

تأثیر جو اخلاقی بر گزارش خطاکاری حسابرسان با نقش میانجی رضایت شغلی و تعهد سازمانی

بهاره بهرامی

دانشجوی کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد رامسر، رامسر، ایران.

Baharebahrami4@gmail.com

بهزاد نیک کار

استادیار، گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد رامسر، رامسر، ایران. (نویسنده مسئول)

B.nikkar@yahoo.com

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۱۱/۳۰ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۲/۳۱

چکیده

هدف این پژوهش مطالعه تأثیر جو اخلاقی بر گزارش خطاکاری حسابرسان از طریق نقش میانجی رضایت شغلی و تعهد سازمانی است. گزارش خطاکاری یک مکانیسم مهم برای پیش بینی و جلوگیری از رفتارهای غیر اخلاقی می باشد که تحت تأثیر متغیرهای فردی و سازمانی، به برقراری و بهبود کیفیت کار در شرکت ها کمک می کند. در این فرآیند، جو اخلاقی زمینه شناسایی و پیش بینی لغزش های اخلاقی را تسهیل می بخشد و عوامل رضایت شغلی و تعهد سازمانی حسابرسان به جلوگیری از وقوع این خطاکاری ها کمک کرده و گزارش آن ها را مورد حمایت قرار می دهند. نمونه آماری این پژوهش شامل ۴۲۷ نفر از حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی در سال ۱۴۰۱ بوده که با روش نمونه گیری تصادفی انتخاب شده اند. تحقیق حاضر از منظر هدف کاربردی و از نظر روش توصیفی-همبستگی می باشد. داده های پژوهش با استفاده از ابزار پرسشنامه جمع آوری شده است. برای بررسی تأثیرگذاری متغیرهای تحقیق بر گزارش خطاکاری از روش مدل معادلات ساختاری به کمک نرم افزارهای SPSS22 و Smart PLS3 استفاده شد. نتایج پژوهش نشان می دهد که جو اخلاقی بر گزارش خطاکاری حسابرسان تأثیر مثبت و مستقیم دارد. همچنین نقش میانجی رضایت شغلی و تعهد سازمانی، این رابطه را تعدیل کرده و تأثیر مثبت و معناداری بر گزارش خطاکاری حسابرسان می گذارد. **واژه های کلیدی:** گزارش خطاکاری، جو اخلاقی، رضایت شغلی، تعهد سازمانی.

۱- مقدمه

در گزارش خطاکاری تأثیر می‌گذارند، پرداخته است و از آنجایی که در این ارتباط تاکنون پژوهشی صورت نگرفته است، بنابراین انتظار می‌رود با شناخت بهتر متغیرها و روابط موجود بین آن‌ها از نتایج این پژوهش در موسسات حسابرسی جهت انگیزش حسابرسان به گزارش خطاکاری استفاده به عمل آید. نتایج این پژوهش می‌تواند اطلاعات سودمندی را در خصوص برنامه ریزی برای تدوین اصول اخلاقی حسابرسان ارائه دهد. همچنین نتایج این پژوهش می‌تواند سازوکارهای ایجاد انگیزه و بهبود عملکرد حسابرسان در فرایند گزارش خطاکاری را نیز تقویت نموده و در تسریع این امر مهم کمک کننده باشد.

۲- مبانی نظری و پیشینه تحقیق

۲-۱- گزارش خطاکاری^۲

اولین گزارش خطاکاری، با عنوان عمل سو سازمانی و نفاق سازمانی در دهه ۱۹۶۰ بیان شده است (کیاسولا و همکاران، ۲۰۱۷، ۲). از دیدگاه سازمانی گزارش خطاکاری عملی است که طی آن، یکی از کارکنان فعلی یا گذشته عملی غیر قانونی، خلاف اخلاق و ضوابط سازمان را به اطلاع مراجع ذیصلاح گزارش می‌کند (شاهعلی زاده و همکاران، ۱۴۰۱). گزارش خطاکاری در حوزه حسابرسی به عنوان رفتار اخلاقی، عام محور، داوطلبانه و عملی فراسوی آئین رفتار حرفه‌ای، نقش موثری در پیشگیری از رسوایی‌های مالی ایفا می‌کند (دریایی، نیکومرام و خان محمدی، ۱۳۹۹). یک گزارشگر خطاکاری با دوراهی عمیقی روبرو خواهد شد چرا که با این عمل از یک سو خائن به شمار می‌رود، زیرا رازی را فاش کرده است و از سوی دیگر به دلیل حفظ ارزش‌های اخلاقی کار پسندیده‌ای انجام داده است. این بدان معناست که انجام فعل گزارش خطاکاری آسان نیست و تهدیدهای روانی را برای گزارشگران به همراه خواهد آورد (ولنداری، ۲۰۲۲، ۴). با اینحال هشداردهندگان می‌توانند خطاکاری‌های سازمانی را به مقامات داخلی و خارجی مسئول گزارش نمایند (کولیرگ و همکاران، ۲۰۱۷، ۵). نهادهای داخلی دریافت‌کننده گزارش خطاکاری می‌تواند کمیته‌های انضباطی در داخل موسسه حسابرسی باشد و نهادهای نظارت‌کننده خارجی نیز می‌تواند دیوان محاسبات کشور، سازمان حسابرسی، سازمان بازرسی کل، رسانه‌ها و جراید را دربرگیرد (نیک کار و همکاران، ۱۳۹۹). به دلیل انتقام جویی احتمالی که گزارشگران خطاکاری با آن مواجه می‌شوند بسیاری از کارمندان تمایلی به افشای تخلفات هم‌تایان خود ندارند، در نتیجه سازمان‌ها فرصت اصلاح اشتباهات خود را از دست می‌دهند و کارمندان ممکن است به افراد خارجی اطلاع دهند که در نتیجه آن، بطور بالقوه شهرت سازمان را ممکن است از بین ببرند و متحمل هزینه

