



تبیین دیدگاه مبادله اجتماعی در گرایش به افشای تخلف‌های حسابداری در سایه صفات پنهان شخصیت نظارت‌کنندگان مالی

قنبر حیدری^۱، هاشم نیکو مرام^{۲*}، بهمن بنی‌مهد^۳، حمیدرضا وکیلی‌فرد^۴

چکیده: تخلف‌های حسابداری و گزارشگری مالی از ابعاد گوناگون فردی و سازمانی آسیب‌رسان و چالش‌برانگیز هستند. برای روبرو شدن با آنها، افشای تخلف‌های مالی می‌تواند یک راهکار مؤثر در این زمینه باشد. افشای تخلف‌ها را می‌توان نمونه‌ای از راستگویی، درستکاری، آشکارسازی و پاسخگویی اخلاقی، قانونی و حرفه‌ای در برابر گونه‌های تخلف پنهان و پیدا برای پشتیبانی از منافع سازمانی و همگانی نام برد. در این راستا، هدف پژوهش شناسایی اثر دیدگاه مبادله اجتماعی در افشای تخلف‌های حسابداری در سایه صفات پنهان شخصیت نظارت‌کنندگان مالی است. در این پژوهش جامعه آماری گروه‌های گوناگون حساب‌رسان مستقل، داخلی و سایر اشخاصی بود که به نحوی در نظارت، کنترل و بازرسی مشارکت داشتند، نمونه آماری به صورت تصادفی و به تعداد ۲۴۹ نفر در دوره زمانی ۱۴۰۰ انتخاب شده است. تحلیل متغیرهای مورد بررسی در مدل‌سازی معادلات ساختاری نشان می‌دهد که صفات پنهان شخصیت (ماکیاولیسم، خودشیفتگی، جامعه‌ستیزی، دگرآزاری و کینه‌توزی) و مبادله اجتماعی تأثیر مثبت معنادار در افشای تخلف‌های مالی دارند. یافته دیگر پژوهش حاکی از آن است که صفات پنهان بر مبادله اجتماعی اثر مثبت معنادار ندارد. در نتیجه، مبادله اجتماعی نقش میانجیگری بین صفات تاریک و افشای تخلفات را نشان نمی‌دهد.

کلیدواژه: افشای تخلف‌های حسابداری، مبادله اجتماعی، صفات پنهان شخصیت، نظارت‌کنندگان مالی

۱. دانشجوی دکتری گروه حسابداری، واحد علوم و تحقیقات، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران.

heydariganbar@gmail.com

۲. استاد گروه حسابداری، واحد علوم و تحقیقات، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران (نویسنده مسئول)

nikoomaram@srbiau.ac.ir

dr.banimahd@gmail.com

۳. دانشیار گروه حسابداری، واحد کرج، دانشگاه آزاد اسلامی، کرج، ایران.

vakilifard_phd@yahoo.com

۴. دانشیار گروه حسابداری، واحد علوم و تحقیقات، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران.

پذیرش: ۱۴۰۱/۷/۲

دریافت: ۱۴۰۰/۱۱/۱۱ اصلاحات نهایی: ۱۴۰۱/۶/۱۵

۱- مقدمه

افزایش بی‌رویه انواع رفتارهای متخلفانه به وسیله افراد و سازمان‌ها سبب شده که منافع سهامداران، ذینفعان و در کل، منافع همگانی در فراروی خطرات گوناگونی قرار گیرد. با وجود این- که، صورت‌های مالی به عنوان سند اساسی یک شرکت، بخش مهم و اساسی در گزارش سالانه است که وضعیت مالی آن را در گذشته و آینده نزدیک را بازتاب می‌نماید. ولی بدون آمادگی، یافتن تخلف‌های حسابداری و اطلاعات مالی متخلفانه از خود صورت‌های مالی در سطح ظاهری، سخت و دشوار است (ژیوگو و همکاران، ۲۰۲۲). از این‌رو، گزارشگری مالی متخلفانه یکی از موانع قابل توجه توسعه اقتصادی یک سازمان در نظر گرفته می‌شود که منجر به کاهش اعتماد می‌شود. در این راستا، سیستم‌های افشاگری (سوت‌زنی)^۱ برای ارائه عملکرد سازمانی شفاف و پاسخگو برای ذینفعان، به‌ویژه جامعه سودمند است (سوکمادیلگا و همکاران، ۲۰۲۲).

رفتارهای غیر اخلاقی (متقلبانه) در دهه‌های گذشته در دامنه گسترده‌ای از تخلف‌های^۲ اشخاص (حقیقی و حقوقی) خود را در دیدگاه افکار عمومی به نمایش گذاشته است. برای روبرو شدن با این چالش، افشاگری به عنوان سازوکار کنترل شرکت برای جلوگیری و یافتن تقلب شناخته می‌شود. ولی، افشاگری مسئله ساده‌ای نیست. از نظر موضوع پیچیده و بحث‌برانگیز و از لحاظ پیامد، برای افراد، سازمان‌ها و جامعه بسیار گسترده است (اولریش و ارلیاخ، ۲۰۲۱).

افشاگری در سطح بین‌المللی به‌عنوان یک ابزار مهم برای کاهش فساد مالی شناخته شده است. با این حال، بررسی مطالعات و موارد قبلی افشاگران نشان داد که افشاگران با پیامد گزارش فساد مالی^۳ و افشای اطلاعات به دلیل اقدامات غیرقانونی و غیراخلاقی^۴ کارفرمایان خود با این تصور عمومی که سکوت طلایی است، مبارزه می‌کنند، حتی اگر سکوت به طور الزامی از آنها محافظت نکند (الشوبکی و هاریس، ۲۰۲۲). در این باره، با توجه به این که چه کسی باید تخلف‌ها را گزارش کند، ممکن است فرد در داخل یا خارج شرکت سوت بزند - بستگی به خطرات درک شده و پاسخ-هایی دارد که فرد در مورد پیامدهای اقدامات خود دارد (رانی و همکاران، ۲۰۲۲). ولی با توجه به این که افشاگری درون سازمانی ممکن است تحت تأثیر عوامل گوناگون فردی، مدیریتی، سازمانی قرار گیرد، افشاگری بیرونی در اولویت پژوهش قرار دارد.

با وجود همه دشواری‌ها و سختی‌ها و دیدگاه‌های گوناگون و چندگانه درباره افشاگری تخلف‌های مالی، نگاه کردن به افشاگری از زاویه گسترده اجازه می‌دهد تا دلایل مختلفی در نظر گرفته شود. بنابراین لازم نیست که افشاگری همیشه با فضیلت (اخلاقی) بوده باشد. تا جایی که افشاگر می‌تواند

شخصیت «تاریک‌تر» نیز داشته باشد. این دیدگاه برای بررسی این موضوع استفاده می‌شود که چگونه شخصیت‌های مختلف احتمال بیشتری را برای سوت‌زدن داشته باشند، به‌ویژه در صورت امر تلافی‌جویانه احتمالی، عدم حمایت و هنجارهای منفی فرهنگی اجتماعی در محل کار وجود داشته باشد (چولکا و آلیش، ۲۰۲۰).

یکی از ابعاد رفتاری صفات پنهان شخصیت^۵، رعایت منفعت شخصی، با نادیده گرفتن احتمال زیان رساندن به دیگران و همراه با توجیه رفتارهای نادرست خود می‌باشد (زیتلر و همکاران، ۲۰۲۱). در این راستا، رعایت هرگونه منافع و هزینه (دیدگاه مبادله مبادله^۶) ناشی از رفتارهایی باشد که ممکن است پیامد مثبت و منفی برای شخص، دیگران و سازمان داشته باشد، روی هم رفته به این رفتارها به عنوان روابط متقابل گفته می‌شود. این دیدگاه توانایی پیش‌بینی سودمند در مورد رفتار در محل کار (بین افراد، سازمان و مدیریت) است و می‌تواند در کیفیت عملکرد کارکنان نیز تأثیر متقابل داشته باشد (کروپانزانو و همکاران، ۲۰۱۷). در نتیجه، رعایت منافع و هزینه‌ها، ترس و خطرات احتمالی، مدیون بودن، داشتن روابط و سطح اعتماد متقابل در این زمینه مهم هستند. بنابراین شناخت این که چگونه روابط مبادله اجتماعی می‌تواند در گزارشگری تخلف به مدیریت و حسابرس سودمند باشد، ناشناخته می‌باشد (شینتز، ۲۰۱۸).

همیشه، نظارت‌کننده (تماشاگر) تخلف‌های مالی با تصمیمات سخت اخلاقی، حرفه‌ای و رفتاری، قانونی و حقوقی، تعهدات کاری و استخدامی، و با روابط متقابل چندگانه روبرو است. این که افراد دارای صفات شخصیت پنهان در این باره، چه رفتارهایی از خود نشان دهند. شناخت کافی وجود ندارد. زیرا انگیزه‌ها و مؤلفه‌های بسیار ظریف و پیچیده در این باره هست که هنوز اطلاعات کمی درباره آنها وجود دارد. با توجه به توضیحات ارائه شده سؤال پژوهش را می‌توان به صورت زیر مطرح نمود. چگونه دیدگاه مبادله اجتماعی رابطه بین صفات پنهان شخصیت در گرایش به افشای تخلف-ها در افراد را تحت تأثیر قرار می‌دهد؟

با وجود انواع قوانین و مقررات، دستورالعمل‌ها و استانداردهای گوناگون، سازمان‌های متعدد نظارتی به تنهایی در افشای تخلف‌های مالی کامیابی زیادی به دست نیاوردند. هنور میان نهادهای نظارتی^۷ و استفاده‌کنندگان از گزارشگری مالی باکیفیت در جامعه در دامنه گسترده شکاف انتظارات^۸ وجود دارد. بنابراین تغییر نگرش و دیدگاه‌گیری^۹ درباره همسویی ابعاد فنی، شخصیتی و رفتاری نظام نظارتی درباره افشاگری تخلف‌های مالی را ضروری می‌سازد. همچنین پژوهش‌های پیشین بیشتر درباره اثر صفات پنهان سه‌گانه شخصیت در گرایش به رفتارهای متقلبانه و یا از ابعاد

اخلاقی بودند. درباره اثر صفات پنهان در گرایش به افشای تخلف‌ها کمتر به موضوع پرداخت شده است.

این بررسی با شناخت برخی از انگیزه‌هایی که افراد را وادار به افشاگری و یا سکوت در برابر تخلف‌ها می‌کند، به پژوهش در زمینه افشای تخلف‌ها (یافتن، گزارشگری و افزایش کیفیت خدمات نظارتی) یاری می‌رساند (داتزن و گلد، ۲۰۲۱). از نظر عملی انتظار می‌رود با بازگویی این‌که چگونه ویژگی‌های شخصیتی مانند صفات پنهان و دیدگاه مبادله اجتماعی می‌توانند ویژگی‌های ضروری برای دستیابی به سطح مناسب از افشای تخلف‌های مالی و یا سکوت، راهکاری ارائه دهد که به حوزه‌های نظارتی و کنترلی کمک نماید. از دست‌آورد دیگر آن می‌توان در سنجش همسویی دیدگاه‌های نظری با تجربی پیشین اشاره کرد.

مقاله حاضر با توصیف چارچوب مفهوم‌شناسی افشای تخلف‌ها، دیدگاه مبادله اجتماعی، صفات پنهان شخصیت، الگوی مفهومی، بازگویی فرضیه‌ها، پیشینه تجربی، روش‌شناسی، گزارش‌های آمار توصیفی، استنباطی و آزمون‌های الگو، بحث و نتیجه‌گیری و محدودیت‌ها و پیشنهادهای پژوهش پیگیری می‌گردد.

۲- چارچوب نظری

۲-۱- مفهوم‌شناسی افشای تخلف‌ها

در دهه‌های گذشته، تخلف‌ها در سازمان‌ها افزایش یافته است. افراد در فرآوردی خطرات بی-شمار ناشی از آنها قرار یافته‌اند. تخلف به عنوان رفتاری تعریف می‌شود که یک عامل کنترل اجتماعی قضاوت می‌کند خطی که درست را از نادرست جدا می‌کند از آن تخطی (سرپیچی، فرارفتن از آن و تخلف‌کردن) صورت گرفته است، جایی که چنین خطی می‌تواند رفتار قانونی، اخلاقی و مسئولیت اجتماعی را از ضد خود جدا کند (گریو و همکاران، ۲۰۱۰).

در ارتباط با تخلف‌ها، افشاگری یک ابزار مؤثر در برابر تقلب و فساد مالی است (الریش، ۲۰۲۱). در این زمینه پژوهش لی و همکاران (۲۰۲۱) نشان می‌دهد که افشاگری یک فرآیند روانشناختی است که شامل سنجش خطرات و منافع است. خرد مایه نظری در این باره اشاره دارد که اشخاص گوناگونی در گزارشگری تخلف‌ها نقش دارند. همچنین در این زمینه نهادهای نظارتی مشخصی وجود دارند که پاسخگویی افشای تخلف‌ها را در درون و برون سازمان‌ها را برعهده دارند. گاهی اشخاص دیگری نیز در این زمینه به صورت آشکار و یا پنهان همکاری می‌نمایند. این اشخاص در

متون مالی و حقوقی به عنوان افشاگران شناخته می‌شوند. در این باره حساب‌رسان، مشاوران، تحلیل‌گران، سایر نهادهای نظارتی، مشتریان، کارکنان، رسانه‌ها، وکلای رقبا و اتحادیه‌ها به عنوان گزارشگران احتمالی تخلف سازمان‌ها شناخته شده‌اند (اسماعیلی و آرویو، ۲۰۱۹).

تعاریف متعددی از افشای تخلف‌ها به وسیله پژوهشگران و اندیشمندان وجود دارد. تعریف گرونوالد (۲۰۲۰) حاکی از این است که «افشاگری به معنای عمل ذی‌نفعان سازمانی (مانند کارمندان، مشتریان یا ارائه‌دهندگان خدمات)، اعم از پیشین یا کنونی است که توجه را به تخلف‌هایی که در یک سازمان رخ داده، در حال رخداد یا در شرف رخداد است، می‌کشد. هدف آن چیرگی بر رفتار بزه‌کارانه، نارسنگی و کژمنشی در سازمان‌ها، اعم از عمومی و خصوصی است. این کار برای گروه‌های درونی یا بیرونی انجام می‌شود که باور دارند آنها می‌توانند کاری در این باره انجام دهند». افشای افشاگر، نمونه‌ای از آنچه یونانیان باستان به آن پاراسیا^۱ می‌گفتند، می‌توان گونه خاصی از آزادی بیان که به‌ویژه شجاعانه، پرمخاطره، و با ارزش‌تر از همه، راست‌گویی (حقیقت) دانست (گرین و همکاران، ۲۰۲۱).

