

Conscientiousness, Social Capital, and Auditors' Tendency for Whistleblowing in Audit Firms

Samaneh Refahi Bakhsh*

Corresponding Author Assistant Professor, Department of accounting,
Ka.C., Islamic Azad University, Karaj, Iran.

samaneh.refahi@iau.ac.ir

Abstract:

The aim of the present study is to investigate how conscientiousness and social capital simultaneously affect auditors' tendency for whistleblowing in Iranian audit firms. This is an applied and descriptive-correlational research. The statistical sample includes 200 auditors working in the audit organization and private audit firms in 2025, who were selected using the convenience sampling method. The measurement of the research variables was carried out using standard questionnaires, and finally, structural equations were used to analyze the collected data. The results of the research showed that conscientiousness has a positive and significant effect on both social capital as well as on auditors' tendency for whistleblowing to senior managers of audit firms. The results of this study also confirm the positive and significant effect of social capital on whistleblowing. Furthermore, the mediation analysis indicated that social capital plays a partial and positive mediating role between conscientiousness and whistleblowing. According to the results obtained from this study, conscientious individuals show a more active response when faced with organizational violations due to a higher level of commitment and sense of responsibility in performing assigned tasks. On the other hand, conscientiousness, by strengthening social capital, helps to form a supportive and trusting environment, and in such environments, behaviors such as whistleblowing are associated with greater social acceptance and their likelihood of occurrence increases. Therefore, professional development approaches in the field of auditing should go beyond technical knowledge and regulations. In addition to specialized training, it is necessary to design programs to identify, cultivate, and strengthen positive personality traits such as conscientiousness. Also, creating infrastructures for the development of social capital can provide the basis for increasing transparency and strengthening supervisory mechanisms.

Keywords: Conscientiousness, Social Capital, Whistleblowing by Auditors.

Copyrights



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

وظیفه‌شناسی، سرمایه اجتماعی و تمایل حسابرسان به گزارش‌دهی تخلفات در مؤسسات حسابداری

سمانه رفاهی بخش*

تاریخ دریافت: ۱۴۰۴/۰۶/۰۱

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۰۶/۳۱

چکیده:

هدف پژوهش حاضر چگونگی تأثیرگذاری همزمان وظیفه‌شناسی و سرمایه اجتماعی بر گزارش‌دهی تخلفات توسط حسابرسان در مؤسسات حسابداری ایران می‌باشد. این پژوهش کاربردی و از نوع توصیفی-همبستگی است. نمونه آماری شامل ۲۰۰ نفر از حسابرسان شاغل در سازمان حسابداری و مؤسسات خصوصی حسابداری در سال ۱۴۰۴ می‌باشد که با استفاده از روش نمونه‌گیری در دسترس انتخاب شده‌اند. سنجش متغیرهای پژوهش با استفاده از پرسش‌نامه‌های استاندارد صورت گرفت و در نهایت برای تحلیل داده‌های جمع‌آوری شده از معادلات ساختاری استفاده شده است. نتایج پژوهش نشان می‌دهد وظیفه‌شناسی تأثیر مثبت و معنی‌داری بر سرمایه اجتماعی و همچنین بر تمایل حسابرسان به گزارش‌دهی تخلفات به مدیران ارشد مؤسسه حسابداری دارد. نتایج این پژوهش تأثیر مثبت و معنی‌دار سرمایه اجتماعی بر گزارش تخلفات را نیز تأیید می‌کند. علاوه بر این، تحلیل میانجی نشان داد که سرمایه اجتماعی نقش میانجی جزئی و مثبت بین وظیفه‌شناسی و گزارش‌دهی تخلفات دارد. بر طبق نتایج به‌دست‌آمده از این تحقیق، افراد وظیفه‌شناس به دلیل سطح بالاتر تعهد و احساس مسئولیت در انجام وظایف محوله، در مواجهه با تخلفات سازمانی واکنش فعال‌تری نشان می‌دهند. از سوی دیگر، وظیفه‌شناسی از طریق تقویت سرمایه اجتماعی، به شکل‌گیری محیطی حمایتی و مبتنی بر اعتماد متقابل کمک می‌کند و در چنین محیط‌هایی، رفتارهایی همچون گزارش تخلف با پذیرش اجتماعی بیشتری همراه است و احتمال بروز آن افزایش می‌یابد. لذا، رویکردهای توسعه حرفه‌ای در حوزه حسابداری باید فراتر از دانش فنی و مقررات باشد. لازم است در کنار آموزش‌های تخصصی، برنامه‌هایی برای شناسایی، پرورش و تقویت ویژگی‌های شخصیتی مثبت مانند وظیفه‌شناسی طراحی شود. همچنین ایجاد زیرساخت‌هایی برای توسعه سرمایه اجتماعی می‌تواند زمینه را برای افزایش شفافیت و تقویت مکانیزم‌های نظارتی فراهم آورد.

کلیدواژه‌گان: وظیفه‌شناسی، سرمایه اجتماعی، گزارش‌دهی تخلفات توسط حسابرس.

*استادیار، گروه علمی حسابداری، واحد کرج، دانشگاه آزاد اسلامی، کرج، ایران.

samaneh.refahi@iau.ac.ir

۱- مقدمه

حسابداران و حسابرسان به دلیل دسترسی به سوابق شرکت، در خصوص اطلاع از تقلب و تخلف در موقعیت منحصر به فردی قرار دارند. بر اساس اخلاق حرفه‌ای حسابرسان باید کار خود با صداقت انجام دهند و هرگونه تخلف، اعم از واقعی و مشکوک، را گزارش کنند (آلین و همکاران، ۲۰۱۳). اما رسوایی‌های مالی شرکت‌های بزرگ، که طبق شواهد کشف بسیاری از آن‌ها از طریق گزارش‌دهی تخلفات بوده (وارسته و همکاران، ۱۴۰۰)، اعتبار آیین رفتار حرفه‌ای در پیشگیری از این رسوایی‌ها و حفظ منافع عمومی زیر سؤال برده است (آلین و همکاران، ۲۰۱۳). در پاسخ به بحران‌های مالی مقرراتی همچون برنامه گزارش‌دهی تخلفات داد-فرانک^۱ برای تشویق به گزارش دادن تخلفات در جهت کاهش ضرر و زیان ناشی از کلاهبرداری و تقلب، تدوین شد (شاوور شاور، ۲۰۱۸). گزارش‌دهی تخلفات به عنوان گزارش تخلفات سازمانی منحصراً به مقامات داخل سازمان و نیز افرادی که این تخلفات را به مقامات خارج از سازمان گزارش می‌دهند، تعریف می‌شود (دوزیر و مارسیا، ۱۹۸۵). امروزه گزارش‌دهی تخلفات^۲ به یک مکانیسم نظارتی مهم تبدیل شده است و نهادهای نظارتی ذینفع خواستار این هستند که افشاگری به عنوان بخشی از فرهنگ سازمانی مبدل شود (آلین و همکاران، ۲۰۱۳). بنابراین انتظار می‌رود مؤسسات حسابرسی هم سیاست‌های گزارش تخلفات را تدوین کنند و اطمینان حاصل نمایند که این سیاست‌ها توسط کارکنان حسابرسی مورد پذیرش و اجرا قرار می‌گیرد (برنان و کلی، ۲۰۰۷). این ضرورت در بستر افزایش انتظارات نسبت به حرفه حسابرسی در سطح جهانی و ایران، اهمیت بیشتری پیدا می‌کند. پس از شکل‌گیری جامعه حسابداران رسمی و توسعه مؤسسات حسابرسی خصوصی، بی‌توجهی برخی حسابرسان به اصول اخلاقی و آیین رفتار حرفه‌ای، به دلیل تمرکز بر فعالیت‌های بازاریابی و کسب سود، باعث نارضایتی ذینفعان و افزایش انتقادات نسبت به حرفه حسابرسی شده است؛ بنابراین در شرایطی که امکان همدستی یا توافق پنهان میان مدیران صاحبکار و اعضای تیم حسابرسی برای انجام تقلب مطرح باشد، گزارش تخلفات در حوزه حسابرسی رفتاری اخلاقی، مسئولانه، داوطلبانه و عملی فراتر از چارچوب‌های حرفه‌ای تلقی می‌شود که نقش مهمی در پیشگیری از رسوایی‌های مالی ایفا می‌کند (دریایی و همکاران، ۱۳۹۹).

طبق بررسی پژوهشگران سازمان‌هایی با سیاست‌ها و رویه‌های افشاگری، افزایش قابل توجهی در تمایل کارمندان به افشا را گزارش کردند (بارنت و همکاران، ۱۹۹۳). با این وجود نقش سرمایه

¹ Dodd-Frank

² Whistleblowing

اجتماعی^۳ در این زمینه را نمی‌توان نادیده گرفت. سرمایه اجتماعی به کیفیت روابط انسانی و همبستگی آن با ارزش‌های مشترک اجتماعی از جمله اعتماد، مشارکت، همفکری و همدلی اشاره دارد (موسوی و همکاران، ۲۰۲۳). این مفهوم به ارزش‌ها، هنجارها و اصول اخلاقی موجود در سیستم‌های اجتماعی و رعایت آن‌ها اطلاق می‌شود که منجر به ارتقای سطح همکاری اعضا و تحقق اهداف آن‌ها می‌شود (بختیاری و همکاران، ۱۳۹۹). این امر به نوبه خود منجر به تقویت ارزش‌های اخلاقی همچون اعتماد، تعهد، صداقت، امانت‌داری و... می‌شود. هرچه سطح همکاری کارکنان و سازمان بیشتر باشد سرمایه اجتماعی بیشتر است. حسابرسان نیازمند سرمایه اجتماعی هستند تا در مواقع بحرانی برای حل مشکلات بتوانند از آن بهره‌گیرند. نتایج بررسی بختیاری و همکاران (۱۳۹۹) نشان داد سرمایه اجتماعی بر رفتار حسابرس در رعایت استقلال و به دنبال آن ارتقای کیفیت حسابرسی تأثیرگذار است. تداوم و تقویت اعتبار حرفه حسابرسی به پایبندی اعضای حرفه به ضوابط اخلاقی وابسته است و انتظار می‌رود حسابرسان در مواجهه با رفتارهای غیرقانونی، در راستای حفظ منافع عموم تعهد اخلاقی داشته باشند و اقدام به گزارش‌دهی تخلفات کنند (محمدیون، ۱۴۰۱). سرمایه اجتماعی رفتار فرصت‌طلبانه مدیران و کارکنان را کاهش می‌دهد (موسوی و همکاران، ۲۰۲۳) و به عنوان راه حلی برای اطمینان از پایبندی افراد به قوانین و مقررات شناخته می‌شود (مهربان پور، ۱۳۹۹).

از سویی دیگر افشاگری یک اقدام عمدی غیراجباری برای افشای تخلفات و اقدامات غیرقانونی است که عوامل بسیاری می‌توانند بر تمایل حسابرسان به گزارش‌دهی تخلفات اثر بگذارند. از جمله عواملی که می‌تواند رفتار و تصمیم‌گیری افراد را تحت تأثیر قرار دهد، ویژگی‌های شخصیتی آن‌ها است. وظیفه‌شناسی بعد شخصیتی است که مسئول هدایت رفتار فردی است. افراد وظیفه‌شناس را می‌توان به عنوان مسئولیت‌پذیر، اخلاقی‌مدار، کوشا و ... توصیف کرد (بکر، ۱۹۹۸). لذا، با توجه به ویژگی‌های این بعد شخصیتی انتظار می‌رود که ویژگی شخصیتی وظیفه‌شناسی با قضاوت‌های مربوط به مسئولیت شخصی برای تصحیح رفتار نادرست مطابقت داشته باشد، که در نهایت این ویژگی به گزارش بیشتر تخلفات می‌انجامد (فیشر، ۲۰۲۲). همچنین طبق تحلیل نظری آیدوگموس و کویونچواوغلو (۲۰۲۱)، افراد وظیفه‌شناس به دلیل داشتن ویژگی‌هایی همچون توجه به جزئیات، رفتار مسئولانه و قابل اعتماد بودن احتمالاً در همه انواع وظایف موفق خواهند بود و سطح بالای افراد با وظیفه‌شناسی بالا در محیط کار، رشد عنصر اعتماد را که مهم‌ترین مؤلفه سرمایه اجتماعی است، تضمین می‌کند.

³ Social Capital

پژوهش‌ها متعددی در زمینه گزارش‌دهی تخلفات در حرفه حسابداری صورت گرفته است. از جمله تأثیر عوامل فردی مانند منبع کنترل و خودکارآمدی حسابرسان بر گزارش تخلفات (وارسته و همکاران، ۱۴۰۱)، بررسی ویژگی رفتاری فرصت‌طلبی حسابرسان و تأثیر آن بر هشداردهی (بیگی هرچگانی و همکاران، ۱۳۹۵) و نقش فرهنگ سازمانی در گزارش خطاکاری سازمانی (دریایی و همکاران، ۱۳۹۹). اما تاکنون مشخص نشده است که وظیفه‌شناسی (بعد فردی) و سرمایه اجتماعی (بعد سازمانی) به طور همزمان چگونه بر گزارش‌دهی تخلفات در مؤسسات حسابداری ایران اثر می‌گذارند و آیا سرمایه اجتماعی می‌تواند نقش میانجی این رابطه را ایفا کند. مطالعه این عوامل ضمن اینکه می‌تواند شناخت بهتری از عوامل مؤثر بر هشداردهی تخلفات ارائه دهد، به عنوان یک دستاورد علمی اطلاعات سودمندی را در اختیار نهادهای قانون‌گذار در حرفه حسابداری قرار خواهد داد.

نوآوری‌ها و دستاوردهای این مطالعه

- بررسی همزمان تأثیر وظیفه‌شناسی (بعد فردی) و سرمایه اجتماعی (بعد سازمانی) بر تمایل حسابرسان به گزارش‌دهی تخلفات در مؤسسات حسابداری ایران.
- تحلیل نقش سرمایه اجتماعی به عنوان عامل میانجی در رابطه بین وظیفه‌شناسی و گزارش‌دهی تخلفات.
- توسعه ادبیات حسابداری رفتاری با بررسی همزمان تأثیر ویژگی‌های فردی و سازمانی در تصمیم‌گیری‌های اخلاقی حسابرسان.
- ارائه بینش‌هایی کاربردی به نهادهای قانون‌گذار و مؤسسات حسابداری برای تدوین سیاست‌ها و سازوکارهای مؤثر در زمینه گزارش‌دهی تخلفات و تقویت اخلاق حرفه‌ای.
- فراهم کردن زمینه برای پژوهش‌های آتی در حوزه رفتار حرفه‌ای و سرمایه اجتماعی در سازمان‌ها.

۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

حسابرسی نقش محوری در ایجاد شفافیت و پاسخ‌گویی در سیستم‌های مالی دارد و اعتماد عمومی به اطلاعات مالی تا حد زیادی به صحت و دقت عملکرد حسابرسان وابسته است. حسابرسان با پایبندی به اصول اخلاق حرفه‌ای و انجام مسئولانه وظایف خود، اطمینان حاصل می‌کنند که منافع سهامداران و سایر ذینفعان حفظ می‌شود (دریایی و همکاران، ۱۳۹۹). افشاگری در زمینه حسابداری را به عنوان اقدام داوطلبانه، فراتر از استانداردهای موجود در حرفه و الزامات قانونی، برای گزارش هر گونه عمل غیراخلاقی انجام شده توسط سایر کارکنان درون سازمان به افراد یا سازمان‌های داخلی یا خارجی تعریف می‌کنند (آلین و همکاران، ۲۰۱۳). از حسابرسان انتظار می‌رود به منظور حفاظت از منافع

عمومی، هر گونه تخلف را افشا کنند (جاب، ۲۰۰۰). دسترسی‌های ویژه حسابرسان به اطلاعات، افراد شاغل در این حرفه را در موقعیت منحصربه‌فردی قرار می‌دهد چرا که حسابرسان از یک سو موظف به رعایت اصل رازداری در خصوص اطلاعات کارفرما هستند و از سویی دیگر موظفند در راستای منافع عمومی عمل کنند که در این حالت ممکن است ملزم به گزارش اطلاعات حساسی شوند که می‌تواند به صاحبکار آسیب برساند (آلین و همکاران، ۲۰۱۳). به عبارتی قضاوت حسابرسان توسط این هنجارها و قوانین متناقض تعدیل می‌شود (گا، ۱۹۹۲). در سال‌های اخیر افشاگری با حسابرسی پیوند خورده است (جاب، ۲۰۰۰). نتایج بررسی محققین تافلر و رینگلد (۲۰۰۳)، نشان داد هیچ یک از کارکنان حسابرسی آرتور اندرسن و همچنین حسابرسان انرون، زمانی که شاهد اعمال غیر قانونی توسط شرکا بودند، اقدام به گزارش‌دهی این تخلفات نکردند. در حقیقت کارکنان حسابرسی تمایلی به گزارش تخلفات همکاران خود ندارند. این درحالی است که هر کوتاهی یا چشم‌پوشی در گزارش تخلفات می‌تواند اعتبار حرفه حسابرسی و اعتماد جامعه به اطلاعات مالی را خدشه‌دار کند. شواهد تجربی بسیار کمی در مورد عواملی که باعث افزایش افشاگری به ویژه در زمینه حسابرسی می‌شوند، وجود دارد. درک عواملی که بر تمایل حسابرسان به گزارش تخلفات تأثیر می‌گذارند، برای ارتقای کیفیت گزارشگری مالی و تقویت اعتماد عمومی اهمیت ویژه‌ای دارد.

به عقیده برخی این اقدام ممکن است تحت تأثیر عوامل شخصی، موقعیتی و سازمانی باشد (آلین و همکاران، ۲۰۱۳). از جمله متغیرهای مرتبط با شخص، ویژگی‌های شخصیتی است که از عوامل تعیین‌کننده رفتار محسوب می‌شود و بر تمایل به افشاگری تأثیر می‌گذارد (فیشر، ۲۰۲۲). نظریه پنج عاملی شخصیت، یکی از رویکردهایی است که در روانشناسی شخصیت از پذیرش نسبی برخوردار می‌باشد (رضایی و همکاران، ۱۳۹۳). عامل وظیفه‌شناسی در این مدل شامل ویژگی‌هایی همچون مسئولیت‌پذیری، پایبندی به اصول اخلاقی و... می‌باشد. افراد وظیفه‌شناس شاغل در هر حرفه‌ای تمایل دارند با انجام رفتارهای سالم، عملکرد بهتری داشته باشند (سوتو، ۲۰۱۸). نتایج مطالعات پژوهش‌های پیشین همچون لئو و گومز (۲۰۲۲) نشان می‌دهد وظیفه‌شناسی، ویژگی شخصیتی است که حسابرسان با آن شناخته می‌شوند. حسابرسان وظیفه‌شناس برای ارزیابی شواهد، در مقایسه با سایرین، رویکردی پیگیرتر و سیستماتیک‌تر دارند (امرسون و یانگ، ۲۰۱۲). یکی از ویژگی‌های کلیدی این افراد، توانایی بالای خودکنترلی است که باعث شکل‌گیری اعتماد در روابط اجتماعی می‌شود و این خودکنترلی به آن‌ها این امکان را می‌دهد تا در برابر وسوسه‌هایی مانند تقلب

یا سوءاستفاده که ممکن است در کوتاه مدت سودآور اما در بلندمدت زیان بار باشد، مقاومت کنند (تولین و همکاران، ۲۰۱۸). ویژگی‌های شخصیتی مانند وظیفه‌شناسی نه تنها رفتار حرفه‌ای حسابرسان را شکل می‌دهد، بلکه چارچوب مناسبی برای تحلیل رفتارهای اخلاقی آن‌ها فراهم می‌آورد. وظیفه‌گرایی اخلاقی کانت، یکی از نظریه‌های برجسته در اخلاق هنجاری، اعمال را بر اساس تکلیف ذاتی آن‌ها ارزیابی می‌کند و کمتر به پیامدهای آن‌ها توجه دارد (اترک، ۱۳۸۹). بر اساس این دیدگاه، می‌توان گفت افرادی که از سطح بالای وظیفه‌شناسی برخوردارند، در برابر فشارهای خارجی مقاومت بیشتری دارند و رفتارهای اخلاقی پایدارتری نشان می‌دهند. این افراد انجام اقداماتی مانند گزارش تخلفات را نه به دلیل پیامدها، بلکه به عنوان یک تعهد ذاتی و اخلاقی انجام می‌دهند. بنابراین، می‌توان انتظار داشت که میزان وظیفه‌شناسی نقش مهمی در پیش‌بینی رفتار حسابرسان در زمینه گزارش‌دهی تخلفات داشته باشد. در حقیقت وقتی افراد وظایف و مسئولیت‌های خود را به درستی انجام می‌دهند، دیگران به آن‌ها اعتماد می‌کنند و این اعتماد زمینه ساز سرمایه اجتماعی است. سرمایه اجتماعی مفهومی بحث‌برانگیز در میان اقتصاددانان است (گانون، ۲۰۱۸) که در رشته‌های مختلفی مورد استفاده قرار می‌گیرد (آغجاسولو، ۲۰۱۷). با بررسی رویکردهای نظریه‌پردازان مختلف، علی‌رغم دیدگاه‌های متفاوت، سرمایه اجتماعی به عنوان دستاوردهای حاصل از روابط و تعاملات اجتماعی افراد تعریف می‌شود (انیک، ۲۰۱۸). بر طبق نظریه سرمایه اجتماعی، سرمایه اجتماعی سازمانی در پیوندها و تعاملات میان اعضای سازمان شکل می‌گیرد؛ زمانی که این روابط بر پایه اعتماد، احترام متقابل، ارتباط مؤثر و همکاری دوسویه باشد، می‌تواند با تقویت کار تیمی، هماهنگی بیشتر در اشتراک‌گذاری دانش و تولید دانش نو، برای سازمان ارزش‌آفرینی به همراه داشته باشد (ناهاییت و گوشال، ۱۹۹۸). پانتا (۲۰۲۰) نیز سرمایه اجتماعی را به عنوان هنجارها و شبکه‌هایی تعریف می‌کند که امکان اقدامات جمعی را فراهم و همکاری و کنش جمعی را تقویت می‌کند. داشتن مجموعه‌ای از ارزش‌ها یا هنجارهای غیررسمی مشترک میان اعضای یک گروه، زمینه‌ساز همکاری و تعامل مؤثر میان آن‌ها می‌شود (فوکیاما، ۱۹۹۵). طبق مطالعه کورل و همکاران (۲۰۱۹) شناخت مشترک در تیم‌ها، به عنوان یکی از ساز و کارهای کلیدی سرمایه اجتماعی سازمانی، نقش مؤثری در افزایش تعهد و درگیری شغلی کارکنان دارد. این شناخت جمعی با تقویت هماهنگی و اعتماد و درک متقابل میان اعضا، زمینه‌ساز بهبود عملکرد و اثربخشی سازمانی می‌شود. از سویی دیگر پژوهش‌ها نشان می‌دهد سرمایه اجتماعی از طریق تقویت هنجارها و ارزش‌های جمعی، رفتارهای مسئولانه را افزایش می‌دهد (بای و همکاران، ۲۰۲۳).