در محیط رقابتی امروزی که سازمان‌ها به ادامه حیات و تحقق هرچه بیشتر اهداف خویش، نیازمند می‌باشند، حرفه حسابرسی بصورت سازوکاری نظارتی در جهت حفظ منافع استفاده‌کنندگان از طریق مهار عدم تقارن اطلاعاتی و اطمینان بخشی بر گزارش‌های مالی، همواره تحت فشار جلب اعتماد عمومی قرار داشته است (دانشور و سمایی، ۱۳۹۹). گزارش خطاکاری به عنوان یک اقدام افشاگری، که توسط اعضای سازمان نسبت به رفتارهای غیراخلاقی و غیر قانونی صورت می‌گیرد، می‌تواند ابزار نظارتی سودمندی برای کمک به حفظ اعتبار حسابرسان و نیز بهبود ارتقای جایگاه حسابرسی در ایران باشد. از این رو قانون سلامت اداری، حسابرسان و سایر اشخاصی که مسئول ثبت یا رسیدگی به اسناد، دفاتر و فعالیت‌های اشخاص حقیقی و حقوقی هستند را ملزم می‌نماید تا در صورت مشاهده هرگونه خطاکاری‌های سازمانی، مراتب را به مراجع نظارتی یا قضایی ذیصلاح گزارش نمایند (دریایی، نیکومرام و خان محمدی، ۱۳۹۹). از آنجایی که سالانه بخش چشمگیری از منابع سازمان‌ها به واسطه اقدامات خطاکارانه نیروی انسانی از بین می‌رود، سازمان‌ها و دولت‌ها اقدامات مختلفی نظیر بهبود نظام کنترل‌های داخلی، بهبود گزارشگری مالی، به روز رسانی قوانین و مقررات و نیز تعیین مجازات‌های سنگین را برای کاهش این اقدامات خطاکارانه در نظر گرفته‌اند (احمدی، ۲۰۱۱، ۱). ترویج و تقویت استانداردهای اخلاقی به ویژه جو اخلاقی از دیگر راهکارهای گسترش فرهنگ گزارشگری اقدامات خطاکارانه در سازمان‌های حسابرسی می‌باشد. چرا که در صورت نامناسب بودن جو اخلاقی حاکم بر سازمان، لطمات روحی به حسابداران و حسابرسان وارد شده و تأثیر نامطلوبی در تصمیم‌گیری‌های اخلاقی آن‌ها می‌گذارد (گلچی، ناهیدوگلچی، نفیسه، ۱۴۰۰). بطور کلی با توجه به مذموم بودن پدیده‌ی فساد و نیز مطالبه همگانی برای مقابله با آن، توجه به عوامل موثر بر انگیزه افراد نسبت به گزارشگری تخلفات و رفتارهای غیر قانونی، لازم و ضروری به نظر می‌رسد. بنابراین هدف این پژوهش بررسی اثر جو اخلاقی بر گزارش خطاکاری حسابرسان از طریق نقش میانجی رضایت شغلی و تعهد سازمانی است. در واقع این پژوهش به دنبال پاسخگویی به این پرسش است که آیا جو اخلاقی از طریق نقش‌های میانجی رضایت شغلی و تعهد سازمانی، گزارش خطاکاری حسابرسان را تحت تأثیر قرار می‌دهد یا خیر؟ با توجه به اینکه این مطالعه برخلاف اغلب مطالعات گذشته که تأثیر عوامل فردی یا پاداش‌های مالی را بر گزارش خطاکاری حسابرسان مورد بررسی قرار داده‌اند، به کاربست نظریات رفتاری اجتماعی - روانشناسی و عوامل خارجی همچون تعهدات سازمانی که بر رفتار حسابرس

های مختلفی برای شرکت شوند. بنابراین با توجه به این شرایط گزارش خطاکاری به عنوان یک موضوع ضروری در مدیریت اخلاق سازمانی نمود پیدا می کند (نوسوانتارا ۲۰۲۲، ۶). تحقیقات صورت گرفته در خصوص گزارش دهی اقدامات خطاکارانه حاکی از آن است که سالانه حدود ۵٪ منابع و درآمد شرکت ها و سازمان ها به علت اقدامات خطاکارانه هدر می رود (بولو و همکاران، ۱۴۰۰). این در حالی است که شواهد در حوزه ی حسابرسی حاکی از تمایل کم کارکنان حسابرسی برای گزارش خطاکاری در خصوص همکاران خود است (بهرامی رهنما و بنی مهد، ۱۳۹۸). با این وجود آیین رفتار حرفه ای الزام می دارد که حسابرسان می بایستی کار خود را کامل و بی عیب و نقص به سرانجام برسانند و هر خطاکاری که به واقع اتفاق افتاده یا به آن مشکوک هستند را گزارش نمایند (بنی مهد و گل محمدی، ۱۳۹۶). بنابراین گزارش خطاکاری حسابرسان می تواند به عنوان یک مکانیسم کنترلی برای جلوگیری از وقوع رفتارهای غیراخلاقی، حفاظت از رفاه بلند مدت شرکت و تضمین یک حاکمیت شرکتی سالم عمل کند (کریستی و یوتامی ۲۰۲۰، ۷).

۲-۲- جو اخلاقی^۸

جو اخلاقی در چند سال اخیر مورد توجه بسیاری از شرکت ها قرار گرفته است. شرکت ها باید نیروی کاری را که تخلفات غیراخلاقی و نادرست را به مقامات بالا گزارش می دهند مورد احترام قرار دهند زیرا آن ها به حذف اقدامات غیر اخلاقی کمک می کنند. در این راستا، یک رهبر اخلاق مدار می تواند کارکنان خود را آموزش دهد و وفاداری را در آن ها ایجاد کند که در نهایت به سازمان کمک می کند تا تخلفات یا فعالیت های غیرقانونی را حذف کند (ژنگ شیانگ و همکاران ۲۰۲۲، ۹). با پیچیده تر شدن سازمان ها و افزایش میزان کارهای غیر اخلاقی و غیر قانونی در محیط های کاری، توجه مدیران و رهبران به ایجاد و حفظ جو اخلاقی کار در همه ی سازمان ها ضروری گردیده است. تحقیقات نشان می دهد که بیش از ۵۰٪ از افرادی که در شرکت ها از اقدامات خطاکارانه آگاه هستند، سکوت را انتخاب می کنند و هیچ کاری انجام نمی دهند. این بدان معنی است که جو اخلاقی در یک سازمان بر قصد افشاگری تأثیر می گذارد (کریستی و یوتامی ۲۰۲۰، ۷). بنابراین جو اخلاقی سازمانی، خط مشی ها، روش ها و سیاست های سازمانی را منعکس می کند و نتایج اخلاقی به دنبال داشته و ابزار قدرتمندی برای مدیران به منظور اطلاع رسانی باورها و ارزش های سازمانی به کلیه اعضای سازمان است (کاشانی پور و همکاران، ۱۳۹۹). از این رو، جو اخلاقی حاکم بر سازمان عاملی مهم در گرایش یا عدم گرایش حسابرسان به رفتارهای مختلف است. جو اخلاقی یک

سازمان رفتار اخلاقی افراد را تحریک می کند و کارمندان نگرش مطلوبی به جو اخلاقی خواهند داشت اگر احساس کنند که مدیریت مشوق آن ها در گزارشگری خطاکاری ها است. در چنین سازمان هایی کارمندان هنگام تصمیم گیری اخلاقی بر ارزش های اخلاقی و کدهای اخلاقی تأکید می کنند (فاروق ۲۰۲۲، ۱۰). لازم به ذکر است که تصمیم گیری بدون وجود جو اخلاقی مطلوب ممکن است پیامدهای غیر قابل انتظار و نامطلوبی به دنبال داشته باشد (آپرلیانی و همکاران ۲۰۱۴، ۱۱). بطور کلی جو اخلاقی سازمانی مجموعه ای از ایده ها درباره فلسفه اخلاق است که نشان می دهد آیا سازمان برای رسیدگی به مشکلات از آگاهی اخلاقی برخوردار است یا خیر (آنسیسا و همکاران ۲۰۲۱، ۱۲). در سند چشم انداز بیست ساله ی جمهوری اسلامی ایران در افق ۱۴۰۴ لازمه اینکه ایران کشوری با جایگاه اول اقتصادی، علمی و فناوری در منطقه شود، سلامت و عملکرد درست منابع انسانی به عنوان یک ضرورت مورد توجه قرار گرفته است که پیش زمینه آن ایجاد محیط سازمانی با جو اخلاقی مناسب است (گلچی، ۱۴۰۰). محققان بر اهمیت مطالعه جو اخلاقی سازمانی تأکید می کنند زیرا جو اخلاقی عاملی است که می تواند بر نگرش فرد نسبت به نوع رفتار تأثیر بگذارد و بطور قابل توجی دستاوردهای سازمانی را تحت تأثیر قرار دهد (ستیدی و همکاران ۲۰۲۲، ۱۳). وجود یک جو اخلاقی مستحکم میل کارمندان را برای انجام افشاگری افزایش می دهد و پیوند بین ادراکات اخلاقی و مقاصد افشاگری را بهبود می بخشد.