الگوی فکری موجود درباره افشای تخلف‌ها از دیدگاه‌های گوناگونی، موضوع را مد نظر قرار داده‌اند. بنابراین یک الگو یا دیدگاه ویژه و بی‌همتا، در این باره وجود ندارد. چون موضوع افشای تخلف‌ها دارای ابعاد چندگانه، پیچیده، متغیر و بین‌رشته‌ای است. برابر دیدگاه ریچاردسون (۲۰۲۱) گروه‌ها و ذی‌نفعان متعددی با انگیزه‌های گوناگون در پرونده‌های افشاگری نقش دارند. ولی دیدگاه حامی اجتماعی و اخلاقی بیشتر مورد توجه قرار گرفتند.

کمابیش همه بررسی‌های مربوط به افشاگری، آن را یک عمل و منش فردی، منش حرفه‌ای یا نوع دوستانه از سوی افشاگر می‌دانند (جالان، ۲۰۲۰). یافته‌های به دست آمده می‌تواند وجود برخی از صفات پنهان شخصیت، عوامل فردی و محیطی را در رفتارهای نادرست و کژمنشی سازمان را توضیح دهد. این موضوع می‌تواند خود را در نابینایی اخلاق^{۱۱} در سازمان‌ها جلوه دهد. پیامد غیراخلاقی آن شاید این باشد که کارمندان و رهبران سازمان‌ها توانایی در دید تخلف نبوده و برآیند آن، توانایی در گزارش آن نیستند (اورجنت و هول، ۲۰۲۱). سازمان‌هایی که در فراروی رویداد افشاگری خارجی قرار دارند، پیامد اقتصادی منفی را تجربه می‌کنند. با این حال، چه بسا چنین سازمان‌هایی کیفیت گزارشگری مالی و راهبری سازمانی خود را بهبود می‌بخشند (لی و شیائو، ۲۰۱۸).

در سال‌های گذشته، در کشور ما نیز انواع تخلف‌های مالی به ویژه در بخش مالی و اعتباری

کشف و افشا شده است. این موضوع موجب کاهش اعتماد عمومی جامعه به بخش‌های یادشده و نظام‌های کنترلی، نظارتی، قانونگذاری، قضایی و مدیریتی را در پی داشته است. در این راستا، مصوبه قانون مبارزه با پولشویی و تأمین مالی تروریسم مجلس شورای اسلامی (۱۳۸۶) و آیین‌نامه اجرایی قانون مبارزه با پولشویی مصوب جلسه ۱۳۹۸/۷/۲۱ هیات وزیران در اردیبهشت سال ۱۴۰۱ (دستورالعمل نحوه تشکیل و ساماندهی واحد مبارزه با پولشویی و تأمین مالی تروریسم) ^{۱۳} به شبکه بانکی ابلاغ شده است. برای گزارش نکردن تخلفات، جرایم مالی و زندان شدن برای نظارت-کننده پیش‌بینی شده است. ولی این قانون آثار مثبت و قابل توجهی به بار نیاورده است. هنوز دامنه گسترده‌ای از تخلف‌های مالی کشف شده و نشده‌ای وجود دارد.

۲-۲- مفهوم‌شناسی دیدگاه مبادله اجتماعی

دیدگاه مبادله اجتماعی یکی از موثرترین چارچوب‌های فکری و مفهومی برای شناخت «رفتار در محل کار»^{۱۴} توصیف شده است (کروپانزانو و همکاران ۲۰۱۷). این دیدگاه به نام بنیانگذار آن، جورج هومنز (۱۹۶۱) نامدار شناخته می‌شود. از سوی دیگر نویسندگان و پژوهشگران، این دیدگاه را در زمینه‌های گوناگون زندگی، روابط اجتماعی، کاری، اقتصادی، سیاسی و روانشناسی گسترش داده‌اند.

یکی دیگر از پژوهشگران سرشناس در این باره، پیتربلاو (۱۹۶۴) بوده که دیدگاه مبادله اجتماعی را به دیدگاه مبادله اجتماعی و اقتصادی^{۱۵} دسته‌بندی و بر ارزش الگوی اجتماعی «دادن و گرفتن»، یعنی «رویه متقابل»^{۱۶} تأکید نمودند. عمل متقابل به این انتظار اشاره دارد که مردم به کسانی که به آنها کمک کرده‌اند، کمک کنند. به گفته دیگر، ما روی دیگران سرمایه‌گذاری می‌کنیم و انتظار سود سهام را داریم (مایرز و همکاران، ۲۰۱۴). در فرآیند ارزیابی متقابل بودن روابط میان فردی، افراد دارای استانداردهای خاصی هستند که ارزیابی آنها از هزینه‌ها و پاداش‌های اجتماعی تحت تأثیر آنها قرار می‌گیرد (گیلوپچ و همکاران، ۲۰۱۶).

بررسی داوولمبایوا و همکاران (۲۰۱۹) اشاره دارد برای مبادله اجتماعی مفروضاتی وجود دارد. نخست؛ این که باورها، ارزش‌ها، هنجارها، قوانین، اعتماد و پایبندی‌ها و شبکه‌های رسایی که می‌توانند پیوندها، پیامدها و عملکرد را ساده‌سازی یا بازدارندگی ایجاد کنند. دوم؛ این که مبادلات اجتماعی دارای ارزیابی ذهنی از هزینه و پاداش با هدف از آسودگی پیوند متقابل است. سوم؛ این که ارزش پاداش‌ها و منصفانه بودن هزینه‌ها در مبادله به شناخت افراد بستگی دارد. بنابراین یک

فرآیند ذهنی است. همچنین بررسی کوپر- توماس و مریسون (۲۰۱۸) نشان می‌دهد؛ نخست؛ این که پیوندهای محل کاری پیچیده‌تر از آن چیزی است که بتوان با دو سویه ساده آن را نشان داد. دوم؛ این که زمینه کار به سرعت در حال دگرگونی است و پیامدهایی برای پیوندهای محل کار دارد. برابر این دیدگاه بازنگری و فرانگری و بینش چندگانه و دگرگونی در این باره مورد نیاز است.

۲-۲- مفهوم‌شناسی صفات پنهان شخصیت

یکی از موضوعات مهم در باره انسان‌ها، شخصیت آنها است. کلمه شخصیت از کلمه پروسونای^{۱۷} لاتین به معنی نقاب، ماسک و پوشیده بودن چهره واقعی شخص بازگر در صحنه‌های نمایش گرفته شده است. منظور از شخصیت بسیاری از ویژگی‌های مختلف یک فرد و یا یک‌سری از ویژگی‌های گوناگون را در بر می‌گیرد که فراتر از کیفیت‌های فیزیکی نمایان است. این واژه دارای گروهی از ویژگی‌های ذهنی اجتماعی و عاطفی نیز می‌شود، ویژگی‌هایی که شاید نتوانیم آشکارا آنها را ببینیم، شاید شخصی تلاش کند آنها را از ما پنهان سازد، یا ما آن را از دیگران پنهان کنیم (شولتز و شولتز، ۲۰۱۶). ویژگی‌های شخصیتی به بهترین وجه به‌عنوان تمایلات درک می‌شوند و مجموعه‌های خاصی از رفتارهایی باید در نظر گرفت که دارای تفاوت‌های فردی، ثبات زمانی و سازگاری در زمینه‌های مختلف باشند (کایزر و مولر، ۲۰۲۱).

واژه «صفات پنهان شخصیت (ویژگی‌های ناپسند اجتماعی)» شخصیتی‌هایی مانند؛ ماکیاولیسم^{۱۸} خودشیفتگی^{۱۹}، جامعه‌ستیزی^{۲۰} دگرآزاری^{۲۱}، کینه‌توزی^{۲۲}، بی‌اخلاقی^{۲۳}، خود استحقاقی^{۲۴}، خودنفعی^{۲۵}، شادانفرید^{۲۶}، خودخواهی^{۲۷} که به رفتارهای منفی، ناپسند اجتماعی، ناسازگار، غیر اخلاقی و سؤال‌برانگیز اشاره دارد، گفته می‌شود در این میان، صفات پنهان مجموعه- ای سازگار از ویژگی‌های شخصیتی است که افراد را توانا می‌سازد تا به طور مؤثر محیط اجتماعی خود را تحت تأثیر خود قرار دهند. این ویژگی‌های شخصیتی به دلیل پیامدهای غیر عادی، ویران- ساز، زیان‌بار، ناسازگار و نقض روش‌های اجتماعی و اخلاقی، فریبکاری، نفوذ در دیگران، نبود درستکاری، رفتار فرصت‌طلبانه، گرایش به ناسازگاری با دیگران، ناتوانی در حفظ پیوند بلندمدت، نامهربانی، شادی از درد و رنج دیگران، نگرش بدبینی و بدخواهانه، داشتن رفتارهای مخاطره‌آمیز و غیر اخلاقی، بیشینه‌سازی مطلوبیت فردی و دلسوزی نکردن در برابر زیان دیگران و همراه با باورهایی که کار شخص را درست‌انگاری/توجیه می‌کند، را از ویژگی‌های صفات شخصیتی پنهان در نظر گرفته می‌شود (موشاگن و همکاران، ۲۰۱۸، دسوزا و همکاران، ۲۰۱۸، مارکوس و همکاران،

۲۰۱۵). ولی برابر با اصل رشد بلوغ شخصیت، بیشتر صفات پنهان با افزایش سال کاهش می‌یابند (زتلر و همکاران، ۲۰۲۱).

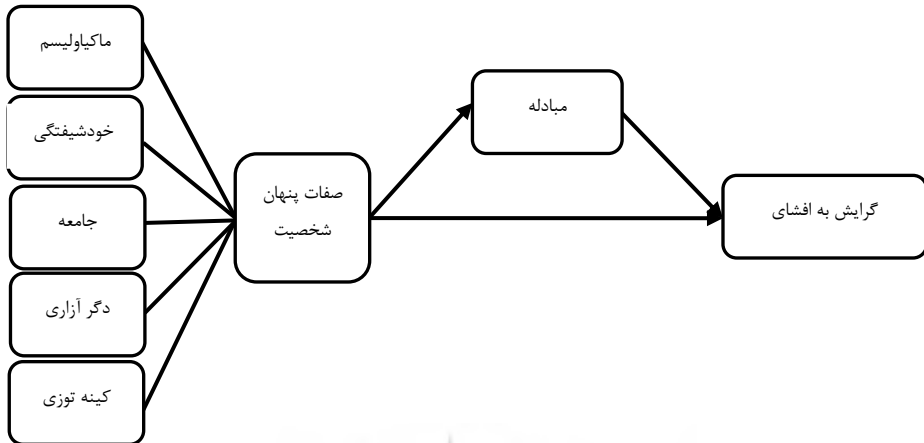
۲-۲- الگوی مفهومی و توصیف فرضیه‌ها

۲-۲-۱- الگوی مفهومی پژوهش

از آنجایی که شخصیت‌های متفاوت (با فضایل اخلاقی بالا و حتی بدون آنها همانند دارندگان صفات پنهان شخصیت) می‌توانند با انگیزه‌های متفاوت در افشای تخلف‌های مالی یا سکوت در برابر آن نقش داشته باشند. از این‌رو، در این پژوهش صفات پنهان شخصیت پنج‌گانه (ماکیاولیسم، خودشیفتگی، جامعه‌ستیزی، دگرآزاری، کینه‌توزی)، به عنوان متغیرهای مستقلی هستند که انتظار می‌رود در گرایش به افشای تخلفات مالی به عنوان متغیر وابسته اثرگذار باشند. این آثار می‌توانند با توجه به ویژگی‌های شخصیتی افراد صفات پنهان، مثبت و منفی باشند. یادآوری می‌گردد که صفات بیشتری درباره صفات پنهان شخصیت از سوی پژوهشگران مطرح شده است. ولی به سبب این‌که هنوز توافق همگانی در میان پژوهشگران در قرار گرفتن و یا نگرفتن آنها در بین صفات پنهان وجود ندارد. همچنین محدودیت پژوهش نیز اجازه انتخاب بیشتری را امکان‌پذیر نمی‌ساخت. بنابراین این صفات به عنوان مولفه‌های متغیر مستقل انتخاب شدند.

افشاگری از ابعاد گوناگون مورد بررسی قرار گرفته است (الشوبکی و هاریس، ۲۰۲۲، اسماعیلی و آروبو، ۲۰۱۹، لی و شیائو، ۲۰۱۸، نمازی و ابراهیمی، ۲۰۱۷). افشاگری می‌تواند داخلی و یا خارجی انجام شود (ماه‌اد-زاملی و همکاران، ۲۰۲۲، رانی و همکاران، ۲۰۲۲، نمازی و ابراهیمی، ۱۳۹۶). در این پژوهش افشاگری از بُعد خارجی مد نظر قرار گرفته است. افشای تخلف‌ها، دارای ابعاد گوناگونی مالی و اداری می‌باشد. ولی در پژوهش تنها گزارش تخلف‌های مالی و یا آثار تخلف‌هایی که اثر مستقیم و غیر مستقیم حسابداری داشته و یا نظارت‌کنندگان ملزم به گزارش آنها هستند، در نظر گرفته شده‌اند. زیرا منافع و حقوق سهامداران، کارکنان و سایر ذینفعان در این باره به نحوی تحت تأثیر قرار می‌گیرند که شاید مورد سوء استفاده، آسیب‌ها و زیان‌هایی متوجه آنها گردد. افزون بر آن مبادله اجتماعی (رعایت منافع و هزینه و روابط متقابل بین افراد و سازمان/مدیریت) یک متغیر میانجی است که تأثیر میان صفات پنهان و گرایش به افشای تخلف‌های مالی را میانجی‌گری و سنجش می‌نماید. مبانی نظری پژوهش برابر با متون پژوهش و دیدگاه‌های کروپانزو و همکاران (۲۰۱۷)، دسوزا و همکاران (۲۰۱۸)، موشاگن و همکاران (۲۰۱۸)، شیتز (۲۰۱۸)، پائولوس و

همکاران (۲۰۲۰) و هردا و لاول (۲۰۲۲) می‌باشد.



