱۱,۱۳	۰,۰۰
	x26	۰.۷۸۳	۱۹,۵۸	۰,۰۰
	x27	۰.۶۸۶	۱۲,۰۹	۰,۰۰
	x28	۰.۵۸۱	۷,۰۴	۰,۰۰
	x31	۰.۸۸۳	۴۰,۶۲	۰,۰۰
مدرن سازی سیستم اطلاعاتی	x32	۰.۸۵۹	۳۰,۹۵	۰,۰۰
	x33	۰.۷۵۰	۱۳,۰۹	۰,۰۰
	x41	۰.۸۹۰	۵۷,۴۴	۰,۰۰
حسابداری تعهدی	x42	۰.۸۵۰	۲۹,۳۳	۰,۰۰
	x43	۰.۸۱۱	۲۳,۴۸	۰,۰۰
	x44	۰.۷۲۵	۱۳,۵۹	۰,۰۰
	ادامه جدول ۳ ←			

→ ادامه جدول ۳				
۰,۰۰	۹,۲۵	۰,۶۵۷	۸۵۱	آیین‌نامه‌های اخلاقی
۰,۰۰	۳۰,۷۰	۰,۸۱۷	۸۵۲	
۰,۰۰	۳۴,۷۵	۰,۸۵۲	۸۵۳	
۰,۰۰	۱۶,۶۹	۰,۷۳۱	۸۵۴	
۰,۰۰	۲۱,۸۵	۰,۷۹۷	۷۱	فساد
۰,۰۰	۳۵,۶۸	۰,۸۵۱	۷۲	
۰,۰۰	۱۵,۹۲	۰,۷۳۷	۷۳	
۰,۰۰	۱۹,۲۶	۰,۷۸۷	۷۴	
۰,۰۰	۱۶,۹۲	۰,۷۸۰	۷۵	
۰,۰۰	۲۷,۸۳	۰,۸۳۰	۷۶	
۰,۰۰	۱۹,۰۲	۰,۷۶۹	۷۷	
۰,۰۰	۱۷,۰۶	۰,۷۸۵	۷۸	
۰,۰۰	۲۸,۶۰	۰,۸۵۵	۷۱	حمایت سازمانی ادراک شده
۰,۰۰	۱۸,۱۸	۰,۸۰۱	۷۲	
۰,۰۰	۱۷,۶۱	۰,۸۰۵	۷۳	

جدول ۴. نتایج ضریب آلفای کرونباخ، پایایی ترکیبی و روای همگرا

AVE	پایایی ترکیبی	آلفای کرونباخ	سازه‌ها
۰,۵۹۷	۰,۹۲۵	۰,۹۱۴	عوامل روانشناختی-سازمانی
۰,۵۳۰	۰,۸۷۰	۰,۸۱۸	هنجارهای شخصی-اجتماعی
۰,۶۶۹	۰,۹۲۴	۰,۹۰۱	فرصت ادراک شده برای رعایت قانون
۰,۷۸۸	۰,۹۱۸	۰,۸۶۶	کنترل رفتاری ادراک شده
۰,۸۰۷	۰,۹۲۶	۰,۸۷۸	هزینه ادراک شده
۰,۶۷۴	۰,۸۶۱	۰,۷۵۸	حمایت سازمانی ادراک شده
۰,۵۱۹	۰,۹۱۳	۰,۸۹۹	حسابداری دولتی
۰,۶۷۹	۰,۸۶۳	۰,۷۶۴	کنترل داخلی
۰,۵۰۲	۰,۸۸۹	۰,۸۵۶	رعایت استاندارد
۰,۶۹۳	۰,۸۷۱	۰,۷۷۹	مدرن‌سازی سیستم اطلاعاتی
۰,۶۷۵	۰,۸۹۲	۰,۸۳۷	حسابداری تعهدی
۰,۵۹۰	۰,۸۵۱	۰,۷۶۴	آیین‌نامه‌های اخلاقی
۰,۶۲۸	۰,۹۳۱	۰,۹۱۵	فساد

جدول ۵. نتایج روایی واگرا

فساد	آیین‌نامه‌های اخلاقی	حسابداری تعهدی	مدرن‌سازی سیستم‌های اطلاعاتی	رعایت استاندارد	کنترل داخلی	حمایت سازمانی ادراک شده	هزینه ادراک شده	کنترل رفتاری ادراک شده	فرصت ادراک شده برای رعایت	هنجارهای شخصی - اجتماعی	متغیرهای مرتبه اول پژوهش
۰,۷۹	۰,۴۱	۰,۴۸	۰,۴۱	۰,۴۸	۰,۳۶	۰,۵۴	۰,۳۳	۰,۳۷	۰,۷۲	هنجارهای شخصی - اجتماعی	
									۰,۸۱	فرصت ادراک شده برای رعایت	
								۰,۸۸	۰,۵۴	کنترل رفتاری ادراک شده	
							۰,۸۹	۰,۴۳	۰,۴۷	هزینه ادراک شده	
						۰,۸۲	۰,۱۵	۰,۲۱	۰,۲۴	حمایت سازمانی ادراک شده	
					۰,۸۲	۰,۳۱	۰,۳۰	۰,۳۷	۰,۲۹	کنترل داخلی	
					۰,۲۳	۰,۵۱	۰,۳۰	۰,۳۲	۰,۲۳	رعایت استاندارد	
			۰,۸۳	۰,۴۲	۰,۲۳	۰,۳۲	۰,۱۷	۰,۲۴	۰,۲۹	مدرن‌سازی سیستم اطلاعاتی	
		۰,۸۲	۰,۴۸	۰,۶۴	۰,۳۲	۰,۳۹	۰,۳۶	۰,۴۸	۰,۳۷	حسابداری تعهدی	
	۰,۷۶	۰,۴۶	۰,۴۰	۰,۳۰	۰,۵۲	۰,۳۵	۰,۳۶	۰,۳۵	۰,۲۸	آیین‌نامه‌های اخلاقی	
۰,۷۹	۰,۴۱	۰,۴۸	۰,۴۱	۰,۴۸	۰,۳۶	۰,۵۴	۰,۳۳	۰,۳۷	۰,۳۴	فساد	

معیار R^2

که نتایج آن در ادامه آماده است.

معیار Q^2 قدرت پیش بینی مدل در متغیرهای وابسته را مشخص می‌کند در مورد تمامی سازه‌های درون‌زا سه مقدار ۰/۲، ۰/۱۵ و ۰/۳۵ را به عنوان قدرت پیش بینی کم، متوسط و قوی تعیین نموده‌اند. با توجه به جدول ۴، مقدار Q^2 سازه درون‌زای فساد (۰/۲۹۰) مثبت و در سطح مناسبی قرار داشته، که نشان از قدرت پیش بینی مناسب مدل در خصوص این متغیرها دارد.