۲-۳- رضایت شغلی^{۱۴}

رضایت شغلی کارکنان سازمان از دو بعد حائز اهمیت است؛ نخست، از جنبه انسانی که شایسته است با کارکنان به صورت منصفانه و با احترام رفتار گردد و دوم، از جنبه رفتاری که توجه به رضایت شغلی می تواند رفتار کارکنان را به گونه ای هدایت نماید که بر کارکرد و وظایف سازمانی آن ها تأثیر بگذارد و به بروز رفتارهای مثبت و منفی از طرف آن ها منجر گردد (یوسفی، نائب زاده و اسلامی، ۱۳۹۴). رضایت شغلی به عنوان میزان لذت بردن فرد از یک شغل تعریف می شود و به حقوق و دستمزد محدود نمی شود چرا که با عناصر دیگری همچون نحوه ی برخورد با کارمندان یا میزان ارزش گذاری توسط مدیریت نیز در تعامل است و در زمینه حسابرسی نیز، تحقق منشور اخلاق حرفه ای و یا ایجاد قوانین و مقررات بخشی از رضایت حسابرسان را به دنبال دارد (آیدا اسماعیل ۲۰۱۸، ۱۵). به عبارت دیگر رضایت شغلی عبارت است از مجموعه تمایلات و احساسات مثبت که افراد نسبت به شغل خود دارند، که باعث می شود بهره وری فرد افزایش یابد، فرد به سازمان و حرفه متعهد شود و مهارت های

آن را افشا می نمایند (کلاید و همکاران ۲۰۲۲، ۱۷). در برخی از کشورها از حرفه حسابرسی خواسته شده است که افشاگری تخلفات حسابرسان خود را، به عنوان یک بخش مهم و حساس از فرهنگ سازمانی خود بگنجانند (شهبانی و رضایی، ۱۴۰۰). زیرا هرچه تعهد کارمند نسبت به سازمان بیشتر باشد، احتمال تقلب کاهش می یابد و سطح پیشگیری از تقلب در سازمان نیز بالاتر می رود. بنابراین تعهد سازمانی یک موضوع مهم از منظر ادراکی و سازمانی در حوزه رفتار حسابرسان می باشد.

۵-۲- پیشینه تحقیق

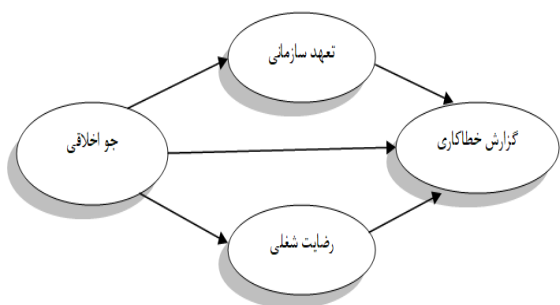
ژنگ شیانگ و همکاران^۱ (۲۰۲۲) در پژوهشی به بررسی اثر رهبری اخلاقی بر نیت گزارش خطاکاری درونی با مکانیسم میانجیگری جو اخلاقی پرداختند. مطالعات آن ها نشان داد که رهبری اخلاقی بر مقاصد گزارش خطاکاری درونی و جو اخلاقی بطور مثبت تأثیر دارد. همچنین جو اخلاقی نیز بطور مثبت بین رهبری اخلاقی و اهداف گزارش خطاکاری درونی میانجیگر شده است. این تحقیق همچنین پیامدهای نظری و عملی گزارش خطاکاری را نیز مورد بررسی قرار داده است. نوسوانتارا^۲ (۲۰۲۲) در پژوهشی به تحلیل تأثیر عوامل فردی و موقعیتی بر قصد گزارش خطاکاری در میان ۱۶۸۷ مشارکت کننده در کشور اندونزی پرداخته است. یافته ها حاکی از آن است که قدرت پیش بینی جو اخلاقی بر اهداف گزارش خطاکاری فرد، بستگی به نقش واسطه ای ایمنی روانشناختی و شناسایی سازمان دارد. لذا این نتایج تأثیر مولفه های فردی و سازمانی را بر مقاصد گزارش خطاکاری مورد تأیید قرار می دهد. کلاید و همکارانش (۲۰۲۲)^۳ در پژوهشی به بررسی تأثیر حرفه ای بودن و منبع کنترل بر گزارش خطاکاری با نقش میانجی تعهد سازمانی پرداختند. آن ها نشان دادند که حرفه ای بودن و منبع کنترل بر گزارش خطاکاری تأثیر مثبت دارد و تعهد سازمانی این تأثیر را بهبود می بخشد. جنگ^۴ (۲۰۲۱) در بررسی اثرات هوش هیجانی ادراک شده رهبر و نمونه سازی گروهی بر نیت گزارش خطاکاری نشان داد که در میان ۲۱۸ مشارکت کننده اگر هوش هیجانی بالا باشد امکان گزارش خطاکاری ها توسط کارکنان واحد حسابداری در سازمان افزایش می یابد. تیوان منصور و همکاران^۵ (۲۰۲۰) به بررسی گزارش خطاکاری با نقش تعهد حرفه ای و تعهد به استقلال در بین ۲۷۴ حسابرسان مستقل در کشور مالزی پرداختند. نتایج تحقیق آن ها نشان داد که تعهد حرفه ای و تعهد به استقلال تأثیر مثبتی بر قصد گزارش خطاکاری دارد و ویژگی های حرفه ای در حسابرسان قصد گزارش خطاکاری را افزایش می دهد. نیک کار، آزادی، بنی مهد و باقر سلیمی (۱۴۰۱) در تحقیق «آزمون مدل اختلاف نظر اصول سازمانی در حسابرسان درباره گزارش تخلفات حرفه ای حسابرسان» نشان دادند که

حرفه ای جدید را به سرعت فرا گیرد (مشعشعی، هاشمی و فروغی، ۱۴۰۰). رضایت یا عدم رضایت شغلی یک تابع از رابطه احساس شده میان آنچه یک نفر انتظار دارد و آنچه که از شغلش کسب می کند، است (موسوی کاشی و زاهدی قره بابا، ۱۳۹۵). رشد سریع مؤسسات حسابرسی در چند دهه اخیر و در نتیجه افزایش قابل توجه حسابرسان و کارکنان مؤسسات حسابرسی، موجب افزایش اهمیت مدیریت نیروی انسانی در مؤسسات حسابرسی شده است (مهدوی و زمانی، ۱۳۹۷). موفقیت مؤسسات حسابرسی به میزان توانایی مدیران در ایجاد انگیزه برای پرسنل، راضی نگه داشتن و حفظ آنان بستگی دارد و لذا انجام تحقیقات در زمینه نیروی انسانی مؤسسات حسابرسی به منظور شناسایی عوامل موثر بر ایجاد یک فضای کاری مناسب و ایده آل برای پرسنل، به طوری که منجر به افزایش کارایی و اثربخشی فعالیت های آنان شود، ضروری است (باقرپور و لاشانی، ساعی و شعنی، ۱۳۹۱). بنابراین رضایت شغلی حسابرسان یکی از مسائل مهم در مؤسسات حسابرسی بوده، چرا که با وجود رضایت شغلی برای حسابرسان می توان زمینه ایجاد انگیزه در جهت افشاگری اقدامات خطاکارانه را هموار کرد.

۴-۲- تعهد سازمانی^۶

تعهد سازمانی به عنوان یک نگرش مهم سازمانی موجب می شود تا فردی که تعهد سازمانی بالایی دارد در سازمان باقی بماند و اهداف آن را پذیرفته و برای رسیدن به آن اهداف از خود تلاش زیاد و حتی ایثار و فداکاری نشان دهد (شهبانی و رضایی، ۱۴۰۰). سازمان ها باید عوامل موثر بر قصد کارمندان برای افزایش خطاکاری ها را درک کنند. تعهد سازمانی به عنوان یکی از این عوامل بصورت شکلی از وفاداری و توجه افراد نسبت به سازمان نمود پیدا می کند و با نشان دادن اقداماتی که ثابت می کند فرد به شرکت متعهد است، رفتار افشاگری را تحت تأثیر قرار داده و درک آن را تقویت می بخشد (ستیادی و همکاران ۲۰۲۲، ۱۳). به عبارت دیگر تعهد حسابرسان نسبت به حرفه و سازمان یا موسسه ای که در آن فعالیت حرفه ای انجام می دهند، بسیار حیاتی و حائز اهمیت است و این تعهد به سازمان و حرفه می تواند منجر به افزایش کیفیت کار حسابرسی شده و در زمینه موارد غیر اخلاقی باز دارنده باشد (مشعشعی، هاشمی و فروغی، ۱۳۹۷). حسابرسانی با تعهد سازمانی بالا حتی در شرایط دشوار مطابق با استانداردها کار می کنند و از رفتارهایی که منطبق با استانداردها نباشد پرهیز می کنند (رستمی نیا و همکاران، ۱۳۹۹). افرادی که از قوانین پیروی می کنند نشان می دهند که به سازمان خود متعهد هستند و در صورت بروز اقدامات منفی که باعث آسیب رساندن به تصویر سازمان شود سکوت نکرده و

فرضیه سوم: جو اخلاقی از طریق تعهد سازمانی بر گزارش خطاکاری حسابرسان تأثیر معناداری دارد. با توجه به اهداف و فرضیه های در نظر گرفته شده برای پژوهش، تأثیر جو اخلاقی بر گزارش خطاکاری حسابرسان با نقش میانجی رضایت شغلی و تعهد سازمانی در مدل مفهومی ارائه شده در نمودار (۱) مشخص گردیده است



نمودار شماره ۱، مدل مفهومی پژوهش

۴- روش شناسی پژوهش

در این تحقیق مبانی نظری از طریق مطالعات کتابخانه ای جمع آوری شده است. همچنین داده های پژوهش بر اساس روش پیمایشی و با استفاده از پرسشنامه گردآوری شده است. در این پژوهش متغیر وابسته، "گزارش خطاکاری"، متغیر مستقل، "جو اخلاقی" و متغیرهای میانجی، "رضایت شغلی" و "تعهد سازمانی" می باشند. برای اندازه گیری گزارش خطاکاری از پرسشنامه تیلور و کورتیس (۲۰۱۰) استفاده شده است. این پرسشنامه سه موقعیت فرضی در زمینه حسابرسی شامل برداشت از مسئولیت فردی در قبال گزارش دهی، برداشت از هزینه های مربوط به گزارش دهی و برداشت از عواقب عمل سوال برانگیز را به تصویر می کشد و در هر سناریو پرسش شونده را در وضعیتی قرار می دهد که نسبت به گزارش خطاکاری تصمیم گیری نماید. پاسخ ها براساس طیف لیکرت هفت گزینه ای می باشد که امتیاز یک برای کمترین انگیزه گزارش دهی و امتیاز هفت برای بالاترین انگیزه گزارش دهی می باشد. برای اندازه گیری متغیر مستقل جو اخلاقی از پرسشنامه جو اخلاقی ویکتور و کولن (۱۹۸۸) استفاده شده است. این پرسشنامه شامل ۲۶ سوال و پنج مولفه؛ جو نوع دوست، جو حقوقی، جو قانونی، جو ابزاری و جو مستقل می باشد و براساس طیف لیکرت پنج گزینه ای از امتیاز ۱، کاملاً مخالف تا امتیاز ۵، کاملاً موافق می باشد. برای اندازه گیری متغیر میانجی رضایت شغلی از پرسشنامه مینه سوتا (۱۹۴۰) استفاده شده است. این پرسشنامه دارای ۱۹ سوال و شش مولفه؛ نظام پرداخت، نوع شغل، فرصت

برداشت از مسئولیت های فردی در قبال گزارش تخلفات و خطاکاری و همچنین برداشت از عواقب و پیامدهای ناشی از تخلفات و خطاکاری همکاران در میان حسابرسان دیوان محاسبات بیشتر از سازمان حسابرسی می باشد و این تفاوت معنی دار می باشد. اما برداشت حسابرسان دیوان محاسبات و سازمان حسابرسی از هزینه های گزارش دهی در قبال گزارش تخلفات همکاران خود تفاوت معناداری با هم ندارند. این موضوع به این معنی است که هر دو گروه از حسابرسان، نگران هزینه های مترتب بر افشا و گزارش تخلفات حرفه ای و سازمانی همکاران خود به مراجع ذیصلاح هستند. شاهعلی زاده، نیکومرام، حیدرپور و رهنمای رودپشتی (۱۴۰۱) در تحقیق «بررسی رابطه سبک رهبری مدیران با گزارش خطاکاری در موسسات حسابرسی: با تأکید بر نظریه های هوش هیجانی و هویت اجتماعی» نشان می دهند که سبک رهبری اخلاقی مدیران و مولفه های آن بر گزارش خطاکاری حسابرسان بصورت مستقیم و به واسطه هوش هیجانی و هویت حرفه ای و سازمانی تأثیر مثبت و معناداری دارد. همچنین تقویت هوش هیجانی و هویت حرفه ای و سازمانی موجب می شود حسابرسان در تعاملات اجتماعی و زمان قرار گرفتن در موقعیت گزارش خطاکاری از این موارد بهره گیرند. نتایج تحقیق وحدتی، یعقوب نژاد و جهانشاد (۱۴۰۱) با عنوان «طراحی الگوی هشداردهی در حسابرسی بر اساس تحلیل داده بنیاد» حاکی از وجود نگرشی منفی نسبت به هشداردهی است. اعضای حرفه علاوه بر تأکید بر حمایت قانونی و توجه به ساختار اقتصادی و سازمانی، اعتقاد دارند که فرهنگ سازی و تشویق هشداردهندگان می تواند ترویج هشداردهی، شفاف سازی در محیط تجاری و افزایش اعتبار حرفه را در پی داشته باشد. شهابی و رضایی (۱۴۰۰) در پژوهشی تأثیر عدالت، اعتماد و تعهد سازمانی حسابرسان مستقل بر افشاگری تخلفات حسابرسی را در میان ۴۵۹ حسابرس شاغل در سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی خصوصی مورد بررسی قرار دادند. نتایج این پژوهش نشان می دهد عدالت سازمانی بر افشاگری تخلفات تأثیر معنی داری ندارد. اما اعتماد سازمانی و تعهد سازمانی تأثیر مثبت و معنی داری بر افشاگری تخلفات دارد.

۳- فرضیه های تحقیق

با توجه به مطالب بیان شده در مبانی نظری تحقیق فرضیه های تحقیق به شرح زیر است:

فرضیه اول: جو اخلاقی بر گزارش خطاکاری حسابرسان تأثیر معناداری دارد.

فرضیه دوم: جو اخلاقی از طریق رضایت شغلی بر گزارش خطاکاری حسابرسان تأثیر معناداری دارد.

مشخصه های جمعیت شناختی اعضای نمونه نشان می دهد که ۳۹/۳ درصد نمونه آماری زن و ۶۰/۷ درصد مرد بودند. ۱۲/۶ درصد از پاسخ دهندگان فوق دیپلم و کمتر، ۶۲/۱ درصد کارشناسی و ۲۵/۳ درصد کارشناسی ارشد و بالاتر بودند. سابقه کار ۱۱/۷ درصد از مشارکت کنندگان در تحقیق، زیر ۵ سال، ۳۲/۸ درصد بین ۵ تا ۱۰ سال، ۳۷/۲ درصد بین ۱۱ تا ۱۵ سال و ۱۸/۳ درصد بالای ۱۵ سال بوده است.

۲-۵- بررسی پایایی پرسشنامه ها

به منظور تعیین پایایی سوالات پرسشنامه از فرمول آلفای کرونباخ استفاده شده است. این روش برای محاسبه همگونی درونی ابزار اندازه گیری از جمله پرسشنامه ها یا آزمون هایی که خصیصه های مختلف را اندازه گیری می کنند به کار می رود. نتایج پایایی سوالات در جدول ۱ ارائه گردیده است. همانطور که در جدول ۱ مشاهده می شود میزان ضرایب آلفای کرونباخ محاسبه شده در تمامی موارد بزرگتر از ۰/۷ است که از اعتبار بالای هر ۴ پرسشنامه حکایت دارد.

های پیشرفت، جو سازمانی، سبک رهبری، شرایط فیزیکی می باشد و براساس طیف لیکرت پنج گزینه ای از امتیاز ۱، کاملاً مخالف تا امتیاز ۵، کاملاً موافق می باشد. برای اندازه گیری متغیر میانجی تعهد سازمانی از پرسشنامه موودی و همکاران (۱۹۷۹) استفاده شده است. این پرسشنامه دارای ۱۵ سوال و سه مولفه؛ تعهد مستمر، تعهد عاطفی و تعهد تکلیفی می باشد و براساس طیف لیکرت پنج گزینه ای از امتیاز ۱، کاملاً مخالف تا امتیاز ۵، کاملاً موافق

می باشد. نمونه آماری شامل حسابرسان شاغل در موسسات حسابرسی می باشند. برای این منظور تعداد ۴۸۰ پرسشنامه میان حسابرسان بصورت تصادفی توزیع گردید که از این تعداد ۴۲۷ پرسشنامه قابل استفاده بوده و مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته است. برای تجزیه و تحلیل داده ها و آزمون فرضیه ها از معادلات ساختاری استفاده شده است.

۵- یافته های پژوهش

۵-۱- جمعیت شناسی پژوهش

جدول ۱- مقادیر بار عاملی، آماره معناداری، آلفای کرونباخ، پایایی ترکیبی و AVE برای پرسشنامه تحقیق

متغیر	تعداد سوالات	میانگین واریانس (AVE)	پایایی ترکیبی	آلفای کرونباخ
جو نوع دوستی	۷	۰/۶۲۷	۰/۹۲۱	۰/۹۰۰
جو حقوقی	۴	۰/۶۵۳	۰/۸۸۲	۰/۸۲۱
جو قانونی	۴	۰/۶۰۴	۰/۸۵۹	۰/۷۸۱
جو ابزاری	۷	۰/۵۲۲	۰/۸۸۴	۰/۸۴۶
جو مستقل	۴	۰/۶۱۶	۰/۸۶۴	۰/۷۸۶
تعهد مستمر	۵	۰/۶۴۴	۰/۸۹۸	۰/۸۵۴
تعهد عاطفی	۵	۰/۶۶۲	۰/۹۰۷	۰/۸۷۲
تعهد تکلیفی	۵	۰/۶۷۱	۰/۹۱۰	۰/۸۷۵
نظام پرداخت	۳	۰/۷۴۴	۰/۸۹۷	۰/۸۲۷
نوع شغل	۴	۰/۷۰۱	۰/۹۰۳	۰/۸۵۷
فرصت های پیشرفت	۳	۰/۷۵۰	۰/۹۰۰	۰/۸۳۳
جو سازمانی	۲	۰/۷۷۰	۰/۸۷۰	۰/۷۰۱
سبک رهبری	۴	۰/۷۵۲	۰/۹۲۴	۰/۸۹۰
شرایط فیزیکی	۳	۰/۷۰۱	۰/۸۷۵	۰/۷۸۷
گزارش خطاکاری	۳	۰/۷۳۳	۰/۸۹۱	۰/۸۱۵

۳-۵- آزمون فرضیه ها

مدل مفهومی پژوهش به بررسی میزان تأثیرگذاری هر یک از عوامل مورد بررسی بر گزارش خطاکاری در مورد تقلب پرداخته خواهد شد.

در این بخش با استفاده از نرم افزارهای اس پی اس و پی ال اس به بررسی عوامل موثر بر گزارش خطاکاری در مورد تقلب و آزمون فرضیه ها پرداخته شد. نتایج آزمون برازش مدل مفهومی در نمودار (۲) نشان داده شده است. در ادامه با توجه به خروجی

الف) تأثیر جو اخلاقی بر گزارش خطاکاری

مطابق با نمودار (۲)؛ آماره معنی‌داری بین متغیر جو اخلاقی و گزارش خطاکاری حسابرسان برابر (۸/۱۰۸) می‌باشد که بزرگتر از مقدار (۱/۹۶) است و نشان‌دهنده این است که ارتباط میان جو اخلاقی و گزارش خطاکاری حسابرسان در سطح اطمینان (۰/۹۵) معنی‌دار است. همچنین مطابق با نمودار (۳)، ضریب مسیر مابین این دو متغیر برابر (۰/۳۰۲) است و میزان تاثیر مثبت جو اخلاقی بر گزارش خطاکاری حسابرسان را نشان می‌دهد. به عبارتی دیگر یک واحد تغییر در جو اخلاقی، موجب افزایش ۰/۳۲۰ واحدی در گزارش خطاکاری حسابرسان خواهد شد. این بدان معناست که جو اخلاقی بر گزارش خطاکاری حسابرسان تاثیر مثبت و مستقیم دارد. بنابراین فرضیه پژوهش تایید می‌شود. جدول ۲ بیانگر این مطلب است.

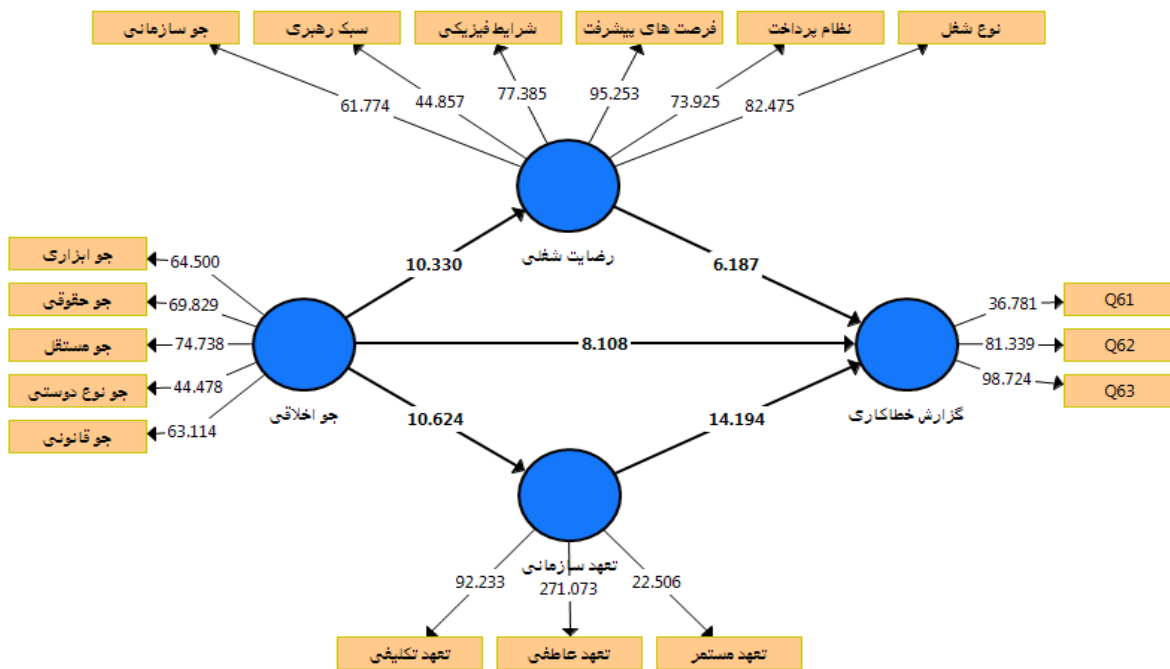
ب) تأثیر جو اخلاقی بر گزارش خطاکاری از طریق نقش میانجی رضایت شغلی

برای بررسی این فرضیه از روش بوت استرپ استفاده شده است. در این روش چنانچه مقدار حد پایین و حد بالای بوت استرپ

هر دو مثبت و یا هر دو منفی باشند و صفر مابین این دو حد قرار نگیرد، در آن صورت مسیر غیر مستقیم معنادار بوده و فرضیه پذیرفته خواهد شد. همچنین اگر سطح معناداری کوچکتر از مقدار ۰/۰۵ باشد اثر غیرمستقیم پذیرفته می‌شود. با توجه به جدول ۳ سطح معناداری برابر با ۰/۰۳۷ و کوچکتر از ۰/۰۵ و فاصله اطمینان شامل صفر نمی‌باشد. بنابراین فرض پژوهش پذیرفته می‌شود. بدین معنا که؛ جو اخلاقی از طریق رضایت شغلی بر گزارش خطاکاری حسابرسان تاثیر دارد.

ج) تأثیر جو اخلاقی از طریق نقش میانجی تعهد سازمانی بر گزارش خطاکاری

برای بررسی این فرضیه نیز از روش بوت استرپ استفاده شده است. مطابق با این روش که قبلاً ذکر گردید و با توجه به جدول ۳ سطح معناداری این فرضیه برابر با ۰/۰۰۱ و کوچکتر از ۰/۰۵ و فاصله اطمینان شامل صفر نمی‌باشد. بنابراین فرض پژوهش پذیرفته می‌شود. بدین معنا که؛ جو اخلاقی از طریق تعهد سازمانی بر گزارش خطاکاری حسابرسان تاثیر دارد.

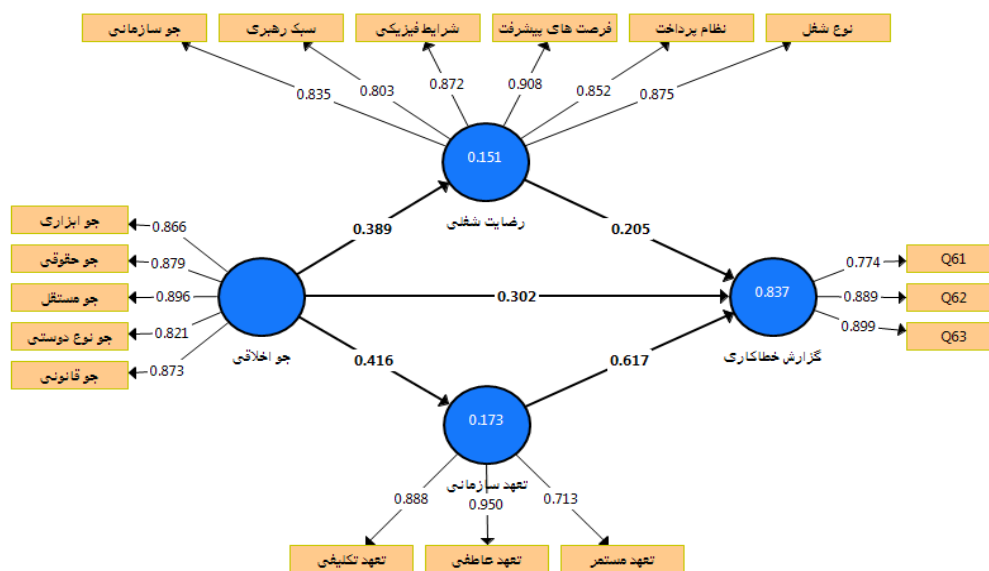


نمودار ۲: نتایج آزمون تی - استیوونت برای بررسی معناداری ضرایب مسیر

جدول ۲- نتایج حاصل از ارزیابی مدل ساختاری برای بررسی فرضیه های پژوهش

ردیف	مسیر	ضریب مسیر (β)	عدد معنی‌داری (t-value)	نتیجه آزمون
۱	جو اخلاقی ← رضایت شغلی	۰/۳۸۹	۱۰/۳۳۰	تایید
۲	جو اخلاقی ← گزارش خطاکاری	۰/۳۰۲	۸/۱۰۸	تایید

ردیف	مسیر	ضریب مسیر (β)	عدد معنی داری (t-value)	نتیجه آزمون
۳	جو اخلاقی ← عهد سازمانی	۰/۴۱۶	۱۰/۶۲۴	تایید
۴	رضایت شغلی ← گزارش خطاکاری	۰/۲۰۵	۶/۱۸۷	تایید
۵	عهد سازمانی ← گزارش خطاکاری	۰/۶۱۷	۱۴/۱۹۴	تایید



نمودار ۳: ضرایب مسیر استاندارد مدل مفهومی پژوهش

جدول ۳- نتایج حاصل از روش بوت استرپ برای بررسی معناداری اثر غیرمستقیم

سطح معناداری	خطای برآورد	آماره t	مقدار بوت استرپ		اثر غیر مستقیم	مسیر		
			حد بالا	حد پایین		متغیر وابسته	متغیر میانجی	متغیر مستقل
۰/۰۳۷	۰/۰۵۶	۲/۲۱۸	۰/۱۵۲	۰/۰۲۴	۰/۰۷۹	گزارش خطاکاری	رضایت شغلی	جو اخلاقی
۰/۰۰۱	۰/۰۴۴	۳/۵۹۸	۰/۳۸۱	۰/۱۳۱	۰/۲۵۷	گزارش خطاکاری	عهدسازمانی	جو اخلاقی

ب- معیار Q²

معیار Q² قدرت پیش بینی مدل را مشخص می کند و در صورتی که مقدار آن در مورد یک سازه درون زا سه مقدار ۰/۰۲، ۰/۱۵ و ۰/۳۵ را کسب نماید، به ترتیب نشان از قدرت پیش بینی ضعیف، متوسط و قوی سازه یا سازه های برون زای مربوط به آن را دارد. مقدار Q² در جدول زیر نشان از قدرت پیش بینی مناسب مدل در خصوص سازه های درون زای پژوهش دارد و برازش مناسب مدل ساختاری را تأیید می سازد.

جدول ۵- مقادیر Q² متغیرهای تحقیق

ردیف	متغیر	Q ²
۱	رضایت شغلی	۰/۳۰۱
۲	گزارش خطاکاری	۰/۵۶۶
۳	عهد سازمانی	۰/۳۱۸

۴-۵- بررسی کفایت مدل الف- معیار R²

معیار R² مربوط به متغیرهای پنهان درون زای (وابسته) مدل است R² معیاری است که نشان از تاثیر یک متغیر برون زا بر یک متغیر درون زا دارد و سه مقدار ۰/۱۹، ۰/۳۳ و ۰/۶۷ به عنوان مقدار ملاک برای مقادیر ضعیف، متوسط و قوی R² در نظر گرفته می شود. مقدار R² در جدول (۴) تقریباً مناسب بودن برازش مدل ساختاری را تأیید می سازد.

جدول ۴- مقادیر R² متغیرهای تحقیق

ردیف	متغیر	R ²
۱	رضایت شغلی	۰/۱۵۱
۲	گزارش خطاکاری	۰/۸۳۷
۳	عهد سازمانی	۰/۱۷۳

ج- معیار GOF.

شاخص دیگری که برای برازش توسط تنن هاوس و همکاران (۲۰۰۵) معرفی شده است، ملاک کلی برازش (GOF) است که با محاسبه میانگین هندسی میانگین اشتراک و R^2 به صورت زیر محاسبه می‌شود.

$$GOF = \sqrt{\text{communality} \times R^2}$$

این شاخص نیز همانند شاخص‌های برازش مدل لیزرل عمل می‌کند و بین صفر تا یک قرار دارد و مقادیر نزدیک به یک نشانگر کیفیت مناسب مدل هستند. البته باید توجه داشت این شاخص همانند شاخص‌های مبتنی بر برخی دو در مدل‌های لیزرل به بررسی میزان برازش مدل نظری با داده‌های گردآوری شده نمی‌پردازد. بلکه توانایی پیش‌بینی کلی مدل را مورد بررسی قرار می‌دهد و اینکه آیا مدل آزمون شده در پیش‌بینی متغیرهای مکنون درون‌زا موفق بوده است یا نه. همانطور که در جدول ۶ مشاهده می‌شود، مقدار میانگین مقادیر اشتراکی (Communalties) مقدار ۰/۵۱۵ و میانگین مقادیر R^2 برابر ۰/۳۸۷ بدست آمده است و با توجه به فرمول، مقدار معیار GOF معادل ۰/۴۵۱ بدست آمد که بزرگتر از مقدار ملاک ۰/۳ بوده و نشان از توان مناسب مدل در پیش‌بینی متغیر مکنون درون‌زای مدل دارد.

جدول ۶- نتایج برازش کلی مدل با معیار GOF

R^2	Communalties	$GOF = \sqrt{\text{Communalties} \times R^2}$
۰/۳۸۷	۰/۵۱۵	۰/۴۵۱

۶- نتیجه گیری و بحث

نتایج این تحقیق نشان داد که جو اخلاقی از طریق متغیرهای میانجی رضایت شغلی و تعهد سازمانی بر گزارش خطاکاری حسابرسان تأثیر مثبت و معناداری دارد. به عبارت دیگر با تقویت بیشتر متغیرهای فوق می‌توان انگیزه‌ی حسابرسان به گزارش خطاکاری را ارتقا داد. این نتایج با نتایج تحقیقات، ستیادی^{۱۲}(۲۰۲۲)، حکیم و همکاران^{۲۰}(۲۰۲۲)، سفیتری^{۲۱}(۲۰۲۲)، آنیسا و همکاران^{۱۳}(۲۰۲۱)، کریستی و یوتامی^۷(۲۰۲۰)، سیاهرول احمر احمد و همکاران^{۲۲}(۲۰۱۴)، فیلمورالین و همکاران^{۲۳}(۲۰۱۳) و شهابی و رضایی(۱۴۰۰)، بنی مهد و گل محمدی(۱۳۹۶)، شهریاری و برزگر(۱۳۹۶)، مطابقت دارد. آن‌ها در پژوهش‌های خود متغیرهای فردی و سازمانی را بر واکنش‌های رفتاری حسابرسان موثر می‌دانند. نتایج این تحقیق تأثیر جو اخلاقی را به عنوان یک عامل غیر رویت سازمانی

بر گزارش خطاکاری حسابرسان مورد تأیید قرار می‌دهد و این موضوع بدان معناست که آگاهی از جو اخلاقی در سازمان، موجب می‌گردد تا افراد به رفاه دیگران علاقه مند گردیده و در هنگام اتخاذ تصمیم، تمام کسانی که تحت تأثیر تصمیماتشان قرار می‌گیرند را نیز در نظر گرفته و در نتیجه انگیزه حسابرسان به گزارش خطاکاری افزایش یابد. شواهد این پژوهش حاکی از آن است که متغیرهای سازمانی از جمله رضایت شغلی کارکنان در سازمان منجر به اثربخشی افراد خواهد گردید. این احساس رضایت مندی می‌تواند میزان تمایل به پنهان کاری در بین حسابرسان شاغل در موسسات حسابرسی ایران را کاهش دهد. همین‌طور تعهد حسابرسان به سازمان که آنان را ملزم می‌کند تا در راستای تحقق اهداف سازمان تلاش کرده و در تحول لحظه به لحظه ی آن تأثیر گذار باشند، نیز در تسهیل فرایند گزارش خطاکاری حسابرسان بسیار کمک کننده می‌باشد. براساس نتایج این پژوهش، با بهبود سطح رضایت شغلی و تعهد سازمانی حسابرسان در سایه ی جو اخلاقی مناسب حاکم بر سازمان‌های حسابرسی، می‌توان میزان رعایت آیین رفتار حرفه‌ای از جمله ی آن، گزارش خطاکاری‌ها را توسط حسابرسان بهبود بخشید. شایان ذکر است که به دنبال این امر کیفیت کار حسابرسی افزایش یافته و در نهایت اعتبار حسابرسان در جامعه تثبیت و تقویت می‌گردد. با توجه به نتایج این پژوهش، به موسسات حسابرسی پیشنهاد می‌گردد که گزارش خطاکاری را به عنوان یک ارزش سازمانی در منشور اخلاقی موسسه خود در نظر گرفته و کارکنان خود را به رعایت این مهم ترغیب نمایند و همین‌طور به قانون‌گذاران حرفه حسابرسی، همچون جامعه حسابداران رسمی توصیه می‌گردد که در جهت ایجاد انگیزه و بهبود عملکرد حسابرسان در فرایند گزارش خطاکاری، کلاس‌های آموزشی مناسب را تدوین نمایند. همچنین به محققان آتی پیشنهاد می‌گردد که تأثیر امنیت شغلی و وفاداری سازمانی را به عنوان عوامل تأثیرگذار دیگر مورد بررسی قرار دهند تا ابعاد بیشتری از این موضوع نمایان گردد و شاهد اعتلای روزافزون این حرفه در آینده باشیم. محدودیت اصلی این پژوهش استفاده از ابزار پرسشنامه می‌باشد، چراکه حاوی محدودیت ذاتی بوده، از این رو که در آن زمینه‌های ذهنی نظیر احساسات، عواطف و نگرش‌ها و ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان در نظر گرفته نمی‌شود.

فهرست منابع

باقرپورولاشانی، محمدعلی؛ ساعی، محمدجواد؛ شعبی، سیداسماعیل(۱۳۹۱)، تحلیل دیدگاه حسابرسان در رابطه با عوامل موثر بر رضایت مندی شغلی آن‌ها، پژوهش‌های تجربی حسابداری، سال دوم، شماره

- ششم، صص ۶۵-۹۴.
- *بنی مهد، بهمن؛ گل محمدی، آرش (۱۳۹۶)، بررسی رابطه میان جو اخلاقی و گزارش خطاکاری در مورد تقلب از طریق مدل گزارشگری اختیاری در حرفه حسابرسی ایران، دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، سال دوم، شماره سوم، صص ۶۱-۸۶.
- *بهرامی رهنما، زهرا؛ بنی مهد، بهمن (۱۳۹۸)، بررسی بدگمانی سازمانی، تعهد حرفه ای و گزارش خطاکاری در حرفه حسابرسی، فصلنامه بورس اوراق بهادار، شماره ۴۵، سال ۱۲، صص ۱۱۸-۱۴۴.
- *بولو، قاسم؛ سیدی، سیدجلال؛ قاضی نوری، سروش؛ برزیده، فرخ (۱۴۰۰)، بررسی عوامل موثر بر گرایش حسابرسان داخلی به گزارش دهی اقدامات خطاکارانه در ایران، بررسی های حسابداری و حسابرسی، دوره ۲۸، شماره ۴، صص ۵۷۴-۵۹۷.
- *دانشور هادی و سمایی مرجان (۱۳۹۹)، تأثیر دوره تصدی حسابرس بر محافظه کاری حسابرس، فصلنامه چشم انداز حسابداری و مدیریت، دوره ۳، شماره ۲۱، صص ۵۴-۶۷.
- *دریایی مجید، نیکومرام هاشم؛ خان محمدی محمد حامد (۱۳۹۹)، تأثیر فرهنگ سازمانی بر گزارش خطاکاری سازمانی در حرفه حسابرسی، پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، سال دوازدهم، شماره ۴۶، صص ۲۷-۵۰.
- *رستمی نیبا، رضا؛ حجازی، رضوان؛ طالب نیا، قدرت الله؛ برادران حسن زاده، رسول (۱۳۹۹)، تأثیر منبع کنترل و تعهد سازمانی بر پذیرش رفتار ناکارآمد حسابرسی بر اساس تئوری رفتار برنامه ریزی شده، دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، سال پنجم، شماره دهم، صص ۱۰۳-۱۲۹.
- *شاهعلی زاده، رامین؛ نیکومرام، هاشم؛ حیدرپور، فرزانه؛ رهنمای رودپشتی، فریدون (۱۴۰۱)، بررسی رابطه سبک رهبری مدیران با گزارش خطاکاری (سوت زنی) در موسسات حسابرسی: با تأکید بر نظریه های هوش هیجانی و هویت اجتماعی، فصلنامه علمی دانش حسابداری مالی، دوره ۹، شماره ۱، صص ۷۰-۱۱۱.
- *شهابی، سیده سنور؛ رضایی، فرزین (۱۴۰۰)، تأثیر عدالت، اعتماد و تعهد سازمانی حسابرسان مستقل بر افشاگری تخلفات حسابرسی، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال دهم، شماره سی و نهم، صص ۷۹-۸۸.
- *شهریاری، مرضیه؛ برزگر، الهه (۱۳۹۶)، رابطه بین جو اخلاقی و مشاوره با تعهد حرفه ای و سازمانی حسابداران بخش عمومی، مجله حسابداری سلامت، سال پنجم، شماره دوم، پیاپی ۱۶، صص ۴۷-۷۰.
- *کاشانی پور، محمد؛ رحیمیان، نظام الدین؛ رحمتی، محمدحسین؛ محمدی، منصور (۱۳۹۹)، تدوین مدل جو اخلاقی دیوان محاسبات کشور، حسابداری دولتی، شماره دوم (پیاپی ۱۲)، صص ۳۱-۴۶.
- *گلچی، ناهید؛ گلچی، نفیسه (۱۴۰۰)، جو اخلاقی عامل ترومازای حسابداران و حسابرسان، مطالعات حسابداری و حسابرسی، شماره ۳۹، صص ۹۷-۱۱۰.
- *مشعشعی، سید محمد؛ هاشمی، سید عباس؛ فروغی، داریوش (۱۳۹۷)، تأثیر تفاوت های فردی حسابرسان بر تعهد حرفه ای آنها: بررسی نقش میانجی سازگاری جو اخلاقی، فصلنامه بررسی های حسابداری و حسابرسی، دوره بیست و پنجم، شماره سه، صص ۴۱۵-۴۳۲.
- *مشعشعی، سید محمد؛ هاشمی، سید عباس؛ فروغی، داریوش (۱۴۰۰)، تأثیر تفاوت های فردی بر تعهد سازمانی و رضایت شغلی حسابرسان، فصلنامه پژوهش های تجربی حسابداری، سال یازدهم، شماره سی و نهم، صص ۵۳-۴۷.
- *مهدوی، غلامحسین؛ زمانی، رضا (۱۳۹۷)، تأثیر ویژگی های فردی حسابرسان بر رضایت شغلی آنان، دانش حسابرسی، سال هجدهم، شماره هفتادویک، صص ۳۷-۵۶.
- *موسوی کاشی، زهره؛ زاهدی قره بابا، داود (۱۳۹۵)، رابطه سبک های رهبری و رضایت شغلی در حسابرسان شاغل در موسسات حسابرسی، فصلنامه علمی پژوهشی-دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال پنجم، شماره بیستم، صص ۱۰۳-۱۱۶.
- *نیک کار، بهزاد؛ آزادی، کیهان؛ بنی مهد، بهمن؛ باقرسلیمی، سعید (۱۳۹۹)، توانمندسازی روانشناختی و گزارش خطاکاری تقلب در حرفه حسابرسی: آزمون نظریه امنیت روانشناختی، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۹(۳۴): ۴۷-۵۵.
- *نیک کار، بهزاد؛ آزادی، کیهان؛ بنی مهد، بهمن؛ باقرسلیمی، سعید (۱۴۰۱)، آزمون مدل اختلاف نظرات اصول سازمانی در حسابرسان درباره گزارش تخلفات حرفه ای حسابرسی، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره یازدهم، شماره ۲، پیاپی (۴۲) تابستان ۱۴۰۱، صص ۵۹-۶۹.

- intentions. *Journal of Forensic Accounting Research*.
- Harry Setiadi, Rita Anugerah & Yesi Mutia Basri(2022). Internal Whistleblowing: Analysis of Personal Characteristics and Organizational Commitments with Ethical Climate as Moderating Variables. *JURNAL AKSI (Akuntansidan Sistem Informasi)*. 2022. 7 (2): 148-158.
- Luqman Hakim, Adhelia Natasya Fikri & Mitsalina Tantri(2022). Machiavellian, organizational commitment, retaliation, self efficacy, religiosity and intention whistleblowing. *International Journal of Human capital management-TJHCM*.
- Philmore Alleyne, Diana Weekes & Marshall roger Arthur(2013). Exploring factors influencing whistleblowing intentions among accountants in Barbados. *Journal of eastern Caribbean studies*
- SyahrulAhmar Ahmad. ceRahimah Mohamed Yunos. Raja Adzrin Raja Ahmad(2014). