Quarterly Financial Accounting
E-ISSN: 2783-4417
Vol. 14, Issue 4, No. 56, Winter 2023, p 15-40
Received: 19.10.2020 Accepted: 27.03.2021

Research Paper

Accountants' Moral Development and Whistleblowing Intention: A Person-Situation Interactionist Approach

Paria Dibakia
Ph.D Student, Department of Accounting, Karaj Branch, Islamic Azad University, Karaj, Iran.
paria.dibakia@tolouemehr.ac.ir

Bahman Banimahd *
Associate Professor, Department of Accounting, Karaj Branch, Islamic Azad University, Karaj, Iran.
banimahd@kiau.ac.ir

Azam Shokri Cheshmeh Sabzi
Assistant Professor, Department of Accounting, Karaj Branch, Islamic Azad University, Karaj, Iran.
azam_shokri@kiau.ac.ir

Mahdi Moradzadeh Fard
Associate Professor, Department of Accounting, Karaj Branch, Islamic Azad University, Karaj, Iran.
moradzadehfard@kiau.ac.ir

Abstract
The increase in financial wrongdoings has highlighted the importance of "whistleblowing" and has led to a growing research interest in this area. Previous studies have shown that whistleblowing is an effective and efficient organizational mechanism for deterring criminal and questionable actions by companies. Since whistleblowing falls within the domain of business ethics, examining its ethical components can result in a better understanding of this phenomenon. The present research uses the person-situation interactionist approach to explain the different aspects of whistleblowing. The information is collected from questionnaires completed by 173 accountants in 2020. The results indicate that accountants' level of moral development has a significant positive effect on their intention to whistleblowing to authorities inside and outside the organization. Moreover, among the personal and situational components of the person-situation interactionist approach, locus of control and collectivist motivational values mediate the relationship between accountants' level of moral development and their intention to report wrongdoings to internal/external parties. Overall, the results indicate that the person-situation interactionist model allows for a somewhat better understanding of the factors in whistleblowing.

Keywords: Accountants' Moral Development; Whistleblowing; Person-Situation Interactionist Model; Locus of Control; Motivational Values.

Introduction: AS a significant socioeconomic issue worldwide, financial wrongdoings have adverse consequences for a wide range of stakeholders. Whistleblowing is one of the most important monitoring mechanisms in organizations and plays a key role in deterring financial wrongdoings. According to the report by the Association of Certified Fraud Examiners (ACFE), tips from employees are the most common way of detecting fraud. There is always a concern that disclosure of financial wrongdoings will undermine public confidence and hurt the economy. However, as knowledge and experience of combating fraud increases, disclosures can be helpful by informing, identifying weaknesses, raising awareness of common types of fraud, and limiting opportunities for further violations. There have been many studies on whistleblowing. Most of these studies have investigated different factors that affect intentions to report financial wrongdoings.the present research examines moral development as a potential driver of whistleblowing intention. According to the moral development theory, an individual's level of moral development affects their action and behavior.

* Corresponding author
Dibakia, P., Banimahd, B., Shokri, A., Moradzadehfard, M. (2023). Accountants' moral development and whistleblowing intention: A person-situation interactionist approach. *Quarterly Financial Accounting*, 14(56): 15-40.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-17]

Individuals with lower levels of moral development primarily think of their interests in the decision-making process for a particular action, even if that action does not conform to norms, while those with higher levels of moral development act in accordance with prevailing norms, even if those actions do not serve their personal interests. In addition to examining the moral development on whistleblowing intentions, the present study examines the moderating effect of person-situation interactionist approach on the relationship between accountants' moral development and whistleblowing intention.

Method and Data: The information is collected from questionnaires completed by 173 accountants in 2020, and the hypotheses were tested using structural equation model (SEM) and SPSS. Excel and SmartPLS were also used to perform these analyses.

Findings: Taking into account the results of examining the relationships between independent and dependent variables using the calculated coefficient, the result of the hypothesis test shows as follows: Based on the reported t-statistic (greater than 1.64), the effect of accountants' Moral development on their intention to report financial wrongdoings to internal authorities is significant and the first hypothesis is accepted at the 90% CI. The results also show that the effect of accountants' Moral development on their intention to report wrongdoings to external authorities is significant and the second hypothesis is accepted at the 99% CI. Also, according to the third and fourth hypothesis of the research, based on the reported t-statistics (more than 2.57 and 1.96), the internal locus of contol moderates the relationship between accountants' moral development and their intention to report financial wrongdoings to internal and external authorities. Therefore, the third and fourth hypotheses is accepted at the 99% and 95% CI. Moreover, the value of t-statistic is greater than 1.64 in the sixth hypothesis, indicating that external locus of contol moderate the relationship between accountants' Moral development and their intention to report wrongdoings to external authorities and the sixth hypothesis is accepted at the 90% CI. According to the seventh hypothesis of the research, based on the reported t-statistics (more than 1.64), Motivational values focused on public interests moderates the relationship between accountants' moral development and their intention to report financial wrongdoings to internal authorities and the seventh hypothesis is accepted at the 90% CI.

Conclusion and discussion: The general results indicate that in addition to effect of moral development on the intention to report financial wrongdoings, some personal and situational factors influence on the intention to report financial wrongdoings. Individuals in the higher stages of moral development, in the face of financial wrongdoings, have a greater tendency to report wrongdoings. Individual's locus of control is a significant factor in examining their intention to report financial wrongdoings, and Individuals value tendencies can be another important factor in adhering to organizational rules and dealing with financial wrongdoings.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-17]

فصلنامه حسابداری مالی
سال چهاردهم، شماره ۵۶، زمستان ۱۴۰۱، ص ۴۰-۱۵
تاریخ دریافت: ۱۳۹۹/۰۷/۲۸ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۰۱/۰۷

مقاله پژوهشی

رشد اخلاقی حسابداران و تمایل به گزارش تخلفات مالی با تأکید بر نظریه تعاملی شخص - وضعیت

پریا دیباکیا
دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد کرج، دانشگاه آزاد اسلامی، کرج، ایران.
paria.dibakia@tolouemehr.ac.ir
بهمن بنی‌مهد *
دانشیار، گروه حسابداری، واحد کرج، دانشگاه آزاد اسلامی، کرج، ایران.
banimahd@kiau.ac.ir
اعظم شکری چشمه سبزی
استادیار، گروه حسابداری، واحد کرج، دانشگاه آزاد اسلامی، کرج، ایران.
azam_shokri@kiau.ac.ir
مهدی مرادزاده‌فرد
دانشیار، گروه حسابداری، واحد کرج، دانشگاه آزاد اسلامی، کرج، ایران.
moradzadehfard@kiau.ac.ir

چکیده:
رشد تخلفات در حوزه گزارشگری مالی منجر به اهمیت یافتن موضوع "گزارش تخلفات" و افزایش پژوهش‌ها در این زمینه شده است. مطالعات قبلی اذعان داشته‌اند که گزارش تخلفات، سازوکار سازمانی کارآمد و اثربخشی در ممانعت از اقدامات متخلفانـه و مشکوک شرکت‌ها محسوب می‌شود. از آنجا کـه مقوله گزارش تخلفات مالی در حوزه اخلاقیات کسب‌وکار قرار می‌گیرد، با بررسی مؤلفه‌های اخلاقی می‌توان شناخت بهتری از ابعاد مبهم این پدیده کسب نمود. پژوهش حاضر با استفاده ازنظریه تعاملی شخص ـ وضعیت درصدد تبیین جنبه‌های جدید این موضوع بوده است. اطلاعات مورد نیاز پژوهش از طریق تکمیل ۱۷۳ پرسشنامه در سال ۱۳۹۹ از بین حسابداران جمع‌آوری شده است. نتایج حاصل آزمون فرضیه‌ها نشان می‌دهد که رشد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معناداری بر تمایل آنان به گزارش تخلفات مالی به مراجع داخل و خارج سازمان دارد. همچنین، از بین مؤلفه‌های فردی نظریه تعاملی شخص ـ وضعیت، متغیر منبع کنترل درونی و از بین مؤلفه‌های موقعیتی، متغیر ارزش‌های انگیزشی متمرکز بر منافع عموم در رابطه رشد اخلاقی و تمایل حسابداران به گزارش تخلفات مالی به مراجع داخل/خارج سازمان نقش تعدیل‌گر ایفا می‌نماید. به‌طورکلی نتایج بیانگر آن است که نظریه تعاملی شخص ـ وضعیت تا حدودی منجر به درک بهتری از عوامل مؤثر بر گزارش تخلفات مالی می‌گردد.

واژه‌های کلیدی: رشد اخلاقی حسابداران، گزارش تخلفات مالی، نظریه تعاملی شخص ـ وضعیت، منبع کنترل، ارزش‌های انگیزشی.

---

* نویسنده مسئول

دیباکیا، پریا، بنی‌مهد، بهمن، شکری چشمه سبزی، اعظم، مرادزاده‌فرد، مهدی. (۱۴۰۱). رشد اخلاقی حسابداران و تمایل به گزارش تخلفات مالی با تأکید بر نظریه تعاملی شخص ـ وضعیت. *فصلنامه حسابداری مالی*، ۱۴(۵۶): ۴۰-۱۵.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-17]

مقدمه

تخلف تأثیر منفی قابل‌توجهی در ابعاد مختلف اقتصادی، فرهنگی و اجتماعی داشته و از طریق خدشه وارد کردن به اخلاق و فرهنگ جامعه و سیاست‌های دولت در تأمین منافع مردم و از میان رفتن منابع در جهت مبارزه با آن، مانع جدی برای ارتقای فرهنگ کار و رقابتی شدن فعالیت‌های سازنده و خنثی شدن تلاش‌ها در جهت کاهش فقر و تبعیض اجتماعی است (رئیسی نافچی و دستگیر، ۱۳۹۸). گزارش تخلفات به عنوان یکی از مهم‌ترین سازوکارهای نظارتی شرکت‌ها محسوب می‌شود که در پیشگیری از رسوایی‌های مالی (مانند فریبکاری در ارائه اطلاعات مالی، عدم رعایت مسائل امنیتی و ارائه یا انتشار اطلاعات گمراه‌کننده) نقش مهمی ایفا می‌کند. نیر و میچلی[1] (۱۹۸۵)، گزارش تخلفات را به صورت *"افشای فعالیت‌های غیرقانونی، غیراخلاقی و غیرمشروع صورت پذیرفته در سازمان، توسط اعضای فعلی یا سابق سازمان به افراد یا سازمان‌هایی است که قادرند چنین فعالیت‌هایی را تحت تأثیر قرار دهند"* تعریف نموده‌اند. گزارش تخلفات به سازمان اجازه اصلاح مشکلات داخلی را می‌دهد و این امر می‌تواند مانع از بروز خسارت‌های اساسی شود؛ بنابراین، گزارش تخلفات امری ضروری است؛ زیرا این امر منافع بسیاری برای سازمان و جامعه به همراه خواهد داشت. ترغیب افراد به گزارش تخلفات، باعث می‌شود که سازمان برای ذینفعان و عموم این پیام را ارسال کند که سازمان به شیوه مناسبی اداره می‌شود (ایتون و آکرز[2]، ۲۰۰۷).

تأثیر غیرقابل انکار پیامدهای مخرب تخلفات، منجر به افزایش مطالعات پیرامون گزارش تخلفات شده است و پژوهشگران بسیاری سعی در کشف و درک جنبه‌های مختلف این عمل نموده‌اند. مطالعات قبلی اذعان داشته‌اند که گزارش تخلفات، به عنوان یک سازوکار سازمانی داخلی، نقش بسزایی در جلوگیری از اقدامات متخلفانه و مشکوک در شرکت‌ها ایفا می‌نماید (کاپلان و شولتز[3]، ۲۰۰۷). گزارش تخلفات به نفع سازمان‌ها بوده (وینتن[4]، ۱۹۹۲) و سازمان‌هایی که از این اقدام حمایت می‌کنند، اثربخشی و کارآیی خود را بهبود می‌بخشند (کاپلان و شولتز، ۲۰۰۷). مطالعات گذشته به بررسی عوامل مؤثر بر تمایل افراد به گزارش تخلفات پرداخته‌اند، اما درک این عوامل به دلیل ماهیت حساس موضوع، امری پیچیده است. علاوه بر این، گزارش تخلفات به دلیل پیچیدگی و غیرقابل پیش‌بینی بودن تخلف‌ها، عمدتاً از یک روند عمومی و عادی پیروی نمی‌کند (میچلی[5]، ۲۰۰۴). گابرت و پانچ[6] (۲۰۰۰) بر این باورند که اقدام هیچ‌یک از افرادی که به گزارش تخلفات می‌پردازند یکسان نبوده و اقدامات آنها متأثر از عوامل پیچیده روان‌شناختی و جامعه‌شناختی است؛ بنابراین، برای کاهش تبعات تخلفات و پیشگیری از وقوع آنها، می‌بایست توجه ویژه‌ای به گزارش کنندگان تخلفات مالی به‌ویژه حسابداران داشت. ویژگی متمایزکننده حسابداران از سایر کارکنان، داشتن مهارت‌های لازم در درک وجود، اهمیت و ماهیت تخلفات مالی است. از این رو، پرداختن به گزارشگری تقلب توسط ایشان، به دلیل نقش بی‌بدیلی که آنها می‌توانند در پیشگیری و کشف تخلفات ایفا نمایند، حائز اهمیت است.

مطالعات مربوط به رفتار گزارش تخلفات مالی سعی در ارائه پاسخ به این سؤال داشته‌اند که چه عواملی در تمایل حسابداران به گزارش تخلفات اثرگذار است. میچلی، نیر و دورکین[7] (۲۰۰۸) با بررسی جامع ادبیات گزارش تخلفات، سه عامل کلی را به عنوان عوامل تأثیرگذار بر تمایل کارکنان به گزارش تخلفات سازمانی مطرح نموده‌اند: (۱) عوامل سازمانی، مانند جو اخلاقی، اندازه سازمان و سطح شغلی؛ (۲) عوامل فردی (شخصی)، مانند رشد اخلاقی، منبع کنترل و تعهد سازمانی و (۳) عوامل موقعیتی مانند جدی بودن رفتارهای ناشایست و وضعیت افراد متخلف. همچنین، مطالعات نشان داده است که گزارش کنندگان تخلفات، علاقه‌مند هستند تا خطاکاری‌ها را به افرادی گزارش نمایند که موقعیت تأثیرگذاری دارند و می‌توانند چنین خطاکاری‌هایی را اصلاح نمایند (کاپلان و شولتز، ۲۰۰۷). کارکنان در مواجهه با تخلفات چند گزینه پیش رو دارند: سکوت را برگزینند، از مجاری داخلی به گزارش تخلفات بپردازند، از مجاری خارجی به گزارش تخلفات بپردازند و یا سازمان را ترک

[1] Near & Miceli
[2] Eaton & Akers
[3] Kaplan & Schultz
[4] Vinten
[5] Miceli
[6] Gobert & Punch
[7] Miceli & Near & Dworkin

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-17]

نمایند (مسمرمگنوس و ویسوسواران[1]، ۲۰۰۵). انتخاب هریک از این گزینه‌ها، بستگی به سطح رشد اخلاقی فرد و عوامل شخصی و موقعیتی حاکم بر تصمیم گزارش کننده تخلف دارد. میزان رشد اخلاقی افراد نقش بسزایی در تصمیم‌گیری‌های غیراخلاقی و وقوع تخلفات در حرفه حسابداری ایفا می‌کند، لذا می‌توان رشد اخلاقی افراد را به عنوان عاملی اثرگذار بر گزارش تخلفات فرض نموده و با استفاده از آن تمایل افراد به گزارش تخلفات را تبیین نمود. از این رو هدف اصلی این پژوهش ارزیابی تأثیر سطح رشد اخلاقی حسابداران بر گزارش تخلفات مالی از طریق بسط نظریه تعاملی شخص ـ وضعیت تره‌وینو[2] می‌باشد. تره‌وینو بیان می‌کند رشد اخلاقی ـ شناختی یک فرد به عنوان متغیر مهمی در توجیه رفتار تصمیم‌گیری اخلاقی/غیراخلاقی وی می‌باشد. وی برای توضیح تصمیم‌گیری اخلاقی مدلی ارائه نمود که هم‌زمان بر متغیرهای فردی (شخصی) و موقعیتی برای تعدیل سطح رشد اخلاقی افراد تکیه می‌نماید. مطالعات پیشین مرتبط با گزارش تخلفات در ایران، متغیرهای سازمانی، موقعیتی و فردی را به‌طور جداگانه به عنوان عاملی که ممکن است در گرایش به گزارش تخلفات نقش داشته باشد، بررسی نموده‌اند و بررسی تعاملی هم‌زمان این عوامل را مورد آزمون قرار نداده‌اند. این پژوهش اثر رشد اخلاقی حسابداران برگزارش تخلفات مالی را هم‌زمان با بررسی اثر تعدیلی ارزش‌های انگیزشی و منبع کنترل مورد بررسی قرار داده است. پژوهش حاضر، با بهره‌گیری ازنظریه تعاملی شخص ـ وضعیت در حوزه مطالعات حسابداری، سعی بر آن دارد که جنبه‌های جدیدی از عوامل مؤثر بر تمایل حسابداران به گزارش تخلفات را تبیین نماید.