معیار همخطی (VIF)

آخرین معیار بررسی مدل ساختاری، شاخص VIF است. وجود همخطی بین متغیرهای مستقل، مدل را زیر سؤال برده به طوری که نمی‌شود به نتایج آن استناد نمود. در صورتی که مقدار VIF کمتر از ۵ گزارش شود، نبود مشکلی همخطی نتیجه می‌شود. نتایج مندرج در جدول ۵، مشخص نمود که مقدار VIF برای متغیرهای مستقل کمتر از حد مرزی ۵ برآورد شده و هیچ مشکل همخطی بین داده‌ها مشاهده نشده است. در حقیقت نتایج حکایت از نبود مشکل همخطی دارد.

معیار f^2 و Q^2

این معیاری است که میزان تأثیر یک یا چند متغیر برون‌زا را بر روی یک متغیر درون‌زا را نشان می‌دهد و سه مقدار ۰/۱۹، ۰/۳۳ و ۰/۶۷ به عنوان مقدار ملاک برای مقادیر ضعیف، متوسط و قوی R^2 در نظر گرفته شده است. ضریب تعیین فساد (۰/۴۸۲) در سطح مطلوبی به دست آمده است. لذا می‌توان اینگونه استنباط نمود که ۴۸/۲ درصد از تغییرات (واریانس) فساد توسط متغیرهای مستقل مربوط به این متغیر پیش بینی شده است.

معیار f^2 شدت رابطه بین سازه‌ها را مشخص می‌کند. هر چه مقدار این معیار بیشتر باشد نشان از شدت بالای تأثیر است. مقادیر ۰/۲، ۰/۱۵ و ۰/۳۵ به ترتیب نشان از اندازه تأثیر کوچک، متوسط و بزرگ یک متغیر مکنون بر روی متغیر مکنون دیگر است. این معیار برای متغیرهای درون‌زایی قابل محاسبه است که بیش از یک متغیر بر روی آن تأثیر بگذارد؛ به همین علت معیار f^2 برای فساد قابل محاسبه می‌باشد

مدل کلی

تنها یک معیار به نام GOF^3 برای بررسی مدل کلی وجود دارد و سه مقدار 0.01 ، 0.25 و 0.36 را به عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای این معیار معرفی شده است. با توجه به جدول ۶ مقدار معیار GOF معادل 0.483 به دست آمد که با توجه به دسته‌بندی گفته شده نشان از برازش قوی مدل کلی پژوهش است.

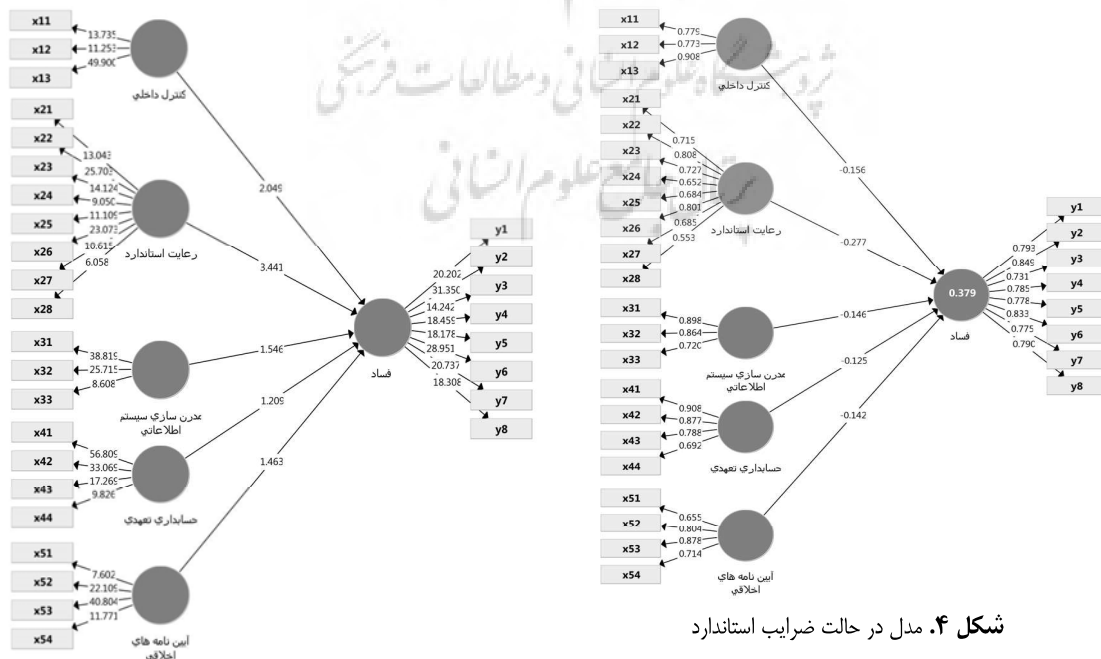
یافته های مربوط به آزمون فرضیات پژوهش

پس از بررسی مدل‌های اندازه‌گیری، ساختاری و کلی به بررسی فرضیات مطرح شده پرداخته شده است.

جدول ۶. نتایج معیارهای برازش مدل ساختاری و کلی

متغیر مستقل	β	T-value	سطح معناداری	R^2 متغیر وابسته	Q^2 متغیر وابسته	f^2	VIF
حسابداری دولتی β فساد	-۰,۲۸۲	۲,۵۴۰	۰,۰۱۱	۰,۴۸۲	۰,۲۹۰	۰,۰۷۹	۱,۹۴۶
عوامل روانشناختی β فساد	-۰,۱۹۶	۲,۲۸۳	۰,۰۲۳	۰,۴۸۲	۰,۲۹۰	۰,۰۵۳	۱,۴۰۷
حمایت سازمانی ادراک شده β فساد	-۰,۲۹۱	۳,۳۴۰	۰,۰۰۱	۰,۴۸۲	۰,۲۹۰	۰,۱۱۴	۱,۴۳۷
حسابداری دولتی * حمایت سازمانی β ادراک شده فساد	-۰,۱۸۶	۲,۱۰۴	۰,۰۳۶	۰,۴۸۲	۰,۲۹۰	۰,۰۵۵	۱,۱۵۰

$GOF = \sqrt{Communalities \times R^2} = \sqrt{0.432 \times 0.541} = 0.483$



شکل ۴. مدل در حالت ضرایب استاندارد

شکل ۵. مدل در حالت ضرایب t-Values

با افزایش یک انحراف استاندارد در نمرات رعایت استاندارد شاهد کاهش در نمرات فساد به اندازه ۰/۲۷۷ انحراف استاندارد خواهیم بود، بنابراین فرضیه فرعی ۱- b تأیید می‌شود.