نمودار ۱: نمودار الگوی مفهومی پژوهش

(اقتباس از پژوهش آپریلیا و ماهارانی، ۲۰۲۱ و چارچ و همکاران، ۲۰۲۰)

۲-۲-۳- توصیف فرضیه‌ها

دیدگاه‌های موجود درباره صفات پنهان در سیستم نظارتی از ابعاد مثبت و منفی مورد توجه قرار گرفته است. ولی دارندگان صفات پنهان می‌توانند با ویژگی‌های مانند فقدان همدلی، بی-عاطفگی، بی‌احساس بودن، نترس و شجاع بودن، رضایت از ناخشنودی دیگران، زیان رساندن به دیگران، منفعت‌طلبی، محاسبه‌گر، ناکام گذاشتن دیگران در دستیابی به اهداف خود و شکست آنها و بی‌فایده‌گی به دیگران در ارتباط با گرایش به افشای تخلف‌ها مد نظر قرار گیرند. همچنین الگوهای حسابرسی موجود فرض می‌کنند که صاحبکار و ناظر بر اساس منافع شخصی محدود، مطلوبیت خود را به حداکثر می‌رسانند. با این حال، اقتصاددانان رفتاری به طور فزاینده‌ای شناسایی نمودند که روابط (ناظر/نماینده و صاحبکار)^{۲۸} ممکن است تحت تأثیر عوامل روانشناختی مانند احساس انصاف و رفتار متقابل قرار گیرند (بولتن و اوکنفلز، ۲۰۰۰، فهر و اشمیت، ۱۹۹۹). از این رو، افزایش توانایی حسابرس تأثیر مثبتی بر کشف و افشای تقلب دارد (و تأثیر منفی بر سطح تقلب خواهد داشت). در نتیجه احساس منصفانه بودن صورت‌های مالی در شرایطی که صاحبکاران دارای صفات پنهان شخصیت، قصد پنهان کاری و گزارشگری متقلبانه را داشته باشد (کولیس و همکاران، ۲۰۱۲)، می‌تواند تلاش حسابرسی را برای کشف تقلب افزایش داده و سطح تقلب (ناشی از افزایش

برخی از صفات پنهان شخصیت ناظر) کاهش یابد. بنابراین، وجود صفات پنهان نظارت‌کننده، می‌تواند در کشف تخلف‌ها در گزارشگری متقربانه (در برابر منصفانه بودن گزارشگری مالی) و پنهان‌کاری صاحبکاران (ناکام گذاشتن صاحبکار در پنهان کردن تقلب) در سازمان‌ها کمک نماید. این موضوع با تلاش برای دستیابی به بیشترین مطلوبیت (سودمندی خود و سازمان نظارتی) همراه با نادیده گرفتن یا بی‌فایده بودن نسبت به دیگران و یا جلوگیری از دستیابی دیگران به اهداف خود و شکست آنها، همسویی دارد (چارچ و همکاران، ۲۰۲۱، هابسون و همکاران، ۲۰۲۰، موشاگن و همکاران، ۲۰۱۸، پالم و همکاران، ۲۰۱۷، فوبر و اسمید، ۲۰۱۶). از استدلال‌های فوق و متون موجود، فرضیه زیر مطرح شده است:

● فرضیه اول: صفات پنهان شخصیت در گرایش به افشای تخلف‌ها اثر مثبت معناداری دارد. هومنز (۱۹۶۱) و بلاو (۱۹۶۴) بر این باور هستند که انسان‌ها در روابط خود پاداش و هزینه‌های مادی و معنوی، اجتماعی و اقتصادی را با افراد و سازمان‌ها در نظر می‌گیرند. بنابراین احساس روابط خوب بین افراد و با مدیران سازمان‌ها به عملکرد و کیفیت بهتر کار منجر می‌گردد. همچنین شخصیت و رفتار کارکنان و مدیران می‌تواند عملکرد سازمان را تحت تأثیر قرار دهد. در این میان دارندگان صفات پنهان به سبب ویژگی‌های بی‌هتمای خود توانایی تأثیرگذاری مثبت و منفی را دارند. تا جایی که این گونه افراد نیز با افزایش روابط و حمایت و برخورد منصفانه مدیران سازمانی، رفتارهای منفی را کاهش و به افزایش رفتارهای مثبت گرایش پیدا خواهند نمود (لوینز و همکاران، ۲۰۲۲). این موضوع می‌تواند نقش صفات پنهان شخصیت افراد و مبادله اجتماعی را بهتر روش نماید. افرادی که دارای صفات پنهان شخصیت هستند زمانی که مبادله اجتماعی مناسب و حمایت سازمانی و رفتار متقابل دریافت نمایند کمتر به سراغ رفتارهای غیر اخلاقی خواهند رفت (پالم و همکاران، ۲۰۱۷). از استدلال‌های فوق و متون موجود، فرضیه زیر مطرح شده است:

● فرضیه دوم: صفات پنهان شخصیت بر مبادله اجتماعی تأثیر مثبت معناداری دارد. هومنز (۱۹۶۱) مبادله اجتماعی را به معنای مبادله فعالیتی، ملموس یا ناملموس و کم و بیش پاداش‌دهنده یا پرهزینه، بین دست‌کم دو نفر تعریف کرد. در اصل، ایشان آن را برای بررسی و درک رفتارهای انسان معرفی نمود. عنصر اصلی این مبادله، اعتماد متقابل و یک رفتار متعهدانه است. بلاو (۱۹۶۴) به عمل متقابل که تعامل اجتماعی ایجاد می‌کند، تأکید داشتند. به نظر وی دیدگاه مبادلات اجتماعی دو رابطه مبادله‌ای متفاوت مبادله اقتصادی و مبادلات اجتماعی بین کارمندان و

کارفرمایان آنها ایجاد می‌کند. یعنی می‌توان نوعی رابطه مبادله بین کارمند و سرپرست/ مدیریت (سازمان) تصور کرد (شور و همکاران، ۲۰۰۶). این دیدگاه بر تعهد و حمایت، کیفیت کار، اعتماد به درست کاری و شایستگی، عدالت سازمانی، رفتار و عملکرد متقابل افراد و مدیران و سازمان‌ها بنا شده است (کروپانزانو و همکاران، ۲۰۱۷). بنابراین، روابط خوب و منصفانه و متقابل بین کارکنان و مدیران (سازمان) زیربنای دیدگاه مبادله اجتماعی است، همچنین بر اساس دیدگاه هردا و لاول (۲۰۲۲) روابط اجتماعی بین کارکنان مؤسسه حسابرسی و مدیران و شرکا به کیفیت کار حسابرسی (کشف و افشای تخلف‌ها) کمک می‌نماید. واترز (۲۰۲۰) بر این باور است که مبادله اجتماعی به افزایش اعتماد متقابل و سودمند طرفین در افشاگری یاری می‌رساند. از استدلال‌های فوق و متون موجود، فرضیه زیر مطرح شده است:

- فرضیه سوم: مبادله اجتماعی بر افشای تخلف‌ها تاثیر مثبت معناداری دارد.
- از آن جایی که در پرتو نظریه مبادله اجتماعی، افراد هنگام درگیر شدن در روابط مبادله، جوانب مثبت و منفی اقدامات آگاهانه را در نظر می‌گیرند. همچنین رابطه مبادله اجتماعی در سایه اعتماد و تعهد متقابل انجام می‌گردد. هر چند در برخی از موارد ارزش مبادله اجتماعی را نمی‌توان محاسبه کرد. زیرا انتظارات طرفین مبادله در آینده رخ خواهد داد (بلاو، ۱۹۶۴). از این رو، رابطه خوب و متقابل میانجی برای کارمندانی که در صفات پنهان شخصیت دارند می‌تواند افزایش‌دهنده و مثبت باشد (پالمرو و همکاران، ۲۰۱۷). به گفته لی و همکاران (۲۰۲۲)، کارکنان دارای صفات پنهان شخصیت در هنگام فعالیت مبادله اجتماعی در گرایش به افشای تخلف‌ها را در نظر گرفته و تصمیم‌گیری می‌نمایند. بنابراین نقش صفات پنهان و مبادله اجتماعی در گرایش به افشای تخلف‌ها برجسته می‌شود. از این رو، در پژوهش مبادله اجتماعی به عنوان یک متغیر میانجی در نظر گرفته شده است. از استدلال‌های فوق و متون موجود، فرضیه زیر مطرح شده است:
- فرضیه چهارم: مبادله اجتماعی نقش میانجی‌گر مثبت معنادار میان صفات پنهان و افشای تخلف‌ها را دارد

۴-۲- پیشینه تجربی پژوهش

برآیند بررسی هاریس و همکاران (۲۰۲۲) حاکی از این است که ویژگی‌های شخصیتی پنهان مدیران تمایل آنها را به درگیر شدن در رفتارهای سازمانی مخرب و غیراخلاقی از جمله مدیریت سود حسابداری افزایش می‌دهند. همچنین در این باره سازمان‌ها شاید مدیرانی را استخدام کنند

که ویژگی‌های شخصیتی پنهان دارند، زیرا گرایش آنها برای پیشبرد مرزهای اخلاقی با اهداف سازمانی همسو است، به‌ویژه در زمینه حسابداری که ملاحظات اخلاقی اهمیت ویژه‌ای دارد. دستاورد پژوهش هردا و لاول (۲۰۲۲)، حاکی از آن است که روابط مبادله اجتماعی و تعامل حسابرس با اعضای تیم حسابرسی، صاحبکاران و سایر مؤسسات نظارتی می‌تواند در کاهش فرسودگی، جابه‌جایی و رفتار شهروندی تأثیر مثبت بگذارد. همچنین بر کیفیت گزارش حسابرسی تأثیر گذاشته و منجر به افزایش کیفیت گزارشگری مالی (کشف و افشای تخلف‌ها) می‌گردد. بنابراین رعایت مبادله اجتماعی می‌تواند نقش مهمی در کشف و افشای تخلفات با رعایت منافع اجتماعی و اقتصادی داشته باشد.

یافته‌های پژوهش نگویان و همکاران (۲۰۲۲) نشان می‌دهد که رشوه‌خواری به شدت تحت تأثیر محاسبه هزینه/فایده (مبادله اجتماعی) قرار دارد. برابر داده‌های کیفی از نمونه‌ای از مقامات دولتی در ویتنام، متوجه شدند که بسیاری از مبادلات رشوه‌دهی تحت هنجار عمل متقابل، یعنی رشوه‌گیری مبتنی بر تعهد است. در این مبادلات اجتماعی رشوه‌خواری مبتنی بر تعهد، طرفین بر اساس احساس تعهد خود نسبت به یکدیگر، در کنار محاسبه هزینه/فایده، هدایای غیرقانونی را گسترش داده است.

مطالعه جانسون و همکاران (۲۰۲۱) درباره بی‌تفاوتی اخلاقی حسابرس و تعامل خودشیفتگی مدیران صاحبکار و حسابرسی در ارزیابی ریسک تحریف صورت‌های مالی حاکی از آن است، که خودشیفتگی مدیران عامل به طور قابل توجهی بر ارزیابی حسابرسان از ریسک مرتبط با مدیریت صاحبکار تأثیر می‌گذارد. همچنین بی‌تفاوتی اخلاقی حسابرس با ارزیابی ریسک صاحبکار ارتباط منفی دارد. همچنین یافته پژوهش زینگین-کارا ابراهیم اوغلو و همکاران (۲۰۲۱) به خطر تحریف با اهمیت در صورتهای مالی در صورت وجود مدیران خودشیفته در سازمان‌ها اشاره دارد. این مدیران توانایی اثربخشی کمیته حسابرسی را نیز کاهش می‌دهد. در نتیجه حسابرسان کمتر به کمیته حسابرسی اعتماد خواهند نمود.

برآیند پژوهش آپریلیا و ماهارانی (۲۰۲۱) درباره صفات سه‌گانه پنهان و رفتار اخلاقی اشاره دارد که صفات سه‌گانه پنهان شخصیت اثرات متفاوتی بر رفتار اخلاقی حسابرسان دارد. یافته بیان می‌کند که خودشیفتگی و جامعه‌ستیزی اثر مثبت بر رفتار اخلاقی می‌گذارند، در صورتی اثر منفی در ماکیاولیسم از خود نشان می‌دهد. از این‌رو، شناخت صفات پنهان شخصیت در کارکنان نظارتی برای انجام حسابرسی با کیفیت، ارزشمند است.

پژوهش مارچال و آلبرتون (۲۰۲۰) نشان می‌دهد صفات پنهان سه‌گانه اثر گوناگون بر تردید حرفه‌ای حسابرسان مستقل دارد. ماکیاولیسم اثر منفی بر تردید حرفه‌ای دارد و به استقلال حسابرسان آسیب می‌رساند. خودشیفتگی در بین حسابرسان مستقل می‌تواند به شک و تردید حرفه‌ای کمک کند. زیرا اعتماد به نفس و ذهنیت پرسشگر را بالا می‌برد. جامعه‌ستیزی به شک و تردید حرفه‌ای در بین حسابرسان کمک نمی‌کند. این ویژگی شخصیتی می‌تواند با کاهش عزت نفس در بین کارکنان تردید حرفه‌ای را کاهش دهد.

مطالعه کیفی واترز (۲۰۲۰) حاکی از آن است که هنگام ارائه اطلاعات از یک خبرنگار برای افشاگر، علاوه بر یک پیوند اعتماد با یک افشاگر از چارچوب ملاحظات اخلاقی، استانداردهای حرفه‌ای و کدهای اخلاقی مورد توجه قرار می‌گیرد. همچنین رابطه افشاگری و خبرنگار به عنوان یک مبادله اجتماعی در نظر گرفته می‌شود که در آن اعتماد طرفین را، نتیجه مبادله اقدامات سومند متقابل تعیین می‌کنند.

بررسی هابسون و همکاران (۲۰۲۰) حاکی از آن است که ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان بر کیفیت کار حسابرسی تأثیر دارد. داشتن صفات تاریک شخصیت بر شک و تردید حرفه‌ای حسابرسان و تعامل حسابرسان با صاحبکاران را با سطوح متفاوت تحت تأثیر قرار می‌دهد. مطالعه چارچ و همکاران (۲۰۲۰) ویژگی‌های خودشیفته رقابت‌پذیری حسابرسان را تقویت می‌کند. حسابرسان خودشیفته در مورد ارزش‌داری‌های گزارش شده مذاکره بیشتر می‌کنند که منعکس‌کننده انتخاب‌های گزارشگری کمتر تهاجمی است.