همان‌طور که پیش‌تر اشاره شد ویژگی‌های شخصیتی مانند وظیفه‌شناسی نیز نقش کلیدی در شکل‌دهی رفتارهای مسئولانه و قابل اعتماد افراد دارد. افرادی که وظیفه‌شناسی بالایی دارند معمولاً دارای نظم فردی بالا و توانایی برنامه‌ریزی برای رسیدن به هدف مشخص هستند. آن‌ها به جای تصمیم‌گیری‌های آنی، رفتار سنجیده و هدفمند از خود نشان می‌دهند. این افراد همچنین توانایی کنترل هیجانات و خواسته‌های ناگهانی خود را دارند، که موجب می‌شود عملکردی مسئولانه‌تر و قابل اتکا از خود بروز دهند (تولین و همکاران، ۲۰۱۸). میزان اعتماد افراد به دیگران تا حد زیادی به این بستگی دارد که آن‌ها چقدر باور دارند طرف مقابل توانایی کنترل رفتارهای خود را دارد (ریگتی و فینکناور، ۲۰۱۱). بنابراین افراد وظیفه‌شناس، نه تنها به عنوان افرادی قابل اعتماد شناخته می‌شوند، بلکه در عمل نیز رفتارهای پایدار و مسئولانه از خود نشان می‌دهند که آن‌ها را قابل اتکا می‌سازد. لذا، افراد این در ایجاد سرمایه اجتماعی عملکرد موفق‌تری خواهند داشت (تولین و همکاران، ۲۰۱۸).

باتوجه به مفاهیم ذکر شده در بالا و منطبق با نظریه رفتار برنامه‌ریزی‌شده آجرن می‌توان بیان نمود که رفتارهای اخلاقی، از جمله گزارش تخلفات، تحت تأثیر سه عامل اصلی قرار دارند: نگرش فرد، هنجارهای ذهنی و کنترل رفتاری ادراک‌شده. ویژگی‌های شخصیتی مانند وظیفه‌شناسی و عوامل سازمانی همچون سرمایه اجتماعی می‌توانند بر این عوامل تأثیر گذاشته و تمایل افراد برای افشای تخلفات را افزایش یا کاهش دهند. افرادی که دارای درجه بالایی از وظیفه‌شناسی هستند و در محیط‌هایی با اعتماد متقابل و چارچوب‌های اخلاقی مستحکم کار می‌کنند، معمولاً دیدگاه مثبتی نسبت به گزارش تخلفات دارند و خود را قادر و شایسته انجام چنین اقداماتی می‌دانند.

پیشینه پژوهش خارجی

مطالعات درباره گزارشگری تخلفات، سابقه‌ای بیش از ۵۰ سال دارند و نقطه آغاز ادبیات دانشگاهی این حوزه به انتشار گزارش "کنفرانس مسئولیت حرفه‌ای" در سال ۱۹۷۲ باز می‌گردد. اما دهه ۱۹۸۰ تحولی بنیادین در ادبیات گزارشگری تخلفات بود و در این دوره تلاش برای نظریه پردازی و انجام مطالعات تجربی شدت یافت (آریو و اسماییلی، ۲۰۲۴).

یک مطالعه قدیمی در زمینه افشاگری سازمانی توسط حساب‌برسان داخلی، پژوهش میسلی و همکاران (۱۹۹۱) است. این مطالعه مبتنی بر تحلیل پاسخ‌های ۶۵۳ مدیر حسابرسی داخلی در آمریکا بود و نشان داد که عوامل فردی و سازمانی مختلفی بر تصمیم حساب‌برسان برای گزارش تخلفات تأثیر دارند. حساب‌برسان وقتی که از نظر اخلاقی یا بر اساس وظیفه شغلی خود احساس اجبار نکنند، هنگامی

که عملکرد کاری‌شان را پایین‌تر از حد متوسط ارزیابی کنند، یا زمانی که در سازمان‌هایی با ساختار بسیار بوروکراتیک مشغول به کار باشند؛ کمتر احتمال دارد تخلفات را گزارش کنند. این درحالی است که احتمال گزارش تخلفات به مراجع خارجی زمانی افزایش می‌یابد که حساب‌برسان احساس کنند عموم مردم یا همکارانشان از تخلف آسیب داده‌اند.

مسیسلی و همکاران (۲۰۱۲) در پژوهش خود با بررسی داده‌های بیش از ۳۰۰۰ نفر دریافتند که ویژگی شخصیتی نقش برجسته‌ای در پیش‌بینی رفتار افشاگری ایفا می‌کند. به عبارتی به‌جز عوامل سازمانی مثل احساس بی‌عدالتی یا نبود حمایت، وجود یک شخصیت فعال نیز به طور چشم‌گیری احتمال افشای تخلفات را افزایش می‌دهد.

تولین و همکاران (۲۰۱۸) نشان دادند که ویژگی‌های شخصیتی نقش مهمی در شکل‌گیری سرمایه اجتماعی دارند. آنها نشان دادند وظیفه‌شناسی، به ویژه در میان افراد مسن‌تر یا آنهایی که روابط اجتماعی محدودتری دارند، با سرمایه اجتماعی رابطه مثبت دارد.

دیویس و همکاران (۲۰۲۳) با مطالعه نمونه‌ای از دانشجویان رشته بازرگانی در مقطع کارشناسی دریافتند افرادی که سطوح بالاتری از ویژگی‌های شخصیتی سه‌گانه تاریک را نشان می‌دهند، نسبت به افرادی که سطوح پایین‌تری از ویژگی‌های شخصیتی سه‌گانه تاریک دارند، کمتر احتمال دارد تخلفات را گزارش دهند.

خان و همکاران (۲۰۲۳) در مطالعه خود به بررسی تأثیر ویژگی‌های شخصیتی بر تمایل به گزارش تخلفات پرداختند. یافته‌ها نشان داد ویژگی‌های شخصیتی مانند وظیفه‌شناسی با تمایل به گزارش تخلفات ارتباط مثبت دارد. همچنین هویت اخلاقی افراد نقش تعدیل‌گری در این رابطه ایفا می‌کند. چن و همکاران (۲۰۲۴) در بخشی از پژوهش خود به این نتیجه رسیدند که وظیفه‌شناسی به عنوان یک ویژگی شخصیتی مهم، باعث افزایش کیفیت حسابرسی می‌شود. در حقیقت این ویژگی با افزایش مسئولیت‌پذیری، منجر به ارتقای عملکرد حساب‌برسان می‌شود.

چاو و همکاران (۲۰۲۴) نشان دادند ویژگی شخصیتی، در چارچوب مدل پنج‌عاملی، نقش مهمی در شکل‌گیری و حفظ سرمایه اجتماعی ایفا می‌کند.

اولریش و چوولکا (۲۰۲۴) در پژوهشی به بررسی تأثیر ویژگی‌های شخصیتی سه‌گانه تاریک و استدلال اخلاقی بر تمایل به گزارش تخلفات پرداختند. نتایج نشان داد که افراد با ویژگی‌های شخصیتی تاریک تمایل بیشتری به گزارش تخلفات دارند. چون این ویژگی‌های شخصیتی باعث می‌شود افراد کمتر تحت تأثیر هنجارهای ذهنی نامطلوب و نگرش منفی نسبت به پیامدهای افشاگری قرار گیرند.

چین و یو (۲۰۲۵) در پژوهشی مبتنی بر یک نظرسنجی آنلاین با مشارکت ۶۵۷ کارمند در صنایع مختلف در آمریکا نشان دادند ارتباطات داخلی مؤثر سازمان مانند ارتباط مشارکتی، شنیدن سازمانی و پاسخگویی سازمانی نقش مهمی در کاهش تمایل کارکنان به افشاگری خارجی دارد. این اثر از طریق تقویت قرارداد روان‌شناختی رابطه‌ای میان سازمان و کارکنان صورت می‌گیرد. بیان دیگر می‌توان گفت هرچه سازمان‌ها در ایجاد فضای ارتباطی مثبت موفق‌تر عمل کنند، این احساس تعلق و اعتماد را تقویت کرده و کارکنان را کمتر به افشای بیرونی سوق می‌دهد.

پیشینه پژوهش داخلی

در سال‌های اخیر، پژوهش‌های متعددی در حوزه گزارش تخلفات در حسابرسی در ایران انجام شده است که به بررسی عوامل مؤثر بر کشف و افشای تخلفات پرداخته‌اند. بنی مهد و گل محمدی (۱۳۹۶) در پژوهش خود به این نتیجه رسیدند که جو اخلاقی سازمانی به عنوان یک عامل تأثیرگذار، باعث افزایش انگیزه حسابرسان برای گزارش تخلفات می‌شود. آنها تأکید کردند جو اخلاقی قوی، زمینه‌ساز ایجاد محیطی می‌شود که حسابرسان با اطمینان بیشتر و بدون ترس از پیامدهای منفی، نسبت به گزارش تخلفات اقدام کنند.

شهبایی و همکاران (۱۴۰۰) در مقاله‌ای رابطه عدالت سازمانی و افشاگری اخلاقی تخلفات در حرفه حسابرسی را بررسی کردند. نتایج نشان می‌دهد هرچه عدالت در سازمان بیشتر احساس شود، تمایل حسابرسان به گزارش تخلفات اخلاقی افزایش می‌یابد.

شاهعلی‌زاده و همکاران (۱۴۰۰) نشان دادند که رهبری اخلاقی بر قصد هشداردهی حسابرسان به صورت مستقیم و به‌واسطه هویت حرفه‌ای و هویت سازمانی تأثیر مثبت و معناداری دارد. بر اساس نتایج این پژوهش اجرای رهبری اخلاقی و تقویت هویت حرفه‌ای و هویت سازمانی تمایل به هشداردهی در حرفه حسابرسی را افزایش می‌دهد و این مسئله موجب کاهش خطاکاری در مؤسسات حسابرسی خواهد شد.

کدخدایی الیادرانی و بنی مهد (۱۴۰۰) در پژوهش خود ضمن طبقه‌بندی حسابرسان داخلی به سه گروه مادی‌گرا، فرامادی‌گرا و ترکیبی از آن دو، به این نتیجه رسیدند که جهت‌گیری ارزشی با تمایل حسابرسان داخلی مادی‌گرا به گزارش تقلب رابطه‌ای مثبت و در گروه حسابرسان فرامادی‌گرا، رابطه‌ای منفی و معنی‌دار دارد. هم‌چنین نتایج این پژوهش نشان داد که عواطف مثبت و انصاف در هر سه گروه مذکور، رابطه‌ای معنی‌دار و مثبتی با گزارشگری تقلب دارد.

وارسته و همکاران (۱۴۰۱) بررسی کردند که چگونه ویژگی‌های شخصیتی حساب‌برسان مانند منبع کنترل بیرونی و خودکارآمدی می‌تواند تمایل او به گزارش تخلفات را تحت تأثیر قرار دهد. نتایج نشان می‌دهد در حساب‌برسان با سطح خودکارآمدی و منبع کنترل بالا تمایل بیشتری به گزارش تخلفات صورت گرفته وجود دارد.

هادی مقدم و همکاران (۱۴۰۱) به بررسی تأثیر سرمایه اجتماعی و اقتصادی بر گرایش به تخلفات بیمه‌ای در میان کارفرمایان استان اصفهان پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد سرمایه اجتماعی رابطه معکوس و معناداری با گرایش به تخلف دارند. به عبارتی هرچه سرمایه اجتماعی بالاتر باشد، تمایل به تخلف کمتر است.

سعیدی و همکاران (۱۴۰۱) در مقاله‌ای تأثیر سرمایه فکری و سرمایه اجتماعی بر کشف تقلب و خطای نوع اول و دوم حساب‌برسی را بررسی کردند. یافته‌ها نشان می‌دهد که بین سرمایه فکری و اجتماعی با کشف تقلب رابطه مثبت و بین این دو با خطای نوع اول و دوم حساب‌برسی رابطه منفی و معناداری وجود دارد.

رفاهی‌بخش و محمدی (۱۴۰۱) در پژوهش خود تأثیر ماکیاولیسم بر خشم اخلاقی حسابداران رسمی شاغل در سازمان حساب‌برسی و مؤسسات خصوصی حساب‌برسی را مورد بررسی قرار دادند. نتایج حاکی از آن بود که ویژگی شخصیتی منفی همچون ماکیاولیسم، پیش‌بینی‌کننده خشم اخلاقی حساب‌برسان است که بر واکنش اخلاقی آن‌ها در مواجهه با بی‌عدالتی‌ها و تخلفات اخلاقی تأثیر منفی دارد.

فتاحی نافچی و طهماسبی‌نیا (۱۴۰۳) تأثیر ابعاد شخصیتی حساب‌برسان بر کیفیت حساب‌برسی را بررسی کردند. نتایج نشان داد که ویژگی شخصیت وظیفه‌شناسی بر دو بعد شک و تردید حرفه‌ای و کاهش شیوه‌های کاهش کیفیت حساب‌برسی تأثیر معنادار دارد.

خلیف راشد و همکاران (۱۴۰۳) در بررسی تأثیر انگیزه حساب‌برسان داخلی نسبت به افشای رفتارهای غیراخلاقی بر قضاوت و تصمیم‌گیری آن‌ها در موقعیت‌های مرتبط با افشاگری، به این نتیجه رسیدند که افزایش انگیزه افشاگری، باعث بهبود قضاوت حرفه‌ای و تصمیم‌گیری حساب‌برسان در مواجهه با رفتارهای غیراخلاقی می‌شود.

سلطان‌زاده و همکاران (۱۴۰۴) نشان دادند برخی از ابعاد شخصیتی همچون وظیفه‌شناسی، تطابق‌پذیری و... نقش مهمی بر تمایل افراد به افشای اطلاعات به صورت داوطلبانه دارند. همچنین افشای داوطلبانه به عنوان عامل میانجی می‌تواند رابطه بین ویژگی شخصیتی و تقارن اطلاعاتی را تسهیل کند.

با وجود پژوهش‌های گسترده، درباره گزارش تخلفات، کمتر پژوهشی به بررسی ترکیبی نقش عوامل فردی (وظیفه‌شناسی) و اجتماعی (سرمایه اجتماعی) در بروز رفتار افشاگرانه پرداخته است. این مطالعه با پر کردن خلاء موجود در ادبیات تحقیق، می‌تواند مبنایی برای سیاست‌گذاری‌های دقیق و پیشگیرانه در سازمان‌ها باشد.

۳- فرضیه‌های پژوهش:

منطبق با مبانی نظری و پیشینه پژوهش، وظیفه‌شناسی شامل ویژگی‌هایی همچون نظم، مسئولیت‌پذیری و پایبندی به تعهدات فردی و اجتماعی و... می‌باشد. این ویژگی در محیط‌های کاری منجر به شکل‌گیری رفتارهای قابل اتکا و مسئولانه می‌شود (تولین و همکاران، ۲۰۱۸). از آنجایی که تعاملات مثبت، اعتماد متقابل و... پایه‌های سرمایه اجتماعی را شکل می‌دهد (انیک، ۲۰۱۸)؛ انتظار می‌رود وظیفه‌شناسی نقش مهمی در تقویت سرمایه اجتماعی مؤسسه حسابرسی ایفا کند. بنابراین بر اساس آنچه در بالا ذکر شد فرضیه اول پژوهش به شکل زیر نوشته می‌شود:

فرضیه ۱: وظیفه‌شناسی حسابرسان بر سرمایه اجتماعی مؤسسه حسابرسی تأثیر مثبت و معنی‌داری دارد. از سویی دیگر انتظار می‌رود مسئولیت‌پذیری و پایبندی به اصول اخلاقی در افراد با ویژگی شخصیتی وظیفه‌شناسی بر رفتارهای اخلاق‌مدارانه همچون گزارش‌دهی تخلفات تأثیرگذار باشد. ویژگی‌های این بعد شخصیتی با قضاوت‌های مربوط به مسئولیت شخصی برای تصحیح رفتار نادرست مطابقت داشته باشد، که در نهایت این ویژگی به گزارش بیشتر تخلفات می‌انجامد (فیشر، ۲۰۲۲). بر این اساس فرضیه دوم به شکل زیر نوشته می‌شود:

فرضیه ۲: وظیفه‌شناسی حسابرسان بر تمایل آنها به گزارش‌دهی تخلفات به مدیران ارشد مؤسسه حسابرسی تأثیر مثبت و معنی‌داری دارد.

سرمایه اجتماعی به کیفیت روابط انسانی و همبستگی آن با ارزش‌های مشترک اجتماعی از جمله اعتماد، مشارکت، همفکری و همدلی اشاره دارد (موسوی و همکاران، ۲۰۲۳) که زمینه‌ساز ایجاد محیطی اخلاق‌مدار و شفاف در سازمان می‌باشد. پژوهش‌ها نشان می‌دهد سرمایه اجتماعی از طریق تقویت هنجارها و ارزش‌های جمعی، رفتارهای مسئولانه را افزایش می‌دهد (بای و همکاران، ۲۰۲۳). بر این اساس در سازمان‌هایی که از سرمایه اجتماعی بالایی برخوردارند، افراد احساس مسئولیت و امنیت بیشتری دارند و انتظار می‌رود این امر تأثیر مثبتی بر گزارش‌دهی تخلفات داشته باشد. منطبق با مطالب ذکر شده فرضیه سوم به شکل زیر نوشته می‌شود:

فرضیه ۳: سرمایه اجتماعی مؤسسه حسابداری بر تمایل حسابرسان به گزارش‌دهی تخلفات به سطوح بالاتر مدیریت تأثیر مثبت و معنی‌داری دارد.

با توجه به مبانی نظری و شواهد پژوهشی ذکر شده در بالا، مبنی بر این که وظیفه‌شناسی باعث شکل‌گیری رفتارهای مسئولانه و قابل اعتماد در محیط‌های حرفه‌ای می‌شود و سرمایه اجتماعی می‌تواند انگیزه حسابرسان برای گزارش‌دهی تخلفات را افزایش دهد، انتظار می‌رود سرمایه اجتماعی نقش میانجی در رابطه بین وظیفه‌شناسی و گزارش‌دهی تخلفات ایفا کند. به عبارت دیگر، حسابرسان وظیفه‌شناس از طریق افزایش سرمایه اجتماعی، محیطی مبتنی بر اعتماد و همکاری حرفه‌ای ایجاد می‌کنند که در آن تمایل به گزارش‌دهی تخلفات افزایش می‌یابد. لذا، فرضیه چهارم به شکل زیر خواهد بود:

فرضیه ۴: سرمایه اجتماعی مؤسسه حسابداری در رابطه میان وظیفه‌شناسی حسابرسان و تمایل آن‌ها به گزارش‌دهی تخلفات به مدیران ارشد مؤسسه حسابداری نقش میانجی دارد.

۴- روش‌شناسی پژوهش:

پژوهش حاضر با توجه به ماهیت، از نوع کاربردی و در زمره پژوهش‌های توصیفی - همبستگی می‌باشد. جامعه آماری پژوهش را حسابرسان شاغل در سازمان حسابداری و مؤسسات حسابداری بخش خصوصی تشکیل می‌دهند. از آنجا که برای تحلیل داده‌ها از روش‌شناسی مدل‌یابی معادلات ساختاری مبتنی بر حداکثر درست‌نمایی استفاده شده است لذا، حجم نمونه می‌تواند بین ۵ تا ۱۵ مشاهده به ازای هر متغیر اندازه‌گیری شده تعیین شود (رامین مهر و چارستاد، ۱۳۹۴). با این حال بعضی دیگر از محققان برای انجام معادلات ساختاری حداقل ۲۰۰ را پیشنهاد می‌کنند (هو، ۲۰۰۸). برای جمع‌آوری داده‌ها از نمونه‌گیری در دسترس استفاده شد و پرسشنامه‌ها از طریق ارتباط مستقیم با مؤسسات حسابداری، ارسال ایمیل و بهره‌گیری از فضای مجازی در دسترس حسابرسان حرفه‌ای قرار گرفت. لینک پرسشنامه‌ها از طریق گروه‌ها و کانال‌های تخصصی مرتبط با حسابداری و ایمیل مستقیم ارسال شد. در نهایت از این میان، ۲۱۰ پرسشنامه بازگشت داده شد و پس از بررسی، ۲۰۰ پرسشنامه معتبر برای تحلیل نهایی مورد استفاده قرار گرفت. بازه زمانی جمع‌آوری داده‌ها از ۴ ماه بوده و تمامی پاسخ‌ها به صورت محرمانه جمع‌آوری شد.

ابزار گردآوری داده‌ها و سنجش متغیرهای پژوهش ۳ پرسشنامه استاندارد زیر می‌باشد.

⁴ Hoe

برای اندازه‌گیری متغیر وظیفه‌شناسی از پرسشنامه پاتکی و همکاران (۲۰۲۲) با ۵ سؤال (سوالات ۱ تا ۵؛ که متن کامل در پیوست آورده شده است) بهره گرفته شد. آزمودنی‌ها میزان موافقت یا مخالفت خود را با هر گویه بر اساس ساختار و طیف لیکرت از یک (کمترین موافقت) تا هفت (بیشترین موافقت) مشخص می‌نمایند.

برای اندازه‌گیری متغیر «سرمایه اجتماعی مؤسسه حسابرسی» از پرسشنامه فیروزبخت و همکاران (۲۰۱۸) شامل ۸ سؤال (سوالات ۱ تا ۸؛ متن کامل در پیوست آورده شده است) استفاده شد. پاسخ‌ها بر اساس طیف لیکرت پنج‌گزینه‌ای ثبت شد.

در نهایت پرسشنامه تیلور و کورتیس (۲۰۱۰) که برای اندازه‌گیری متغیر «هشداردهی تخلفات» استفاده شد. این پرسشنامه سه موقعیت فرضی در زمینه حساب‌برسای را به تصویر می‌کشد و در هر سناریو، پرسش‌شونده را در وضعیتی قرار می‌دهد که نسبت به گزارش تخلفات تصمیم‌گیری نماید. سوالات اول تا پنجم هر سناریو به ترتیب (۱) تمایل به گزارش تخلفات، (۲) برداشت از عواقب گزارش تخلفات، (۳) برداشت از هزینه‌های مرتبط با گزارش تخلفات، (۴) برداشت از مسئولیت فردی در قبال گزارش تخلفات و (۵) برداشت از مزایای گزارش تخلفات را مورد اندازه‌گیری قرار می‌دهد. پاسخ‌ها بر اساس طیف لیکرت هفت‌گزینه‌ای است که امتیاز ۱ برای کمترین انگیزه برای گزارش‌دهی و امتیاز ۷ برای بالاترین انگیزه گزارش‌دهی می‌باشد.

پرسشنامه‌های استفاده شده در این پژوهش از نوع استاندارد بوده و در پژوهش‌های قبلی بارها مورد استفاده قرار گرفته‌اند. بدین ترتیب، روایی محتوای آن‌ها پیش‌تر تأیید شده و تضمین می‌کند که تمامی ابعاد مرتبط با متغیرهای تحقیق به‌طور کامل پوشش داده شده است. برای تعیین روایی همگرای پرسشنامه‌ها از روش تحلیل عاملی تأییدی استفاده شده است که بر اساس بار عاملی گویه‌های باقی مانده و نیز AVE محاسبه شده می‌توان اظهار داشت که پرسشنامه‌ها از روایی لازم برخوردار هستند. لازم به ذکر است روایی پرسشنامه مربوط به «هشداردهی تخلفات» در دو مرحله مورد بررسی قرار گرفت. در مرحله اول بارهای عاملی هر سؤال در سطح هر بعد تحلیل شد تا اطمینان حاصل شود که هر سؤال شاخص معتبری برای بعد مربوطه است. سپس در مرحله دوم، ابعاد اندازه‌گیری شده با متغیر کل مورد ارزیابی قرار گرفتند تا ثبات و اعتبار ساختاری کل متغیر تأیید شود. در این بررسی، یکی از ابعاد (برداشت از هزینه‌های مرتبط با گزارش تخلفات)، به دلیل بار عاملی ضعیف در مرحله دوم حذف شد و در نهایت چهار بعد معتبر برای تحلیل نهایی باقی ماند. عدد به دست آمده برای

پایایی ترکیبی متغیرهای پژوهش هم بالاتر از ۰/۷ بود که بدین ترتیب می‌توان از پایایی ابزار پژوهش نیز اطمینان حاصل نمود. نتایج حاصل از روایی و پایایی در جدول شماره (۱) ارائه شده است.

جدول شماره ۱- روایی و پایایی متغیرهای پژوهش

متغیر	گویه	بار عاملی	AVE	CR
وظیفه شناسی	CQ1	۰,۷۷	۰,۴۷۷۷	۰,۷۸۰۵۵۴
	CQ2	۰,۷۱		
	CQ3	۰,۷۷		
	CQ4	۰,۴۷		
سرمایه اجتماعی	SQ1	۰,۵۲	۰,۵۳۲۳۳۸	۰,۸۹۹۳۹۴
	SQ2	۰,۷۸		
	SQ3	۰,۸۵		
	SQ4	۰,۷۸		
	SQ5	۰,۶۹		
	SQ6	۰,۷۷		
	SQ7	۰,۷۰		
	SQ8	۰,۷۰		
گزارش تخلفات	W1	۰,۹۰	۰,۷۳۷۲۲۵	۰,۹۱۷۹۸۵
	W2	۰,۹۰		
	W4	۰,۸۰		
	W5	۰,۸۳		

برای کنترل سوگیری روش مشترک در این پژوهش از روش‌های متداول آماری استفاده شد تا اطمینان حاصل شود که همبستگی‌های مشاهده شده بین متغیرها ناشی از سوگیری روش جمع‌آوری داده‌ها نیست. با توجه به اینکه تمام داده‌ها با استفاده از پرسشنامه‌های خوداظهاری و در یک زمان از همان پاسخ‌دهندگان جمع‌آوری شده‌اند، احتمال وجود سوگیری ناشی از روش مشترک وجود داشت. برای بررسی این موضوع، یک تحلیل عاملی تأییدی تک‌عاملی در نرم افزار لیزرل انجام شد، به طوری که همه آیتم‌های اندازه‌گیری به یک عامل پنهان متصل شدند. نتایج نشان داد که برازش مدل ضعیف بوده، که نشان می‌دهد سوگیری روش مشترک تهدیدی برای یافته‌های ما محسوب نمی‌شود. شاخص‌های برازش مدل در جدول شماره (۲) ارائه شده است.

جدول شماره ۲- شاخص‌های برازش مدل تک‌عاملی برای بررسی سوگیری روش مشترک

شاخص برازش	مقدار توصیه شده	مقدار مشاهده شده
Chi Square	-	۹۴۰٫۸۴
Df	-	۱۰۴
Chi Square/Df	$\text{Chi Square/Df} \leq 3$	۹٫۰۴
RMSEA	$\text{RMSEA} \leq 0.1$	۰٫۲۰۱
NNFI	$\text{NNFI} \leq 0.90$	۰٫۸۲
CFI	$\text{CFI} \leq 0.90$	۰٫۸۴

۵- یافته‌های پژوهش:

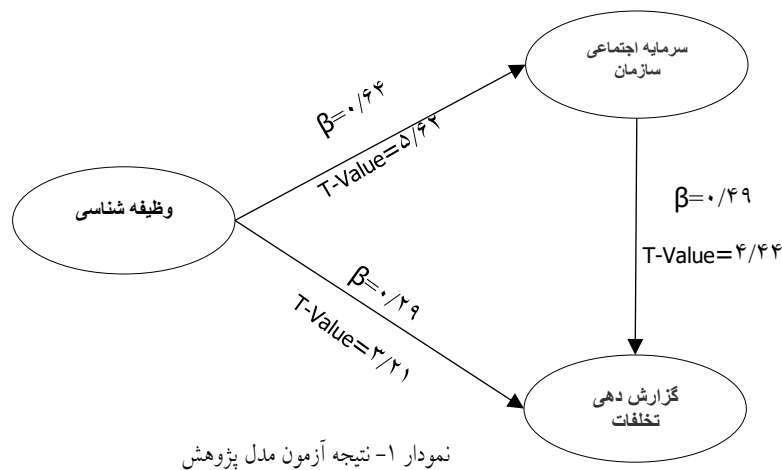
بررسی ویژگی‌های جمعیت شناختی اعضای نمونه آماری نشان می‌دهد که ۶۷/۵ درصد نفر از مشارکت‌کنندگان مرد و مابقی زن می‌باشند. همچنین از نظر سطح تحصیلات، بیشترین پاسخ‌دهندگان دارای مدرک کارشناسی بوده‌اند. رتبه شغلی ۹۴ نفر (۴۷٪) حسابرس، ۴۱ نفر (۲۰٪/۱۵) حسابرس ارشد، ۳۵ نفر (۱۷٪/۱۵) سرپرست حسابرسی، ۱۳ نفر (۶٪/۱۵) مدیر و مابقی با ۸/۵ درصد شریک بوده است. نتایج آمار توصیفی متغیرهای پژوهش در جدول شماره ۳ (۳) نشان داده شده است. همان‌طور که مشاهده می‌شود میانگین محاسبه شده برای متغیر وظیفه‌شناسی، بالاتر از میانگین پاسخ‌های پرسشنامه یعنی ۳٫۵ می‌باشد که این امر نشان می‌دهد حسابرسان نمونه از سطح وظیفه‌شناسی بالایی برخوردار هستند.

جدول شماره ۳- آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیرها	تعداد	میانگین	میانه	انحراف معیار	کمینه	بیشینه
وظیفه‌شناسی	۲۰۰	۵٫۷۴	۶	۰٫۸۷۴	۲۷۵	۷
سرمایه اجتماعی سازمان	۲۰۰	۳٫۷۲	۴	۰٫۸۰۹	۱	۵
گزارش تخلفات	۲۰۰	۴٫۸۸	۵٫۳۳	۱٫۶۲۷	۱	۷
برداشت از عواقب گزارش تخلفات	۲۰۰	۴٫۹۰	۵	۱٫۴۷۵	۱	۷
برداشت از هزینه‌های مرتبط با گزارش تخلفات	۲۰۰	۴٫۵۹	۵	۱٫۵۰۷	۱٫۳۳	۷
برداشت از مسئولیت فردی در قبال گزارش تخلفات	۲۰۰	۵٫۴۲	۶	۱٫۲۸۱	۲	۷
برداشت از مزایای گزارش تخلفات	۲۰۰	۵٫۱۶	۵/۳۳	۱٫۴۳۷	۱	۷

نتایج آزمون فرضیه های پژوهش:

برای آزمون فرضیه های پژوهش از نرم افزار لیزرل استفاده شد که به طور تخصصی امکان تحلیل روابط همزمان بین متغیرهای مشاهده شده و پنهان و ارزیابی برازش مدل را فراهم می کند. با توجه به حجم نمونه ۲۰۰ نفری، تحلیل تأییدی عاملی نیز انجام شد تا اعتبار و ساختار مفهومی ابزارهای اندازه گیری تأیید شود. نتایج آزمون مدل پژوهش در نمودار (۱) و جدول شماره (۴) نشان داده است.



جدول شماره ۴- نتایج آزمون فرضیه های پژوهش

شماره فرضیه	متن فرضیه	ضریب مسیر	آماره T	نتیجه آزمون
۱	وظیفه شناسی حسابرسان بر سرمایه اجتماعی موسسه حسابرسی تأثیر مثبت و معنی داری دارد.	۰,۶۴	۵,۶۲	رد نمی گردد
۲	وظیفه شناسی حسابرسان بر تمایل آنها به گزارش دهی تخلفات به مدیران ارشد موسسه حسابرسی تأثیر مثبت و معنی داری دارد.	۰,۲۹	۳,۲۱	رد نمی گردد
۳	سرمایه اجتماعی موسسه حسابرسی بر تمایل حسابرسان به گزارش دهی تخلفات به سطوح بالاتر مدیریت تأثیر مثبت و معنی داری دارد.	۰,۴۹	۴,۴۴	رد نمی گردد
۴	سرمایه اجتماعی موسسه حسابرسی در رابطه میان وظیفه شناسی حسابرسان و تمایل آنها به گزارش دهی تخلفات به مدیران ارشد موسسه حسابرسی نقش میانجی جزئی و مثبت دارد.	۰,۳۱	۳,۷۲	رد نمی گردد

جدول شماره ۴- نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش نتایج حاصل از آزمون مدل پژوهش نشان می‌دهد که: وظیفه‌شناسی، تأثیر مثبت (۰/۶۴) بر سرمایه اجتماعی سازمان دارد. تأثیر از نظر آماری معنادار می‌باشد چرا که آماره T-Value آن برابر با (۵/۶۲) می‌باشد که این میزان از مقدار ۱/۹۶ بیشتر است. بنابراین فرضیه تأثیر وظیفه شناسی حسابرسان بر سرمایه اجتماعی مؤسسه حسابرسی پذیرفته می‌شود.

تأثیر مثبت (۰/۲۹) وظیفه شناسی بر گزارش‌دهی تخلفات به دلیل آماره T-Value (۳/۲۱) معنی‌دار می‌باشد و فرضیه تأثیر وظیفه‌شناسی حسابرسان بر تمایل آنها به گزارش‌دهی تخلفات به مدیران ارشد مؤسسه حسابرسی پذیرفته می‌شود. متغیر سرمایه اجتماعی سازمان هم تأثیر مثبت (۰/۴۹) بر گزارش‌دهی تخلفات حسابرسان دارد. این تأثیر از نظر آماری معنادار است چرا که آماره T-Value برابر با (۴/۴۴) و این میزان از مقدار ۱/۹۶ بیشتر می‌باشد. بنابراین فرضیه تأثیر سرمایه اجتماعی مؤسسه حسابرسی بر تمایل حسابرسان به گزارش‌دهی تخلفات به سطوح بالاتر مدیریت پذیرفته می‌شود.

علاوه بر این، نقش میانجی سرمایه اجتماعی بین وظیفه‌شناسی و گزارش‌دهی تخلفات با استفاده از آزمون سوبل بررسی شد. نتایج نشان داد که ضریب اثر میانجی (۰,۳۱) به دلیل آماره T-Value (۳/۷۲) معنی‌دار می‌باشد. بنابراین سرمایه اجتماعی نقش میانجی جزئی و مثبت در این رابطه دارد، به طوری که وظیفه‌شناسی حسابرسان از طریق افزایش سرمایه اجتماعی، تمایل به گزارش‌دهی تخلفات را تقویت می‌کند.

برای ارزیابی برازش مدل، شاخص‌ها و معیارهای متعددی وجود دارد. با این‌که تاکنون معیار واحد و جهانی برای انتخاب بهترین شاخص برازش وجود ندارد، پژوهشگران با توجه به نوع مدل و داده‌های خود چندین شاخص کلیدی را گزارش و مقایسه می‌کنند. نتایج برخی از شاخص‌های برازش مدل معادلات ساختاری در جدول شماره (۵) ارائه شده است. همان‌طور که مشاهده می‌شود، شاخص‌ها نشان‌دهنده برازش مناسب مدل هستند و مقادیر آنها در محدوده‌های قابل قبول قرار دارند. این نتایج تأیید می‌کند که مدل مفهومی مورد بررسی با داده‌های جمع‌آوری شده همخوانی دارد و تحلیل روابط بین متغیرها معتبر است.

جدول شماره ۵- نتایج برازش معادلات ساختاری

شاخص‌های برازش الگوی مفهومی	مقادیر توصیه شده	مقادیر محاسبه شده	نتیجه برازش
Chi Square/Df	$\text{Chi Square/Df} \leq 3$	۲,۵۸	قابل قبول
RMSEA	$\text{RMSEA} \leq 0.1$	۰,۰۸	قابل قبول
NNFI	$\text{NNFI} \leq 0.90$	۰,۹۵	قابل قبول
CFI	$\text{CFI} \leq 0.90$	۰,۹۶	قابل قبول

۶- نتیجه‌گیری و بحث:

یافته‌های پژوهش حاضر نشان می‌دهد که وظیفه‌شناسی به عنوان یکی از ویژگی‌های شخصیتی تأثیرگذار، با دو مسیر مجزا و در عین حال مرتبط، به تقویت گزارشگری تخلفات توسط حسابرسان به سطوح بالاتر مدیریت مؤسسه حسابرسی منجر می‌شود. از یک سو، این ویژگی به طور مستقیم بر انگیزه افراد برای افشای تخلفات اثر می‌گذارد. در حقیقت افراد وظیفه‌شناس به دلیل سطح بالاتر تعهد و احساس مسئولیت در انجام وظایف محوله، در مواجهه با تخلفات سازمانی واکنش فعال‌تری نشان می‌دهند. یافته‌ای که با نتایج فیشر (۲۰۲۲) هم‌راستا است؛ او نشان داد که وظیفه‌شناسی با گرایش به اصلاح رفتارهای نادرست در ارتباط است و می‌تواند پیش‌بینی‌کننده مناسبی برای تصمیم به گزارش باشد. از سوی دیگر، نتایج حاکی از آن است که وظیفه‌شناسی تأثیر مثبتی بر افزایش سرمایه اجتماعی نیز دارد. به عبارت دیگر، افراد وظیفه‌شناس به شکل مؤثرتری در ایجاد ارتباطات حرفه‌ای مؤثر، کسب اعتماد متقابل و مشارکت در تعاملات سازنده عمل می‌کنند. یافته‌های پژوهش حاضر با تحلیل نظری آیدوگموس و کویونچواوگلو (۲۰۲۱) همسو است؛ به این معنا که افراد وظیفه‌شناس، به واسطه ویژگی‌هایی نظیر دقت، مسئولیت‌پذیری و قابل اعتماد بودن، زمینه شکل‌گیری روابط مبتنی بر اعتماد و همکاری را در محیط کار فراهم می‌کنند. در نتیجه، حضور چنین افرادی می‌تواند موجب تقویت سرمایه اجتماعی در مؤسسات حسابرسی شود.

سرمایه اجتماعی نیز خود به عنوان یک متغیر تأثیرگذار در ارتقاء گزارشگری تخلفات می‌باشد. سرمایه اجتماعی به عنوان یک عامل بنیادین در ایجاد و حفظ اعتماد، همکاری و انسجام در محیط‌های حرفه‌ای، تأثیر مثبتی بر رفتار حسابرسان دارد. طبق پژوهش بای و همکاران (۲۰۲۳)، سرمایه اجتماعی از طریق تقویت هنجارها و ارزش‌های جمعی، موجب افزایش رفتارهای مسئولانه می‌شود؛

براین اساس می‌توان نتیجه گرفت در محیط‌هایی که هنجارهای همکاری، اعتماد و انسجام اجتماعی تقویت شده‌اند، رفتارهایی همچون گزارش تخلف با پذیرش اجتماعی بیشتری همراه است و احتمال بروز آن افزایش می‌یابد. همان‌طور که بختیاری و همکاران (۱۳۹۹) نیز بیان کرده‌اند، سرمایه اجتماعی موجب تقویت استقلال حسابرسان شده و در نهایت به ارتقای کیفیت حسابرسی کمک می‌کند.

همچنین یافته‌های آزمون میانجی نشان می‌دهد که سرمایه اجتماعی نقش میانجی جزئی و مثبت در رابطه بین وظیفه‌شناسی و گزارش‌دهی تخلفات دارد. به طوری که وظیفه‌شناسی حسابرسان از طریق افزایش سرمایه اجتماعی، تمایل به گزارش‌دهی تخلفات را تقویت می‌کند به عبارت دیگر، حسابرسان وظیفه‌شناس با توجه به ویژگی‌های شخصیتی خود مانند نظم، مسئولیت‌پذیری و پایبندی به تعهدات، روابط مبتنی بر اعتماد، همکاری و مشارکت حرفه‌ای را در سازمان تقویت می‌کنند (سرمایه اجتماعی)، و این امر محیطی ایجاد می‌کند که تمایل به گزارش‌دهی تخلفات را افزایش می‌دهد.

برآیند این یافته‌ها نشان می‌دهد که رویکردهای توسعه حرفه‌ای در حوزه حسابرسی باید فراتر از دانش فنی و مقررات‌محور باشد. نتایج این مطالعه بر اهمیت توجه به ویژگی‌های فردی و اجتماعی در شکل‌گیری رفتارهای نظارتی در حرفه حسابرسی تأکید دارد. پیشنهاد می‌شود مؤسسات حسابرسی در کنار آموزش‌های فنی، برنامه‌های توسعه فردی با محوریت تقویت مسئولیت‌پذیری، تعهد حرفه‌ای، وجدان کاری و حساسیت اخلاقی را در دستور کار قرار دهند. همچنین طراحی سازوکارهایی برای شناسایی و پرورش ویژگی‌های شخصیتی مثبت در فرآیند جذب و ارزیابی عملکرد حسابرسان می‌تواند به شکل‌گیری نیروی انسانی متعهدتر منجر شود. از سوی دیگر، با توجه به نقش معنادار سرمایه اجتماعی، ایجاد بسترهایی برای تقویت اعتماد متقابل، همکاری حرفه‌ای، ارتباطات افقی مؤثر و فرهنگ حمایت سازمانی می‌تواند زمینه‌ساز افزایش شفافیت و بهبود مکانیزم‌های نظارتی در مؤسسات حسابرسی باشد.

با این حال، پژوهش حاضر دارای محدودیت‌هایی است. محدودیت اصلی به ماهیت خودگزارشی ابزار تحقیق بازمی‌گردد. استفاده از پرسشنامه ممکن است باعث بروز سوگیری پاسخ‌دهندگان شود. زیرا شرکت‌کنندگان احتمالاً تمایل دارند پاسخ‌هایی ارائه دهند که از نظر اجتماعی مطلوب‌تر تلقی می‌شود. علاوه بر این، داده‌ها در یک مقطع زمانی جمع‌آوری شد و نمونه پژوهش محدود به حسابرسان برخی مؤسسات حسابرسی بود؛ بنابراین، تعمیم نتایج باید با احتیاط صورت گیرد و دامنه تعمیم‌پذیری آن‌ها محدود به محیط‌ها و پاسخ‌دهندگان مشابه خواهد بود.

برای پژوهش‌های آتی پیشنهاد می‌شود از داده‌های رفتاری واقعی یا روش‌های چندمنبعی استفاده شود تا سوگیری خودگزارشی کاهش یابد. همچنین، انجام مطالعات با نمونه‌های بزرگ‌تر و متنوع‌تر و به‌کارگیری طرح‌های طولی می‌تواند به افزایش اعتبار درونی و بیرونی یافته‌ها کمک کند. افزون بر این، بررسی سایر ویژگی‌های شخصیتی و متغیرهای سازمانی مرتبط می‌تواند به توسعه مدل‌های تبیینی جامع‌تر و تولید شواهد دقیق‌تر در حوزه رفتارهای حرفه‌ای حسابرسان بینجامد.

۷- تقدیر، تشکر و ملاحظه‌های اخلاقی

از تمام افرادی که وقت ارزشمند خود را جهت تکمیل پرسشنامه این پژوهش اختصاص داده‌اند، صمیمانه قدرانی می‌شود.

۸- پیوست‌ها

پرسشنامه‌های حاضر

بخش اول (گزارش‌دهی تخلفات توسط حسابرسان در مؤسسات حسابرسی): لطفاً متن‌های زیر را مطالعه و سپس به سؤال‌های هر متن پاسخ دهید.

الف. فرض کنید شما حسابرس یک شرکت خصوصی پیمانکاری ساخت و ساز هستید. یکی از رسیدگی‌های شما، مشاهده عینی دارایی‌های ثابت این شرکت است و شما برای مشاهده‌ی یکی از جرثقیل‌های شرکت اقدام می‌کنید که مسئول مربوطه به شما می‌گوید، جرثقیل فعلاً در حومه شهر است و تا هفته دیگر بر نمی‌گردد. شما موضوع را به سرپرست خود منتقل می‌کنید و او هم به شما می‌گوید در کاربرد خود بنویس که آنرا مشاهده کرده‌ای چون در این چند سال همیشه این جرثقیل وجود داشته و شرایط خوبی هم دارد.

۱. احتمال این‌که شما این حرکت سؤال برانگیز سرپرست را به سطوح بالاتر مدیریت (سرپرستان یا مدیران ارشد مؤسسه حسابرسی) گزارش نمایید چقدر است؟

غیرمحمتم ۱ ۲ ۳ ۴ ۵ ۶ ۷ محتمل

۲. به نظر شما میزان پیامد و عواقب و خسارت زبانبار این عمل سؤال برانگیز سرپرست چه میزان است؟

خیلی کم ۱ ۲ ۳ ۴ ۵ ۶ ۷ خیلی زیاد

۳. در صورت گزارش این عمل به سطوح بالاتر مدیریت؛ مشکلات، خطر و ناراحتی و هزینه‌هایی که به شما

تحمیل می‌شود چقدر است؟

خیلی کم ۱ ۲ ۳ ۴ ۵ ۶ ۷ خیلی زیاد

۴. به نظر شما یک کارمند تا چه اندازه مسئولیت دارد تا اعمال سؤال برانگیزی همانند موضوع فوق را به

سطوح بالاتر مدیریت گزارش نماید؟

خیلی کم ۱ ۲ ۳ ۴ ۵ ۶ ۷ خیلی زیاد

۵. به نظر شما مزایای گزارش چنین عمل سؤال برانگیزی به سطوح بالاتر مدیریت چه میزان است؟

خیلی کم ۱ ۲ ۳ ۴ ۵ ۶ ۷ خیلی زیاد

ب. فرض کنید شما حساب‌رس یک شرکت بزرگ بازرگانی هستید. سرپرست مستقیم کار به شما می‌گوید که این شرکت به من پیشنهاد یک موقعیت کاری با دوبرابر حقوق فعلی را داده است. وی از شما می‌خواهد که این موضوع را تا پایان این کار با کسی در میان نگذارید. در حین کار هم شما متوجه می‌شوید که از شما در رسیدگی به حساب‌ها، رسیدگی کمتر از حد معمول را می‌خواهد.

۱. احتمال این که شما این حرکت سؤال برانگیز سرپرست را به سطوح بالاتر مدیریت گزارش نمایید

چقدر است؟

غیرمحمتم ۱ ۲ ۳ ۴ ۵ ۶ ۷ محتمل

۲. به نظر شما میزان پیامد و عواقب و خسارت زیان‌بار این عمل سؤال برانگیز سرپرست چه میزان است؟

خیلی کم ۱ ۲ ۳ ۴ ۵ ۶ ۷ خیلی زیاد

۳. در صورت گزارش این عمل به سطوح بالاتر مدیریت؛ مشکلات، خطر و ناراحتی و هزینه‌هایی که به شما

تحمیل می‌شود چقدر است؟

خیلی کم ۱ ۲ ۳ ۴ ۵ ۶ ۷ خیلی زیاد

۴. به نظر شما یک کارمند تا چه اندازه مسئولیت دارد تا اعمال سؤال برانگیزی همانند موضوع فوق را به

سطوح بالاتر مدیریت گزارش نماید؟

خیلی کم ۱ ۲ ۳ ۴ ۵ ۶ ۷ خیلی زیاد

۵. به نظر شما مزایای گزارش چنین عمل سؤال برانگیزی به سطوح بالاتر مدیریت چه میزان است؟

خیلی کم ۱ ۲ ۳ ۴ ۵ ۶ ۷ خیلی زیاد

ج. فرض کنید شما حساب‌رس یک شرکت وارد کننده خودروهای خارجی هستید. این شرکت نیازمند گزارش حسابرسی برای دریافت مبلغ با اهمیتی وام از یک بانک می‌باشد که بانک مذکور نیز از مشتریان مؤسسه حسابرسی شماست. شما سرپرست کار خود را با یک خودروی جدید می‌بینید. او به شما می‌گوید که این خودرو را به قیمت خیلی مناسبی خریده‌ام. شما متوجه می‌شود که این خودرو جزء موجودی‌های شرکت مذکور است. سرپرست شما در حین کار نیز از شما می‌خواهد که از رویه‌های با اهمیتی که سال پیش مورد استفاده قرار گرفته است چشم‌پوشی کنید و به‌صورت کلی به رسیدگی حساب‌ها بپردازید.

۱. احتمال این که شما این حرکت سؤال برانگیز سرپرست را به سطوح بالاتر مدیریت گزارش نمایید چقدر است؟

غیرمحمتم ۱ ۲ ۳ ۴ ۵ ۶ ۷ محتمل

۲. به نظر شما میزان پیامد و عواقب و خسارت زیانبار این عمل سؤال برانگیز سرپرست چه میزان است؟

خیلی کم ۱ ۲ ۳ ۴ ۵ ۶ ۷ خیلی زیاد

۳. در صورت گزارش این عمل به سطوح بالاتر مدیریت؛ مشکلات، خطر و ناراحتی و هزینه‌هایی که به شما تحمیل می‌شود چقدر است؟

خیلی کم ۱ ۲ ۳ ۴ ۵ ۶ ۷ خیلی زیاد

۴. به نظر شما یک کارمند تا چه اندازه مسئولیت دارد تا اعمال سؤال برانگیزی همانند موضوع فوق را به سطوح بالاتر مدیریت گزارش نماید؟

خیلی کم ۱ ۲ ۳ ۴ ۵ ۶ ۷ خیلی زیاد

۵. به نظر شما مزایای گزارش چنین عمل سؤال برانگیزی به سطوح بالاتر مدیریت چه میزان است؟

خیلی کم ۱ ۲ ۳ ۴ ۵ ۶ ۷ خیلی زیاد

۱	۲	۳	۴	۵	سوالات بخش دوم (سرمایه اجتماعی): لطفاً میزان موافقت یا مخالفت خود را نسبت به هر یک از عبارتهای زیر مشخص نمایید: عدد ۱ کم‌ترین موافقت و عدد ۵ بیش‌ترین موافقت را نشان می‌دهد.
۱	۲	۳	۴	۵	در این مؤسسه (سازمان) افراد یکدیگر را در مورد مسائل مربوط به کار همدیگر مطلع می‌کنند.
۱	۲	۳	۴	۵	در این مؤسسه (سازمان)، ما نگرش «ما با هم هستیم» داریم.
۱	۲	۳	۴	۵	در این مؤسسه (سازمان)، افراد احساس می‌کنند که توسط یکدیگر درک و پذیرفته شده‌اند.
۱	۲	۳	۴	۵	در این مؤسسه (سازمان)، افراد به منظور کمک به توسعه و اعمال ایده‌های جدید با هم همکاری می‌کنند.
۱	۲	۳	۴	۵	در این مؤسسه (سازمان)، افراد از ایده‌های یکدیگر برای دستیابی به بهترین نتیجه، استفاده می‌نمایند.
۱	۲	۳	۴	۵	سرپرست و رئیس ما، با ما به مهربانی و ملاحظه رفتار می‌کنند.
۱	۲	۳	۴	۵	سرپرست و رئیس ما، به حقوق ما به عنوان یک کارمند اهمیت می‌دهد.
۱	۲	۳	۴	۵	ما می‌توانیم به سرپرست و رئیس خود اعتماد کنیم.

عدد ۱ کم‌ترین موافقت و عدد ۷ بیش‌ترین موافقت را نشان می‌دهد							سئوالات بخش سوم (وظیفه‌شناسی): لطفاً بر اساس امتیاز ۱ تا ۷ میزان موافقت خود را نسبت به هریک از عبارات‌های زیر مشخص نمایید:	
۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷	در محل کار، وظایفم را بلافاصله انجام می‌دهم.	۱
۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷	من تلاش می‌کنم که وسایل را در محل کار خود، در محل صحیح و مناسب آن قرار دهم.	۲
۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷	در محل کار، نظم را دوست دارم.	۳
۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷	من همیشه در محل کار به موقع حاضر هستم.	۴

فهرست منابع

- اترک، حسین. (۱۳۸۹)، وظیفه‌گرایی اخلاقی، اخلاق در علوم و فناوری، دوره پنجم، شماره ۱ و ۲، صص ۲۷-۳۵.
- بختیاری، جواد؛ پورزمانی، زهرا و رویایی، رضاعلی. (۱۳۹۹)، سرمایه اجتماعی و استقلال حساب‌برسان؛ رویکرد حرفه‌ای‌گرایی، حسابداری مدیریت، دوره سیزدهم، شماره ۴۷، صص ۱۳-۳۶.
- بنی‌مهد، بهمن؛ گل‌محمدی، آرش. (۱۳۹۶)، بررسی رابطه میان جو اخلاقی و هشداردهی در مورد تقلب از طریق مدل گزارشگری اختیاری در حرفه حسابرسی ایران، دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، دوره دوم، شماره ۳، صص ۶۱-۸۶.
- بیگی هرچگانی، ابراهیم؛ بنی‌مهد، بهمن؛ رئیس‌زاده، سید محمدرضا؛ رویایی، رضاعلی. (۱۳۹۵)، بررسی تأثیر ویژگی رفتاری فرصت‌طلبی بر هشداردهی حساب‌برسان، دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، دوره اول، شماره ۲، صص ۶۵-۹۵.

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

رضائی، سجاد؛ جهانگیرپور، مهسا؛ موسوی، سیدولی اله؛ موسوی، سیدحشمت اله. (۱۳۹۳)، نقش میانجی ویژگی شخصیتی وظیفه‌شناسی در رابطه بین گرایش به اعتیاد و عملکرد تحصیلی، اعتیادپژوهی، دوره هشتم، شماره ۳۰، صص ۵۳-۶۸.