بررسی فرضیه فرعی ۱- c: مدرن سازی سیستم اطلاعاتی بر فساد ادراک شده تأثیر معناداری دارد. مقدار آماره t و ضریب مسیر استاندارد شده مربوط به مسیر مدرن سازی سیستم اطلاعاتی بر فساد به ترتیب برابر ۱/۵۴۶ و -۰/۱۴۶ محاسبه شده است. لذا با توجه به اینکه مقدار تی کمتر از ۱/۹۶ به دست آمده، می‌توان گفت که مدرن سازی سیستم اطلاعاتی بر فساد تأثیر معناداری ندارد، بنابراین فرضیه فرعی ۱- c تأیید می‌شود.

بررسی فرضیه فرعی ۱- d: حسابداری تعهدی بر فساد ادراک شده تأثیر معناداری دارد. مقدار آماره t و ضریب مسیر استاندارد شده مربوط به مسیر حسابداری تعهدی بر فساد به ترتیب برابر ۱/۲۰۹ و -۰/۱۲۵ محاسبه شده است. لذا با توجه به اینکه مقدار تی کمتر از ۱/۹۶ به دست آمده، می‌توان گفت که حسابداری تعهدی بر فساد تأثیر معناداری ندارد. بنابراین فرضیه فرعی ۱- d تأیید می‌شود.

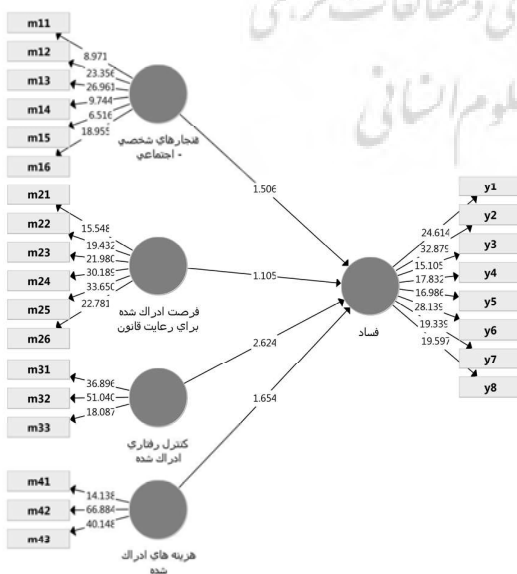
بررسی فرضیه فرعی ۱- e: آیین نامه‌های اخلاقی بر فساد ادراک شده تأثیر معناداری دارد. مقدار آماره t و ضریب مسیر استاندارد شده مربوط به مسیر آیین نامه‌های اخلاقی بر فساد به ترتیب برابر ۱/۴۶۳ و -۰/۱۴۲ محاسبه شده است. لذا

فساد به اندازه ۰/۲۸۲ انحراف استاندارد خواهیم بود. بنابراین فرضیه اول تأیید می‌شود.

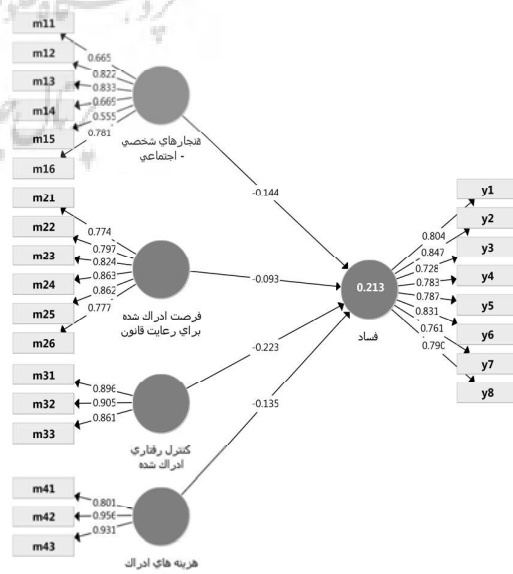
در ادامه فرضیات فرعی ۱- a تا ۱- e بر اساس نتایج به دست آمده در شکل‌های ۴ و ۵ بررسی می‌شود.

بررسی فرضیه فرعی ۱- a: کنترل داخلی بر فساد ادراک شده تأثیر معناداری دارد. مقدار آماره t و ضریب مسیر استاندارد شده مربوط به مسیر کنترل داخلی بر فساد به ترتیب برابر ۲/۰۴۹ و ۰/۱۵۶ محاسبه شده است. لذا با توجه به اینکه مقدار تی بیشتر از ۱/۹۶ به دست آمده، می‌توان گفت که کنترل داخلی بر فساد تأثیر معناداری دارد. همچنین با توجه به این مهم که ضریب مسیر استاندارد شده بین دو متغیر مذکور منفی برآورد شده، می‌توان نتیجه گرفت با افزایش یک انحراف استاندارد در نمرات کنترل داخلی شاهد کاهش در نمرات فساد به اندازه ۰/۱۵۶ انحراف استاندارد خواهیم بود، بنابراین فرضیه فرعی ۱- a تأیید می‌شود.

بررسی فرضیه فرعی ۱- b: رعایت استاندارد بر فساد ادراک شده تأثیر معناداری دارد. مقدار آماره t و ضریب مسیر استاندارد شده مربوط به مسیر رعایت استاندارد بر فساد به ترتیب برابر ۳/۴۴۱ و -۰/۲۷۷ محاسبه شده است. لذا با توجه به اینکه مقدار تی بیشتر از ۱/۹۶ به دست آمده، می‌توان گفت که رعایت استاندارد بر فساد تأثیر معناداری دارد. همچنین با توجه به این مهم که ضریب مسیر استاندارد شده بین دو متغیر مذکور منفی برآورد شده، می‌توان نتیجه گرفت



شکل ۷. مدل در حالت ضرایب t-Values



شکل ۶. مدل در حالت ضرایب استاندارد

مسیر استاندارد شده مربوط به مسیر کنترل رفتاری ادراک شده بر فساد به ترتیب برابر $۲/۶۲۴$ و $-۰/۲۲۳$ - محاسبه شده است. لذا با توجه به اینکه مقدار تی بیشتر از $۱/۹۶$ به دست آمده، می‌توان گفت که کنترل رفتاری ادراک شده بر فساد تأثیر معناداری دارد. همچنین با توجه به این مهم که ضریب مسیر استاندارد شده بین دو متغیر مذکور منفی برآورد شده، می‌توان نتیجه گرفت با افزایش یک انحراف استاندارد در نمرات کنترل رفتاری ادراک شده شاهد کاهش در نمرات فساد به اندازه $۰/۲۲۳$ انحراف استاندارد خواهیم بود، بنابراین فرضیه فرعی ۲- C تأیید می‌شود.