دست‌آورد بررسی شیتز (۲۰۱۸) تأثیر رفتار متقابل (مبادله اجتماعی بین کارکنان) بر احتمال گزارش تقلب از سوی افراد بیان می‌کند که زمانی که فرد احساس کند نسبت به مرتکب کلاهبرداری مدیون است، یا روابط عاطفی بین فردی وجود دارد احتمال کمتری دارد تخلف را گزارش نماید. در این زمینه رابطه معناداری بین عمل متقابل و روابط عاطفی و قصد گزارشگری کمتر به حسابرسان داخلی وجود دارد.

برآیند پژوهش دیباکیا و همکاران (۱۴۰۰) حاکی از آن است رشد اخلاقی به طور قابل توجهی بر تمایل به گزارشگری تخلفات به مراجع داخل و خارج از سازمان تأثیر دارد. افرادی که رشد اخلاقی بالاتری رسیدند تمایل به رعایت قراردادهای اجتماعی و قوانین و مقررات و نقض آنها را مورد توجه قرار داده و در صورت نقض قراردادها، اقدام به گزارش‌دهی تخلفات داخلی و خارجی را مورد توجه قرار می‌دهند.

بررسی پاشایی فشتالی و همکاران (۱۴۰۰) نشان می‌دهد که تیپ‌های شخصیتی، تردید حرفه-ای و تجربه و جنسیت می‌توانند به عنوان متغیرهای مهم در کشف تقلب در حسابداری سودمند باشند. از آنجایی که تیپ‌های شخصیتی بر چگونگی انجام کار و رفتار خاص افراد تأثیر می‌گذارند. همچنین در رویکردی که افراد برای انجام کار در نظر می‌گیرند تیپ‌های شخصیتی نقش مهمی ایفا می‌کند.

پیامد پژوهش قاسمی‌نژاد و همکاران (۱۴۰۰) تأکید دارد هرچه میزان فرصت‌طلبی در حساب‌برسان افزایش یابد، شک حرفه‌ای کاهش خواهد یافت. نتایج مطالعه نشان می‌دهد که ویژگی‌های رفتاری فرصت‌طلب در تردید حرفه‌ای حساب‌برسان مستقل باعث کاهش تمایل و انگیزه حساب‌برسان به گردآوری اطلاعات و شواهد، کاهش اثبات ادعاهای مدیریت در صورت‌های مالی، کاهش استقلال و بی‌طرفی، کاهش اعتماد و انگیزه می‌شود.

۱-۳- روش‌شناسی پژوهش

روش پژوهش به کار رفته را می‌توان از بُعد استراتژی کمی، از بُعد پارادایم، کمی اثبات‌گرایی، از لحاظ هدف، یک پژوهش کاربردی، از دید ماهیت و روش، توصیفی (پیمایشی) بیان کرد. حوزه پژوهش در حوزه رفتاری در نظام نظارتی و کنترلی قرار دارد. ابزار گردآوری اطلاعات پرسشنامه استاندارد بوده که در دو بخش جمعیت‌شناسی (۶ پرسش) و آزمون متغیرها (۴۴ سؤال) و با اندازه-گیری در دامنه لیکرت (با ارزش عددی ۱ الی ۵) بوده است. تحلیل آن در نرم‌افزار با روش حداقل مربعات جزئی^{۲۹} (Smart-PLS) و با مدل‌یابی معادلات ساختاری^{۳۰} انجام گردید.

پرسشنامه پژوهش از روی پرسشنامه‌های استاندارد که از سوی پژوهشگران طراحی شده بودند، انتخاب شده است. در این پژوهش برای آزمون صفات پنهان شخصیت چهارگانه، از پرسشنامه صفات چهارگانه پائوس و همکاران (۲۰۲۰) که دارای ۲۸ سؤال، و برای هر یک از متغیرهای، ماکیاولسیم ۷ گزینه، خودشیفتگی ۷ گزینه، جامعه‌سنیزی ۷ گزینه، و برای دگرآزاری ۷ گزینه و برای متغیر کینه‌توزی از پرسشنامه قضاوت اخلاقی و به صورت سناریونویسی براخت و زیلبرشتجن (۲۰۱۸) به صورت چهار گزینه‌ای که پاسخ دهنده در شرایطی قرار گرفته که برای یک موضوع سخت و دشوار تصمیم‌گیری نماید، مورد استفاده قرار گرفت تا اثر آنها روی متغیر وابسته (گرایش به افشای تخلف‌ها) مورد سنجش قرار گیرد. برای متغیر مبادله اجتماعی از پرسشنامه ارزیابی مستقیم شور و همکاران (۲۰۰۶) در ۸ گزینه و برای متغیر وابسته گرایش به

افشای تخلف‌ها، از پرسشنامه گرایش به افشای تخلف‌ها (رفتار اخلاقی) از فریدین (۲۰۱۲) و تیلور و کُرتیس (۲۰۱۰) و به صورت سناریونوسی در چهار گزینه که در آن فرد پاسخ‌دهنده خود را در یک موقعیت نظارت کننده‌ای قرار داده است که باید درباره مشاهده خود از موضوعات سؤال برانگیز صاحبکار در وظایف حسابداری و کنترلی باید نسبت به موضوع افشاگری تصمیم‌گیری نماید، به کار گرفته شد.

پرسشنامه مورد استفاده و به منظور ارزش‌سنجی آن بر روی یک گروه اندکی (۳۵ نفر) از جامعه، پیش‌آزمون اجرا گردید که پایایی پرسشنامه به کار رفته با آزمون آلفای کرونباخ برای هر متغیر محاسبه شده که اندازه آن از ۰/۷ بالاتر بوده است، بنابراین متغیرهای پرسشنامه پژوهش از پایایی لازم برخوردار بوده‌اند. روایی ظاهری گویه‌های پرسشنامه از دیدگاه استادان راهنما، مشاور و متخصصین حوزه حسابداری و افراد باتجربه و خبره پذیرفته شده‌اند. همچنین برای پایداری روایی گویه‌های پرسشنامه از آزمون اعتبار محتوا استفاده شده که خبرگان در مورد گویه‌ها نظر داده‌اند که یافته‌های به دست آمده از محاسبه نسبت ضریب محتوایی برای تمامی متغیرهای پرسشنامه از عدد ۰,۴۹ بالاتر بوده و ضرایب شاخص روایی محتوایی بیش از ۰,۷۹ می‌باشد، بنابراین گزینه‌ها از اعتبار محتوایی لازم برخوردار بودند.

جامعه آماری پژوهش از میان حسابرسان مؤسسات خصوصی و سازمان حسابداری، حسابرسان داخلی، ممیز / حسابرس مالیاتی، ذیحسابان (سازمان‌هایی که به نحوی از بودجه عمرانی استفاده می‌نمایند، مانند شهرداری‌ها و شرکت‌های دولتی) و بازرسان (سازمان بازرسی کل کشور و یا در نهادها، سازمان‌ها و شرکت‌های عمومی و نیمه دولتی و یا در سازمان‌هایی که برابر قوانین و مقررات و اساسنامه ملزم به استفاده از بازرسی می‌باشند، مانند بازرسان مؤسسات مالی و اعتباری) و حسابرسان قضایی (عضو کانون و مرکز کارشناسان رسمی دادگستری) که در نظارت، کنترل و بازرسی سازمان‌ها نقش مستقیم و یا غیر مستقیم ایفا می‌کنند که دست‌کم به مدت یک‌سال تجربه کاری مناسب در حوزه مورد مطالعه دارند. به صورت تصادفی ساده گزینش شدند (برابر ماده ۱۴ قانون نظام سلامت اداری و مبارزه با فساد).

با توجه به این‌که جامعه مورد نظر نامحدود بوده است. با استفاده از فرمول نمونه‌گیری نامحدود کوکران با مقدار خطای ۰,۰۵٪ مقدار مورد نیاز به تعداد ۳۸۵ نمونه تعیین گردید. در ارتباط با نرخ پاسخ‌گویی در سیستم‌های برخط دیدگاه‌های گوناگونی وجود دارد. تحلیل هالتون و همکاران (۲۰۲۲) نشان می‌دهد نرخ پاسخ‌گویی برخط می‌تواند به میزان ۶۵٪ باشد (ولی کل نرخ

بازگشت برای پرسشنامه‌های کاغذی و سایر انواع آنها در حدود ۶۸٪ بوده است). ولی هیچ استاندارد صد در صدی درباره میزان نرخ‌های برگشتی پرسشنامه وجود ندارد. در نتیجه پرسشنامه از طریق شبکه‌های اجتماعی برخط واتساپ و تلگرام برای جامعه آماری در سال ۱۴۰۰ ارسال گردید. در این میان ۲۴۹ پاسخ‌نامه از سوی پاسخ‌دهندگان برگردانده شد. با توجه به این‌که در تنظیمات پاسخ‌گویی اجباری به سؤالات پرسشنامه در سامانه‌های اینترنتی برای پاسخگویی اجباری فعال شده بود. بنابراین، همه پرسشنامه‌های برگشتی کامل بوده و هیچ پرسشنامه‌ای کنار گذاشته نشد(هیر و همکاران، ۲۰۱۶). در نگاره شماره ۱ خلاصه جامعه آماری و پرسشنامه‌ها ارائه شده است.

نگاره ۱: جامعه آماری و نرخ برگشت پرسشنامه‌ها

مقدار مورد نیاز	پرسشنامه‌های توزیع شده	پرسشنامه‌های برگشت داد شده	پرسشنامه‌های قابل استفاده	نرخ بازگشت
۳۸۵	۳۸۵	۲۴۹	۲۴۹	۶۲٪/۲۵

۴-۱- آمار توصیفی پژوهش

رایج‌ترین روش آماری به کار رفته در پژوهش‌ها، اندازه‌گیری فراوانی، شاخص‌های مرکزی و پراکندگی است که تنها معیاری برای شمارش، مقایسه، نرمال بودن و یا ناهمسانی ویژگی‌های آنهاست. این اندازه‌گیری‌های فراوانی، نرخ‌ها، نسبت‌ها، ضرایب و نوع توزیع جامعه گزینش شده هستند(محمدرضایی، ۱۳۹۷ و آذر و مؤمنی، ۱۳۹۵). برابر با فراوانی دیده شده در اعضای نمونه، ۸۶ درصد (۲۱۴ نفر) از پاسخ‌دهندگان آقایان، ۱۴ درصد (۳۵ نفر) خانم‌ها و بیش از ۳۷ درصد مدرک کارشناسی، ۴۲٫۹ درصد کارشناسی ارشد، ۱۴٫۱ درصد نیز دانشجوی دکترا و ۶ درصد دکترا داشتند. سوابق کاری آنها نشان می‌دهد که ۳۴٫۵۴ درصد کمتر از ده سال، ۳۸٫۵۵ درصد بین ۱۱ الی ۲۰ سال، ۲۲٫۹ درصد بین ۲۰ الی ۳۰ سال و ۴٫۰۱ درصد بیش از ۳۰ سال از تجربه کاری برخوردار بودند.

یافته ناشی از تحلیل‌های آماری همه داده‌ها حاکی از این است که داده‌ها به شیوه تصادفی گزینش گردیدند. نگاره شماره ۲ نشان می‌دهد که میانگین کلیه متغیرها در نمونه پژوهش بالای عدد ۳ قرار دارد(آذر و مؤمنی، ۱۳۹۵). که نشان از توافق نسبی افراد پیرامون متغیرها در داخل نمونه می‌باشد. یافته‌ها بازگو می‌کند که همه انحراف معیارها بالای ۰٫۵۰ است و نشان از نبود وجود

افراد بی تفاوت در داده‌های تحلیل شده است. همچنین سنجش نرمال بودن داده‌ها به کمک آزمون ضریب چولگی و کشیدگی صورت گرفته، نشان می‌دهد که کلیه داده‌ها دارای توزیع نرمال می‌باشند. زیرا مرز پذیرش داده‌ها رعایت شده و شرط کافی برای نرمال بودن توزیع داده وجود دارد (هومن، ۱۳۹۵).

۲-۴- آزمون سنجش مدل

مدل‌سازی معادلات ساختاری کواریانس محور به‌ویژه با اندازه‌گیری انعکاسی (کواریانس محور) ۳۰ که در آن سازه‌های فرضی به‌عنوان عوامل مشترکی فرض شده‌اند که باعث برآورد شاخص‌های آن‌ها می‌شوند (یعنی متغیرهای مشاهده‌شده یا آشکار)، در نتیجه، آن یک روش تحلیل داده‌های انعطاف‌پذیر و قانع‌کننده است (ژانگ و همکاران، ۲۰۲۱). ارزیابی مدل اندازه‌گیری شامل ارزیابی پایایی و اعتبار است (هنسلر و همکاران، ۲۰۰۹). در ارزیابی مدل ساختاری در نرم‌افزار به روش حداقل مربعات جزئی، اگر همه بارهای عاملی به طور کلی بزرگتر از ۰٫۷ باشند شرایط باورپذیر را برای پایایی را برآورده می‌سازد. این موضوع برای افزایش پایایی و روایی بارهای عاملی که ضعیف (کمتر از ۷۰٫۸ درصد) هستند در مدل‌های اندازه‌گیری صورت می‌گیرد (هیر و همکاران، ۲۰۲۱). در نتیجه از ۴۴ گزینه موجود، ۱۳ گزینه از متغیرهای هفت‌گانه در ارزیابی کنار گذاشته شده است.