رفاهی بخش، سمانه و محمدی، مهدی. (۱۴۰۱)، تأثیر ماکیاولیسم بر خشم اخلاقی حسابداران رسمی: مقایسه تطبیقی بخش دولتی و خصوصی. دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، دوره هفتم، شماره ۱۴، صص ۲۲۳-۲۵۰.

سعیدی، فاطمه؛ صالحی، مهدی؛ یعقوبی، محمد. (۱۴۰۱)، تأثیر سرمایه فکری و سرمایه اجتماعی بر کشف تقلب و خطای نوع اول و دوم حسابرسی، حسابداری مالی، دوره چهاردهم، شماره ۵۵، صص ۹۳-۱۱۳.

سلطانزاده، سید علی؛ شمس، امیر؛ دستگیر، محسن. (۱۴۰۴)، بررسی اثر ابعاد شخصیتی مدیران مالی بر عدم تقارن اطلاعاتی با میانجی‌گری افشای داوطلبانه، مهارت‌های روانشناسی تربیتی، دوره شانزدهم، شماره ۱، صص ۴۲-۵۴.

شاهعلی زاده، رامین؛ نیکومرام، هاشم؛ حیدرپور، فرزانه. (۱۴۰۰)، نقش رهبری اخلاقی، هویت حرفه‌ای و هویت سازمانی بر قصد هشداردهی خطاکاری حساب‌برسان مستقل، دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، دوره ششم، شماره ۱۲، صص ۲۱۳-۲۴۶.

شهبابی، سیده سنور؛ بنی مهد، بهمن؛ رضایی، فرزین. (۱۴۰۰)، عدالت سازمانی و افشاگری اخلاقی تخلفات در حرفه حسابرسی. اخلاق در علوم و فناوری، دوره شانزدهم، شماره ۲، صص ۱۵۶-۱۶۱.

فتاحی نافچی، حسن و طهماسبی‌نیا، سمیه. (۱۴۰۳)، تأثیر ابعاد شخصیتی حساب‌برسان بر کیفیت حسابرسی، دانش حسابرسی، دوره بیست و چهارم، شماره ۹۶، صص ۲۰۱-۲۲۲.

کدخدایی الیادرائی، مؤده و بنی‌مهد، بهمن. (۱۴۰۰)، رابطه جهت‌گیری ارزشی، عواطف مثبت و درک از انصاف با تمایل حساب‌برسان داخلی به گزارشگری تقلب، دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، دوره ششم، شماره ۱۱، صص ۶۷-۹۱

محمدیون، سهیلا؛ حمیدیان، محسن؛ یگانگی، محمد رضا. (۱۴۰۱)، ارائه مدل گزارش‌دهی هشداردهی در حرفه حسابداری مبتنی بر عوامل سازمانی مؤسسات حسابداری در ایران، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابداری، دوره پنجاه و پنجم، شماره ۱۴، صص ۲۰۵-۲۴۰.

مهربان‌پور، محمدرضا؛ کرمی، غلامرضا؛ جندقی قمی، محمد. (۱۳۹۹)، چارچوب سرمایه اجتماعی برای مؤسسات حسابداری ایران، دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری. دوره پنجم، شماره ۱۰، صص ۲۹-۶۸.

وارسته، هاشم؛ جهانشاد، آریتا؛ بنی‌مهد، بهمن. (۱۴۰۱). تأثیر منبع کنترل و خودکارآمدی حساب‌برس بر گزارش تخلفات با توجه به نقش میانجی رضایت شغلی، دانش حسابداری مالی، دوره نهم، شماره ۲، صص ۲۱۵-۲۴۹.

وارسته، هاشم؛ نیکومرام، هاشم؛ جهان شاد، آریتا؛ بنی‌مهد، بهمن. (۱۴۰۰)، تمایل حساب‌برسان به گزارش تخلفات بر اساس نظریه شناخت اجتماعی، دانش حسابداری، دوره بیست و یکم، شماره ۸۹، صص ۸۹-۱۱۰.

هادی مقدم جوقنانی، داریوش؛ حقیقتیان، منصور؛ اسماعیلی، رضا. (۱۴۰۱)، بررسی تأثیر سرمایه اجتماعی و اقتصادی بر گرایش کارفرمایان به تخلفات بیمه‌ای در حوزه کار و شغل استان اصفهان، ماهنامه جامعه‌شناسی سیاسی ایران، دوره پنجم، شماره ۱، صص ۶۵۶-۶۷۲.

- Ağcasulu, H. 2017. Sosyal sermaye kuramı ve temel bakış açılarının karşılaştırılması [Comparison of social capital theory and basic perspectives]. Süleyman Demirel Üniversitesi Vizyoner Dergisi 8(17): 114-129.
- Alleyne, P., Hudaib, M., and Pike, R. 2013. Towards a conceptual model of whistle-blowing intentions among external auditors. *The British Accounting Review* 45(1): 10–23.
- Arroyo, P. and Smaili, N. 2024 Whistleblowing academic research: Historical perspective. *Journal of Financial Crime* 32(1):117-130.
- Aydogmus, M., and Koyuncuoğlu, Ö. 2021. The Relationship Between Personality Traits and Social Capital Perceptions of Pre-Service Teachers. *Labor: Human Capital eJournal*.
- Bai, J.J., Du, S., Jin, W., Wan, C. 2023. Is social capital associated with individual social responsibility? The case of social distancing during the Covid-19 pandemic. *Empir Econ* 64(4):1861-1896.
- Barnett, T., Cochran, D.S. and Stephen, G. 1993. The internal disclosure policies of private sector employers: An initial look at their relationship to employee whistleblowing. *Journal of Business Ethics* 12(2): 127–136.
- Becker, T. 1998. Integrity in organizations: Beyond honesty and conscientiousness. *Academy of Management Review* 23(1): 154-161.
- Brennan, N., and Kelly, J. 2007. A study of whistleblowing among trainee auditors. *The British Accounting Review* 39(1): 61–87.
- Chao, M., Rozgonjuk, D., Elhai, J.D., Yang, H., Montag, C. 2024. Personality associations with online vs. offline social capital and life satisfaction. *BMC Psychol* 12: 763
- Chen, Y.-H., Wang, K.-J., and Liu, S.-H. 2023. How Personality Traits and Professional Skepticism Affect Auditor Quality? A Quantitative Model. *Sustainability* 15(2): 1547.
- Davis, P.L., Donnelly, A.M. and Radtke, R.R. 2023. "The Impact of Dark Triad Personality Traits and Gender on Whistleblowing Decisions",

- Shawver, T.J. (Ed.) Research on Professional Responsibility and Ethics in Accounting (Research on Professional Responsibility and Ethics in Accounting 25), Emerald Publishing Limited, Bingley, pp. 77-102.
- Dozier, J. B., and Marcia, P. M. 1985. Potential predictors of whistleblowing: A prosocial behavior perspective. *The Academy of Management Review* 823–836.
- Emerson, D.J., and Yang, L. 2012. Perceptions of Auditor Conscientiousness and Fraud Detection. *Journal of Forensic & Investigative Accounting* 4(2):110-141.
- Eniç, D. 2018. Facebook sosyal sermayeyi nasıl etkiler [How does facebook affect social capital]? *Artibilim: Adana Bilim ve Teknoloji Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi* 1(1): 39 - 61.
- Fischer, M.V. 2022. Personality and whistleblowing: theory, methodology, and some empirical evidence. Dissertation, LMU München: Faculty of Psychology and Educational Sciences
- Fukuyama, F. 1995. *Trust: The Social Virtues and the Creation of Prosperity*, first ed. Free Press, New York.
- Gaa, J. C. 1992. Discussion of a model of auditors' ethical decision processes. *Auditing: A Journal of Theory and Practice* 11(Suppl.): 60–66.
- Gannon, B., and Roberts, J. 2018. Social capital: exploring the theory and empirical divide. *Empirical Economics*.
- Jin J., You L. 2025. How does effective internal communication impact employees' external whistleblowing intention? The mediating role of the relational psychological contract. *Corporate Communications: An International Journal* 30 (4): 673–695.
- Jubb, P. 2000. Auditors as whistle-blowers. *International Journal of Auditing* 4: 153—167.
- Khan, J., Saeed, I., ZAda, M., Ali, A., Contreras- Barraza, N., Salazar – Sepulveda, G., and Vega-Munoz, A. 2023. Personality Traits and

-
- Whistleblowing on Twitter: The Moderating Roles of Moral Identity and Politics Perceptions. *International Journal of Business and Management* 18(1):117-129.
- Kroll, A., DeHart-Davis, L., and Vogel, D. 2019. Mechanisms of Social Capital in Organizations: How Team Cognition Influences Employee Commitment and Engagement. *The American Review of Public Administration*.
- Leão, F. and Gomes, D. 2022. "The stereotype of accountants: using a personality approach to assess the perspectives of laypeople". *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 35(9): 234-271.
- Miceli, M. P., Near, J. P., Rehg, M. T., and Van Scotter, J. R. 2012. Predicting employee reactions to perceived organizational wrongdoing: Demoralization, justice, proactive personality, and whistle-blowing. *Human Relations* 65(8): 923-954.
- Miceli, M.P., Near, J.P, and Schwenk, C.R. 1991. Who Blows the Whistle and Why? *Industrial & Labor Relations Review* 45(1):113-130.
- Mousavi Azghandi, M., Sahar J., Hossien Rezaei R., and Ahmed Al. 2023. "The Effect of Social Capital on Auditor's Performance" *Journal of Risk and Financial Management* 16(2): 119.
- Nahapiet, J., and Ghoshal, S. 1998. Social capital, intellectual capital, and the organizational advantage. *Academy of management review* 23(2): 242-266.
- Oelrich, S., and Chwolka, A. 2024. When deviants talk: the role of Dark Triad traits and moral reasoning in whistleblowing. *Journal of Management Control* 35(3): 333-369.
- Panta, H. 2020. Does social capital influence corporate risk-taking? *Journal of Behavioral and Experimental Finance*, 100301. doi:10.1016/j.jbef.2020.100301
- Righetti, F., and Catrin F. 2011. "If You Are Able to Control Yourself, I Will Trust You: The Role of Perceived Self-control in Interpersonal Trust." *Journal of Personality and Social Psychology* 100(5):874–86.

- Shawver, T. J., and Shawver, T. A. 2018. The Impact of Moral Reasoning on Whistleblowing Intentions. *Research on Professional Responsibility and Ethics in Accounting* 153–168.
- Soto, C. J. 2018. Big Five personality traits. In M. H. Bornstein, M. E. Arterberry, K. L. Fingerman, & J. E. Lansford (Eds.), *The SAGE encyclopedia of lifespan human development* (pp. 240-241). Thousand Oaks, CA: Sage.
- Toffler, B., and Reingold, J. 2003. *Final accounting: Ambition, greed and the fall of Arthur Andersen*. New York: Broadway Books.
- Tulin, M., Lancee, B., and Volker, B. 2018. Personality and Social Capital. *Social Psychology Quarterly* 81(4): 295–318.