این مطالعه به چندین روش به ادبیات کنونی کمک می‌کند: نخست، این اولین مطالعه در جهت گسترش مدل‌های تصمیم‌گیری اخلاقی در حوزه حسابداری در ایران است که در آن عوامل مختلف فردی و موقعیتی مؤثر بر تصمیم‌گیری اخلاقی و روابط بین متغیرهایی که در مطالعات قبلی مورد آزمون قرار نگرفته است، بررسی می‌گردد. دوم، در مطالعات پیشین، اندازه‌گیری رشد اخلاقی بر اساس روش نمره‌گذاری پی ـ اسکور[3] انجام شده است که در پژوهش حاضر اندازه‌گیری سطوح استدلال اخلاقی حسابداران با شاخص سی ـ ایندکس[4] صورت پذیرفته است و از این حیث، نخستین پژوهش در حوزه حسابداری است که از این شاخص جهت اندازه‌گیری سطوح استدلال اخلاقی استفاده کرده است. سوم، اکثر پژوهش‌های انجام شده، عوامل مؤثر بر گزارش تخلفات مالی به مراجع داخل سازمان را مورد بررسی قرار داده و کمتر به گزارش تخلفات به مراجع خارج از سازمان پرداخته شده است. نتایج این پژوهش اطلاعات سودمندی را در خصوص عوامل اثرگذار بر گزارش تخلفات توسط حسابداران در اختیار استفاده‌کنندگان آن قرار می‌دهد و این نتایج می‌تواند در برنامه‌ریزی برای تدوین اصول اخلاقی حرفه و سیاست‌گذاری در جذب این افراد مورد استفاده قرار گیرد. در ادامه، نخست به بررسی مبانی نظری و فرضیه‌های پژوهش پرداخته می‌شود؛ سپس، روش‌شناسی پژوهش مورد بحث قرار می‌گیرد و در پایان نیز یافته‌های پژوهش و نتیجه‌گیری ارائه می‌شود.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

گزارش تخلفات و انواع آن

تخلفات مالی، فعالیت‌های غیرقانونی و غیراخلاقی را در برمی‌گیرد که هم به ذینفعان برون‌سازمانی و هم به ذینفعان درون‌سازمانی آسیب می‌رساند. برای مثال فریب‌کاری در ارائه اطلاعات مالی، باعث می‌شود سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان متضرر گردند. گزارش تخلفات سازمانی به مراجع داخلی محدود نمی‌شود (نیر و میچلی، ۱۹۸۵) بلکه به کسانی که قادر به متوقف کردن این تخلفات هستند نیز ارائه می‌گردد؛ بنابراین، دریافت‌کننده گزارش می‌تواند درون یا بیرون از سازمان حضور داشته باشد. دورکین و باوکوس[5] (۱۹۹۸) بر این باورند که در علوم اجتماعی، گزارش تخلفات هر دو بُعد گزارش داخلی و خارجی را شامل می‌شود. اگر تخلف به مراجع داخل سازمان گزارش شود، گزارش تخلفات از نوع داخلی و اگر به مراجع خارج

[1] Mesmer-Magnus & Viswesvaran
[2] Trevino
[3] P-SCORE
[4] C-INDEX
[5] Dworkin & Baucus

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-17]

از سازمان گزارش شود، گزارش تخلفات از نوع خارجی است. پژوهش‌های پیشین در حوزه گزارش تخلفات نشان داده‌اند که گزارش داخلی تخلفات به‌طور معمول مقدم بر گزارش خارجی تخلفات بوده و گزارش دهنده باید پس از استفاده از مرجع داخلی به افشای خارجی روی آورد؛ آن‌هم در مواقعی که نتوانسته است تخلف را برطرف نماید.

رشد اخلاقی حسابداران و تمایل به گزارش تخلفات مالی

بخش عمده‌ای از پژوهش‌های مرتبط با قضاوت اخلاقی، بر رشد اخلاقی که یکی از جنبه‌های قضاوت اخلاقی است، تمرکزیافته است. قضاوت اخلاقی[۱] یک سازه روان‌شناختی بوده و به فرایندی اطلاق می‌شود که طی آن افراد، درستی یا نادرستی یک عمل را از نظر اخلاقی در موقعیت‌های مختلف تشخیص می‌دهند (رست، ادواردز و توما[۲]، ۱۹۹۷). رشد اخلاقی شامل تعریف مسئله اخلاقی، چگونگی حل و فصل اختلافات میان طرفین و تصمیم‌گیری منطقی در مورد آن مسئله است (رست، ادواردز و توما، ۱۹۹۷). روان‌شناسان (به عنوان مثال، کلبرگ[۳]، ۱۹۸۴؛ پیاژه[۴]، ۱۹۶۵) چگونگی رشد اخلاقی افراد را به‌صورت تکاملی توصیف کرده‌اند. کلبرگ رشد اخلاقی را به سه سطح اصلی و شش مرحله تقسیم‌بندی می‌کند که شامل سطح اخلاقی پیش‌قراردادی [شامل مراحل (۱) اطاعت و تنبیه و (۲) فردگرایی و مبادله]، سطح اخلاقی قراردادی [شامل مراحل (۳) روابط میان افراد و (۴) حفظ مرتبه اجتماعی] و سطح اخلاقی فوق قراردادی [شامل مراحل (۵) قراردادهای اجتماعی و حقوق فردی و (۶) اصول همگانی] است.

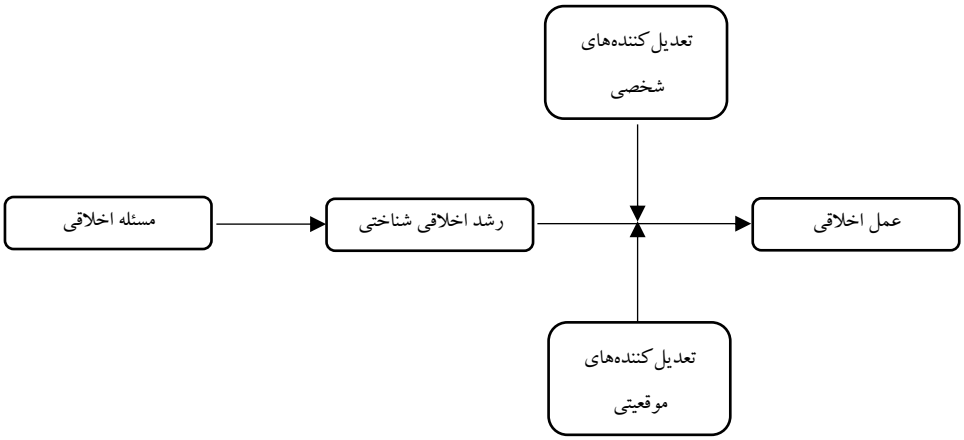
کلبرگ و پاور[۵] (۱۹۸۱) معتقد است که دامنه اخلاق تنها استدلال اخلاقی را در برنمی‌گیرد، بلکه شامل عمل اخلاقی نیز می‌شود. عمل اخلاقی، عملی است که افراد با تکیه بر قضاوت و سطح رشد اخلاقی خود اقدام به آن می‌نمایند. با این حال، کلبرگ و کاندی[۶] (۱۹۸۴) معتقدند سطح رشد اخلاقی مهم‌ترین عامل تعیین‌کننده عمل اخلاقی است. مطالعات متعدد نشان می‌دهد که بین استدلال اخلاقی اصولی و عمل اخلاقی از جمله مقاومت در برابر تقلب رابطه مثبت وجود دارد (لمینگ[۷]، ۱۹۷۸؛ مالینوفسکی و اسمیت[۸]، ۱۹۸۵؛ شوارتز[۹]، ۱۹۹۲). کلبرگ (۱۹۸۴) بیان می‌کند افراد مطابق با مرحله رشد اخلاقی‌شان، به مسائل اخلاقی واکنش‌های متفاوتی نشان می‌دهند. به همین علت انگیزه‌های مالی، افرادی که در سطوح پایین‌تر رشد اخلاقی قرار دارند را برای گزارش تخلفات تشویق می‌کند و عواملی مانند از دست دادن دوستان، انتقام‌جویی و تنبیه از جانب مدیران، مانعی برای گزارش تخلفات توسط افرادی است که در سطوح پایین رشد اخلاقی قرار دارند (جونز، مسی و ثورن[۱۰]، ۲۰۰۳؛ گوگ[۱۱]، ۲۰۱۳ و یو و زیگنوس[۱۲]، ۲۰۰۸). در مقابل، افرادی که در سطوح اخلاقی بالاتر هستند، قادر به درک و پذیرش مسائل گوناگون بوده و مطابق با نظر برگر (۱۹۹۹)، به نقل از الیاسی (۱۳۸۶) می‌توان گفت افرادی که در مراحل بالای رشد اخلاقی قرار دارند، کژی‌های اجتماعی، سوء رفتارهای مدیران، تبعیض‌ها و نارسایی‌های مالی، اجتماعی و اقتصادی را برنمی‌تابند. آن‌ها خواهان بهبود وضعیت و رفع فوری کاستی‌ها هستند؛ به همین دلیل بی‌درنگ با شرایط موجود تعارض پیدا کرده و نسبت به گزارش تخلفات صورت گرفته به مراجع داخل و یا خارج سازمان، اقدام می‌نمایند.

[1] Moral Judgment
[2] Edwards, Rest & Thoma
[3] Kohlberg
[4] Piaget
[5] Kohlberg & Power
[6] Kohlberg & Candee
[7] Leming
[8] Malinowski & Smith
[9] Schwartz
[10] Jones, Massey & Thorne
[11] Gokce
[12] Xu & Ziegenfuss

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-17]

نظریه تعاملی شخص ـ وضعیت لیندا تره‌وینو[1]

تره‌وینو[2] (۱۹۸۶) یکی از پژوهشگرانی است که عوامل مؤثر بر رفتار اخلاقی را مدل‌سازی نموده است. طبق مدل تعاملی تصمیم‌گیری تـره‌وینو، تصمیم‌های اخلاقی تحت تأثیر تعامل متغیرهای شناختی افراد و متغیرهای موقعیت قرار می‌گیرد. ارزش‌های اخلاقی، باورها، طرز فکر فرد و چگونگی پردازش یک موضوع توسط وی را تعیین می‌کند. با این حال، این پردازش تحت تأثیر محیط سازمانی نیز قرار می‌گیرد. تره‌وینو (۱۹۸۶) اذعان داشت که مراحل رشد اخلاقی به‌طور مستقیم با استدلال افراد در مواجهه با موضوع اخلاقی ارتباط دارد. ازنظر وی تصمیم‌گیری اخلاقی در یک سازمان حاصل تعامل عوامل فردی و عوامل موقعیتی است. عوامل فردی و موقعیتی با رشد اخلاقی فرد در تعامل هستند تا نشان دهند در هر یک از سطوح رشد اخلاقی، افراد چه واکنشی از خود نشان می‌دهند. تره‌وینو (۱۹۸۶) برای توضیح دربارهٔ رفتارهای مبتنی بر تصمیم‌گیری اخلاقی در سازمان‌ها، مدلی را ارائه داده است که در آن رشد اخلاق شناختی شخص به عنوان متغیر مهمی در توجیه تصمیم‌گیری اخلاقی/غیراخلاقی وی در نظر گرفته شده است. به هر حال به‌منظور بهبود بخشیدن به مدل‌های قبلی که تأکید آن‌ها بر متغیرهای فردی یا سازمانی معطوف بوده است، مدل تعاملی تره‌وینو (۱۹۸۶) در توضیح تصمیم‌گیری اخلاقی، متغیرهای فردی (مانند مرکز کنترل، قدرت نفس، زمینه فعالیت) و موقعیتی (از جمله، تقویت احتمالات و فرهنگ سازمانی) را به‌صورت هم‌زمان برای تعدیل سطح رشد اخلاقی افراد، ملاک قرار داده است:



شکل (۱): مدل تعاملی شخص ـ وضعیت[3] لیندا تره وینو

تره‌وینو (۱۹۸۶) ارتباط قابل آزمونی بین مؤلفه‌های تصمیم‌گیری ارائه نمود. بر اساس مدل وی، شناخت افراد (مرحله رشد اخلاق شناختی)، تعدیل‌کننده‌های فردی و موقعیتی، رفتار اخلاقی و غیراخلاقی را تعیین می‌کنند. در این پژوهش از بین متغیرهای ارائه شده توسط تره‌وینو (۱۹۸۶)، متغیر منبع کنترل[4] و ارزش‌های انگیزشی[5] (فرهنگ) به عنوان متغیر تعدیل‌گر مورد آزمون قرار گرفته است.

اثر تعدیل‌گر منبع کنترل

یکی از خصوصیات فردی که احتمال بروز گزارش تخلفات را به عنوان یک رفتار اخلاقی توضیح می‌دهد، منبع کنترل است (راتر[6]، ۱۹۶۶). منبع کنترل که با تعریف "کنترل درونی در مقابل کنترل بیرونی" شناخته می‌شود، یکی از متغیرهای مورد

[1] Linda Trevino
[2] Trevino
[3] Person-Situation Interactionist Model
[4] Locus of Control
[5] Motivational Values
[6] Rotter

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-17]

مطالعه در روان‌شناسی و علوم اجتماعی است (راتر، ۱۹۹۰) و به عنوان یک متغیرشخصیتی مهم برای توضیح رفتار انسان در زمینه‌های سازمانی مورد توجه قرار دارد (دونلی، کویرین و اوبرایان[1]، ۲۰۰۳؛ اسپکتور[2]، ۱۹۸۳). بنا بر اعتقاد راتر (۱۹۹۰)، منبع کنترل یک سازه دو بعدی/ دو قطبی است که منبع کنترل درونی و بیرونی در آن متضاد است. منبع کنترل به عنوان یکی از تعدیل‌کننده‌های فردی بیان می‌کند که افراد دارای کنترل بیرونی با احتمال کمتری مسئولیت فردی پیامدهای اخلاقی (غیراخلاقی) را می‌پذیرند و این افراد همواره بر اجبارهای خارجی تکیه دارند تا رشد اخلاقی و استدلال شخصی؛ در مقابل فردی با کنترل درونی، مسئولیت نتایج را پذیرفته و با الهام از منبع کنترل درونی‌اش، رفتار درست و غلط را شناسایی می‌کند. بر این اساس می‌توان اظهار نمود که افراد با منبع کنترل درونی در مقایسه با دیگر افراد، درباره رشد اخلاقی توافق بیشتری داشته باشند.

منبع کنترل ممکن است در تصمیم کارکنان به گزارش تخلفات تأثیر داشته باشد. در مطالعات مربوط به گزارش تخلفات، کورتیس و تیلور (۲۰۰۹) معتقدند که "منبع کنترل، مبنای مهمی در احتمال گزارش تخلفات است". ازآنجاکه گزارش تخلفات به عنوان یک عمل اخلاقی در نظر گرفته می‌شود، انتظار می‌رود که یک گزارش دهنده تخلفات دارای منبع کنترل درونی باشد. علاوه بر این، پژوهشگران اظهار داشته‌اند که افراد با منبع کنترل درونی، بیشتر از افراد با منبع کنترل بیرونی در رفتارهای داوطلبانه شرکت می‌کنند (میچلی، دوزیر و نیر[3]، ۱۹۹۱؛ اسپکتور، ۱۹۸۳)؛ بنابراین، انتظار می‌رود افراد با منبع کنترل درونی، تمایل بیشتری به گزارش تخلفات مالی داشته باشند.

بر اساس مطالب ارائه شده می‌توان انتظار داشت که منبع کنترل در رابطه بین رشد اخلاقی و تمایل به گزارش تخلفات نقش تعدیل‌گر ایفا نماید؛ با این توجیه که افراد با کنترل درونی، گزارش تخلفات را عملی اخلاقی دانسته و اقدام به گزارش تخلفات می‌نمایند، در مقابل افراد با کنترل بیرونی با وجود این‌که گزارش تخلفات را عملی اخلاقی می‌دانند، اما اقدام به گزارش تخلفات نمی‌کنند.

اثر تعدیل‌گر ارزش‌های انگیزشی

حسابداری، فعالیتی است که توسط انسان انجام می‌شود؛ بنابراین تحت تأثیر برداشت‌ها، تفسیرها و قضاوت‌های مربوط به نحوه بکارگیری مفاهیم و استانداردهای حسابداری و حسابرسی قرار می‌گیرد. طبق نظر پررا[4] (۱۹۸۹)، عنصر انسانی حسابداری توسط عوامل محیطی و به‌طور خاص فرهنگ، تحت تأثیر قرار می‌گیرد. به عقیده دوپینک و سالتر[5] (۱۹۹۵)، فرهنگ از طریق هنجارها و ارزش‌های حاکم بر اجزاء سامانه حسابداری، رویه حسابداری را تحت تأثیر قرار می‌دهد. وجود گروه‌های فرهنگی مختلف در دنیای حسابداری باعث ایجاد برداشت‌ها و قضاوت‌های متفاوتی در مورد روابط و مفاهیم حسابداری خواهد شد. به اعتقاد بلکویی[6] (۱۹۹۵)، نسبی بودن فرهنگی حسابداری، یکنواختی و هماهنگی در قضاوت، تفسیر و بکارگیری استانداردهای حسابداری و حسابرسی را تحت تأثیر قرار خواهد داد (دارابی و رام‌روز، ۱۳۸۹؛ بیگی هرچگانی، بنی مهد، رئیس‌زاده و رویایی، ۱۳۹۵).

چندین سال است که در پژوهش‌های حسابداری، نقش ارزش‌های فرهنگی در توسعه رویه‌های حسابداری در کانون توجه بوده است. پژوهش‌های پیشین نشان می‌دهند که رویه‌های حسابداری و گزارش‌های افشاء شده تابعی از ارزش‌های فرهنگی ملی است (برای مثال پررا، ۱۹۸۹؛ ماد اسکندر و پورجلالی[7]، ۲۰۰۰)؛ میراث فرهنگی بر گرایش افراد به تقلب‌های تجاری تأثیرگذار است (برای مثال واتسون[8]، ۲۰۰۳)؛ و فرهنگ سازمانی استعداد وقوع تقلب در گزارش‌های مالی را تحت‌الشعاع قرار می‌دهد (برای مثال جریش[9]، ۲۰۰۳). ویتل، نواچوکا و بارنس[1] (۱۹۹۳)، اعتقاد دارند که فرهنگ بر ارزش‌های اخلاقی تأثیرگذار

[1] Donnelly, Quirin & O'Bryan
[2] Spector
[3] Miceli, Dozier & Near
[4] Perera
[5] Doupnik & Salter
[6] Belkaoui
[7] Mohd Iskandar & Pourjalali
[8] Watson
[9] Geriesh

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-17]

است. آن‌ها با مطالعه مشخصه‌های فرهنگی ارائه شده توسط هافستد[۲] (۱۹۸۴) در کشورهای مختلف نشان دادند که در کشورهای مختلف با فرهنگ‌های متفاوت، ارزش‌های اخلاقی با توجه به فرهنگ تغییر می‌کند.

شوارتز (۱۹۹۲)، در پژوهش خود با استفاده از "ارزش‌های انسانی جهان‌شمول[۳] "به تشریح رویکردی نوین برای مفهوم‌سازی و عملیاتی نمودن زیرمجموعه‌های فرهنگی در حسابداری پرداخت. دلیل انتخاب ساختار یاد شده این است که ساختار مذکور، در بازنمایی خرده فرهنگ حسابداری از جامعیت و اعتبار نظری بیشتری در مقایسه با چارچوب هافستد ـ گری، برخوردار است (دارابی و رام‌روز، ۱۳۸۹؛ بیگی هرچگانی، بنی‌مهد، رییس‌زاده و رویایی، ۱۳۹۵). شوارتز (۱۹۹۲)، این فرض بنیادی را بنا نهاد که تمایز مهمی بین اهداف انگیزشی مختلف در ساختار ارزش‌ها وجود دارد و این تمایز در منافعی است که در نتیجه دستیابی به آن‌ها به دست می‌آید. به عقیده وی اگر به ارزش‌ها به مثابه اهداف نگریسته شوند، آن‌گاه دستیابی به آن اهداف باید منافع فرد و یا برخی گروه‌ها را حفظ نماید. ارزش‌هایی که منافع شخصی را حفظ می‌کنند، در مقابل آن‌هایی قرار می‌گیرند که با دستیابی آن‌ها منافع گروهی حفظ می‌گردد. وی بر اساس بررسی ساختاری داده‌های خود پی برد که پنج گونه‌ی ارزشی شامل: قدرت، پیشرفت، رفاه‌طلبی، انگیزش و خودفرمانی عمدتاً منافع فردی را تأمین می‌نمایند. از طرف دیگر، اهداف انگیزشی عام‌گرایی، خیرخواهی، هماهنگی، سنت و امنیت، ارزش‌هایی هستند که بیشتر منافع گروهی را تأمین می‌کنند (شوارتز، ۱۹۹۲).

با توجه به موارد بیان شده می‌توان مفهوم ارزش‌های انگیزشی را برای عملیاتی نمودن مؤلفه‌های فرهنگی در حوزه حسابداری، به عنوان تعدیل‌کننده‌های موقعیتی رفتار اخلاقی و غیراخلاقی (تره‌وینو، ۱۹۸۶) مورد استفاده قرارداد؛ بنابراین می‌توان انتظار داشت که تعامل رشد اخلاقی افراد و ارزش‌های انگیزشی متمرکز بر جمع (عام‌گرایی، خیرخواهی، هماهنگی، سنت و امنیت که به دنبال تأمین منافع عمومی هستند)، تأثیر مثبتی بر گزارش تخلفات، به عنوان سازوکاری که منافع عموم را افزایش می‌دهد، داشته باشد و تعامل رشد اخلاقی افراد و ارزش‌های انگیزشی متمرکز بر فرد (خودفرمانی، قدرت، پیشرفت، رفاه‌طلبی و انگیزش که به دنبال تأمین منافع شخصی هستند)، تأثیر منفی بر این رابطه بگذارد.

پیشینه پژوهش

پیشینه خارجی

سوپریادی و پراستیانینگسی[۴] (۲۰۲۱) در پژوهش خویش با عنوان "نقش استدلال اخلاقی در تأثیر طرح‌های تشویقی و روابط کاری بر افشاگری" ضمن تأیید مطالعات قبلی نشان دادند که استدلال اخلاقی به‌طور قابل‌توجهی قصد افشاگری را تغییر می‌دهد. همچنین ترکیب استدلال اخلاقی و روابط کاری تمایل به گزارش تخلفات را به‌طور قابل‌توجهی بهبود می‌بخشد.

فولر و شاور[۵] (۲۰۲۰) در پژوهشی با عنوان "آیا سبک‌های شناختی بر تمایل به گزارش تخلفات اثر دارد؟" نشان دادند سبک شناختی افراد از موقعیت‌های اخلاقی بر آگاهی اخلاقی، قضاوت‌های افشاگرایانه و تمایل به گزارش تخلفات تأثیر می‌گذارد.

سان و هاجرینگ[۶] (۲۰۲۰) در پژوهشی با عنوان "اثر تعهد حرفه‌ای و منبع کنترل بر تمایل به گزارش تخلفات از طریق متغیر میانجی حساسیت اخلاقی" نشان دادند که منبع کنترل اثر معناداری بر گزارش تخلفات ندارد؛ ولی اثر این متغیر از طریق متغیر میانجی حساسیت اخلاقی بر گزارش تخلفات معنادار است.

هنجانی، پوروانتو و کاساماداوی[۷] (۲۰۱۸) در پژوهشی با عنوان "تأثیر قضاوت اخلاقی، منبع کنترل و تعهد سازمانی را بر گزارش تخلفات" نشان دادند که قضاوت اخلاقی، منبع کنترل و تعهد سازمانی تأثیر مثبت و معناداری بر انگیزه حسابرس در

[1] Vitell, Nwachukwu & Barnes
[2] Hofstede
[3] Universal Human Values
[4] Supriyadi & Prasetyaningsih
[5] Fuller & Shawver
[6] Su'un & Hajering
[7] Hanjani, Purwanto & Kusumadewi

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-17]

گزارش تخلفات دارد. همچنین، جنسیت تأثیر معناداری بر گزارش تخلفات نداشته و سن تأثیر قابل‌توجه منفی بر گزارش تخلفات دارد.

شاور و شاور[1] (۲۰۱۸) در پژوهشی با عنوان "تأثیر استدلال اخلاقی بر انگیزه گزارش تخلفات صورت گرفته در ارائه صورت‌های مالی" دریافتند که سطوح استدلال اخلاقی افراد بر انگیزه گزارش داخلی تخلفات آنان تأثیر می‌گذارد، اما بر تصمیم به گزارش خارجی تخلفات تأثیری ندارد.

مک کلین و سیفرت[2] (۲۰۱۸) در پژوهشی با عنوان "تأثیر هویت اخلاقی و فرهنگ اجتماعی بر گزارش تخلفات" نشان داند که اثر هویت اخلاقی و فرهنگ اجتماعی و همچنین اثر هم‌زمان هویت اخلاقی و فرهنگ اجتماعی بر گزارش تخلفات در موقعیت تقلب معنادار است.

فیتریا و نگارا[3] (۲۰۱۷) در پژوهشی با عنوان "تأثیر حرفه‌ای گرایی، میزان شدت تخلفات و منبع کنترل درونی بر تمایل به گزارش تخلفات" نشان دادند جدی بودن تخلف تأثیر مثبت و قابل‌توجهی بر تمایل به گزارش تخلفات دارد و منبع کنترل درونی هیچ تأثیر قابل‌توجهی بر تمایل به گزارش تخلفات ندارد.

آلن[4] (۲۰۱۶) در پژوهشی با عنوان "اثر تعهد سازمانی و ارزش‌های اخلاقی شرکت بر انگیزه گزارش تخلفات حسابداران در کشور بارابادوس" بیان نمود که تعهد سازمانی و ارزش‌های اخلاقی شرکت، بر انگیزه گزارش داخلی و خارجی تخلفات اثرگذار است. همچنین انگیزه گزارش تخلفات به مراجع داخلی در سازمان‌هایی که ارزش‌های اخلاقی ادراک‌شده در آن قوی می‌باشد، بیشتر است.

احمد بنیامین و مهد محلی[5] (۲۰۱۵) در پژوهشی با عنوان "استدلال اخلاقی به عنوان پیش‌بینی کننده زمینه‌ای از قصد هشدار دهی" نشان دادند که استدلال اخلاقی کارمندان دولتی به‌شدت بر گزارش تخلفات آنان اثر دارد و این امر به دلیل وجود اخلاق ذاتی افراد می‌باشد.

منک[6] (۲۰۱۱) در پژوهشی با عنوان "تأثیر مادیات، ویژگی‌های شخصیتی و موقعیت اخلاقی بر قصد هشدار دهی" نشان داد که موقعیت اخلاقی یک دانشجوی حسابداری به‌شدت به ترغیب وی برای گزارش تخلفات اثرگذار است و وجود ویژگی‌های شخصیتی طرفدار اجتماع نیز به‌طور مثبت با تصمیم به گزارش تخلفات ارتباط دارد.

آلن (۲۰۱۰) در پژوهشی با عنوان "تأثیر عوامل فردی، موقعیتی و تیمی بر اهداف هشدار دهی حسابرسان" نشان داد که ویژگی‌های فردی (نگرش، کنترل رفتاری ادراک شده، تعهد استقلال، مسئولیت شخصی برای گزارش‌دهی و هزینه شخصی گزارشگری) به‌طور معناداری با گزارش تخلفات داخلی در ارتباط است. تعدیل‌کننده‌های حمایت درک شده سازمانی، شدت اخلاقی، هنجارهای تیمی و انسجام گروهی بر روابط میان اکثر متغیرهای مستقل (نگرش، کنترل رفتاری درک شده، تعهد استقلال، مسئولیت شخصی برای گزارش دهی و هزینه شخصی گزارش) و گزارش داخلی تخلفات را به صورت جزئی تشدید می‌کند. با این حال، تعدیل‌کننده‌ها در روابط بین متغیرهای مستقل و گزارش خارجی تخلفات نقشی نداشتند. به‌طورکلی، افراد کانال‌های گزارش ناشناس داخلی را ترجیح می‌دهند و نتایج نشان داد که اکراه عمومی برای گزارش خارجی تخلفات وجود دارد.

کورتیس و تیلور (۲۰۰۹) در پژوهشی با عنوان "تأثیر افشای هویت، ویژگی‌های موقعیتی و شخصیتی بر گزارش تخلفات در بخش عمومی" دریافتند که منبع کنترل یک عامل مهم برای تمایل به گزارش تخلفات در بین حسابداران رسمی در ایالات‌متحده است. حسابرسان دارای کنترل درونی بیشتر از حسابرسان دارای کنترل بیرونی اقدام به گزارش تخلفات می‌نمایند.

لیانارچچی و نیودیک[1] (۲۰۰۹) در پژوهشی با عنوان "تأثیر قدرت تلافی و سطح استدلال اخلاقی دانشجویان حسابداری بر تمایل آن‌ها به گزارش تخلفات در مواجهه با یک خطاکاری جدی در نیوزلند" نشان دادند که قدرت تلافی و سطح استدلال

[1] Shawver & Shawver
[2] McClain & Seifert
[3] Fitriyah & Nagara
[4] Alleyne
[5] Ahmad Buniamin & Mohd Mahali
[6] Menk

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-17]

اخلاقی شرکت‌کنندگان بر تمایل افراد به گزارش تخلفات تأثیر مثبت دارد. همچنین جنسیت شرکت‌کننده تأثیر قابل‌توجهی بر رابطه بین سطح استدلال اخلاقی و تمایل به گزارش تخلفات دارد.

یو و زیگنفوس[۲] (۲۰۰۸) در پژوهشی با عنوان "تأثیر سیستم‌های پاداش (مانند انگیزه‌های نقدی یا قراردادهای کاری) بر افشای خطاکاری توسط حسابرسان" نشان دادند که ایجاد انگیزه‌هایی مانند سیستم پاداش، می‌تواند تأثیر مثبتی بر گزارش هرگونه سوءاستفاده و یا تقلب به مقامات بالاتر توسط حسابرسان داخلی داشته باشد. علاوه بر این، حسابرسان داخلی با سطوح پایین‌تر استدلال اخلاقی نسبت به مشوق‌های نقدی حساس‌ترند.

چیو[۳] (۲۰۰۳)، در پژوهشی با عنوان " نقش تعدیلگر منبع کنترل در رابطه قضاوت اخلاقی و تمایل به گزارش تخلفات" به بررسی تمایل مدیران چینی به گزارش تخلفات، از منبع کنترل در چارچوب نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده استفاده نمود. وی دریافت که مدیران چینی با منبع کنترل درونی، بیش از افراد با منبع کنترل بیرونی اقدام به گزارش تخلفات می‌نمایند. چیو توضیح می‌دهد که مدیران چینی زمانی که با موقعیت غیراخلاقی روبرو می‌شوند، درصورتی‌که کنترل اوضاع را در دست داشته باشند، اقدام به گزارش تخلف می‌نمایند.