بررسی فرضیه فرعی ۲- d : هزینه‌های ادراک شده بر فساد ادراک شده تأثیر معناداری دارد. مقدار آماره t و ضریب مسیر استاندارد شده مربوط به مسیر هزینه‌های ادراک شده بر فساد به ترتیب برابر $۱/۶۵۴$ و $-۰/۱۳۵$ - محاسبه شده است. لذا با توجه به اینکه مقدار تی کمتر از $۱/۹۶$ به دست آمده، می‌توان گفت که هزینه‌های ادراک شده بر فساد تأثیر معناداری ندارد، بنابراین فرضیه فرعی ۲- d تأیید می‌شود.

فرضیه سوم

حمایت سازمانی ادراک شده در رابطه بین حسابداری دولتی و فساد ادراک شده نقش تعدیلگری ایفا می‌کند. یافته‌های پژوهش نشان داد که مقدار آماره تی و ضریب مسیر استاندارد شده بین جمله تعاملی (حسابداری دولتی) حمایت سازمانی ادراک شده و متغیر وابسته فساد به ترتیب برابر با $۲/۳۲۳$ و $-۰/۱۸۶$ - محاسبه شده است. با توجه به اینکه مقدار آماره تی محاسبه شده بیشتر از حد مرزی $۱/۹۶$ و سطح معناداری ($۰/۰۳۶$) کمتر از سطح خطای $۰/۰۵$ - به دست آمده، این گونه استنباط می‌گردد که فرضیه سوم پژوهش با احتمال ۹۵ درصد تأیید می‌شود. به عبارتی دیگر نقش تعدیلگری حمایت سازمانی ادراک شده در ارتباط بین حسابداری دولتی و فساد تأیید می‌شود، بنابراین فرضیه سوم پژوهش تأیید می‌شود.

بحث و نتیجه‌گیری

این مطالعه در راستای بررسی نقش حسابداری دولتی و عوامل روانشناختی-سازمانی در کنترل فساد انجام شد. بر اساس مرور ادبیات پژوهش و بررسی‌های انجام شده در این پژوهش و نتایج به دست آمده از تجزیه و تحلیل داده‌ها چندین مورد مشخص شد که در ادامه به آن اشاره می‌شود. فرضیه اول این پژوهش این بود که ابعاد مختلف

با توجه به اینکه مقدار تی کمتر از $۱/۹۶$ به دست آمده، می‌توان گفت که آیین‌نامه‌های اخلاقی بر فساد تأثیر معناداری ندارد، بنابراین فرضیه فرعی ۱- C تأیید می‌شود.

بررسی فرضیه دوم

عوامل روانشناختی-سازمانی بر فساد ادراک شده تأثیر معناداری دارد.

مقدار آماره t و سطح معناداری محاسبه شده مسیر عوامل روانشناختی-سازمانی بر فساد به ترتیب برابر $۲/۰۴۸$ و $۰/۰۴۱$ - محاسبه شده است. لذا با توجه به اینکه سطح معناداری آزمون کمتر از $۰/۰۵$ و مقدار تی بیشتر از $۱/۹۶$ به دست آمده، می‌توان گفت که عوامل روانشناختی-سازمانی بر فساد تأثیر معناداری دارد. همچنین با توجه به این مهم که ضریب مسیر استاندارد شده بین دو متغیر مذکور منفی و برابر با $-۰/۱۹۶$ - برآورد شده، می‌توان نتیجه گرفت با افزایش یک انحراف استاندارد در نمرات عوامل روانشناختی-سازمانی شاهد کاهش در نمرات فساد به اندازه $۰/۱۹۶$ انحراف استاندارد خواهیم بود، بنابراین فرضیه دوم تأیید می‌شود.

در ادامه فرضیات فرعی ۲- a تا ۲- d بر اساس نتایج به دست آمده در شکل‌های ۶ و ۷، بررسی می‌شود.

بررسی فرضیه فرعی ۲- a : هنجارهای شخصی-اجتماعی بر فساد ادراک شده تأثیر معناداری دارد. مقدار آماره t و ضریب مسیر استاندارد شده مربوط به مسیر هنجارهای شخصی-اجتماعی بر فساد به ترتیب برابر $۱/۵۰۶$ و $-۰/۱۴۴$ - محاسبه شده است. لذا با توجه به اینکه مقدار تی کمتر از $۱/۹۶$ به دست آمده، می‌توان گفت که هنجارهای شخصی-اجتماعی بر فساد تأثیر معناداری ندارد، بنابراین فرضیه فرعی ۲- a تأیید می‌شود.

بررسی فرضیه فرعی ۲- b : فرصت ادراک شده برای رعایت قانون بر فساد ادراک شده تأثیر معناداری دارد. مقدار آماره t و ضریب مسیر استاندارد شده مربوط به مسیر فرصت ادراک شده برای رعایت قانون بر فساد به ترتیب برابر $۱/۱۰۵$ و $-۰/۰۹۳$ - محاسبه شده است. لذا با توجه به اینکه مقدار تی کمتر از $۱/۹۶$ به دست آمده، می‌توان گفت که فرصت ادراک شده برای رعایت قانون بر فساد تأثیر معناداری ندارد، بنابراین فرضیه فرعی ۲- b تأیید می‌شود.

بررسی فرضیه فرعی ۲- c : کنترل رفتاری ادراک شده بر فساد ادراک شده تأثیر معناداری دارد. مقدار آماره t و ضریب

بودن این استانداردها است (زارعی، یوسف‌نژاد و شاپوری، ۱۳۹۵). از سوی دیگر، کنترل داخلی مناسب و منظم تضمین می‌کند که حسابداران در برخورد با فساد به مسئولیت‌های اخلاقی خود عمل کرده و فساد را گزارش کنند (احمد، ۲۰۱۹). جمع‌آوری اطلاعات در رابطه با فعالیت‌های هر دستگاه بر اساس اهداف و وظایف معین یکی از الزامات حسابداری تعهدی است. بنابراین حسابداری تعهدی می‌تواند کیفیت گزارشگری را بهبود داده و مشخص نماید که درآمدها واقعی هستند یا نه. در این صورت تخصیص درآمدها بطور مناسب‌تری صورت گرفته و همچنین مواردی چون واگذاری‌های غیرنقدی که معمولاً در سیستم نقدی حسابداری مشخص نمی‌شوند هم بطور مشخص ثبت شوند این موارد در افزایش شفافیت و بالطبع در کاهش فساد در نهاد شهرداری نقش بسزایی دارد (حاجیها و امیرطاهری، ۱۳۹۴).

فرضیه دوم این پژوهش این بود که نقش ابعاد مختلف عوامل روانشناختی - سازمانی بر فساد ادراک شده تأثیر معناداری دارد که با توجه به نتایج به‌دست آمده در مدل‌سازی معادلات ساختاری این فرضیه و فرضیات فرعی آن تأیید شد. نتایج این یافته همسو با نتایج به‌دست آمده توسط گورسیا و همکاران (۲۰۱۸)، دوپوی و نست (۲۰۱۸)، ما و یان (۲۰۱۸) بود. یافته‌های به‌دست آمده در این پژوهش حاکی از تأثیر معنادار عوامل روانشناختی بر فساد بود. ادارک فرد از نحوه رفتار همکاران در رابطه با فساد هنجارهای اجتماعی فرد را تضعیف یا تقویت کرده و می‌تواند تأثیر بازدارنده و یا تحریک‌کننده در ارتکاب فساد داشته باشد. به‌علاوه، فرصت ادارک شده فرد برای رعایت قوانین باعث افزایش خودگزارشی موارد فساد در رویه‌های حسابداری و گزارش‌های مالی در بخش دولتی شود چرا که فرد از یک طرف اطمینان دارد که گزارش‌دهی فساد هزینه شخصی برای وی در بر نداشته و مشکلی برای خود او بوجود نخواهد آورد (گورسیا و همکاران، ۲۰۱۸). به همین دلیل، تسهیل کردن روند رعایت به قوانین و کوتاه‌تر کردن روند گزارش‌دهی فساد می‌تواند نقش بسزایی در کاهش فساد ایفا کند (مارتینز-واسکوئز و همکاران، ۲۰۰۷). از سوی دیگر، اگر فرد احساس کند که مزایای ارتکاب فساد بیشتر از هزینه‌های آن است احتمال ارتکاب فساد بالا می‌رود، اقدامی که می‌توان در این راستا انجام داد افزایش کنترل داخلی و رویه‌های نظارتی به منظور بالا بردن احتمال لو رفتن فرد مرتکب و همچنین در نظر گرفتن اقدامات تنبیهی شدیدی است که تأثیر بازدارندگی بر ارتکاب فساد داشته باشد (بیوندی^{۳۵}، ۲۰۱۴). شناسایی تمامی این

حسابداری دولتی (حسابداری تعهدی، کنترل داخلی، مدرن‌سازی سیستم‌های اطلاعات، رعایت استانداردها و آیین‌نامه‌های اخلاقی) بر فساد ادراک شده تأثیر معناداری دارد که بر اساس نتایج آماری به‌دست آمده از مدل‌سازی معادلات ساختاری این فرضیه و فرضیات فرعی آن تأیید شد. این یافته همسو با نتایج به‌دست آمده توسط کوادرادو و بالستروس (۲۰۱۹)، احمد (۲۰۱۹)، غفوری (۲۰۱۶)، چیسن (۲۰۱۷)، اولوکواد و اوگودور (۲۰۱۵) و صالحی و سعیدی (۱۳۹۸)، بود. فساد کنشی است که عموماً میل به پنهان‌کاری در آن بسیار زیاد بوده و بنابراین سنجش و کشف آن کار دشواری است (جلیلی، ۱۳۹۷). در کشورهای در حال توسعه پاسخگویی در سطوح مختلف ساختار حکومت وجود ندارد و مطرح کردن فساد و پیگیری آن روند بسیار طولانی دارد (مارتینز-واسکوئز و همکاران^{۳۴}، ۲۰۰۷). همچنین، مشکلاتی چون عدم دسترسی به مدارک و شواهد کافی، مستندات غلط و نادرست و یا گزارش‌های غلط، کارشکنی و تبانی افراد درگیر در فساد در سطوح مختلف سازمان‌ها باعث شده که مبارزه با آن بسیار دشوار شود (آلین و همکاران، ۲۰۱۵). استقرار سیستم حسابداری دولتی استاندارد همراه با سیستم‌های اطلاعاتی مدرن و یکپارچه مسئولان را ملزم به درست‌کاری و پاسخگویی در برابر عملکرد اقتصادی اثربخش می‌کند و بستر مناسبی برای ارزیابی عملکرد دولت فراهم می‌کند (زارعی و همکاران، ۱۳۹۵). اتخاذ رویه‌های استاندارد حسابداری دولتی با بالا بردن کیفیت گزارش‌های مالی تدوین شده، افزایش کیفیت روند مدیریت مالی و فرایند حسابرسی در کشور می‌تواند نقش و جایگاه ویژه‌ای در کنترل فساد داشته باشد (بیسوگنو و همکاران، ۲۰۱۹؛ چیسن، ۲۰۱۷). از سوی دیگر، اجرایی کردن سیستم‌های حسابداری تعهدی با افزایش شفافیت نقش بسزایی در کنترل فساد دارند. به‌علاوه، با وجود اینکه مسئولیت اصلی مبارزه با فساد بر عهده حسابداران دولتی نیست اما نقش آنها در ارائه و گزارش‌دهی اطلاعات مالی باعث شده که سهم غیرقابل اجتناب و حیاتی در کنترل فساد داشته باشند. از این رو عمل به آیین‌نامه‌های اخلاقی توسط همه حسابداران باعث افزایش استانداردهای شغلی و شفافیت بیشتر می‌شود (صالحی و سعیدی، ۱۳۹۸). با وجود تأثیر مثبت سیستم‌های استاندارد و حسابداری تعهدی در بخش دولتی بر افزایش شفافیت و کاهش فساد، متأسفانه شاهد عدم هماهنگی در اجرایی شدن این سیستم‌ها هستیم که دلایل آن عدم گرایش به استانداردهای بین‌المللی به دلیل منفعت شخصی کسب شده از استانداردهای ملی و همچنین ناشناخته

فرهنگ دارد و این به معنای آن است که تغییرات نیاز به زمان بیشتری داشته و تدریجی خواهند بود. به علاوه، تخصیص منابع و امکانات لازم برای اجرا و پیاده‌سازی یک سیستم مدرن و جامع اطلاعاتی که مسئولان امور را در تمامی سطوح پاسخگو کرده و امکان دسترسی به اطلاعات درست و به موقع را فراهم می‌کند نیز گامی مهم در راه مبارزه با فساد است. برای این منظور پیشنهاد می‌شود که سیستم‌های آرشیوی دیجیتال جامع و هماهنگی ایجاد شود که تمامی اطلاعات و مالی در آن ثبت شده و به راحتی در دسترس باشند تا پاسخگویی مسئولان و حسابداران در رابطه با موارد مالی بیشتر شود.

یکی دیگر از یافته‌های این پژوهش تأثیر معنادار عوامل روانشناختی-سازمانی بر فساد بود. در این راستا، مسئولان می‌توانند با افزایش حمایت سازمانی از طریق اعطای پاداش به افراد گزارش دهنده فساد؛ افزایش حقوق و ترفیع با در نظر گرفتن سلامت اداری کارمندان، لحاظ نمودن شاخص‌های سلامت مالی در ارزیابی عملکرد کارکنان، تنبیه شدید افرادی که مرتکب فساد شده، نادیده نگرفتن موارد مشاهده شده فساد، و تضمین دادن به تمامی پرسنل مبنی بر اینکه گزارش دادن فساد هیچ‌گونه هزینه و عواقب منفی برای گزارش‌دهنده در پی نخواهد داشت، گامی مؤثر در راستای کنترل فساد بردارند. همچنین، توانمندسازی فردی و توجه به تقویت هنجارهای شخصی و اجتماعی با فراهم نمودن فرهنگ سازمانی مثبت و اخلاقی مداری که در آن رفتارهایی چون فساد تحمل نمی‌شوند نیز یکی دیگر از راه‌های کنترل فساد است. به طوری که همه کارکنان متوجه شود که رفتار غیراخلاقی چون فساد هم خیلی زود کشف شده و هم هزینه‌های فردی و تنبیهات شدیدی برای فرد مرتکب به همراه خواهد داشت. همچنین، فراهم نمودن رویه‌های حمایتی چون امکان اعلام فساد به‌طور ناشناس یا آنلاین، اتخاذ خط‌مشی درهای باز و تعیین رویه‌های معین و مشخص برای گزارش‌دهی باعث سهولت اجرای قانون و افزایش فرصت ادراک شده برای رعایت قوانین و مقررات است.

این پژوهش محدودیت‌هایی هم داشت. یکی از محدودیت‌های این پژوهش حجم نمونه کوچک آن بود که در آینده می‌توان برای حجم نمونه‌های بزرگ‌تر این پژوهش را انجام داد. همچنین، مقایسه‌ای بین حسابداران دولتی شاغل در بخش‌های مختلف و تفاوت آنها با یکدیگر در نظر گرفته نشده بود. در تحقیقات آتی می‌توان سازمان‌های دولتی مختلف را از لحاظ فساد باهم مقایسه نمود. همچنین می‌توان عوامل مؤثر دیگری چون ویژگی‌های فرهنگی، قومیتی و

عوامل می‌تواند نقطه شروعی عالی برای درک چرایی رخ دادن فساد و انگیزه‌های آن باشد.

فرضیه سوم این پژوهش این بود که حمایت سازمانی ادراک شده در رابطه بین حسابداری دولتی و فساد ادراک شده نقش تعدیلگری ایفا می‌کند که این نقش با توجه به نتایج به‌دست آمده در مدلسازی معادلات ساختاری تأیید شد. این نتیجه همسو با نتیجه به‌دست آمده توسط آیین و همکاران (۲۰۱۵)، بود. این نتیجه بر اهمیت حمایت سازمانی ادراک شده و تأثیر آن در رفتارهای مناسب اشاره دارد. هر چقدر ادراک حسابداران دولتی از حمایت سازمانی بیشتر باشد بیشتر متعهد به گزارش کردن فساد می‌شوند و گزارش موارد فساد را جزو مسئولیت‌های خود می‌دانند. چنین حمایتی نه تنها با تشویق رفتار اخلاقی تحقق می‌یابد بلکه در فرهنگ سازمان نیز باید نشان داده شود تا همه بدانند که این عمل نادرست قابل تحمل نخواهد بود و هیچ‌گونه هزینه‌ای متوجه گزارشگران فساد نخواهد بود. بنابراین سازمان‌های دولتی می‌توانند ترتیبات نهادی مناسبی (نظارتی، هنجاری و فرهنگی) را اعمال کنند، که بر رفتار و هنجارهای اخلاقی قابل قبول تأثیر بگذارد (آیین و همکاران، ۲۰۱۵).

در راستای نتایج تحقیقات به‌دست آمده، پیشنهاد می‌شود که دولت کنترل داخلی سختگیرانه‌تر و منظم‌تری انجام دهد و سازوکارهای نظارتی جدی‌تری را به کار گیرد به طوری که این کنترل‌های داخلی تقویت‌کننده یکدیگر بوده و باعث افزایش احتمال کشف فساد شود. همچنین، پیشنهاد می‌شود که دولت در تدوین آیین‌نامه‌های اخلاقی موضوعات گسترده‌تری پوشش داده و مواردی چون استفاده نادرست از منابع عمومی و موارد دقیقی چون اختلاس و سواستفاده از بودجه دولتی و همچنین واگذاری‌های غیرنقدی به نهاد شهرداری را در آن لحاظ نماید. برای مؤثرتر واقع شدن این آیین‌نامه‌های اخلاقی نیز پیشنهاد می‌شود کلاس‌ها و دوره‌های آموزشی برای حسابداران دولتی برگزار گردد تا آنها هرچه بیشتر با این آیین‌نامه‌ها آشنا شوند. همچنین، دولت باید از طریق فراهم نمودن بستر مناسب، تدوین قوانین مناسب و زمینه‌سازی فرهنگی، بستر را برای اجرای هرچه بهتر و کارآمدتر استانداردهای حسابداری دولتی بین‌المللی فراهم نماید. همچنین، پیشنهاد می‌شود که دولت قوانینی را در این راستا وضع نماید که نهادها و سازمان‌های مختلف را ملزم به رعایت استانداردها و شیوه‌های حسابداری تعهدی می‌کند. برای این منظور می‌توان با برگزاری کنفرانس‌ها و تهیه بروشورها می‌تواند برای غلبه بر این مشکل مؤثر واقع شود. همچنین، گاهی موارد اجرایی شدن این رویه‌ها نیاز به تغییر

اجتماعی را نیز مورد بررسی قرار داد.

اجتماعی، ۳۱، ۳۲-۱۷.

- خسروآبادی، طاهره و بنی‌مهد، بهمن. (۱۳۹۴). پیش‌بینی بی‌اخلاقی و فساد مالی با توجه به اعتماد اجتماعی در حرفه حسابرسی. *فصلنامه اخلاقی در علوم و فناوری*، ۱۰(۴)، ۴۵-۵۳.
- زارعی، بتول؛ یوسف نژاد، صادق و شاپوری، یوسف. (۱۳۹۵). آشنایی با نهادهای تدوین کننده استانداردهای حسابداری بخش عمومی. *حسابدار رسمی*، ۳۳، ۶۲-۷۰.
- صالحی، آرمین و سعیدی، پرویز. (۱۳۹۸). بررسی جایگاه و نقش حسابداری عمومی در کاهش فساد و ایجاد شفافیت. *فصلنامه علمی تخصصی پژوهش در حسابداری و علوم اقتصادی*، ۳(۲)، ۱۳-۲۰.
- عابدی جعفری، حسن؛ طاهرپور، حبیب‌اله؛ زرنیدی، سعید و آقازاده، فتاح. (۱۳۹۸). شناسایی عوامل فردی مؤثر بر تمایل به فساد اداری در شهرداری تهران. *فصلنامه مطالعات رفتار سازمانی*، ۱(۱)، ۴۹-۷۴.
- کریمی‌پور، عیسی و مهدوی، غلامحسین. (۱۳۹۶). شناسایی عوامل مؤثر بر فساد مالی کارکنان دستگاه‌های دولتی از دیدگاه حسابرسان دیوان محاسبات استان‌های فارس و کرمان. *حسابداری دولتی*، ۴(۱)، ۸۶-۷۳.
- یگانه، یحیی؛ ظهیر، مصطفی و غفاری، زهرا. (۱۳۹۵). بررسی رابطه میان نقش نظارتی حسابرسان و ارتقای سلامت نظام اداری. *فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۵(۱۸)، ۹۳-۸۳.

منابع

- امیری، مجتبی؛ نرگسیان، عباس و بحری رودپشتی، الناز. (۱۳۹۴). سنجش سلامت و فساد اداری در شهرداری تهران. *فصلنامه مطالعات رفتار سازمانی*، ۴(۴)، ۶۵-۹۶.
- امینی‌مهر، اکبر؛ مقدم، عبدالکریم و باستانی چهرمی، ساره. (۱۳۹۵). مشکلات انطباق حسابداری تعهدی با بودجه‌ریزی برنامه‌ای در شهرداری‌ها. *حسابداری دولتی*، ۲(۴)، ۷-۱۴.
- بهشتی، سید صمد و خان‌محمدی، احسان. (۱۳۹۹). بررسی وضعیت ادراک از فساد و عوامل مرتبط با آن مطالعه شهروندان شهر سرپل ذهاب. *جامعه‌شناسی کاربردی*، ۳۱(۸۰)، ۷۲-۴۵.
- حاجیه‌ها، زهره و امیرطاهری، کرامت. (۱۳۹۴). رابطه استفاده از رویه‌های نوین حسابداری و ایجاد انگیزش و بهبود رضایت ذینفعان خدمات عمومی در شهرداری‌های تهران. *حسابداری دولتی*، ۲(۳)، ۵۸-۵۳.
- جلیلی، محدثه. (۱۳۹۷). *شاخص‌های سنجش فساد. مرکز بررسی‌های استراتژیک ریاست جمهوری*.
- حسین‌پور، رضا؛ غریب‌زاده، رامین و کاظمی، سلیم. (۱۳۹۷). تحلیل وضعیت فساد اداری براساس سلامت روان با نقش میانجی‌گری بهزیستی روان‌شناختی (مدل‌یابی معادلات ساختاری). *پژوهش‌های روانشناسی Perceived Corruption in Sub-Saharan Africa. Journal of Financial Crime*, DOI: 10.1108/JFC-07-2020-0134.
- Ahmad, A.A.B. (2019). The Moderating role of Internal Control on the Relationship between Accounting Information System and Detection of Fraud: The Case of the Jordanian Banks. *Journal of Academic Research in Economics and Management Sciences*, (1)8, 37-48.
- Ajzen, I. (1991). The Theory of Planned Behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, (2)50, 179-211.
- Alleyne, P., Hudaib, M. & Haniffa, R. (2018). The Moderating Role of Perceived Organisational Support in Breaking the Silence of Public Accountants. *Journal of Business Ethics*, (10)147, 509-527.
- Abedi Jafari, H., Taherpoor, H., Zarandi, S. & Aghazadeh, F. (2019). Identifying Individual Factors Affecting the Tendency to Corruption in Tehran Municipality. *Journal of Organizational Behavior Studies Quarterly*, (1)7, 49-74 (In Persian).
- Abraham, J., Suleeman, J. & Takwin, B. (2018). Psychological Mechanism of Corruption: A Comprehensive Review. *Asian Journal of Scientific Research*, (4)11, 587-604.
- Adedeji, D.B., Soyinka, K.A. & Sunday, O.M. (2018). Corruption Control in the Public Sector and the Nigerian Accountant. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, (1)8, 91-103.
- Adu, K.K. (2020). The Nexus Between Records Management and