نگاره ۲: برخی از یافته‌های توصیفی در جامعه آماری

ردیف	نام متغیر	نوع متغیر	میانگین	انحراف معیار	چولگی	دامنه پذیرش چولگی	دامنه کشیدگی	کشیدگی پذیرش کشیدگی	نتیجه
۱	ماکیاولیسم	مستقل	۳,۷۸۷۱	۰,۵۹۷۳۵	-۱,۱۳۵	[-۳, ۳]	۰,۷۱۱	[۰, ۵]	عدم رد
۲	خودشیفتگی	مستقل	۳,۴۴۹۲	۰,۵۵۹۸۵	-۰,۵۹۹	[-۳, ۳]	۱,۱۰۱	[۰, ۵]	عدم رد
۳	جامعه‌ستیزی	مستقل	۳,۶۲۸۲	۰,۸۶۷۹۱	-۰,۹۰۶	[-۳, ۳]	-۰,۱۱۸	[۰, ۵]	عدم رد
۴	دگرآزاری	مستقل	۳,۸۵۳۱	۰,۶۷۵۳۷	-۰,۷۹۲	[-۳, ۳]	۰,۸۴۸	[۰, ۵]	عدم رد
۵	کینه‌توزی	مستقل	۳,۴۶۲۹	۰,۷۱۳۷۶	-۰,۷۲۹	[-۳, ۳]	۰,۷۰۹	[۰, ۵]	عدم رد
۶	مبادله اجتماعی	میانجی	۳,۸۳۸۹	۰,۷۶۸۵۵	-۰,۶۶۹	[-۳, ۳]	۰,۹۱۳	[۰, ۵]	عدم رد
۷	گرایش به افشای تخلف‌ها	وابسته	۳,۲۳۲۹	۰,۸۲۸۵۲	-۰,۱۳۱	[-۳, ۳]	-۰,۰۱۱	[۰, ۵]	عدم رد

در پژوهش‌های مدل‌سازی ساختاری، روایی (اعتبار) سازه ارزیابی می‌شود که نتایج به دست آمده از کاربرد یک ابزار اندازه‌گیری تا چه حد با نظریه‌هایی که آزمون بر محور آن‌ها فراهم شده است، تناسب دارد. این ارزیابی به کمک دو روایی هم‌گرا و واگرا (تشخیصی/تمایز) صورت می‌گیرد. منظور از شاخص روایی همگرا سنجش میزان بازگویی متغیر پنهان توسط متغیرهای مشاهده‌پذیر آن است. سنجح متوسط واریانس استخراج شده^{۳۲} (AVE) توسط فرنل و لارکر (۱۹۸۱) به عنوان شاخصی برای سنجش اعتبار درونی مدل اندازه‌گیری انعکاسی (کوواریانس محور) پیشنهاد شده است. برای این شاخص کمترین مقدار ۰/۵۰ در نظر گرفته شده است (هیر و همکاران، ۲۰۱۶). این بدین معنا است که متغیر پنهان مورد نظر دست کم ۵۰ درصد واریانس مشاهده‌پذیرهای خود را بازگو می‌کند. نگاره شماره ۳ ضرایب متوسط واریانس استخراجی را نشان می‌دهد که ضرایب مناسب بوده و تأیید شده است. معیار دیگر در این باره، مقایسه ضریب متوسط واریانس استخراجی با ضریب پایایی ترکیبی^{۳۳} (CR) است. در صورتی که ضریب پایایی ترکیبی بیشتر از ضریب متوسط واریانس استخراجی باشد روایی متغیر تأیید می‌گردد (هیر و همکاران، ۲۰۱۱).

نگاره شماره ۳: آزمون‌های پایایی و روایی

نتیجه پایایی و روایی	آزمون روایی/اعتبار			آزمون‌های پایایی			نوع متغیر	نام متغیر	ردیف	
	شرط دیگر روایی (CR>AVE)	دامنه پذیرش	متوسط واریانس استخراجی (AVE)	ضریب همگون Rho-a	پایایی ترکیبی (CR)	آلفای کرونباخ				
عدم‌رد	دارد	AVE \geq .50	۰/۶۴۷	۰/۸۹۲	۰/۹۱۱	۰/۸۷۸	مستقل	ماکیاولیسم	صفات پنهان شخصیت	۱
عدم‌رد	دارد	AVE \geq .50	۰/۶۴۲	۰/۸۶۴	۰/۸۹۹	۰/۸۵۸	مستقل	خودشیفتگی		۲
عدم‌رد	دارد	AVE \geq .50	۰/۵۹۵	۰/۸۹۳	۰/۹۱۱	۰/۸۸۶	مستقل	جامعه‌ستیزی		۳
عدم‌رد	دارد	AVE \geq 0.5	۰/۶۹۴	۰/۹۱۵	۰/۹۳۱	۰/۹۱۲	مستقل	دگرآزاری		۴
عدم‌رد	دارد	AVE \geq .50	۰/۶۵۸	۰/۹۲۶	۰/۸۵۱	۰/۷۵۳	مستقل	کینه‌توزی		۵
عدم‌رد	دارد	AVE \geq 0.5	۰/۷۱۰	۰/۹۲۶	۰/۹۰۷	۰/۸۷۰	میانجی	مبادله اجتماعی	۶	
عدم‌رد	دارد	AVE \geq 50	۰/۸۱۳	۰/۸۹۲	۰/۹۲۹	۰/۸۸۵	وابسته	گرایش به افشای تخلف‌ها	۷	

یکی دیگر از سنجه‌های روایی، روایی تمایز/تشخیصی^{۳۴} است که نشان می‌دهد که درجه یک سازه به‌راستی با استانداردهای تجربی از سایر سازه‌ها متمایز است. پیروی از توصیه فورنل - لارکر (۱۹۸۱) و هنسلر و همکاران (۲۰۱۵)، یک رویکرد رایج برای ارزیابی روایی تمایز است و نشان می‌دهد که ریشه مربع میانگین واریانس هر سازه باید بالاتر از مقادیر همبستگی با هر سازه دیگری باشد، همان‌طور که در نگاره ۴ عناصر آریب (مورب) نشان داده شده حاکی از آن است که ضریب عناصر آریب از هر سطر و ستون خود بیشترین مقدار را دارا می‌باشند. بنابراین، یافته‌ها وجود روایی واگرایی در پژوهش را پشتیبانی می‌کند.

نگاره ۴: آزمون فورنل- لارکر متغیرهای مکنون مدل اندازه گیری

متغیر	جامعه ستیزی	خودشیفتگی	دگرآزاری	ماکیاولیسم	مبادله اجتماعی	کینه‌توزی	افشای تخلف‌ها
جامعه ستیزی	۰/۷۷۱						
خودشیفتگی	۰/۴۸۹	۰/۸۰۱					
دگرآزاری	۰/۱۱۸	۰/۱۱۹	۰/۸۳۳				
ماکیاولیسم	۰/۳۹۸	۰/۴۱۷	۰/۱۸۱	۰/۸۲۱			
مبادله اجتماعی	-۰/۰۱۲	-۰/۰۳۶	۰/۰۳۸	۰/۰۷۳	۰/۸۴۳		
کینه‌توزی	۰/۰۵۵	۰/۰۸۴	۰/۴۳۸	۰/۱۵۵	۰/۰۴۰	۰/۸۱۱	
افشای تخلف‌ها	۰/۳۸۱	۰/۳۰۹	۰/۱۷۱	۰/۴۱۹	۰/۱۲۰	۰/۱۱۰	۰/۹۰۲

۳-۴- برازش مدل ساختاری

برازش مدل شیوه‌ای برای ارزیابی تناسب یک مدل تئوریک با یک الگوی تجربی است. برای این هدف از معیارهای گوناگونی به کار گرفته می‌شود. برای هر یک از معیارها نیز بازه‌های پذیرفته شده‌ای در نظر می‌گیرند (حبیبی و عدن‌ور، ۱۳۹۶). در مدل‌سازی معادلات ساختاری به کمک روش حداقل مربعات جزئی چندین شناسه برای سنجش کل مدل وجود دارد. نخستین معیار، معیار به نام نیکویی برازش^{۳۵} می‌باشد. این معیار هر دو مدل اندازه‌گیری و ساختاری را مد نظر قرار می‌دهد و همچون سنجه‌ای برای سنجش عملکرد کلی مدل به کار می‌رود. این معیار به صورت میانگین R^2 (ضریب تعیین/ تشخیص) و میانگین مقادیر متوسط واریانس استخراج شده (AVE) به کمک

فرمول زیر محاسبه می‌کند:

$$GOF = \sqrt{AVE \times R^2}$$

از آن جایی که این مقدار به دو شاخص مذکور وابسته است، حدود میان شاخص بین صفر و یک می‌باشد. یافته نشان دهنده مقادیر متوسط واریانس استخراج شده (\sqrt{AVE}) به مقدار ۰٫۶۸۰، متوسط ضریب تعیین (R^2) به مقدار ۰٫۱۲۵ و در نتیجه میزان نیکویی برازش (GOF) به مقدار ۰٫۲۹۷ بوده که از سطح کیفیت متوسط برخوردار بوده است.

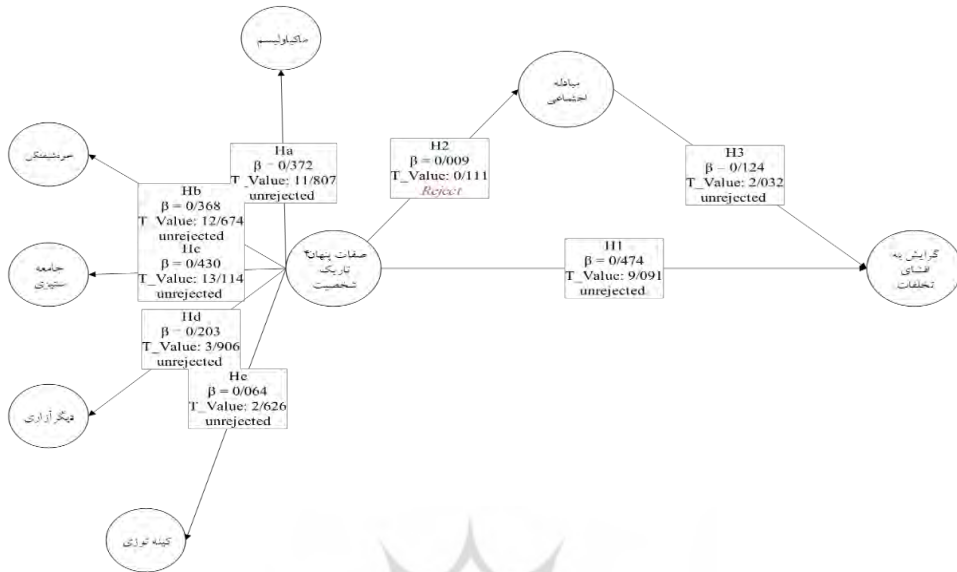
همچنین رینگل و همکاران (۲۰۱۶) دو شاخص برازش با ارزش را برای ارزیابی مدل ساختاری شامل: (۱) شاخص برازش استاندارد^{۳۶} با مقدار مجاز بزرگتر از ۰٫۹، و (۲) شاخص ریشه میانگین مربعات باقیمانده^{۳۷} با مقدار کوچکتر از ۰٫۰۸، ارایه نمودند. تحلیل آماری مقدار بدست برای شاخص برازش استاندارد به مقدار ۰٫۹۷۲ و مقدار شاخص میانگین مربعات باقی مانده به مقدار ۰٫۰۷ را نشان می‌دهد. بنابراین شاخص‌های برازش از سطح کیفیت خوب برخوردار بوده و کل مدل ساختاری به شکل مناسبی تبیین شدند. در نتیجه، مدل پژوهش سازگاری با مدل مورد انتظار در جامعه را دارد.

۴-۵- نتایج آزمون فرضیه‌ها

تحلیل داده‌های آماری با مدل‌سازی معادلات ساختاری به کمک نرم‌افزار نشان می‌دهد که فرضیه‌های اول و سوم رد نشده و فرضیه سوم و چهارم رد شده است. در ارتباط با فرضیه چهارم یادآوری می‌گردد به سبب اینکه فرضیه دوم رد شده است. بنابراین امکان محاسبه ضریب مسیر و آماره تی برای آن وجود ندارد. به دلیل عدم تأثیر مسیر غیرمستقیم اول، امکان محاسبه شاخص شمول واریانس نبوده، در نتیجه فرضیه مزبور نقش میانجی‌گری را نتوانسته انجام دهد. در نگاره شماره ۵ نتایج آزمون فرضیه‌ها و در نمودار شماره ۲ ضرایب مسیر فرضیه‌ها به نمایش گذاشته شده است.

نگاره ۵: نتایج آزمون فرضیه‌ها

	فرضیه	ضریب مسیر	آماره تی	نتیجه فرضیه
۱	اول	۰/۴۷۴	۹/۰۹۱	عدم رد
۲	دوم	۰/۰۰۹	۰/۱۱۱	رد
۳	سوم	۰/۱۲۴	۲/۰۳۲	عدم رد



نمودار ۲: ضرایب مسیر الگوی مفهومی با تحلیل متغیر میانجی

۵- بحث و نتیجه‌گیری

گرایش به افشای انواع تخلف‌های حسابداری و مالی در کارکنان و مدیران دارای ابعاد چندگانه، پیچیده و ناشناخته‌ای دارد. افشاگران در برگزیده همه افراد مانند، کارکنان، حساب‌رسان مستقل داخلی، بازرسان، ممیزهای مالیاتی، کارشناسان دادگستری و همه افرادی را شامل می‌شود که به نحوی در حسابرسی، رسیدگی، کنترل و بازرسی اسناد، مدارک، دفاتر و گزارشگری تخلف‌های مالی خارجی نقش مستقیم و یا غیرمستقیم دارند. در همه تخلف‌های حسابداری و مالی که افراد با شگردهای گوناگون مرتکب می‌شوند. منجر به زیان یکی و سود دیگری و یا به سوی افراد و یا سازمان‌ها و یا هردو است. اگرچه در این میان سیستم نظارتی و گزارشگری تخلف‌های مالی به تنهایی و با توجه به دشواریها و محدودیت‌های موجود، در برخی از زمینه‌ها کامیابی درخوری نداشتند. تا جایی که تدوین استانداردها، قوانین قضایی و تجاری، دستورالعمل‌ها، محکومیت مالی و زندانی شدن افراد کلیدی نیز نتوانسته است به تنهایی از بروز خطر رفتارهای متخلفانه جلوگیری نماید. زیرا یکی از عوامل مهم سازه‌های رفتاری و انسانی پشت سر این‌گونه رفتارهای غیر اخلاقی قرار دارد (شولتز و شولتز، ۲۰۱۶).

مطالعه پژوهش‌های پژوهشگران نشان می‌دهد که دستکاری حسابداری، گزارشگری مالی

متقلبانه و فساد مالی در دامنه گسترده در سازمان‌ها وجود دارد (رشید و همکاران، ۲۰۲۲، ژوگو و همکاران، ۲۰۲۲، نگویان و همکاران، ۲۰۲۲). در این زمینه، افشای تخلف‌ها یکی از روش‌های با ارزش در جلوگیری، کشف و کاهش آنها به شمار می‌رود (الشوبکی و هاریس، ۲۰۲۲، آلبیش و اربلاخ، ۲۰۲۱). بررسی پژوهش‌های پیشین درباره افشای تخلف‌ها بیشتر از مؤلفه‌های متفاوت مانند؛ ویژگی فردی همانند جنسیت (پریسماکووا و ایوانز، ۲۰۲۲، کدخدایی‌الیادرائی و بنی‌مهد، ۱۴۰۱، دیبکیا و همکاران، ۱۴۰۰، نمازی و ابراهیمی، ۱۳۹۶)، اخلاق، دینداری، جو اخلاقی، ارزش‌های اخلاقی، تصمیمات اخلاقی و ادراک اخلاقی (آپرلیلیا و ماهارانی، ۲۰۲۱، زنگی‌آبادی و نصیرزاده، ۱۴۰۰، نمازی و ابراهیمی، ۱۳۹۶)، گرایش به گزارشگری متقلبانه (هاریس و همکاران، ۲۰۲۲، زینگین-کارا ابراهیم اوغلو و همکاران، ۲۰۲۱، رضازاده و همکاران، ۱۴۰۰)، اثر سیستم کنترل داخلی و تعهد سازمانی در افشاگری (دویانتی و اولوم، ۲۰۲۲) مدنظر قرار داده‌اند. ولی صفات پنهان پنج‌گانه شخصیت همراه با دیدگاه مبادله اجتماعی در نظام نظارتی در کشور درباره گرایش به افشای تخلف‌ها، کمتر مورد مطالعه قرار گرفته است. بنابراین، با استفاده از دانش میان‌رشته‌ای روان‌شناسی (صفات پنهان شخصیت شامل، ماکیاولیسم، خوشیفتگی، جامعه‌ستیزی، دگرآزاری و کینه‌توزی)، جامعه‌شناسی و مدیریتی (دیدگاه مبادله اجتماعی)، حسابداری و حسابرسی (کشف و افشای تخلف‌های حسابداری) و همراه با الگوی مفهومی ارائه شده بهتر می‌توان در باره افشای تخلف‌های مالی دانش‌افزایی و ارزش‌آفرینی ایجاد نمود. با به دست آوردن دانش ژرف و شناخت مناسب، دشواری‌ها و عوامل ناشناخته، موضوع بهتر واکاوی می‌گردد. از این‌رو، این پژوهش از ابعاد شخصیتی و رفتاری نقش صفات پنهان شخصیت افراد را همراه با دیدگاه مبادله اجتماعی در گرایش به افشای تخلف‌های حسابداری را مورد آزمون قرار داده است. زیرا شناخت رفتارهای زیان-آور و آسیب‌زای کارکنان و مدیران نظام نظارتی هم از بُعد ناپسند اجتماعی و هم از بُعد افشای تخلف‌ها، قابل تأمل و بررسی را دارد. این‌که موضوع از کدام بُعد (مثبت و منفی)، مدنظر قرار گیرد جای پژوهش و واکاوی را دارد. زیرا شخصیت‌های متفاوت در زمان‌ها و موقعیت‌های گوناگون، واکنش‌های متفاوتی در همسویی اهداف فردی و سازمانی در برابر افشای تخلف‌ها و یا سکوت از خود نشان می‌دهند. این موضوع برای استانداردارگان، قانون‌گذاران، مدیران، سازمان‌های نظارتی و قضایی اهمیت دارد. همچنین این موضوع موجب بسط مبانی نظری در پژوهش‌های مربوط به افشای تخلف‌ها (سوت‌زنی) خواهد شد.

یافته تحلیل آماری در فرضیه نخست در نگاره شماره ۵ و نمودار شماره ۲ حاکی از آن است که

صفات پنهان با ضریب استاندارد ۰/۴۷۴ و مقدار آماره تی در سطح معناداری ۰/۰۹۱، در گرایش به افشای تخلف‌ها اثر مثبت معناداری داشته است. بنابراین فرضیه یادشده رد نشده است. پیشینه نظری و تجربی این گونه افراد را محاسبه‌گر، اعمال نفوذکننده، بی‌عاطفه، بی‌احساس، نترس و شجاع بودن، ریسک‌پذیری، خشنودی از ناخشنودی دیگران، خشنودی از زیان رساندن به دیگران، ناکام گذاشتن دیگران در دستیابی خود به اهداف و شکست آنها، بی‌فایده‌گی به دیگران و بیشینه‌سازی مطلوبیت در روابط متقابل فرض نمودند. با رعایت مفروضات یاد شده، صفات پنهان پنج‌گانه (ماکیاولیسم، خودشیفتگی، جامعه‌ستیزی، دگرآزاری و کینه‌توزی) در گرایش به افشای تخلف‌ها تأثیرگذار بوده است. این گونه کارکنان هرچند در روان‌شناسی با ویژگی‌های منفی و ناپسند اجتماعی شناخته می‌شوند. ولی در صورت همسویی اهداف فردی و سازمانی می‌توانند در زمینه افشاگری تخلف‌ها کامیابی داشته و زمینه بازدارندگی و کنترل‌کنندگی ایجاد نمایند. این موضوع در افزایش استقلال و رعایت آیین رفتار حرفه‌ای و به دنبال آن کیفیت گزارشگری مالی نشان خواهد داد. نتیجه فرضیه با برخی از پژوهش‌های پیشین، هماهنگی دارد (آپرلیا و ماهارانی، ۲۰۲۱، هابسون و همکاران، ۲۰۲۰، مارچال و آلبرتون، ۲۰۲۰، جیسین و لدر، ۲۰۱۶).

ولی نتایج به دست آمده با برخی دیگر از برآیند پژوهش‌ها مانند گایس و همکاران (۲۰۲۰)، ترمولیر و دجویوات (۲۰۱۶)، قاسمی‌نژاد و همکاران (۱۴۰۰) همسو نبوده است. این موضوع ممکن است در انتخاب متغیرها و مؤلفه مورد نظر، جامعه آماری، فرهنگ، زمان و... بوده باشد. زیرا بیشتر متغیرهای پژوهشگران پیشین متغیرها را از بُعد منفی صفات پنهان را مدنظر قرار داده بودند. در حالی که پژوهش حاضر ابعاد مثبت دارندگان صفت پنهان را دربرگرفته است. طبق نظریه روتمن (۲۰۱۱)، شاید در میان صفات تاریک افراد تمایز و تفاوت‌هایی وجود داشته باشد. در این باره، اطلاعات کمتری در مورد مشخصات فردی که پایه و اساس صفات پنهان شناخته شده‌اند، وجود دارد. صفات پنهان در همه افراد ایستا (ثابت) نبوده و برابر نیستند. زیرا برخی از آنها در یک یا چند عامل صفات پنهان بالاتر از دیگران هستند، بنابراین وجود زیرگروه‌های مختلف قابل قبول به نظر می‌رسد که ممکن است بر اساس امتیازات آنها در مورد صفات متفاوت باشد (فورنهام و همکاران، ۲۰۱۳). همچنین برخی از متغیرهای مانند دگرآزاری تنها یک‌بار توسط گایس و همکاران (۲۰۲۰) بررسی شده و صفت متغیر کینه‌توزی نیز در پژوهش‌های پیشین در افشاگری مورد استفاده قرار نگرفته بود تا مقایسه‌ای در این باره انجام گردد.

با توجه به یافته به دست آمده از تحلیل معادلات ساختاری در فرضیه دوم (نمودار شماره ۲)، با

ضریب استاندارد ۰.۰۹٪ و مقدار آماره تی ۰,۱۱۱ نشان می‌دهد که این دامنه در داخل سطح معناداری (۱,۹۶+ و ۱,۹۶-) قرار دارد. بنابراین متغیر صفات پنهان بر مبادله اجتماعی دارای اثر مثبت و معنادار ندارد. در نتیجه فرضیه مزبور رد شده است. از آنجایی که افراد دارای صفات پنهان شخصیت از ویژگی‌ها و نگرش‌های منحصر به فردی برخوردار هستند که در دیگر افراد جامعه کمتر دیده می‌شود. بنابراین شاید مبادله اجتماعی با اهداف فردی و سازمانی و یا هر دوی آنها همسو نبوده است.

یافته به دست آمده در فرضیه سوم (برابر نگاره شماره ۵ و نمودار شماره ۲)، با ضریب استاندارد ۱۲۴٪ و مقدار آماره تی ۲,۰۲۴ نشان می‌دهد که این دامنه خارج از سطح معناداری (۱,۹۶- و ۱,۹۶+) قرار دارد. بنابراین مبادله اجتماعی بر گرایش به افشای تخلف‌ها اثر مثبت و معنادار دارد. در نتیجه فرضیه یادشده رد نشده است. کارکنان و مدیران سازمان‌ها در انجام وظایف، الگوی فکری مبادله و روابط اجتماعی متقابل را در ابعاد گوناگون بین فردی و سازمانی را به کار می‌گیرند. آنها پیامد هرگونه رفتار و عملکرد خود از لحاظ پاداش و هزینه مادی و معنوی را مورد سنجش قرار می‌دهند. برای گرایش به افشای تخلف‌ها در بین کارکنان نیازمند مبادله اجتماعی و اقتصادی بامنش و مناسب می‌باشد. بی‌توجهی نسبت به آن از سوی سرپرستان و مدیران سازمان‌های نظارتی شاید آنها را به رفتارهای غیر اخلاقی و زیان‌آور به سود و یا زیان سازمان، صاحبکاران و جامعه با توجه به وجود برخی صفات پنهان شخصیت در انسان‌ها، رهنمون سازد. در این باره پژوهش‌های هردا و لاول (۲۰۲۲)، واترز (۲۰۲۰) و شیتز (۲۰۱۸) با متغیر مبادله اجتماعی و افشای تخلف‌ها همسویی دارد. ولی برای مقایسه در این باره به پژوهش داخلی امکان دسترسی نبوده است.

برآیند فرضیه چهارم (در نمودار شماره ۲) با بررسی مسیر صفات تاریک تا مبادله اجتماعی را با ضریب استاندارد ۰.۰۹٪ و مقدار آماره تی ۰,۱۱۱ نشان می‌دهد که این دامنه در داخل سطح معناداری (۱,۹۶+ و ۱,۹۶-) قرار دارد. همچنین بررسی مسیر، مبادله اجتماعی بر گرایش به افشای تخلفات با ضریب مسیر ۰,۱۲۴ و میزان معناداری آن در سطح اطمینان ۹۵٪ به مقدار ۱۲۴.۲ در خارج دامنه و سطح پذیرش (۱,۹۶+ و ۱,۹۶-) می‌باشد که نشان می‌دهد، با رد شدن مسیر غیر مستقیم اول، در نتیجه فرضیه رد شده است، بنابراین به دلیل عدم تأثیر مسیر غیرمستقیم اول، امکان محاسبه شاخص شمول واریانس نبوده و می‌توان بیان کرد که مبادله اجتماعی نقش میانجی-گری ندارد و به طور غیرمستقیم اثر متغیر صفات پنهان شخصیت بر گرایش به افشای تخلفات را تحت تأثیر قرار نمی‌دهد و این اثر را به خود منوط نمی‌کند.

افشای تخلف‌ها تنگناها و ابهام‌های گوناگونی دارد و دارای شرایط و ضوابط ویژه‌ای است. نهاد نظارتی کنترل‌کننده درونی و بیرونی دارای قرارداد به کارگماری، پایبندی‌های کارفرمایی، محدودیت‌های حقوقی و قراردادی لازم اجرا دارند. در چنین شرایطی با وجود دیدن تخلف‌های گوناگون، نمی‌توانند آنها را به بیرون از سازمان و یا نهادهای دیگر افشا نمایند. بنابراین در صورت وجود کارکنان و مدیرانی که خود دست به تخلف می‌زنند شاید گزارشگری تخلف‌های مالی بی-معنی و بیهوده خواهد بود. یا در صورت افشا، افشاگر تحت پیگرد حقوقی و قضایی (داشتن هزینه-های مادی و معنوی برای افشاگر) قرار می‌گیرند. در چنین شرایطی میدان بازی برای اشخاص دارای صفات پنهان برای نمایش رفتارهای متخلفانه و غیر اخلاقی از طرف سازمان نظارتی و سازمان مورد رسیدگی افزایش خواهد یافت. از این رو، باید گفت افشاگری لبه تیزی است که هم به اوج می‌رساند (روسفید) و هم به خاک مذلت می‌نشانند (روسپاه). همچنین نباید همه پاسخگویی درباره افشاگری را به تنهایی بر دوش نظارت‌کننده و کنترل‌کننده قرار داد. زیرا هیچ شخص و سازمانی به تنهایی با توجه به گوناگونی انگیزه‌ها و رفتارهای تخلف‌آمیز فردی و سازمانی از پاسخگویی آن بر نخواهد آمد.

این خطر در کمین نهادهای نظارتی و کنترلی قرار دارد که اگر آنها به صورت شایسته وظایف و مسئولیت‌های خود را ایفا نمایند، گمان می‌رود در آینده سهامداران و سایر ذی‌نفعان گوناگون از اشخاص (حقیقی و حقوقی) دیگری برای افشاگری (یافتن و افشای تخلف‌ها) به کار گیرند. رسانه-های گروهی و شبکه‌های اجتماعی، خبرنگاران، مشاوران مالی، بازرگانی، حقوقی و فناوری این گونه مسئولیت‌ها را انجام خواهند داد. بنابراین این موضوع نیازمند بازنگری در به کارگیری و غربالگری دوره‌ای کارکنان شایسته و توانمند در سازمان‌ها و همراه با گزارشگری با کیفیت و شفاف است. وگرنه، شاید نهادهای حرفه‌ای زبان‌های جبران‌ناپذیری را پرداخت نماید. با شناخت بهتر شخصیت و صفات کارکنان می‌توان به بهبود عملکرد سازمان کمک نمود. سازمان‌ها با کارکنان شخصیت‌توانمند و شایسته، با بهزیستی فکری بالا، برجسته و مناسب می‌توانند منافع و ارزش سازمان خود و رفاه اجتماعی و اقتصادی جامعه را بهبود و افزایش دهند.

۲-۵- محدودیت‌ها، پیشنهادهای کاربردی و آتی پژوهش

هر پژوهشی محدودیت‌ها، ضعف‌ها و نارسایی‌هایی دارد که در برخی از زمان‌ها، خارج از کنترل پژوهشگر بوده و گاهی نیز تحمیلی است. برخی از آنها را می‌توان، محدودیت در نوشتن

اطلاعات و آمار از لحاظ محرمانه بودن، برداشت و نگرش مثبت و منفی پاسخگویان از پرسشنامه، محدودیت در استناد به برخی از ایده‌ها به سبب استنادی از وبسایت‌ها و کنفرانس‌ها، و بینارهای آموزشی، تعمیم‌پذیری به سبب محدودیت در جامعه آماری هدف و قطعی نبودن یافته‌ها، دسترسی به استادان و خبرگان، محدودیت در دسترسی یکسان به جنسیت (خانم‌ها و آقایان) به سبب برابر نبودن تعداد کارکنان استخدام شده سازمان‌ها، محدودیت در دسترسی به آمار کارکنان و مدیران شاغل در سازمان‌های نظارتی برای برآورد درست جامعه آماری و انتخاب نمونه و محدودیت تفسیر داده‌های آماری از برداشت‌های گوناگون (به خصوص متغیرهای خاص و مبانی ویژه با تعریف منحصر به فرد درباره متغیر ماکیاولیسم و دگرآزاری در گرایش به افشای تخلف‌ها) نام برد.

انواع تخلف‌های حسابداری، گزارشگری مالی و فساد مالی زبان‌های هنگفتی از ابعاد مالی، اعتماد و خوشنامی بر افراد، سازمان‌ها و کشورها وارد می‌سازد. در این باره یکی از ویژگی‌های موثر، شخصیت و رفتارهای کارکنان و مدیران نهادهای نظارتی است. شناخت شخصیت و رفتارهای آنها همراه با دیدگاه مبادله اجتماعی می‌تواند گامی در کنترل، کشف و افشای تخلف‌های حسابداری و مالی به حساب آید. برابر نتایج به دست آمده پیشنهادهای کاربردی پژوهش عبارتند از:

- یکی از راه‌های مقابله با عدم افشاگری و یا سکوت در برابر تخلف‌های مالی، رعایت فضایل اخلاقی، کرامت انسانی، پاکدامنی، مجهز شدن به اخلاق فردی به خصوص در رده‌های بالای سازمان، که می‌تواند در افزایش افشای تخلف‌های مالی کمک نماید.

- مبادله اجتماعی (روابط و مبادله اجتماعی و اقتصادی) نقش مهمی در ارتباط افراد در سازمان‌ها و جامعه ایفا می‌نماید. در صورت رعایت منصفانه و متعهدانه مبادله از سوی طرفین (کارکنان و مدیران سازمان‌ها)، آنها می‌توانند به کشف و افشای تخلف و کیفیت گزارشگری مالی کمک نمایند. در صورت سرپیچی از آن، شاید کارکنان، اهداف سازمان خود و صاحبکاران را به طور نامناسب مورد هدف قرار دهند و زبان‌های مادی و معنوی به آنها برسانند.

- انسان‌ها دارای صفات گوناگون روشن و تاریک می‌باشند. هرچند دارندگان صفات پنهان با ناپسند بودن و غیر اخلاقی شناخته می‌شوند. ولی تا جایی که دارندگان صفات تاریک نیز در صورت وجود شرایط و انگیزه‌های لازم را برای رعایت منصفانه بودن، توانایی تأثیرگذاری مثبت را نیز دارند. بنابراین با افزایش رضایت‌مندی و رفاه فکری می‌توان از صفات ناپسند در راه صفات پسندیده استفاده نمود.

- بسیاری از مفاهیم و دانش درباره صفات پنهان شخصیت در حلقه پیچیده و چندگانه مورد

تفسیر و تعبیر قرار می‌گیرد. زیرا آنها به شرایط و اهدافی بستگی دارد که فرد را می‌انگیزاند تا در جهت آن حرکت نماید. بنابراین باید دقت نمود که استفاده نامناسب از رفتارهای ناپسند اجتماعی صورت نگیرد. زیرا آنها پر از پیچیدگی‌های اخلاقی و رفتاری است.

- انگیزه‌ها و نگرش‌های مختلفی شاید هموارکننده و محرک صفات پنهان شخصیت در گرایش به افشای تخلفات را تحت تأثیر قرار دهد. شناخت انگیزه‌ها و نگرش‌ها می‌تواند به برنامه‌ریزان کمک نماید که اقدامات و پیشگیری لازم در کاهش رفتارهای متقلبانه، و فعالیت‌های لازم برای افزایش افشاگری تخلف‌های مالی در کارکنان و سازمان‌ها صورت پذیرد.

- نظارت‌کنندگان دقت لازم را درباره احتمال وجود کارکنان و مدیران صفات پنهان در رده‌های بالای سازمان‌های صاحبکار را مدنظر قرار دهند. آنها توانایی تأثیرگذاری و اعمال نفوذ بر کارکنان برای تهیه گزارشگری مالی متقلبانه را دارند. بنابراین ارزیابی از وجود چنین کارکنانی در سازمان‌ها، نقش مهمی در شناسایی خطرات پیش‌بینی نشده خواهد بود.

- نگرش به رفتارهای متقلبانه و افشای تخلف‌ها فراتر از یک یا چند دیدگاه ویژه و پژوهش تجربی است. زیرا افراد صفات پنهان نشان دادند که بدون مسایل اخلاقی و یا وظایف قانونی، امکان وجود چنین گرایش‌هایی وجود خواهد داشت. بنابراین، نگرش از زوایای گوناگون اجازه می‌دهد که انگیزه‌ها و مؤلفه‌های مرثر در گرایش به رفتارهای متقلبانه و افشای تخلف‌ها بهتر مورد واکاوی قرار گیرد. در نتیجه، همسانی‌ها و ناهمسانی با دید گسترده‌تر شناسایی و مدنظر قرار گیرد.

- یک مسئولیت همگانی (فردی، سازمانی، ملی و بین‌المللی) نوشته شده و نانوشته برای کنترل، بازدارندگی، کشف و افشای انواع تخلف‌های مالی (چه از نظر اخلاقی و چه از نظر صفات پنهان شخصیت) بر عهده همه ما وجود دارد. نباید همه مسئولیت‌ها و پاسخگویی‌ها را تنها بر عهده یک فرد و یا نهاد خاص قرار داد. در آن صورت توانایی فرد و سازمان به تنهایی برای برخورد با حجم گسترده تخلف‌ها ناتوان خواهد بود. هماهنگی، پشتکار، بی‌طرفی همه افراد و سازمان‌های مسئول و دوری از پنهان‌کاری، رعایت نمودن‌شان و مقام متخلفان در هر رده، دارای اهمیت اساسی است. وگرنه، افشاگری تخلف‌ها، همانند گفته اخلاقی "سوت‌زدن در تاریکی" خواهد بود.

شخصیت و رفتار در روان‌شناسی پیچیده و حوزه گسترده‌ای دارد. در این باره پیشنهادهای پژوهشی آتی را می‌توان در قلمروهای زیر در نظر گرفت: (۱) بررسی سایر صفات پنهان شخصیت مانند بی‌توجهی اخلاقی، خودنفعی، خوداستحقاقی روان‌شناسی شادنفرد و بدون شرم‌ساری از گناه در افشای تخلف‌ها، (۲) بررسی هم‌سنجی همزمان از صفات پنهان شخصیت و صفات روشن

شخصیت در گرایش به افشای تخلف‌ها، ۳) بررسی کیفی از صفات پنهان شخصیت با متغیرهای مبادله اجتماعی به عنوان متغیر تعدیلی در افشای تخلف‌ها، ۴) بررسی اینکه چرا با وجود انواع استانداردها و قوانین و مقررات و نهادهای نظارتی گوناگون مبارزه تقلب و افشای تخلفات کامیابی چندانی نداشته است، ۵) بررسی نقش صفات پنهان مدیران و کارکنانی که در تخلف‌های مالی محکوم و زندانی شده و یا تنها پرداخت مالی داشتند.

یادداشت‌ها

- | | |
|---------------------------------|-----------------------|
| 1. Whistleblowing | 7. Regulatory Bodies |
| 2. Misconducts/ Wrongdoings | 8. Expectation Gap |
| 3. Reporting Corruption | 9. Perspective-Taking |
| 4. Illegal and Immoral | 10. Parrhesia |
| 5. Dark Personality Traits(DPT) | 11. Ethical Blindness |
| 6. Social Exchange Theory(SET) | |
۱۲. قانون ارتقاء سلامت نظام اداری و مقابله با فساد(۱۳۰۰-۶۱۳۰۰-۱۳۹۰/۱۰/۳) مصوبه مجلس شورای اسلامی(۱۳۹۰).
۱۳. بخشنامه دستورالعمل نحوه تشکیل و ساماندهی واحد مبارزه با پولشویی و تأمین مالی تروریسم در بانک‌ها و موسسات اعتباری غیر بانکی(۱۳۹۶۶۱-۰۱/۲/۲-۱۴۰۱) ابلاغی از سوی بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران(۱۴۰۱).
- | | |
|----------------------------------|----------------------------------------|
| 14. Workplace Behavior | 26. Schadenfreude |
| 15. Social and Economic Exchange | 27. Egoism |
| 16. Rule Reciprocity | 28. Agent- Clients Relationship |
| 17. Prosona | 29. Partial Least Squares(PLS) |
| 18. Machiavellianism | 30. Structural Equation Modeling (SEM) |
| 19. Narcissism | 31. Reflective(Covariance-Based) |
| 20. Psychopathy | 32. Average Variance Extracted (AVE) |
| 21. Sadism | 33. Composite Reliability(CR) |
| 22. Spitefulness | 34. Discriminant Validity(DV) |
| 23. Moral Disengagement | 35. Goodness of Fit(GOF) |
| 24. Entitlement | 36. Normed Fit Index(NFI) |
| 25. Self-Interest | 37. Root Mean Square Residual(RMSR) |

الف. فارسی

آذر، عادل، و مؤمنی، منصور. (۱۳۹۵). *آمار و کاربرد آن در مدیریت*، جلد اول. تهران: سمت.
پاشائی فشتالی، محمد، آزادی‌هیر، کیهان، و وطن‌پرست، محمدرضا. (۱۴۰۰). مطالعه رابطه تیپ
شخصیتی، تجربه و جنسیت با توانایی کشف تقلب حسابرسان. دو فصلنامه پیشرفت‌های
حسابداری، ۱۳(۱)، ۶۷-۱۰۰.

حبیبی، آرش، و عدن‌ور مریم. (۱۳۹۶). *مدل‌یابی معادلات ساختاری و تحلیل عاملی (آموزش
کاربردی نرم‌افزار LISREL)*. تهران: سازمان انتشارات جهاد دانشگاهی.
دیباکیا، پریا، بنی‌مهد، بهمن، شکری چشمه‌سبزی، اعظم، و مرادزاده‌فرد، مهدی. (۱۴۰۰). نقش
تعدیل‌گر جنسیت بر رابطه رشد اخلاقی حسابداران و تمایل به گزارش تخلفات مالی.
پیشرفت‌های حسابداری، ۱۳(۱)، ۱۳۱-۱۵۹.

رضازاده، فرزانه، رضایی، فرزین، و حمیدی ناصر. (۱۴۰۰). تأثیر خودکارآمدی، منبع‌کنترل و
ویژگی‌های تاریک شخصیت بر گزارشگری مالی متقلبان. دو فصلنامه حسابداری ارزشی و
رفتاری، ۵(۱۰)، ۱۳۱-۱۶۷.

زنگی‌آبادی، مصطفی، و نصیرزاده، فرزانه. (۱۴۰۰). سبک رهبری اخلاقی و ابعاد شخصیت تاریک
افراد مؤثر در مدیریت سود. *مجله بین‌المللی اخلاق و علوم*، ۲(۳)، ۴۷-۵۸.
قاسمی‌نژاد، احسان، بنی‌مهد، بهمن، و بشکوه، مهدی. (۱۴۰۰). تأثیر ویژگی رفتاری فرصت‌طلبی بر
تریدید حرفه‌ای حسابرسان مستقل: آزمونی از نظریه روانشناسی شخصیتی. *دانش حسابداری*،
۱(۴۴)، ۶۹-۸۹.

کدخدایی‌الیادرائی، مژده، و بنی‌مهد، بهمن. (۱۴۰۱). تأثیر جنسیت حسابرسان داخلی بانک‌های
دولتی بر رابطه میان عواطف و گزارش تخلفات. دو فصلنامه علمی حسابداری دولتی، ۲(۱۶)،
۷۳-۸۰.

محمدرضایی، فخرالدین. (۱۳۹۷). *روش پژوهش در حسابداری*. تهران: ترمه.
نمازی، محمد، و ابراهیمی، فهیمه. (۱۳۹۶). بررسی تأثیر سازه‌های فردی و اجتماعی بر شدت
اخلاقی ادراک شده توسط حسابداران. دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، ۲(۴)، ۹۷-۱۲۱.
هومن، حیدرعلی. (۱۳۹۵). *شناخت روش علمی در علوم رفتاری*، تهران: سمت.

ب. انگلیسی

- Alshoubaki, W. E., & Harris, M. (2022). Striving for protection: Whistleblowers in Jordan. *SAGE Open*, 12(2), 1-7.
- Aprillia, W., & Maharani, S. N. (2021). The Dark triad and ethical behavior. *Advances in Economics, Business and Management Research*, 173(2), 308-320.
- Azar, A., & Momeni, M. (2015). *Statistics and its application in management, first volume*. Tehran: Semt. (In Persian).
- Blau, P. M. (1964). *Exchange and power in social life*. New York: Wiley.
- Bolton, G. E., & Ockenfels, A. (2000). ERC: A theory of equity, reciprocity, and competition. *American Economic Review*, 90(1), 166-193.
- Bracht, J., & Zylbersztejn, A. (2018). Moral judgments, gender, and antisocial preferences: an experimental study. *Theory and Decision*, 85(3), 389-406.
- Church, B. K., Dai, N. T., Kuang, X., & Liu, X. (2020). The role of auditor narcissism in auditor client negotiations: Evidence from China. *Contemporary Accounting Research*, 37(3), 1756-1787.
- Chwolka, A., & Oelrich, S. (2020). Whistleblowing as a means for the prevention and detection of fraud in Germany-amidst heroes and informers. *Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis*, 72(4), 1-187.
- Cooper-Thomas, H. D., & Morrison, R. L. (2018). Give and take: Needed updates to social exchange theory. *Industrial and Organizational Psychology*, 11(3), 493-498.
- Cropanzano, R., Anthony, E. L., Daniels, S. R., & Hall, A. V. (2017). Social exchange theory: A critical review with theoretical remedies. *Academy of management annals*, 11(1), 479-516.
- Cullis, J., Jones, P., & Soliman, A. (2012). 'Spite effects' in tax evasion experiments. *The Journal of Socio-Economics*, 41(4), 418-423.
- Davlembayeva, D., Papagiannidis, S., & Alamanos, E. (2019). Reciprocity and social exchange in the sharing economy. *18th Conference on e-Business, e-Services and e-Society*: Trondheim Norway.
- Detzen, D., & Gold, A. (2021). The different shades of audit quality: A review of the academic literature. *Maandblad Voor Accountancy en Bedrijfseconomie*, 95(1/2), 5-15.
- Dibakia, P., Bani-Mahd, B., Shokri, C. S. A., & Moradzadeh F. M. (2021). Moderating role of gender on the relationship between accountants' level of moral development and their whistleblowing intentions. *Journal of Accounting Advances*, 13(1), 131-159. (In Persian).

- D'Souza, M. F., Aragão, I. R. B. N., & De Luca, M. M. M. (2018). Analysis of the occurrence of Machiavellian and narcissistic discourse in the management reports of firms involved in financial scandals. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)*, 12(3), 1-20.
- Dwiyanti, D. A., Wicaksono, A. P. N., & Ulum, I. (2022). Internal control system, whistleblowing system, organizational commitment and fraud prevention: individual morality as a moderating variable. *Jurnal Akuntansi*, 9(2), 172-188.
- Fehr, E., & Schmidt, K. M. (1999). A theory of fairness, competition, and cooperation. *The Quarterly Journal of Economics*, 114(3), 817-868.
- Forber, P., & Smead, R. (2016). The evolution of spite, recognition, and morality. *Philosophy of Science*, 83(5), 884-896.
- Fornell, C., & Larcker, D. F. (1981). Evaluating structural equation models with unobservable variables and measurement error. *Journal of Marketing Research*, 18(1), 39-50.
- Fredin, A. (2012). The unexpected cost of staying silent: not blowing the whistle may seem like the easy way out, but those who choose silence pay a price. *Strategic Finance*, 93(10), 53-60.
- Furnham, A. Richards, S. C., & Paulhus, D. L. (2013). The Dark Triad of personality: A 10-year review. *Social and personality psychology compass*, 7(3), 199-216.
- Ghasemi-Nejad, E., Bani-Mahed, B, & Bashkoh, M. (2021). The effect of opportunistic behavior on the professional triad of independent auditors: a test of personality psychology theory. *Accounting Knowledge*, 1(44), 69-89. (In Persian).
- Gilovich, T., Keltner, D., Chen, S., & Nisbett, R. E. (2016). *Social psychology*. Fourth edition. New York: Norton & Company.
- Góis A D, Lima G A S F D, De Luca M M M., (2020), Everyday sadism in the business area. *RAUSP Management Journal*, 55(3): 393-408.
- Greene, R. W., Horvath, D., & Browning, L. (2021). Truth-Telling and organizational democracy: the rhetoric of whistleblowing as an act of parrhesia. In *whistleblowing, communication and consequences*. New York: Routledge.
- Greve, H. R., Palmer, D., & Pozner, J. E. (2010). Organizations gone wild: The causes, processes, and consequences of organizational misconduct. *Academy of Management Annals*, 4(1), 53-107.
- Groenewald, L. (2020). *Whistleblowing management handbook*. Pretoria, South Africa: The Ethics Institute (TEI).

- Habibi, A., & Adenvar, M. (2016). Structural equation modeling and factor analysis (practical training of LISREL software). Tehran: Academic Jahad Publishing Organization. (In Persian).
- Hair Jr, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C. M., Sarstedt, M., Danks, N. P., & Ray, S. (2021). Partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM) using R: A workbook. Switzerland: Springer Nature.
- Hair Jr, J. F., Sarstedt, M., Matthews, L. M., & Ringle, C. M. (2016). Identifying and treating unobserved heterogeneity with FIMIX-PLS: part I—method. *European Business Review*, 28(1), 320-340.
- Hair, J. F., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2011). PLS-SEM: Indeed a silver bullet. *Journal of Marketing Theory and Practice*, 19(2), 139-152.
- Harris, L. L., Jackson, S. B., Owens, J., & Seybert, N. (2022). Recruiting dark personalities for earnings management. *Journal of Business Ethics*, 178(1), 193-218.
- Henseler, J., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2015). A new criterion for assessing discriminant validity in variance-based structural equation modeling. *Journal of the Academy of Marketing Science*, 43(1), 115-135.
- Henseler, J., Ringle, C. M., & Sinkovics, R. R. (2009). The use of partial least squares path modeling in international marketing. In new challenges to international marketing. Emerald Group Publishing Limited.
- Herda, D. N., & Lavelle, J. J. (2022). How and why auditors' social exchange relationships influence their attitudes and behaviors: Implications for audit quality. *Business Horizons*, 65(3), 245-249.
- Hobson, J. L., Stern, M. T., & Zimbelman, A. F. (2020). The benefit of mean auditors: the influence of social interaction and the dark triad on unjustified auditor trust. *Contemporary Accounting Research*, 37(2), 1217-1247.
- Holtom, B., Baruch, Y., Aguinis, H., & A Ballinger, G. (2022). Survey response rates: Trends and a validity assessment framework. *Human Relations*, 75(8), 1560- 1584.
- Homan, H. A. (2015). Knowing the scientific method in behavioral sciences, Tehran: Semat. (In Persian).
- Homans, G. C. (1961). Social behavior: Its elementary forms. New York: Harcourt, Brace & World.
- Jalan, I. (2020). Treason or reason? Psychoanalytical insights on whistleblowing. *International Journal of Management Reviews*, 22(3), 249-263.
- Jeppesen, K. K., & Leder, C. (2016). Auditors' experience with corporate psychopaths. *Journal of Financial Crime*, 23(4), 870-881.

- Johnson, Eric N., Lowe, D. Jordan, Reckers, Philip M.J. (2021). The influence of auditor narcissism and moral disengagement on risk assessments of a narcissistic client CFO. *Journal of Accounting and Public Policy*, 40(4), 1-31.
- Kadkhodae, E .M., & Bani-Mahd, B. (2022). The effect of gender of internal auditor in state-owned banks on the relationship between moods and whistle-blowing. *Biannual Journal of Scientific Governmental Accounting*, 8(2), 73-80. (In Persian).
- Kaiser, M. I., & Müller, C. (2021). What is an animal personality? *Biology & Philosophy*, 36(1), 1-25.
- Lee, G., & Xiao, X. (2018). Whistleblowing on accounting-related misconduct: A synthesis of the literature. *Journal of Accounting Literature*, 41(1), 22-46.
- Lee, H., Kang, M. M., & Kim, S. Y. (2021). A psychological process of bureaucratic whistleblowing: applying the theory of planned behavior. *The American Review of Public Administration*, 51(5), 374-392.
- Li, S., Jain, K., & Tzini, K. (2022). When supervisor support backfires: The link between perceived supervisor support and unethical pro-supervisor behavior. *Journal of Business Ethics*, 179(1), 133-151.
- Lyons, B. D., Bowling, N. A., & Burns, G. N. (2022). Accentuating dark triad behavior through low organizational commitment: a study on peer reporting. *Ethics & Behavior*, 32(1), 32-43.
- Marçal, R. R., & Alberton, L. (2020). Relationship between Dark Triad personality traits and professional skepticism among independent auditors. *REPeC, Brasília*, 14(4), 480-500.
- Marcus, D. K., & Zeigler Hill, V. (2015). A big tent of dark personality traits. *Social and Personality Psychology Compass*, 9(8), 434-446.
- Mohammad, R, F. (2017). Research method in accounting. Tehran: Termeh. (In Persian).
- Mohd-Zeamlee, S. N., ALI, M. M., & Hasnan, S. (2022). Perceptions of Moral Intensity and Professional Commitment towards Intention to Whistleblowing: Empirical Evidence from Malaysian Public Sector Organisations. *The Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 9(6), 53-67.
- Moshagen, M., Hilbig, B. E., & Zettler, I. (2018). The dark core of personality. *Psychological Review*, 125(5), 656-688.
- Myers, D. G., Abell, J., & Sani, F. (2014). *Social psychology*. London: McGraw

Hill.

- Namazi M., & Ebrahimi, F. (2018). Investigating the effect of personal and social factors on the perceived moral intensity by accountants. *Quarterly Journal of Value and Behavioral Accounting*, 2(4), 97-121. (In Persian).
- Namazi, M., & Ebrahimi, F. (2017). A Study of accountant's whistle-blowing intention: evidence from Iran". *International Journal of Business Governance and Ethics*, 12(4), 349-373
- Nguyen, T. V., Doan, M. H., & Tran, N. H. (2022). Obligation-based bribes in Vietnam: A view from the norm of reciprocity. *Crime, Law and Social Change*, 78(1), 125-144.
- Oelrich, S. (2021). Intention without action? Differences between whistleblowing intention and behavior on corruption and fraud. *Business Ethics, the Environment & Responsibility*, 30(3), 447-463.
- Oelrich, S., & Erlebach, K. (2021). Taking it outside: A study of legal contexts and external whistleblowing in China and India. *Asian Journal of Business Ethics*, 10(1), 129-151.
- Øverenget, E., & Hole, Å. S. (2021). Whistleblowing, Communication and Consequences, Lessons from The Norwegian National Lottery; Ethical Blindness as an Explanation for Non-Reporting of Organizational Wrongdoing. New York: Routledge.
- Palmer, J. C., Komarraju, M., Carter, M. Z., & Karau, S. J. (2017). Angel on one shoulder: Can perceived organizational support moderate the relationship between the dark triad traits and counterproductive work behavior? *Personality and Individual Differences*, 110(4), 31-37.
- Pashaei-Fashtali., M., Azadi-Hir, K. A., & Vatanparast, M. (2021). The study of the relationship between personality types, experience, gender, and external auditors' fraud detection capability (The mediating effects of professional skepticism). *Journal of Accounting Advances*, 13(1), 67-100. (In Persian).
- Paulhus, D. L., Buckels, E. E., Trapnell, P. D., & Jones, D. N. (2020). Screening for dark personalities: The Short Dark Tetrad (SD4). *European Journal of Psychological Assessment*, 37(3), 208-222.
- Prysmakova, P., & Evans, M. D. (2022). Whistleblowing motivation and gender: Vignette-based study in a local government. *Review of Public Personnel Administration*, 42(1), 165-190.
- Rani, U., Pramudyastuti, O. L., & Nugraheni, A. P. (2022). Disclosing the practice of whistleblowing system in Indonesia's public listed companies. *INOVASI*, 18, 79-87.

- Rashid, M. A., Al-Mamun, A., Roudaki, H., & Yasser, Q. R. (2022). An overview of corporate fraud and its prevention approach. *Australasian Accounting Business & Finance Journal*, 16(1), 101-118.
- Rauthmann, J. F. (2012). The Dark Triad and interpersonal perception: Similarities and differences in the social consequences of narcissism, Machiavellianism, and Psychopathy. *Social Psychological and Personality Science*, 3(4), 487-496.
- Rezazadeh, F., Rezaei, F., & Hamidi, N. (2021). The effect of self-efficacy, locus of control and dark personality traits on fraudulent financial reporting. *Two Quarterly Journals of Value and Behavioral Accounting*, 5(10), 131-167. (In Persian).
- Richardson, B. K. (2021). Hero or “Prince of Darkness”? Locating Peer Jacob Svenkerud in an attributions-based typology of whistleblowers. In whistleblowing, communication and consequences. New York: Routledge
- Ringle, C. M., Sarstedt, M. (2016). Gain more insight from your PLS-SEM results: the importance-performance map analysis. *Industrial Management & Data Systems*, 116(9), 1865–1886.
- Scheetz, A. M. (2018). The effect of peer reciprocal relationships and interpersonal affect on internal fraud reporting. *Journal of Forensic and Investigative Accounting*, 10(2), 225-249.
- Schultz, D. P., & Schultz, S. E. (2016). Theories of personality. Wadsworth: Cengage.
- Shore, L. M., Tetrick, L. E., Lynch, P., & Barksdale, K. (2006). Social and economic exchange: Construct development and validation. *Journal of Applied Social Psychology*, 36(4), 837-867.
- Smaili, N., & Arroyo, P. (2019). Categorization of whistleblowers using the whistleblowing triangle. *Journal of Business Ethics*, 157(1), 95-117.
- Sukmadilaga, C., Winarningsih, S., Handayani, T., Herianti, E., & Ghani, E. K. (2022). Fraudulent financial reporting in ministerial and governmental institutions in Indonesia: An analysis using hexagon theory. *Economies*, 10(4), 1-14.
- Taylor, E. Z., & Curtis, M. B. (2010). An examination of the layers of workplace influences in ethical judgments: Whistleblowing likelihood and perseverance in public accounting. *Journal of Business Ethics*, 93(1), 21-37.
- Trémolière, B., & Djeriouat, H. (2016). The sadistic trait predicts minimization of intention and causal responsibility in moral judgment. *Cognition*, 146(3), 158-171.

- Waters, S. (2020). The ethical algorithm: Journalist/whistleblower relationships explored through the lens of social exchange. *Journalism & Communication Monographs*, 22(3), 172-245.
- Xiuguo, W., & Shengyong, D. (2022). An analysis on financial statement fraud detection for chinese listed companies using deep learning. *IEEE Access*, 10(2), 22516-22532.
- Zangi-Abadi, A., M., & Nasirzadeh, F. (2021). Ethical leadership style and dark personality dimensions of people effective in profit management. *International Journal of Ethics and Sciences*, 2(3), 47-58. (In Persian).
- Zengin-Karaibrahimoglu, Y., Emanuels, J., Gold, A., & Wallage, P. (2021). Audit committee strength and auditors' risk assessments: The moderating role of CEO narcissism. *International Journal of Auditing*, 25(3), 661-674.
- Zettler, I., Moshagen, M., & Hilbig, B. E. (2021). Stability and change: The dark factor of personality shapes dark traits. *Social Psychological and Personality Science*, 12(6), 974-983.
- Zhang, M. F., Dawson, J. F., & Kline, R. B. (2021). Evaluating the use of covariance based structural equation modelling with reflective measurement in organizational and management research: A review and recommendations for best practice. *British Journal of Management*, 32(2), 257-272.