چیو[۴] (۲۰۰۲) در پژوهشی با عنوان "قضاوت اخلاقی، منبع کنترل و گزارش تخلفات" نشان داد که اخلاقی قلمداد نمودن عمل گزارش تخلفات بر انگیزه گزارش تخلفات اثر مثبت دارد و این رابطه به‌واسطه منبع کنترل تعدیل می‌شود. همچنین وی در پژوهش دیگری در سال ۲۰۰۳ به این نتیجه رسید که منبع کنترل فرد ارتباط بین قضاوت اخلاقی و گزارش تخلفات را تعدیل می‌کند.

پیشینه داخلی

دیباکیا، بنی‌مهد، شکری و مرادزاده فرد (۱۴۰۰) در پژوهشی با عنوان "تأثیر آگاهی و قضاوت اخلاقی حسابداران در تمایل به گزارش تخلفات مالی با تأکید بر نقش تعدیل‌گر شدت اخلاقی درک شده" با استفاده از مدل‌سازی معادلات ساختاری به روش حداقل مربعات جزئی دریافتند، قضاوت اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معناداری بر تمایل آنان به گزارش تخلفات مالی به مراجع داخل و خارج سازمان دارد و این رابطه به‌واسطه متغیر شدت اخلاقی درک شده تعدیل نمی‌گردد.

کابلی، رحمانی، نیکومرام و رهنمای رودپشتی (۱۳۹۹) در پژوهشی با عنوان "اثربخشی ارزش‌های انگیزشی شوآرتز و اخلاق حرفه‌ای حسابداری بر گزارشگری مالی متقلبانه"با استفاده از مدل‌سازی معادلات ساختاری بیان نمودند که ارزش‌های انگیزشی مدیران هم به صورت مستقیم و هم با واسطه‌گری پایبندی به اخلاق حرفه‌ای، پیش‌بینی کننده رفتار متقلبانه مدیران واحد گزارشگر است.

دریایی، نیکومراد و خان محمدی (۱۳۹۹) در پژوهش خود با عنوان "تأثیر فرهنگ سازمانی بر گزارش خطاکاری سازمانی در حرفه حسابرسی" با استفاده از رگرسیون چند متغیره نشان دادند که فرهنگ سازمانی بر "برداشت از مسئولیت‌های فردی" و "بر برداشت از عواقب عمل سؤال‌برانگیز" تأثیر معنی‌دار و مثبت دارد؛ اما فرهنگ سازمانی تأثیری معنی‌دار بر "برداشت از هزینه‌های گزارش‌دهی بر گزارش خطاکاری" ندارد. همچنین شواهد این تحقیق تأیید می‌نماید که درک حسابرسان از مسئولیت‌های فردی و برداشت حسابرسان از عواقب عمل سؤال‌برانگیز نیز از جمله متغیرهای مؤثر بر تمایل حسابرسان به گزارش خطاکاری است.

نژاد تولمی، رهنمای رودپشتی، نیکو مرام و وکیلی فرد (۱۳۹۸) در پژوهشی با عنوان "بررسی تمایل به افشاگری تقلب حسابداری در بین حسابداران بخش خصوصی و عمومی مبتنی بر عدالت رویه‌ای، تعاملی و توزیعی" با استفاده از مدل‌سازی معادلات ساختاری دریافتند که عدالت رویه‌ای، تعاملی و توزیعی، بر تمایل به افشاگری اثر مثبت دارد و البته بین حسابداران شاغل در بخش‌های خصوصی و عمومی در تمایل به افشاگری، تفاوت معناداری وجود ندارد.

---

[1] Liyanarachchi & newdick
[2] Xu & Ziegenfuss
[3] Chiu
[4] Chiu

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-17]

ساریخانی، ایزدی‌نیا و دائی کریم‌زاده (۱۳۹۸) در پژوهشی با عنوان "بررسی قصد گزارشگری تقلب با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده و نقش تعدیلگری شدت اخلاقی" با استفاده از مدل‌سازی معادلات ساختاری به روش کمترین مربعات جزئی نشان دادند که متغیرهای کنترل رفتاری ادراک شده، هنجارهای ذهنی، نگرش در مورد گزارشگری تقلب، تعهد اخلاقی و تعهد حرفه‌ای دارای تأثیر مثبتی بر قصد گزارشگری تقلب هستند و شدت اخلاقی تأثیر متغیرهای هنجارهای ذهنی و تعهد حرفه‌ای بر قصد گزارشگری تقلب را تعدیل می‌کند.

کاشانی‌پور، کرمی، خنیفر و شعبانی (۱۳۹۸) در پژوهشی با عنوان "بررسی قصد هشدار دهی حسابرسان مستقل درباره خطاکاری: کاربرد نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده" و با استفاده از مدل‌سازی معادلات ساختاری (SEM) دریافتند که متغیرهای نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده شامل نگرش نسبت به هشدار دهی، هنجارهای ذهنی و کنترل رفتاری درک شده بر روی قصد هشدار دهی تأثیر مستقیم و معناداری دارد. لذا نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده، نظریه مناسبی جهت توضیح قصد هشدار دهی میان حسابرسان مستقل می‌باشد.

ساریخانی، ایزدی‌نیا و دائی کریم‌زاده (۱۳۹۷) در پژوهش خود با عنوان "بررسی عوامل مؤثر بر قصد گزارشگری تقلب با استفاده از مثلث تقلب و تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده: از دیدگاه حسابداران" با استفاده از مدل‌سازی معادلات ساختاری به روش کمترین مربعات جزئی دریافتند متغیرهای کنترل رفتاری درک شده، هنجارهای ذهنی، نگرش در مورد گزارشگری تقلب و تعهد اخلاقی دارای تأثیر مثبت و معناداری بر قصد گزارشگری تقلب هستند. نتایج پژوهش بیانگر این است که مثلث تقلب و تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده چارچوب تئوریکی مناسبی را برای پیش‌بینی قصد گزارشگری تقلب فراهم می‌آورد.

فیروزی و برزگر (۱۳۹۷) در پژوهشی با عنوان "رابطه میان جنبه‌های موقعیتی حسابداران و تصمیم به اعلام و انتشار اقدامات غیراخلاقی" با استفاده آزمون کولموگروف-اسمیرنوف، همبستگی و رگرسیون چندگانه نشان دادند ترس از خسارات مادی و اعتباری ناشی از افشا، سبب می‌شود تا حسابداران تمایلی برای افشای موارد غیراخلاقی که شاهد آن بوده‌اند، نداشته باشند.

گلدوست، طالب نیا، اسماعیل‌زاده مقری، رهنمای رودپشتی و رویایی (۱۳۹۷) در پژوهش خود با عنوان "ارزیابی تأثیر ادراک اخلاقی و شهود بر قضاوت اخلاقی حسابداران نسبت به هشدار دهی تخلفات مالی در بخش عمومی" با استفاده از روش معادلات ساختاری با رویکرد حداقل مربعات جزئی (نسل دوم) دریافتند که شهود ضمن تأثیر مثبت قابل‌توجه بر قضاوت اخلاقی شاغلان حرفه‌ای حسابداری، نقش مثبت و قابل‌توجهی نیز در رابطه میان ادراک و قضاوت اخلاقی آنان نسبت به هشدار دهی ایفا می‌کند.

بولو و اکبریان شورکایی (۱۳۹۶) در پژوهشی با عنوان "بررسی رابطه پدیده تماشاگری، قدرت شواهد و مسئولیت ادراک شده با احتمال گزارشگری تقلب" با استفاده از تحلیل مسیر، نشان دادند که قدرت شواهد ناشی از وقوع تقلب و میزان مسئولیت ادراک‌شده، دارای اثر مثبت معناداری بر احتمال گزارشگری تقلب می‌باشند. افراد، در زمان وجود شواهد قوی از تقلب، نسبت به گزارش آن، احساس مسئولیت بیشتری می‌کنند و به احتمال زیاد آن را در صورت ناشناس ماندن گزارش می‌کنند.

حاجیها و راشکی‌گزنه (۱۳۹۶) در پژوهش خود با عنوان "رابطهٔ اخلاق حسابداری با توان تصمیم‌گیری و رفتار مدیران" با استفاده از روش مدلسازی حداقل مربعات جزئی (PLS) نشان دادند که اخلاق حسابداری بر بهبود تصمیم‌گیری و رفتار مدیران در بخش خصوصی تأثیر دارد و با تقویت اخلاق در شرکت می‌توان به اخذ تصمیم‌ها و رفتارهای اخلاقی امیدوار بوده و نگرانی‌های مربوط به رسوایی اخلاقی در شرکت را رفع نمود.

بنی‌مهد و گل‌محمدی (۱۳۹۶) در پژوهشی با عنوان "بررسی رابطه میان جو اخلاقی و هشدار دهی در مورد تقلب از طریق مدل گزارشگری اختیاری در حرفه حسابرسی ایران" با استفاده از معادلات ساختاری به کمک نرم‌افزار آموس دریافتند که جو اخلاقی بر هشدار دهی و دو مؤلفه از سه مؤلفه آن تأثیرگذار است. دو مؤلفه‌ای که تحت تأثیر جو اخلاقی قرار دارند شامل برداشت حسابرسان از مسئولیت فردی در قبال هشدار دهی و برداشت حسابرسان از عواقب عمل هشدار دهی در مورد تقلب می‌باشد و مؤلفه‌ای که تحت تأثیر جو اخلاقی قرار نمی‌گیرد، برداشت حسابرسان از هزینه‌های مربوط به هشدار دهی است.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-17]

بیگی هرچگانی، بنی‌مهد، رئیس زاده و رویایی (۱۳۹۵) در پژوهشی با عنوان "بررسی تأثیر ویژگی رفتاری فرصت‌طلبی بر هشدار دهی" با استفاده از مدل معادلات ساختاری به کمک نرم‌افزار لیزرل نشان دادند که فرصت‌طلبی تأثیر منفی و معنی‌داری بر هشدار دهی حسابرسان دارد. همچنین این تأثیر به‌واسطه برداشتی که حسابرسان از عواقب خطاکاری‌های سازمانی و مسئولیت فردی خود در زمینه افشای این خطاکاری‌ها دارند و نیز برداشت آنان از هزینه‌های مترتب با افشای این خطاکاری‌ها شدت می‌یابد.

بیگی هرچگانی، بنی‌مهد، رئیس زاده و رویایی (۱۳۹۵) در پژوهشی با عنوان "ارزش‌های انگیزشی و هشدار دهی اخلاقی حسابرسان دربارهٔ خطاکاری" با استفاده از مدل معادلات ساختاری به کمک نرم‌افزار لیزرل نشان دادند که هر چقدر ارزش‌های انگیزشی تأمین‌کننده منافع شخصی، برای حسابرسان در اولویت باشد، گرایش کمتری به هشدار دهی خواهند داشت و وقتی‌که ارزش‌های انگیزشی تأمین‌کننده منافع عموم، برای حسابرسان ایرانی در اولویت باشد، نتایج برعکس است.

عاطفی و برزگر (۱۳۹۵) در پژوهش با عنوان "رابطهٔ اخلاق پولی و ادراک اخلاقی دانشجویان حسابداری با درک اقدامات تردیدآمیز" با استفاده ازمون‌کولموگروف-اسمیرنوف و آزمون‌های همبستگی اسپیرمن و پیرسون نشان دادند که ارتباط مثبت و معناداری بین اخلاق پولی (پول‌دوستی) و ادراک اخلاقی دانشجویان حسابداری با درک آنها نسبت به رویدادهای تردیدآمیز و متقلبانه حسابداری وجود دارد.

نمازی و ابراهیمی (۱۳۹۵) در پژوهشی با عنوان "مدل بندی و تعیین اولویت عوامل مؤثر بر قصد گزارش تقلب‌های مالی توسط حسابداران" با استفاده از رگرسیون حداقل مربعات معمولی بیان نمودند که متغیرهای عدالت سازمانی، نگرش در مورد گزارشگری، ویژگی شخصیتی فعال، دین‌داری و شدت اخلاقی دارای تأثیر مثبت و معناداری بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب هستند.

گرکز و دازه (۱۳۹۴) در پژوهش خود با عنوان "رابطهٔ بین استدلال اخلاقی، طرز تفکر، نیت و تمایل اخلاقی حسابداران رسمی" با استفاده آزمون تی استیودنت و روش معادلات ساختاری با استفاده از نرم‌افزار لیزرل ۸/۸ نشان دادند که ارتباط مثبت و معناداری بین استدلال اخلاقی و نیت اخلاقی حسابداران رسمی وجود دارد.

جعفری، فروغی و نادری بنی (۱۳۹۳) در پژوهشی با عنوان "عوامل مؤثر بر قضاوت‌های اخلاقی در بین جامعه حسابداران رسمی ایران" با استفاده از تکنیک رگرسیون لوجیت پروبیت دریافتند هر چه حسابداران رسمی ایران محیط اخلاقی سازمانشان را اخلاقی‌تر تصور کنند، در شرایط اعمال قضاوت، اخلاقی‌تر عمل می‌کنند.

عسگری (۱۳۹۲) در پژوهش خود با عنوان "بررسی رابطه بین مسائل اخلاقی و تصمیم‌گیری حسابرسان" با استفاده ازمون‌کولموگروف-اسمیرنوف و آزمون‌های همبستگی اسپیرمن و پیرسون نشان داد بین نیت اخلاقی و قضاوت اخلاقی حسابرسان با حساسیت اخلاقی حسابرسان رابطه مثبت معناداری وجود دارد به‌طوری‌که هر چه قضاوت اخلاقی حسابرسان در سطح بالایی قرار داشته باشد، نیت اخلاقی آنها نیز در سطح بالایی قرار دارد. این نتایج نشان می‌دهد که بین قضاوت اخلاقی و نیت اخلاقی حسابرسان نیز رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. به‌طوری‌که حسابرسانی که از حساسیت اخلاقی بالاتری برخوردارند در هنگام تصمیم‌گیری در شرایط چالش‌های اخلاقی قضاوت اخلاقی بیشتری در تصمیمات خود اعمال نموده که این نیز به‌نوبه خود موجب افزایش نیت اخلاقی آن‌ها می‌گردد.

مهدوی و قاسمی (۱۳۸۸) در پژوهشی با عنوان "تأثیر سازه‌های اجتماعی قانون‌گرایی، اطمینان طلبی، سطح تحصیلات، فردگرایی، جنسیت، رشته تحصیلی و سابقه کاری بر افشاگری مالی" با استفاده از ضریب همبستگی پیرسون و تحلیل واریانس بیان کردند که سازه‌های اجتماعی قانون‌گرایی، اطمینان طلبی و فردگرایی بر افشاگری مالی تأثیر معنادار و مستقیمی دارد و تأثیر سازه‌های اجتماعی بررسی شده‌ی دیگر به لحاظ آماری معنادار نیست. همچنین، طبق نتایج به دست آمده، فردگرایی بیشترین تأثیر را بر افشاگری مالی دارد.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-17]

فرضیه‌های پژوهش

با توجه به مبانی نظری و پیشینه تجربی، فرضیه‌های پژوهش به شرح زیر مطرح می‌شوند:

فرضیه اول: سطح رشد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معناداری بر تمایل به گزارش تخلفات مالی به مراجع داخلی دارد.

فرضیه دوم: سطح رشد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معناداری بر تمایل به گزارش تخلفات مالی به مراجع خارجی دارد.

فرضیه سوم: نوع منبع کنترل (درونی) بر رابطه بین رشد اخلاقی حسابداران و تمایل به گزارش تخلفات مالی به مراجع داخل سازمان اثر تعدیلی دارد.

فرضیه چهارم: نوع منبع کنترل (درونی) بر رابطه بین رشد اخلاقی حسابداران و تمایل به گزارش تخلفات مالی به مراجع خارج سازمان اثر تعدیلی دارد.