- Aminimehr, A., Moghaddam A. & Bastani Jahromi, S. (2016). Accrual Accounting Compliance Problems with Program Budgeting in Municipalities. *Biannual Journal of Scientific Governmental Accounting*, (4)2, 7-14 (In Persian).
- Amiri, M., Nargesian, A. & Bahri Roodposhti, E. (2015). Measuring Health and Corruption in Tehran Municipality. *Journal of Organizational Behavior Studies Quarterly*, (4)4, 65-96 (In Persian).
- Behashti, S.S. & Khanmohammadi, E. (2020). Investigating the Status of Perceptions of Corruption and Related Factors in Sarpol-e-Zahab City. *Journal of applied Sociology*, (4)25, 45-72 (In Persian).
- Bergmann, A. (2012). The Influence of the Nature of Government Accounting and Reporting in Decision-Making: Evidence from Switzerland. *Public Money & Management*, (1)32, 15-20.
- Biondi, Y. (2014). Harmonising European public Sector Accounting Standards (EPSAS): Issues and Perspectives for Europe's Economy and Society. *Accounting, Economics, and Law: A Convivium*, (3)4, 165-178.
- Bisogno, M., Aggestam Pontoppidan, C., Hodges, R. & Manes-Rossi, F. (2019). Setting International Public-Sector Accounting Standards: Does 'Public' Matter? The Case of Revenue from non-exchange Transactions. *Accounting in Europe*, (2)16, 219-235.
- Buchan, H.F. (2005). Ethical Decision Making in the Public Accounting Profession: An Extension of Ajzen's Theory of Planned Behavior. *Journal of Business Ethics*, (2)61, 165-181.
- Bunget, O.C. & Dumitrescu, A.C. (2009). Detecting and Reporting the Frauds and Errors by the Auditor. *Annales Universitatis Apulensis: Series Oeconomica*, (1)11, 117.
- Cuadrado-Ballesteros, B., Citro, F. & Bisogno, M. (2019). The Role of Public-Sector Accounting in Controlling Corruption: An Assessment of Organisation for Economic Co-operation and Development Countries. *International Review of Administrative Sciences*, DOI:10.1177/0020852318819756.
- Dupuy, K. & Neset, S. (2018). The Cognitive Psychology of Corruption. *Micro-Level Explanations for Unethical Behavior*, U4, 2.
- Ghaffoori, A. (2016). The Role of Accounting Reform in Deterring Corruption Practices in the Public Sector: A Case Study in Kurdistan Region. *Journal of Business & Financial Affairs*, 5, 1-15.
- Gorsira, M., Denkers, A. & Huisman, W. (2018). Both Sides of the Coin: Motives for Corruption Among Public Officials and Business Employees. *Journal of Business Ethics*, (1)151, 179-194.
- Hajiha, Z. & Amirtaheri, K. (2015). The Relationship of Accountancy Modern Procedures and Motivation Creation and Stakeholder's Satisfaction Improvement by Public Services in 22 Municipalities in Tehran. *Biannual Journal of Scientific Governmental Accounting*, (3)2, 53-58 (In Persian).
- Hosseinpoor, R., Gharibzadeh, R. & Kazemi, S. (2018). Analysis of Corruption status based on Mental Health with the Mediating Role of Psychological Well-Being (Structural Equation Modeling). *Quarterly social psychology research*, 31, 17-32 (In Persian).
- Jalili, M. (2018). *Corruption indicators*. Center for Presidential Strategic Studies (In Persian).
- Jeppesen, K.K. (2019). The Role of Auditing in the Fight Against Corruption. *The British Accounting Review*, (5)51, DOI: 10.1016/j.bar.2018.06.001.
- Jones, R. & Pendlebury, M. (2000). *Public sector accounting*. Sixth edition, Pearson Education Press.
- Julián, M. & Bonavia, T. (2020). Psychological Variables Related to Corruption: a Systematic Review. *Annals of Psychology*, (2)36, 330-339.
- Kallgren, C.A., Reno, R.R. & Cialdini, R. B. (2000). A Focus Theory of Normative Conduct: When Norms Do and Do not Affect Behavior. *Personality and Social Psychology Bulletin*, (8)26, 1002-1012.
- Karimipoor, I. & Mahdavi, G. (2017).

- Identifying Factors Influencing the Employee's Corruption of Governmental Organizations Based on Court of Auditor's Viewpoint of Fars and Kerman Provinces. *Biannual Journal of Scientific Governmental Accounting*, (1)4, 73-86 (In Persian).
- Khosroabadi, T. & Banimahd, B. (2015). Predicting Immorality and Corruption with Respect to Social Trust in the Auditing Profession. *Ethics in Science and Technology*, (4)10, 46-53 (In Persian).
 - Ma, Q. & Yan, M. (2018). Psychological, Behavioral, and Economic Perspectives on Corruption. *Int J. Psychol Psychoanal*, 4, 033.
 - Mălăescu, A.M. (2018). The Role of the Accountancy Profession in Tackling Corruption in Romania. *Revista de Științe Politice. Revue des Sciences Politiques*, (57), 107-117.
 - Martinez-Vazquez, J., del Granado, J.A. & Boex, J. (2007). Fighting Corruption in the Public Sector. *Elsevier*, (284), Available on: [http://dx.doi.org/10.1108/S0573-8555\(2007\)0000284009](http://dx.doi.org/10.1108/S0573-8555(2007)0000284009).
 - Nee, C., Button, M., Shepherd, D., Blackbourn, D. & Leal, S. (2019). The Psychology of the Corrupt: Some Preliminary Findings. *Journal of Financial Crime*. DOI:<https://doi.org/10.1108/JFC-03-2018-0032>
 - Olukowade, E. & Ogodor, B. (2015). Accounting: A Tool for Corruption Control in the Public Sector in Nigeria. *Research Journal of Finance and Accounting*, (17)6, 66-70.
 - Pasculli, L. (2019). Seeds of systemic corruption in the post-Brexit UK. *Journal of Financial Crime*, (3) 26, 705-718.
 - Pina, V. & Torres, L. (2003). Reshaping Public Sector Accounting: An International Comparative View. *Canadian Journal of Administrative Sciences/Revue Canadienne des Sciences De l'Administration*, (4)20, 334-350.
 - Prabowo, H.Y. (2020). Reinvigorating the Human Instrument: An Exploratory Study on the Potential Use of CAQDAS in Qualitative Evaluation of Corruption Prevention in Indonesia. *Journal of Financial Crime*, (2)27, 505-530.
 - Salehi, A. & Saeedi, P. (2019). Investigating the Status and Role of Public Accounting in Reducing Corruption and Creating Transparency. *Journal of Accounting and Economic Sciences*, (2)3, 13-20 (In Persian).
 - Schwartz, S.H. (1977). Normative Influences on Altruism. *Advances in Experimental Social Psychology*, 10, 221-279.
 - Sellami, Y.M. & Gafsi, Y. (2019). Public Management Systems, Accounting Education, and Compliance with International Public Sector Accounting Standards in Sub-Saharan Africa. *International Journal of Public Sector Management*, (2/3)33, 141-164.
 - United Nations Office on Drugs and Crime. (2004). *United Nations Convention Against Corruption*, Newyork.
 - Wibbeke, L.M. & Lachmann, M. (2020). Psychology in Management Accounting and Control Research: An Overview of the Recent Literature. *Journal of Management Control*, 1-54.
 - Yganeh, Y., Zahir, M. & Ghafari, Z. (2016). Investigating the Relationship Between the Supervisory Role of Auditors and Promoting the Health of the Administrative System. *Journal of Management Accounting and Accounting Knowledge*, (18)5, 83-93 (In Persian).
 - Zarei, B., Yousefnejad, F. & Shapoori, Y. (2016). Familiarity with Institutions that Develop Public Sector Accounting Standards. *Journl of Certified Accounting*, 33, 62-70 (In Persian).