فرضیه پنجم: نوع منبع کنترل (بیرونی) بر رابطه بین رشد اخلاقی حسابداران و تمایل به گزارش تخلفات مالی به مراجع داخل سازمان اثر تعدیلی دارد.

فرضیه ششم: نوع منبع کنترل (بیرونی) بر رابطه بین رشد اخلاقی حسابداران و تمایل به گزارش تخلفات مالی به مراجع داخل سازمان اثر تعدیلی دارد.

فرضیه هفتم: ارزش‌های متمرکز بر منافع عموم رابطه رشد اخلاقی حسابداران و تمایل به گزارش تخلفات مالی به مراجع داخل سازمان را تشدید می‌کند.

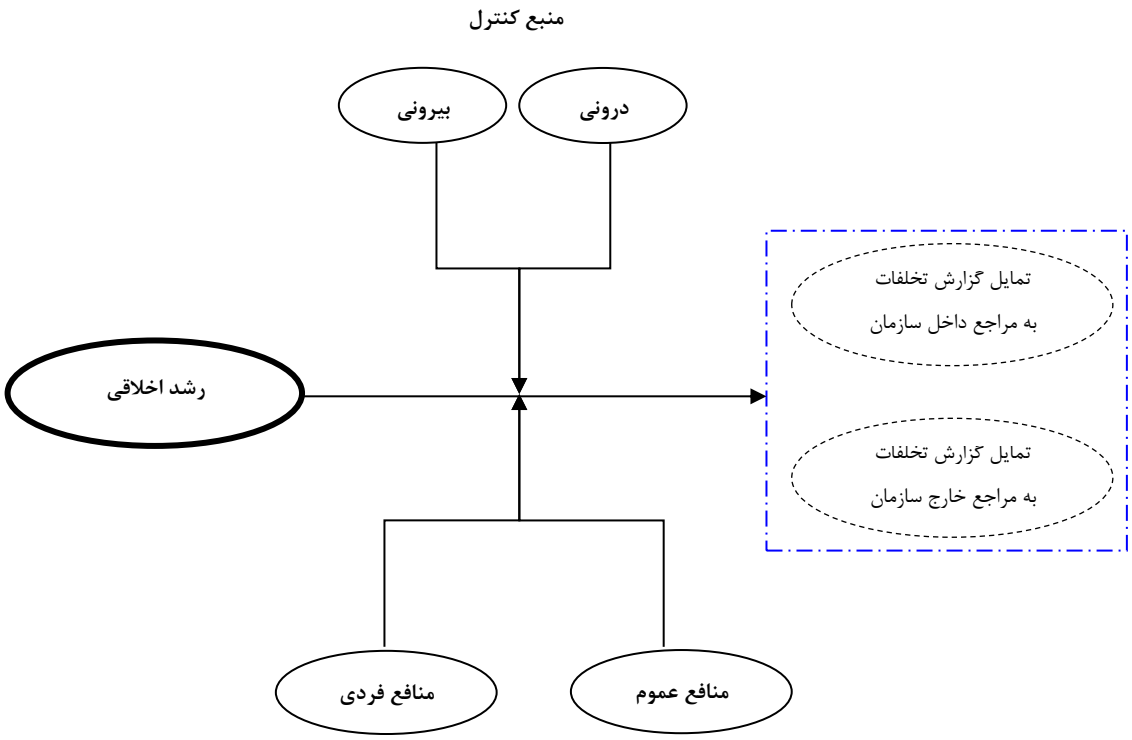
فرضیه هشتم: ارزش‌های متمرکز بر منافع عموم رابطه رشد اخلاقی حسابداران و تمایل به گزارش تخلفات مالی به مراجع خارج سازمان را تشدید می‌کند.

فرضیه نهم: ارزش‌های متمرکز بر منافع فردی رابطه رشد اخلاقی حسابداران و تمایل به گزارش تخلفات مالی به مراجع داخل سازمان را تضعیف می‌کند.

فرضیه دهم: ارزش‌های متمرکز بر منافع فردی رابطه رشد اخلاقی حسابداران و تمایل به گزارش تخلفات مالی به مراجع خارج سازمان را تضعیف می‌کند.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-17]

شکل ۲ مدل مفهومی پژوهش را نشان می‌دهد:



شکل (۲): مدل مفهومی پژوهش

روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از منظر هدف، جزء پژوهش‌های توصیفی و از نوع پیمایشی می‌باشد و از آنجایی که این پژوهش در یک محیط واقعی یعنی سازمان‌ها و مؤسساتی که به انواع مختلف از خدمات جامعه حسابداری بهره می‌جویند انجام خواهد شد، جزو پژوهش‌های میدانی به شمار می‌رود. از منظر فرآیند یک نوع پژوهش کمی محسوب می‌گردد و از حیث منطق، قیاسی ـ استقرایی و ازنظر نتیجه، پژوهشی کاربردی است. جمعیت هدف پژوهش حاضر به‌طورکلی جامعه حسابداران شاغل در حرفه می‌باشد. قلمرو موضوعی این پژوهش در حیطه پژوهش‌های رفتاری حسابداری در حوزه اخلاق می‌باشد. در این پژوهش به‌منظور دست‌یابی به حقایق مربوط به گذشته، حال و پیش‌بینی وقایع آینده از پرسش‌نامه استفاده شده است. پرسش‌نامه پژوهش حاضر شامل دو بخش اصلی می‌باشد. بخش اول مشخصات جمعیت شناختی مربوط به نمونه آماری و بخش دوم سؤالات اصلی پژوهش برای سنجش متغیرها می‌باشد. مشخصات جمعیت شناختی شامل جنسیت، سن، محل اشتغال، مدرک دانشگاهی، جایگاه شغلی، سابقه کاری و عضویت در جامعه حسابداران رسمی است.

در بخش سؤالات اصلی پژوهش، تعداد ۹۶ سؤال برای سنجش کل متغیرهای پژوهش استفاده شده است. سؤالات پرسش‌نامه استاندارد بوده و در پژوهش‌های قبلی مورد استفاده قرارگرفته‌اند؛ بنابراین ابتدا سؤالات پرسش‌نامه به زبان فارسی ترجمه شده و پس از اطمینان از روایی محتوا، (از طریق ارجاع پرسشنامه مربوط به هر متغیر به هشت تن از اساتید و خبرگان حوزه حسابداری و اخلاق و انجام اصلاحات مورد نیاز) پرسش‌نامه‌ها بین اعضای نمونه توزیع گردیده است. به‌منظور کاهش خطا و افزایش میزان اعتبار نتایج حاصل از تحلیل‌های آماری، باید تعداد مناسبی نمونه انتخاب شود. با توجه به اینکه تعداد جامعه آماری این پژوهش نامشخص فرض شده است، از این رو برای محاسبه حجم نمونه در جامعه نامشخص از رابطه (۲) استفاده

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-17]

شده است؛ که در آن انحراف معیار (σ) برای داده‌های طیف لیکرت ۵ گزینه‌ای از رابطه (۱) محاسبه شده است (مؤمنی و فعال قیومی، ۱۳۹۴). با توجه به رابطه (۲) حداقل حجم نمونه حدود ۱۷۰ نفر به دست می‌آید.

$$\sigma \approx \frac{\max(x_i) - \min(x_i)}{6} = \frac{5-1}{6} = 0/667 \quad (۱)$$

$$n = \frac{Z^2\, \alpha/2\, \sigma^2}{\varepsilon^2} = \frac{(1/96)^2 (0/667)^2}{(0/1)^2} = 170 \quad (۲)$$

$\max(x_i)$ و $\min(x_i)$ به ترتیب بزرگ‌ترین و کوچک‌ترین مقادیر اختصاص داده شده به سؤالات پرسشنامه در طیف پنج گزینه‌ای لیکرت می‌باشد. همچنین n حجم نمونه است و منظور از Z مقدار احتمالِ نرمالِ استاندارد می‌باشد، α سطح خطا و ε دقت مورد نظرِ پژوهشگر می‌باشد و معمولاً مقداری کمتر از ۱۰ درصد می‌گیرد.

همچنین جهت نمونه‌گیری پژوهش حاضر از روش نمونه‌گیری تصادفی ساده استفاده شده است. بدین منظور پرسشنامه‌ای به صورت الکترونیکی و هم‌زمان به صورت کاغذی بین حسابداران توزیع گردید. ۲۱۳ عدد از پرسشنامه‌ها جمع‌آوری گردید و در نهایت ۱۷۳ پرسشنامه صحیح، مبنای تجزیه و تحلیل فرضیه‌های پژوهش قرار گرفته است.

در این پژوهش، برای تحلیل داده‌ها از روش‌های آمار توصیفی و استنباطی استفاده شده است. برای بررسی مشخصات پاسخ‌دهندگان از آمار توصیفی و برای تحلیل داده‌ها و آزمون فرضیات پژوهش از مدل معادلات بهره گرفته شده است. برای انجام این تحلیل‌ها از اکسل و نرم‌افزار اسمارت ـ پی‌ال‌اس[1] استفاده شده است. استفاده از مدل‌سازی معادلات ساختاری به روش حداقل مربعات جزئی در این پژوهش به دلیل وجود متغیرهای مکنون مناسب است. همچنین، این روش قدرت پیش‌بینی مناسب و توانایی استفاده از مدل‌های ترکیبی و پژوهشگر ساخته را دارا بوده و در مدل‌هایی با متغیرهای تعدیلی، تحلیل‌های مناسبی را ارائه می‌دهد.

متغیرهای پژوهش

در این پژوهش متغیر وابسته، "تمایل به گزارش تخلفات مالی" و متغیر مستقل "رشد اخلاقی حسابداران" می‌باشد و متغیرهای "منبع کنترل" و "ارزش‌های انگیزشی" به‌عنوان متغیر تعدیل‌گر در نظر گرفته شده است. برای اندازه‌گیری رشد اخلاقی پاسخ‌دهندگان، آزمون رشد اخلاقی لیند[2] (۲۰۰۶) مورد استفاده گرفته است که شایستگی در رشد اخلاقی را می‌سنجد. بر اساس آزمون رشد اخلاقی آزمودنی‌ها با دو نوع معما روبرو می‌شوند و باید قضاوت کنند که با رفتار شخصیت معما موافق هستند یا مخالف. اندازه‌گیری تمایل به گزارش تخلفات با الهام از پرسش‌نامه شریف[3] (۲۰۱۵) صورت گرفته است که مبتنی بر ۳ سناریو در حوزه حسابداری است. برای اندازه‌گیری ارزش‌های انگیزشی (عام‌گرایی، خیرخواهی، انطباق، سنت، امنیت، قدرت، پیشرفت، رفاه‌طلبی، انگیزش و خودفرمانی) از پرسش‌نامه ارزش‌های تصویری[4] (PVQ) شوارتز و همکاران (۲۰۰۱) استفاده شده است. این پرسش‌نامه شامل ۴۰ سؤال است که امیال، خواسته‌ها و اهداف فرضی افراد را به تصویر می‌کشد. برای اندازه‌گیری متغیر منبع کنترل نیز از پرسش‌نامه منبع کنترل (درونی و بیرونی) راتر (۱۹۹۰) برای سنجش انتظارات افراد در منبع کنترل استفاده گردیده است.

یافته‌های پژوهش

آمار توصیفی

جدول شماره ۱ اطلاعات جمعیت شناختی پژوهش حاضر را در برمی‌گیرد. همان‌گونه که مشاهده می‌شود بیشتر مشارکت‌کنندگان از منظر جنسیت حسابداران زن (۵۸٪) است و بازه سنی ۳۹-۳۰ با ۳۷/۴٪ بیشترین مشارکت‌کننده را داشته است. ازنظر تحصیلات ۳۹/۹٪ در مقطع کارشناسی ارشد و ۴۰/۵٪ مشارکت‌کنندگان در بازه تجربه کاری ۱۰-۵ سال قرار دارند.

[1] SMART PLS
[2] Lind
[3] Sharif
[4] Portrait Values Questionnaire

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-17]

همچنین در رده شغلی حسابـدار ارشد (۴۷/۲٪) و شاغلیـن بخش خصوصی با ۵۸/۳٪ بیشترین مقدار را به خود اختصاص داده‌اند.[۱]

جدول (۱): مشخصات مشارکت‌کنندگان در پژوهش

	دامنه	تعداد	درصد
جنسیت	زن	۹۵	۵۸/۳
	مرد	۶۸	۴۱/۷
سن	۲۰-۲۹	۶۰	۳۶/۸
	۳۰-۳۹	۶۱	۳۷/۴
	۴۰-۴۹	۲۹	۱۷/۸
	۵۰-۵۹	۸	۴/۹
	۶۰ و بالاتر	۵	۳/۱
میزان تحصیلات	کارشناسی	۵۹	۳۶/۲
	کارشناسی ارشد	۶۵	۳۹/۹
	دانشجوی دکتری	۲۵	۱۵/۳
	دکتری	۱۴	۸/۶
تجربه کاری	۱-۵	۶۶	۴۰/۵
	۵-۱۰	۲۶	۱۶
	۱۰-۱۵	۲۷	۱۶/۶
	۱۵-۲۰	۲۳	۱۴/۱
	بالاتر از ۲۰	۲۱	۱۲/۹
رده شغلی	حسابدار ارشد	۷۷	۴۷/۲
	حسابرس داخلی	۲۴	۱۴/۷
	حسابرس مستقل	۱۲	۷/۴
	رئیس حسابداری	۱۵	۹/۲
	مدیریت مالی	۱۵	۹/۲
	معاونت مالی	۲۰	۱۲/۳
محل اشتغال	دولتی	۶۸	۴۱/۷
	خصوصی	۹۵	۵۸/۳
عضویت در جامعه حسابداران رسمی	بله	۹	۵/۵
	خیر	۱۵۴	۹۴/۵

جدول (۲): آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

عنوان متغیر	میانگین	انحراف معیار
رشد اخلاقی	۳/۱۲	۱/۰۸
تمایل گزارش تخلفات به مراجع داخل سازمان	۳/۱۰	۰/۸۶
تمایل گزارش تخلفات به مراجع خارج سازمان	۳/۳۴	۰/۶۲

برازش مدل اندازه‌گیری

در مرحله اول فاز تجزیه و تحلیل داده‌ها، مدل اندازه‌گیری سنجیده می‌شود تا مشخص گردد که مدل دارای سطح قابل‌قبولی از روایی و پایایی است یا خیر؟ با بررسی مدل اندازه‌گیری، ارتباط بین متغیرها و نشانگرهای مشاهده شده معین می‌شود. در مدل یابی معادلات ساختاری، جهت ارزیابی پایایی و روایی سازه‌های مورد بررسی در مدل پژوهش، از پنج شاخص آلفای کرونباخ، پایایی ترکیبی، بارهای عاملی، روایی همگرا و روایی واگرای شاخص‌های متغیرها استفاده می‌شود. مقدار این شاخص‌ها برای هر

[۱] همچنین در قالب آزمون‌های اضافی، میانگین متغیرهای رشد اخلاقی، تمایل به گزارش تخلفات مالی به مراجع داخل و خارج سازمان در گروه‌ها با ویژگی‌های فردی- موقعیتی متفاوت، مورد مقایسه قرار گرفت که نتایج آزمون غیر پارامتریک یومن‌ویتنی و کروسکال والیس نشان داد تفاوت میانگین در رشد اخلاقی افراد در مؤلفه‌های سن، جایگاه شغلی و سابقه در سطح اطمینان ۹۵٪ معنادار است. همچنین تفاوت میانگین تمایل افراد به گزارش تخلفات به مراجع داخل سازمان در مؤلفه محل خدمت و در سطح اطمینان ۹۰٪ و تفاوت میانگین تمایل افراد به گزارش تخلفات به مراجع خارج سازمان در مؤلفه سن و در سطح اطمینان ۹۹٪ معنادار بوده است.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-17]

یک از سازه‌های پژوهش در جدول ۳ و ۴ ارائه شده است. جهت تعیین پایایی سنجه‌ها در روش پی‌ال‌اس[1]، از بار عاملی، پایایی ترکیبی و آلفای کرونباخ استفاده می‌شود. این معیار نشان‌دهندهٔ همبستگی این سنجه‌ها در سازهٔ مربوطه می‌باشد. حداقل میزان قابل‌قبول برای بار عاملی هر یک از سنجه‌ها بنا به نظر بسیاری از کتب آماری، برابر با ۰/۵ می‌باشد و سنجه‌هایی که بار عاملی آن‌ها کمتر از این میزان باشد، باید از فرآیند آزمون کنار گذاشته شوند. همچنین آلفا و پایایی ترکیبی باید از ۰/۷ بزرگ‌تر باشند (رسولی و همکاران، ۱۳۹۷). جدول ۳ معیارهای روایی و پایایی برای سنجه‌های پژوهش حاضر را پس از بررسی بار عاملی گویه‌های مربوط به هر سازه (حداقل ۰/۵) نشان می‌دهد:

جدول (۳): روایی و پایایی مدل بعد از تأیید بار عاملی گویه‌ها

سازه	تعداد گویه	آلفای کرونباخ	پایایی ترکیبی	روایی همگرا
تمایل گزارش تخلفات به مراجع خارج سازمان	۳	۰/۷۲۱	۰/۸۴۲	۰/۶۴۰
تمایل گزارش تخلفات به مراجع داخل سازمان	۳	۰/۷۰۰	۰/۸۳۳	۰/۶۲۵
رشد اخلاقی	۲۴	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰
منافع عموم	۷	۰/۸۴۵	۰/۸۸۳	۰/۵۲۱
منافع فردی	۷	۰/۸۶۸	۰/۸۹۹	۰/۵۶۲

همان‌طور که در جدول فوق مشاهده می‌گردد، تمامی سازه‌های پژوهش شرایط حداقلی را برای ضریب آلفای کرونباخ[2] (حداقل ۰/۶) و پایایی ترکیبی (حداقل ۰/۷) برآورده نموده و حتی در سطحی بسیار بالاتر از آن قرار دارند؛ از این رو پایایی سازه‌های پژوهش تأیید می‌گردد. روایی همگرای همه سازه‌ها نیز در بازه مناسب قرار گرفته است.

معیار دیگر بررسی برازش مدل اندازه‌گیری، روایی واگرا است که با معیار "فونل لارکر[3]" سنجیده می‌شود. معیار مزبور به این واقعیت اشاره دارد که ریشه دوم مقادیر واریانس شرح داده شده (AVE) هر سازه (قطر اصلی ماتریس)، بزرگ‌تر از مقادیر همبستگی آن سازه با سازه‌های دیگر باشد.

جدول (۴): روایی واگرا

	تمایل گزارش تخلفات به مراجع خارج سازمان	تمایل گزارش تخلفات به مراجع خارج سازمان	تمایل گزارش تخلفات به مراجع خارج سازمان	تمایل گزارش تخلفات به مراجع خارج سازمان	تمایل گزارش تخلفات به مراجع خارج سازمان
تمایل گزارش تخلفات به مراجع خارج سازمان	۰/۸۰۰				
تمایل گزارش تخلفات به مراجع داخل سازمان	۰/۴۹۶	۰/۷۹۱			
رشد اخلاقی	۰/۵۰۳	۰/۴۳۴	۱		
منافع عموم	۰/۶۳۸	۰/۶۳۴	۰/۴۶۷	۰/۷۲۲	
منافع فردی	۰/۵۷۹	۰/۴۹۱	۰/۳۹۳	۰/۵۳۳	۰/۷۵۰

همان‌گونه که در جدول بالا مشاهده می‌گردد، مقادیر موجود در روی قطر اصلی ماتریس ریشه دوم مقادیر واریانس شرح داده شده از کلیه مقادیر موجود در سطر و ستون مربوطه بزرگ‌تر است که این امر نشان‌دهنده همبستگی شاخص‌ها با سازه وابسته به آن‌هاست.

برازش مدل ساختاری

مطابق الگوریتم تحلیل داده‌ها در پی‌ال‌اس، بعد از بررسی برازش مدل اندازه‌گیری نوبت به برازش مدل ساختاری پژوهش می‌رسد. در مرحله بعد، مدل ساختاری و روابط بین سازه‌ها باید مورد بررسی قرار گیرد. برای این منظور از تابع بوت استرپینگ[4] استفاده می‌شود. تعداد نمونه آماری در این پژوهش ۱۷۳ می‌باشد و تعداد ۱۰۰۰ نیز به عنوان نمونه‌های آزمون بوت‌استرپ در نظر گرفته شده است.

[1] PLS
[2] Cronbach's Alpha
[3] Fornell-Larcker
[4] Bootstrapping

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-17]

بررسی برازش مدل ساختاری از طریق معیار ضریب تعیین و قدرت پیش‌بینی ـ که جزء متداول‌ترین معیارهای برازش مدل ساختاری هستند ـ صورت می‌گیرد. ضریب تعیین معیاری برای بررسی برازش متغیرهای پنهان درون‌زای (وابسته) مدل است و نشان از تأثیر یک متغیر برون‌زا بر یک متغیر درون‌زا دارد و سه مقدار ۰/۲۵، ۰/۵۰ و ۰/۷۵ به عنوان مقدار ملاک برای مقادیر ضعیف، متوسط و قوی ضریب تعیین در نظر گرفته می‌شود. مطابق با جدول ۴ مقدار ضریب تعیین برای سازه‌های درون‌زای پژوهش محاسبه شده است که با توجه به سه مقدار ملاک، مناسب بودن برازش مدل ساختاری را تأیید می‌نماید. معیار Q^2 قدرت پیش‌بینی مدل را نشان می‌دهد و درصورتی‌که مقدار Q2 در مورد یک متغیر وابسته (درون‌زا) سه مقدار ۰/۰۲، ۰/۱۵ و ۰/۳۵ را کسب نماید، به ترتیب نشان از قدرت پیش‌بینی ضعیف، متوسط و قوی متغیر یا متغیرهای مستقل (برون‌زا) مربوط به آن متغیر وابسته است. معیار مذکور کیفیت مدل ساختاری را برای هر بلوک درون‌زا اندازه‌گیری می‌کند.

جدول (۵): نتایج حاصل از برازش مدل ساختاری

سازه	ضریب تعیین R Square	ضریب تعیین تعدیل شده R Square Adjusted	شاخص حشو Q^2 (=1-SSE/SSO)
رشد اخلاقی	–	–	۱
تمایل گزارش تخلفات به مراجع خارج سازمان	۰/۵۲۶	۰/۵۱۱	۰/۲۹۰
تمایل گزارش تخلفات به مراجع داخل سازمان	۰/۴۶۴	۰/۴۴۷	۰/۲۶۶
منافع عموم	–	–	۰/۳۶۱
منافع فردی	–	–	۰/۴۰۸

در جدول ۵ مقادیر مربوط به Q^2 ارائه شده است که با توجه به مقدار ملاک، نشان از قدرت مدل برای پیش‌بینی مناسب متغیرهای وابسته دارد و برازش مدل ساختاری بار دیگر مورد تأیید است.

نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش

جدول ۳ خروجی مدل ساختاری را نشان می‌دهد. در ضمن برای آزمون نقش تعدیلی متغیر کیفی منبع کنترل، از تحلیل گروهی[1] استفاده شده است. در این روش، مدل پژوهش در چند مرحله و هر مرحله با استفاده از داده‌های مربوط به هریک از گروه‌ها اجرا و نتایج استخراج خواهد شد. فرمول تحلیل گروهی در صورتی است که همه گروه‌ها با نمونه بالای ۳۰ باشند؛ درصورتی‌که تعداد نمونه یکی از دسته‌ها زیر ۳۰ باشد، از تحلیل حذف می‌شود. این فرمول‌ها معناداری اثر تعدیل‌گر را نشان می‌دهد (داوری و رضازاده، ۱۳۹۳). فرمول تحلیل گروهی برای دسته‌هایی که حداقل ۳۰ نمونه دارند، عبارت است از:

$$t = \frac{R_1 - R_2}{\sqrt{\left(\frac{(n_1-1)^2}{n_1+n_2-2} \times S_1\right) + \left(\frac{(n_2-1)^2}{n_1+n_2-2} \times S_2\right)} \times \sqrt{\frac{1}{n_1}+\frac{1}{n_2}}} \quad (۳)$$

با در نظر گرفتن نتایج حاصل از بررسی روابط میان متغیرهای مستقل و وابسته با استفاده از ضریب محاسبه شده، می‌توان به بررسی معناداری اثرات میان متغیرهای پژوهش بر یکدیگر که در واقع فرضیات از روابط میان آنها شکل می‌گیرند، پرداخت. همچنین جدول شماره ۵، نتیجه آزمون فرضیات را به شرح زیر نشان می‌دهد:

منطبق با فرضیه اول پژوهش با توجه به ضریب مسیر ۰/۱۱۹ و مقدار آماره t (بیشتر از ۱/۶۴)، رشد اخلاقی حسابداران رابطه مثبت و معناداری با تمایل به گزارش تخلفات مالی به مراجع داخل سازمان دارد؛ بنابراین فرضیه اول پژوهش در سطح اطمینان ۹۰٪ پذیرفته می‌شود. منطبق با فرضیه دوم پژوهش، با توجه به ضریب مسیر ۰/۱۹۵ و آماره t (بیشتر از ۲/۵۷)، رشد اخلاقی حسابداران تأثیر مثبت و معناداری بر تمایل به گزارش تخلفات مالی به مراجع خارج سازمان دارد؛ بنابراین فرضیه دوم پژوهش در سطح اطمینان ۹۹٪ پذیرفته می‌شود. منطبق با فرضیه سوم و چهارم پژوهش، با توجه به ضرایب مسیر ۰/۲۲۷ و ۰/۲۵۴ و مقادیر آماره t (بیشتر از ۲/۵۷ و ۱/۹۶)، منبع کنترل درونی رابطه رشد اخلاقی حسابداران و تمایل به گزارش تخلفات مالی به مراجع داخل و خارج سازمان را تعدیل می‌کند؛ بنابراین فرضیه سوم و چهارم پژوهش در سطح اطمینان ۹۹٪ و ۹۵٪ پذیرفته می‌شود.

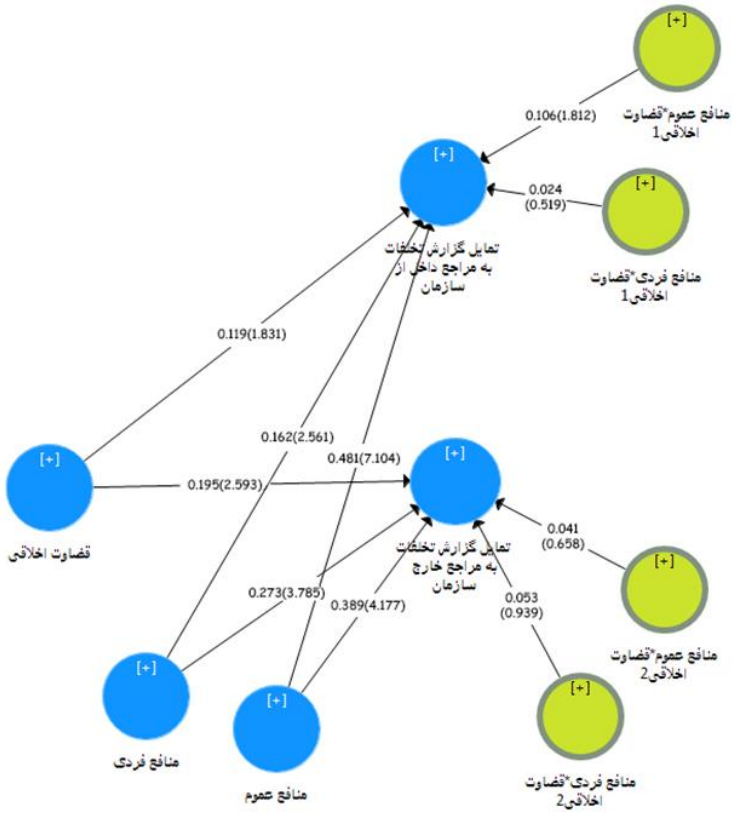
[1] Group Analysis

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-17]

نتایج حاصل آزمون فرضیه پنجم با توجه به مقدار آماره t (کمتر از ۱/۶۴)، بیانگر این است که منبع کنترل بیرونی رابطه رشد اخلاقی حسابداران و تمایل به گزارش تخلفات مالی به مراجع داخل سازمان را تعدیل نمی‌کند؛ بنابراین فرضیه پنجم پژوهش رد می‌شود. منطبق با فرضیه ششم پژوهش، با توجه به ضریب مسیر ۰/۱۲۷ و آماره t (بیشتر از ۱/۶۴)، منبع کنترل بیرونی رابطه رشد اخلاقی حسابداران و تمایل به گزارش تخلفات مالی به مراجع خارج سازمان را تعدیل می‌کند؛ بنابراین فرضیه ششم پژوهش در سطح اطمینان ۹۰٪ پذیرفته می‌شود.

منطبق با فرضیه هفتم پژوهش، با توجه به ضریب مسیر ۰/۱۰۶ و آماره t (بیشتر از ۱/۶۴)، ارزش‌های انگیزشی متمرکز بر منافع عموم رابطه رشد اخلاقی حسابداران و تمایل به گزارش تخلفات مالی به مراجع داخل سازمان را تعدیل می‌کند؛ بنابراین فرضیه هفتم پژوهش در سطح اطمینان ۹۰٪ پذیرفته می‌شود. نتایج حاصل آزمون فرضیه هشتم با توجه به اینکه مقدار آماره t در مسیر فرضیه کمتر از ۱/۶۴ می‌باشد، نشان می‌دهد که ارزش‌های انگیزشی متمرکز بر منافع عموم رابطه رشد اخلاقی حسابداران و تمایل به گزارش تخلفات مالی به مراجع خارج سازمان را تعدیل نمی‌کند؛ بنابراین فرضیه هشتم پژوهش رد می‌شود.

نتایج حاصل آزمون فرضیه نهم و دهم با توجه به اینکه مقدار آماره t در مسیر فرضیه کمتر از ۱/۶۴ می‌باشد، نشان می‌دهد که ارزش‌های انگیزشی متمرکز بر منافع فردی رابطه رشد اخلاقی حسابداران و تمایل به گزارش تخلفات مالی به مراجع داخل و خارج سازمان را تعدیل نمی‌کند؛ بنابراین فرضیه نهم و دهم پژوهش رد می‌شود.



شکل (۳): ضرایب مسیر و مقادیر آماره تی ضرایب مسیر

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-17]

نتایج حاصل آزمون فرضیه‌ها در جدول ۶ نشان داده شده است.

جدول (۶): نتایج حاصل آزمون فرضیه‌ها

مسیر فرضیه	ضریب مسیر	آماره *t*	سطح معناداری	سطح اطمینان مورد تأیید	نتیجه
رشد اخلاقی -> تمایل گزارش تخلفات به مراجع داخل سازمان	۰/۱۱۹	۱/۸۳۱	۰/۰۶۷	٪۹۰	تأیید
رشد اخلاقی -> تمایل گزارش تخلفات به مراجع خارج سازمان	۰/۱۹۵	۲/۵۹۳	۰/۰۱۰	٪۹۹	تأیید
منبع کنترل درونی*رشد اخلاقی ۱ -> تمایل گزارش تخلفات به مراجع داخل سازمان	۰/۲۲۷	۲/۶۷۸	۰/۰۰۸	٪۹۹	تأیید
منبع کنترل درونی*رشد اخلاقی ۱ -> تمایل گزارش تخلفات به مراجع خارج سازمان	۰/۲۵۴	۲/۳۳۶	۰/۰۲۰	٪۹۵	تأیید
منبع کنترل بیرونی*رشد اخلاقی ۱ -> تمایل گزارش تخلفات به مراجع داخل سازمان	۰/۰۳۴	۰/۴۹۴	۰/۶۲۱	–	رد
منبع کنترل بیرونی*رشد اخلاقی ۱ -> تمایل گزارش تخلفات به مراجع خارج سازمان	۰/۱۲۷	۱/۶۴۸	۰/۱۰۰	٪۹۰	تأیید
ارزش‌های منافع عموم*رشد اخلاقی ۱ -> تمایل گزارش تخلفات به مراجع داخل سازمان	۰/۱۰۶	۱/۸۱۲	۰/۰۷۰	٪۹۰	تأیید
ارزش‌های منافع عموم*رشد اخلاقی ۲ -> تمایل گزارش تخلفات به مراجع خارج سازمان	۰/۰۴۱	۰/۶۵۸	۰/۵۱۱	–	رد
رشد اخلاقی -> تمایل گزارش تخلفات به مراجع داخل سازمان	۰/۰۲۴	۰/۵۱۹	۰/۶۰۴	٪۹۰	تأیید
رشد اخلاقی -> تمایل گزارش تخلفات به مراجع خارج سازمان	۰/۰۵۳	۰/۹۳۹	۰/۳۴۸	٪۹۹	تأیید

بحث و نتیجه‌گیری

گزارش تخلفات به عنوان یکی از مهم‌ترین سازوکارهای نظارتی شرکت‌ها، در پیشگیری از به وجود آمدن رسوایی‌های مالی نظیر فریبکاری در ارائه اطلاعات مالی، عدم رعایت مسائل امنیتی و ارائه اطلاعات گمراه‌کننده، مطرح شده است. گزارش تخلفات مالی تحت تأثیر عواملی قرار دارد که با شناسایی این عوامل می‌توان شناخت بهتری از ابعاد مبهم این پدیده کسب نمود. مطالعات پیشین برخی عوامل مؤثر بر گزارش تخلفات را آزمون نموده‌اند، اما خلأ شواهد تجربی در مورد تأثیر رشد اخلاقی بر گزارش تخلفات مشهود است. پژوهش حاضر اثر رشد اخلاقی را بر تمایل به گزارش تخلفات مالی با تأکید بر متغیرهای تعدیل‌گر شخصی (منبع کنترل) و موقعیتی (ارزش‌های انگیزشی) آزمون می‌نماید.

در این پژوهش ضمن بررسی تأثیر سطح رشد اخلاقی حسابداران بر تمایل آنان به گزارش تخلفات مالی به مراجع داخل و خارج سازمان، نتایجی درباره تأثیر عوامل شخصی و موقعیتی بر این موضوع به دست آمد. نتایج فرضیه اول و دوم پژوهش نشان می‌دهد که سطح رشد اخلاقی حسابداران در تمایل آنان به گزارش تخلفات مالی به مراجع داخلی و خارجی مؤثر است. با توجه به نتایج حاصله می‌توان بیان نمود افرادی که در مراحل بالای رشد اخلاقی قرار دارند، کژی‌های اجتماعی، سوء رفتارهای مدیران، تبعیض‌ها و نارسایی‌های مالی، اجتماعی و اقتصادی را برنمی‌تابند. آن‌ها خواهان بهبود وضعیت و رفع فوری کاستی‌ها هستند. به همین دلیل به سرعت با شرایط موجود تعارض پیدا کرده و اقدام به گزارش تخلفات به مراجع داخل و یا خارج سازمان می‌نمایند. چنین نتایجی با یافته‌های پژوهش‌های پیشین نظیر ولنتنین و گودکین[1] (۲۰۱۹)، افرینتی[2] (۲۰۱۸)، هنجانی و همکاران (۲۰۱۸)، شاور و همکاران (۲۰۱۸)، احمد بنیامین و همکاران (۲۰۱۵)، احمد، اسمیت، اسماعیل و یونس[3] (۲۰۱۲)، لیانارچچی و نیودیک (۲۰۰۸) و دیباکیا و همکاران (۱۴۰۰) مطابقت دارد.

همچنین نتایج فرضیات سوم و چهارم نشان می‌دهد که متغیر منبع کنترل درونی رابطه بین رشد اخلاقی حسابداران و تمایل آنان به گزارش تخلفات به مراجع داخل و خارج سازمان را تعدیل می‌کند. فردی با کنترل درونی، مسئولیت نتایج را پذیرفته و با الهام از منبع کنترل درونی‌اش، ضمن شناسایی رفتار درست و غلط اقدام به استدلال اخلاقی و گزارش تخلفات مالی به مراجع داخل و خارج سازمان می‌نمایند.

در فرضیه پنجم پژوهش تأثیر متغیر منبع کنترل بیرونی در رابطه بین رشد اخلاقی حسابداران و تمایل آنان به گزارش تخلفات به مراجع داخل سازمان مورد تأیید قرار نگرفت. مطالعات مربوطه نشان داده‌اند که گزارش تخلفات یک رفتار اجتماعی است (دوزیر و میچلی، ۱۹۸۵؛ میچلی، دوزیر و نیر، ۱۹۹۱)؛ افرادی که دارای منبع کنترل بیرونی هستند، مسئولیت شخصی کمتری را در قبال عواقب رفتارهای ضداجتماعی و سرنوشت سازمان می‌پذیرند (چیو، ۲۰۰۳؛ کورتیس و تیلور، ۲۰۰۹؛ میچلی

[1] Valentine & Godkin
[2] Afriyenti
[3] Ahmad, Smith, Ismail & Yunos

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-17]

و همکاران، ۲۰۰۸) و این افراد همواره در صورت وجود اجبارهای خارجی (قوانین، مقررات و خط‌مشی‌ها) و توانایی کنترل اوضاع به اقداماتی چون گزارش تخلفات سازمانی می‌پردازند (چیو،۲۰۰۳)؛ بنابراین موارد گفته شده را می‌توان پاسخی در عدم تأیید نقش تعدیل‌گر منبع کنترل بیرونی بر تمایل به گزارش تخلفات به مراجع داخل سازمان دانست.

فرضیه ششم پژوهش نشان می‌دهد متغیر منبع کنترل بیرونی در رابطه بین رشد اخلاقی حسابداران و تمایل آنان به گزارش تخلفات به مراجع خارج سازمان نقش تعدیلی ایفا می‌کند. همان‌طور که گفته شد افراد با منبع بیرونی در صورت وجود اجبارهای خارجی تمایل بیشتری به گزارش تخلفات دارند.

همچنین نتیجه فرضیه هفتم پژوهش نشان می‌دهد متغیر ارزش‌های انگیزشی متمرکز بر منافع عموم رابطه رشد اخلاقی حسابداران و تمایل آنان به گزارش تخلفات مالی را تعدیل می‌کند. افراد با ارزش‌های انگیزشی متمرکز بر منافع عموم، برای حصول منافع سازمان و جلوگیری از مشکلات آتی، اقدام به گزارش تخلفات مالی سازمان به مراجع داخلی می‌نمایند. ویتل و همکاران (۱۹۹۳)، اعتقاد دارند که فرهنگ بر ارزش‌ها و اقدامات اخلاقی تأثیرگذار است و با به‌کارگیری مفهوم ارزش‌های انگیزشی در مفهوم‌سازی و عملیاتی نمودن زیرمجموعه‌های فرهنگی حسابداری می‌توان انتظار داشت افراد با ارزش‌های انگیزشی متمرکز بر منافع فردی (خودفرمانی، قدرت، پیشرفت، رفاه‌طلبی و انگیزش که به دنبال تأمین منافع شخصی هستند)، نسبت به مشارکت در منافع غیرشخصی تمایل نداشته و از اقدامات حامی منافع عموم جامعه فاصله می‌گیرند لذا با مطالعه مشخصه‌های فرهنگی می‌توان بیان نمود در ایران افراد به آنچه منافع شخصی را تأمین نمی‌نماید گرایش ندارند. ضمناً به نظر می‌رسد افراد با ارزش‌های انگیزشی متمرکز بر منافع عموم (عام‌گرایی، خیرخواهی، هماهنگی، سنت و امنیت که به دنبال تأمین منافع عمومی هستند)، ضمن توجه به منافع سازمان و تبعیت و رعایت دستورالعمل‌های سازمان مطبوع خود و پایبندی بر آیین رفتار حرفه‌ای، در مواجهه با ناسازگاری‌ها و تخلفات سازمانی در وهله اول اقدام به گزارش به مراجع داخل سازمان نموده در صورت عدم حصول نتیجه به گزارش خارج سازمانی و یا سایر راه‌حل‌ها روی خواهند آورد.

مطابق با نظریه و پژوهش‌های پیشین در حوزه اخلاق (هنجانی و همکاران، ۲۰۱۸؛ چیو، ۲۰۰۳؛ تره‌وینو و یانگبلود[1]، ۱۹۹۰) متغیر منبع کنترل یک متغیر توضیحی قابل‌توجه برای بررسی رفتار اعضای سازمان است. همچنین افراد با ارزش‌های انگیزشی متمرکز بر منافع عموم، برای حصول منافع سازمان و جلوگیری از مشکلات آتی، اقدام به گزارش تخلفات مالی سازمان به مراجع داخلی می‌نمایند.

پیشنهادها

با توجه به نتایج حاصل می‌توان استدلال نمود که مدل تعامل شخص ـ وضعیت تره‌وینو می‌تواند چارچوب تئوریک مناسبی برای تبیین تمایل حسابداران به گزارش تخلفات مالی ارائه نماید. در همین راستا، توجه ویژه به آموزش موضوعات اخلاقی، توسعه محیط اخلاقی، برنامه‌ریزی در ایجاد و افزایش حساسیت حسابداران پیرامون موضوعات اخلاقی و ارتقای سطح آگاهی آنها در زمینه این‌که چه چیزی در چه موقعیتی اخلاقی است، زمینه‌ساز مناسبی برای تقویت سطح رشد اخلاقی حسابداران و ایجاد تمایل به گزارش تخلفات مالی به داخل سازمان و همچنین خارج سازمان مطبوع می‌باشد. لذا منطبق بر فرضیه اول و دوم پژوهش رشد اخلاقی حسابداران منجر به تمایل آنان به گزارش تخلفات به مراجع داخل و خارج سازمان می‌شود، لذا بر اساس نتایج این فرضیات پیشنهاد می‌گردد:

- سازمان‌ها نسبت به کنترل سطح استدلال و رشد اخلاقی حسابداران قبل از تصدی‌گری در شغل‌های مربوطه اقدام نموده و با افزایش برنامه‌های آموزشی به ارتقاء رشد اخلاقی پرداخته و با ارائه مثال‌های عینی از رسوایی‌های مالی اتفاق افتاده در سراسر دنیا نسبت به تقویت انگیزه گزارش تخلفات مالی توسط حسابداران اقدام نمایند.
- اعمال سیاست‌ها و رویه‌های حمایتی که منجر به افزایش تمایل به گزارش تخلفات مالی توسط حسابداران شود.

[1] Trevino &Youngblood

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-17]

- سازمان‌ها باید از طریق آموزش، گزارش تخلفات را به عنوان سازوکاری برای حمایت از ارزش‌های اخلاقی سازمانی برجسته نموده و با تدوین کدهای اخلاقی بر گزارش تخلفات تأکید نمایند. همچنین عزم رفتاری کارکنان را در ارائه گزارشات مربوط به تخلفات سازمانی تقویت نمایند.

منطبق بر نتیجه فرضیات سوم و چهارم پژوهش، رشد اخلاقی حسابداران نسبت به گزارش تخلفات مالی به مراجع داخل و خارج سازمان در افراد با منبع کنترل درونی با احتمال بیشتری همراه است؛ لذا پیشنهاد می‌گردد:

- مسئولین سازمان‌ها می‌توانند از طریق برجسته کردن ارزش‌های اخلاقی بر نگرش و رفتارها تأثیر گذاشته و با آموزش مستمر، حساسیت کارکنان را نسبت به توانایی در کنترل شرایط محیطی و مسئولیت‌پذیری و تصمیم‌گیری اخلاقی متکی به خود در شرایط لازم تشویق کنند.

منطبق بر نتیجه فرضیه هفتم حسابداران با ارزش‌های انگیزشی منافع عموم گزارش تخلفات به مراجع داخل سازمان را در اولویت قرار می‌دهند؛ لذا بر اساس نتایج فرضیه پیشنهاد می‌گردد:

- سازمان‌ها در جذب پرسنل خود علاوه بر آزمون‌های فنی، آزمون‌های روانشناسی و فرهنگی به عمل آورده تا از اولویت‌های ارزشی پرسنل آینده خود آگاه شوند و افرادی که دستیابی به منافع عموم را در کانون توجه دارند در اولویت استخدام قرار گیرند. همچنین سیستم مناسبی برای ارزیابی دوره‌ای وضعیت ارزش‌های انگیزشی افراد در نظر گرفته و نسبت به بهبود انگیزه‌های وابسته به جمع جهت ارتقاء فرهنگ سازمانی اقدام نمایند.
- مدیران ارشد می‌توانند بر پیشرفت فرهنگ اخلاقی گسترده‌ای که بر ارزش‌های اخلاقی تأکید دارد، متمرکز شده و برای پیوند فرهنگ و نتایج اخلاقی مطلوب و نهادینه شدن اخلاق در سازمان، به رهبری اخلاقی، برنامه‌های یادگیری و سایر رویکردها تکیه نمایند.

همچنین می‌توان موضوعات نمونه زیر را به عنوان پیشنهادی برای انجام پژوهش‌های آتی در نظر گرفت:

- تأثیر پیشنهادهای مالی بر تمایل حسابداران به گزارش تخلفات مالی
- تأثیر ترس از اقدامات تلافی‌جویانه سازمان بر تمایل حسابداران به گزارش تخلفات مالی
- تأثیر فرهنگ و تعهد سازمانی بر تمایل حسابداران به گزارش تخلفات مالی
- تأثیر حمایت سازمانی از گزارش تخلفات به مراجع داخل و یا خارج سازمان.

محدودیت‌های پژوهش

لازم به ذکر است که پژوهش حاضر نیز مانند سایر پژوهش‌ها با محدودیت‌هایی مواجه بوده است. نمونه بارز ایجادکننده محدودیت استفاده از سناریوی فرضی برای اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش می‌باشد. ضمن این‌که به‌طورکلی استفاده از ابزار پرسشنامه دارای محدودیت‌های ذاتی مانند عدم آشنایی مشارکت‌کنندگان با موضوع، عدم مشارکت کافی افراد ذیصلاح، تفسیر متفاوت اصطلاحات و واژگان توسط آنان و محافظه‌کاری بعضی از افراد در پاسخگویی به سؤال‌های پرسشنامه است.

منابع

بنی مهد، بهمن؛ و آرش گل محمدی. (۱۳۹۶). بررسی رابطه میان جو اخلاقی و هشدار دهی در مورد تقلب از طریق مدل گزارشگری اختیاری در حرفه حسابرسی ایران. **حسابداری ارزشی و رفتاری** ۲(۳): ۸۶-۶۱.

بولو، قاسم؛ و رضا اکبریان شورکایی. (۱۳۹۶). بررسی رابطه پدیده تماشاگری، قدرت شواهد و مسئولیت ادراک شده با احتمال گزارشگری تقلب. **دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری** ۲(۳): ۳۲-۱.

بیگی هرچگانی، ابراهیم؛ بهمن بنی‌مهد؛ محمدرضا رئیس‌زاده و رمضانعلی رویایی. (۱۳۹۶). ارزش‌های انگیزشی و هشدار دهی اخلاقی حسابرسان دربارهٔ خطاکاری. **فصلنامه اخلاق در علوم و فنّاوری** ۱۲(۴): ۱۶-۱.

بیگی هرچگانی، ابراهیم؛ بهمن بنی‌مهد؛ محمدرضا رئیس‌زاده و رمضانعلی رویایی. (۱۳۹۵). بررسی تأثیر ویژگی رفتاری فرصت‌طلبی بر هشدار دهی حسابرسان. **دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری** ۱(۲): ۹۵-۶۵.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-17]

جعفری، علیرضا؛ میثم فروغی و رحمت‌اله نادری بنی. (۱۳۹۳). عوامل مؤثر بر قضاوت‌های اخلاقی در بین جامعه حسابداران رسمی ایران. **فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مالی** ۶(۲۲): ۱۳۳-۱۱۴.

حاجیها، زهره؛ و علی راشکی گزنه. (۱۳۹۶). رابطهٔ اخلاق حسابداری با توان تصمیم‌گیری و رفتار مدیران. **اخلاق در علوم و فنّاوری** ۱۲(۲): ۱۶۰-۱۵۵.

دارابی، رویا؛ و علیرضا رام روز. (۱۳۸۹). تأثیر فرهنگ بر درک حسابداران از مفاهیم حسابداری بکار گرفته شده در استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی. **پژوهشنامه مالی و حسابرسی** ۲(۵): ۱۷۴-۱۴۳.

داوری، علی؛ و آرش رضازاده. (۱۳۹۲). **مدلسازی معادلات ساختاری با نرم‌افزار Smart Pls**، تهران: انتشارات جهاد دانشگاهی.

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

دیباکیا، پریا؛ بهمن بنی‌مهد؛ اعظم شکری و مهدی مرادزاده‌فرد. (۱۴۰۰). تأثیر آگاهی و قضاوت اخلاقی حسابداران در تمایل به گزارش تخلفات مالی با تأکید بر نقش تعدیل‌گر شدت اخلاقی درک شده. **دو فصلنامه علمی حسابداری ارزشی و رفتاری** ۶(۱۲): ۵-۱.

رسولی، نسرین؛ و محمدامین ترابی. (۱۳۹۷). **گام به گام با SMART PLS 3**، تهران: مؤلفین طلایی.

رئیسی نافچی، امیر سالار؛ و محسن دستگیر. (۱۳۹۸). ارائه الگویی برای شناسایی عوامل خطر مؤثر بر وقوع تقلب در بانک‌ها (مطالعه موردی، بانک رسالت استان اصفهان). **فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مالی** ۱۱(۴۱): ۴۵-۲۳.

ساریخانی، مهدی؛ ناصر ایزدی‌نیا؛ و سعید دائی کریم‌زاده. (۱۳۹۷). بررسی عوامل مؤثر بر قصد گزارشگری تقلب با استفاده از مثلث تقلب و تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده: از دیدگاه حسابداران. **دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری** ۳(۶): ۱۳۵-۱۰۵.

ساریخانی، مهدی؛ ناصر ایزدی‌نیا؛ و سعید دائی کریم‌زاده. (۱۳۹۸). بررسی قصد گزارشگری تقلب با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده و نقش تعدیل‌گری شدت اخلاقی. **دانش حسابداری مالی** ۶(۱): ۱۰۵-۷۵.

عاطفی، مرجان؛ و الهه برزگر. (۱۳۹۶). رابطهٔ اخلاق پولی و ادراک اخلاقی دانشجویان حسابداری با درک اقدامات تردیدآمیز. **اخلاق در علوم و فنّاوری** ۱۲(۲): ۱۱۷-۱۲۶.

عسگری، مرتضی. (۱۳۹۲). **بررسی رابطه بین مسائل اخلاقی و تصمیم‌گیری حسابرسان**. پایان‌نامه کارشناسی ارشد. دانشگاه آزاد اسلامی.

فیروزی، مریم؛ و الهه برزگر. (۱۳۹۷). رابطه میان جنبه‌های موقعیتی حسابداران و تصمیم به اعلام و انتشار اقدامات غیراخلاقی. **اخلاق در علوم و فنّاوری** ۱۳(۲): ۱۲۸-۱۱۹.

کابلی، مونا سادات؛ علی رحمانی؛ هاشم نیکومرام؛ و فریدون رهنمای رودپشتی. (۱۳۹۹). اثربخشی ارزش‌های انگیزشی شوآرتز و اخلاق حرفه‌ای حسابداری بر گزارشگری مالی متقلبانه. **مطالعات تجربی حسابداری مالی** ۱۷(۶۶): ۵۰-۲۷.

کاشانی‌پور، محمد؛ غلامرضا کرمی؛ حسین خنیفر؛ و کیوان شعبانی. (۱۳۹۸). بررسی قصد هشدار دهی حسابرسان مستقل درباره خطاکاری: کاربرد نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده. **دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری** ۴(۸): ۹۱-۶۳.

گرکز، منصور؛ و نوشین دازه. (۱۳۹۴). رابطهٔ بین استدلال اخلاقی، طرز تفکر، نیت و تمایل اخلاقی حسابداران رسمی. **فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری ۱۰**(۱): ۱۲۳-۱۱۵.

گلدوست، مجید؛ قدرت الله طالب نیا؛ علی اسماعیل‌زاده مقری؛ فریدون رهنمای رودپشتی و رمضانعلی رویایی. (۱۳۹۷). ارزیابی تأثیر ادراک اخلاقی و شهود بر رشد اخلاقی حسابداران نسبت به گزارش تخلفات مالی در بخش عمومی. **دانش حسابداری مالی** ۵(۳): ۲۴-۱.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-17]

مهدوی، غلامحسین؛ و میثم قاسمی. (۱۳۸۸). تأثیر سازه‌های اجتماعی قانون‌گرایی، اطمینان طلبی، سطح تحصیلات، فردگرایی، جنسیت، رشته‌ی تحصیلی و سابقه‌های کاری بر افشاگری مالی. **پیشرفت‌های حسابداری**. ۱(۱): ۲۱۵-۱۹۱.

مؤمنی، منصور؛ و علی فعال قیومی. (۱۳۹۴). **تحلیل‌های آماری با استفاده از SPSS**. تهران: گنج شایگان.

نژادتولمی، بابک؛ فریدون رهنمای رودپشتی؛ هاشم نیکو مرام و حمیدرضا وکیلی فرد. (۱۳۹۸). بررسی تمایل به افشاگری تقلب حسابداری در بین حسابداران بخش خصوصی و عمومی مبتنی بر عدالت رویه‌ای، تعاملی و توزیعی. **دانش حسابداری مالی** ۶(۴): ۷۵-۴۷.

نمازی، محمد؛ و فهیمه ابراهیمی. (۱۳۹۵). مدل بندی و تعیین اولویت عوامل مؤثر بر قصد گزارش تقلب‌های مالی توسط حسابداران. **مطالعات تجربی حسابداری مالی** ۱۳(۴۹): ۲۸-۱.

Afriyenti, M. (2018). The Influence of Moral Reasoning and Gender towards Whistleblowing Intention. **In First Padang International Conference on Economics Education. Economics, Business and Management, Accounting and Entrepreneurship (PICEEBA 2018)** (557-561).

Ahmad Buniamin, M.A., & M.F. Mohd Mahali. (2015). Ethical reasoning as contextual predictor of whistle-blowing intention/Saidah Hamizah Ahmad, Mohamad Amirul Ahmad Buniamin and Mohd Farid Mohd Mahali .**Journal of Administrative Science** 12(1): 35-46.

Ahmad, S.A., M. Smith, Z. Ismail & R.M. Yunos. (2012). Internal Whistle-blowing Intentions: A Study Demographic and Individual Factors. **Journal of Modern Accounting and Auditing** 8(11): 1632-1645.

Alleyne, P. (2010). **The influence of individual, situational and team factors on auditors' whistle-blowing intentions**. Unpublished PhD Thesis, University of Bradford, Bradford, UK.

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

Chiu, R.K. (2002). Ethical judgement, locus of control, and whistleblowing intention: A case study of mainland Chinese MBA students. **Managerial Auditing Journal** 17(9): 581-587.

Chiu, R.K. (2003). Ethical judgment and whistleblowing intention: Examining the moderating role of locus of control. **Journal of business ethics** 43(1-2): 65-74.

Curtis, M.B., & E.Z. Taylor. (2009). Whistleblowing in public accounting: Influence of identity disclosure, situational context, and personal characteristics . **Accounting and the Public Interest** 9(1): 191-220.

Donnelly, D.P., J.J. Quirin & D. O'Bryan. (2003). Auditor acceptance of dysfunctional audit behavior: An explanatory model using auditors' personal characteristics**. Behavioral research in accounting** 15(1): 87-110.

Doupnik, T.S., & S.B. Salter. (1995). External environment, culture, and accounting practices: a preliminary test of a general model of international accounting development. **The international journal of accounting** 30(3): 189-207.

Dozier, J.B. & M.P. Miceli. (1985). Potential predictors of whistle-blowing: A prosocial behavior perspective. **The Academy of Management Review** 10(4): 823-836.

Dworkin, T.M., & M.S. Baucus. (1998). Internal vs. external whistle-blowers: a comparison of whistle-blowering processes. **Journal of Business Ethics** 17(12): 1281–1298.

Eaton, T.V., & M.D. Akers. (2007). Whistleblowing and good governance**. The CPA Journal** 77(6): 66-71.

Fitriyah, F.K., & T.K. Nagara. (2017). The effect of professionalism, violation severity levels, and internal locus of control on whistle blowing intention. **Review of Integrative Business and Economics Research** 6(4): 133-145.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-17]

Fuller, L.R., & T.J. Shawver. (2020). **Will Cognitive Style Impact Whistleblowing Intentions?**. In Research on Professional Responsibility and Ethics in Accounting. Emerald Publishing Limited.

Geriesh, L. (2003). Organizational culture and fraudulent financial reporting. **The CPA Journal** 73(3): 28.

Gobert, J., & M. Punch. (2000). Whistleblowers, the public interest, and the Public Interest Disclosure Act 1998. **The Modern Law Review** 63(1): 25-54.

Gökçe, A.T. (2013). Teachers' value orientations as determinants of preference for external and anonymous whistleblowing". **International Journal of Humanities and Social Science** 3(4): 163-173.

Hanjani, A., A. Purwanto & R.K.A. Kusumadewi. (2018). The Impact of Ethical Judgment, Locus of Control, and Organizational Commitments to Whistleblowing. **Journal of Auditing, Finance, and Forensic Accounting** 6(2): 97-104.

Hofstede, G. (1984). **Culture's consequences: International differences in work-related values**. Sage, Beverly Hills, Calif.

Jones, J., D.W. Massey & L. Thorne. (2003). Auditors' ethical reasoning: Insights from past research and implications for the future. **Journal of Accounting Literature** 22: 45-103.

Kaplan, S.E., & J.J. Schultz. (2007). Intentions to report questionable acts: An examination of the influence of anonymous reporting channel, internal audit quality, and setting. **Journal of Business Ethics** 71(2): 109-124.

Kohlberg, L. (1984). **Psychology of moral development**. San Fransisco, CA: Harper & Row Publisher.

Kohlberg, L., & C.Power. (1981). Moral development, religious thinking, and the question of a seventh stage. **Zygon** 16(3): 203-259.

Kohlberg, L., & D. Candee. (1984). The relationship of moral judgment to moral action. **Morality, moral behavior, and moral development** 52: 73.

Leming, J.S. (1978). Cheating behavior, situational influence, and moral development. **The Journal of Educational Research** 71(4): 214-217.

Lind, G. (2000). **Review and appraisal of the moral judgment test (MJT)**. Konstanz: FB Psychologie-University of Konstanz.

Lind, G. (2010). Growth and regression in cognitive-moral development of young university students. **Moral dilemmas and ethical reasoning** 2: 99-114.

Liyanarachchi, G., & C. Newdick. (2009). The impact of moral reasoning and retaliation on whistle-blowing: New Zealand evidence . **Journal of Business Ethics** 89(1): 37-57.

Malinowski, C.L., & C.P. Smith. (1985) Moral reasoning and moral conduct: An investigation prompted by Kohlberg's theory**. Journal of Personality and Social Psychology** 49(4): 1016-1027.

McClain, G., & D. Seifert. (2018). The Impact of Moral Identity and Societal Culture on Whistle-Blowing: A Comparison between the United States and France .**Journal of Forensic & Investigative Accounting** 10(3).

Menk, K.B. (2011), **The Impact of Materiality, Personality Traits, and Ethical Position on Whistle-Blowing Intentions**. Unpublished Doctoral Dissertation, Virginia Commonwealth University, Richmond.

Mesmer-Magnus, J.R., & C. Viswesvaran. (2005). Whistleblowing in organizations: An examination of correlates of whistleblowing intentions, actions, and retaliation. **Journal of Business Ethics** 62(3): 277-297.

Miceli, M.P. (2004). Whistle-blowing research and the insider: Lessons learned and yet to be learned. **Journal of Management Inquiry** 13(4): 364-366.

Miceli, M.P., J.B. Dozier & J.P. Near. (1991). Blowing the whistle on data fudging: A controlled field experiment 1. **Journal of Applied Social Psychology** 21(4): 271-295.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-17]

Miceli, M.P., J.P. Near & T.M. Dworkin. (2008). **Whistle-blowing in organizations**. Psychology Press.

Mohd Iskandar, T., & H. Pourjalali. (2000). Cultural influences on the development of accounting practices in Malaysia. **Asian Review of Accounting** 8(2): 126-147.

Near, J.P. & M.P. Miceli. (1985). Organizational dissidence: The case of whistleblowing. **Journal of Business Ethics** 4(1): 1–16.

Perera, M.H.B. (1989). Towards a framework to analyse the impact of culture on accounting. **The International Journal of Accounting** 24: 42-56.

Piaget, J. (1965). **The moral judgment of the child**. New York: Free Press. Originalwork published 1932.

Rest, J., S. Thoma & L. Edwards. (1997). Designing and validating a measure of moral judgment: Stage preference and stage consistency approaches. **Journal of educational psychology** 89(1): 5-15.

Riahi-Belkaoui, A. (1995). **The cultural shaping of accounting**. Greenwood Publishing Group.

Rotter, J.B. (1966). Generalized expectancies for internal versus external control of reinforcement. **Psychological Monograph** 80: 1-28.

Rotter, J.B. (1990). Internal versus external control of reinforcement: A case hostory of a variable. **The American Psychologist** 45(4): 489-493.

Schwartz, S.H. (1992). Universals in the content and structure of values: Theoretical advances and empirical tests in 20 countries. **Advances in experimental social psychology** 25(1): 1-65.

Schwartz, S.H. (2011). Studying values: Personal adventure, future directions. Journal of **Cross-Cultural Psychology** 42(2): 307-319.

Sharif, Z. (2015). **Intention Towards Whistle-Blowing Among Internal Auditors in the U.K**. Doctoral thesis, University of Huddersfield.

Shawver, T.J., & T.A. Shawver. (2018). **The impact of moral reasoning on whistleblowing intentions. In Research on professional responsibility and ethics in accounting**. Emerald Publishing Limited.

Spector, P.E. (1983). Locus of control and social influence susceptibility: are externals normative or informational conformers. **The Journal of psychology** 115(2): 115-201.

Su'un, M., & M. Hajering. (2020). Professional Commitment and Locus of Control Toward Intensity in Whistleblowing Through Ethical Sensitivity. **Jurnal Akuntansi** 24(1): 100-118.

Supriyadi, S., & N.U. Prasetyaningsih. (2021). The Role of Moral Reasoning on the Effects of Incentive Schemes and Working Relationships on Whistleblowing: An Audit Experimental Study. **Gadjah Mada International Journal of Business** 23(3): 215-236.

Taylor, E.Z., & M.B. Curtis. (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.

Trevino, L.K. (1986). Ethical decision making in organizations: A person-situation interactionist model. **Academy of management Review** 11(3): 601-617.

Trevino, L.K., & B. Victor. (1992). Peer reporting of unethical behavior: A social context perspective. **Academy of Management journal** 35(1): 38-64.

Trevino, L.K., & S.A. Youngblood. (1990). Bad apples in bad barrels: A causal analysis of ethical decision-making behavior. **Journal of Applied psychology** 75(4): 361-378.

Valentine, S., & L. Godkin. (2019). Moral intensity, ethical decision making, and whistleblowing intention. **Journal of Business Research** 98: 277-288.

Vinten, G. (1992). **Whistleblowing: Corporate help or hindrance?**. Management Decision.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-17]

Vitell S.J., S.L. Nwachukwu & J.H. Barnes. (1993). The Effects of Culture on Ethical Decision-Making: An Application of Hofstede's Typology. **Journal of Business Ethics** 12: 753-760.

Xu, Y., & D.E. Ziegenfuss. (2008). Reward systems, moral reasoning, & internal auditors' reporting wrongdoin **. Journal of Business and Psychology** 22(4): 323-331.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-17]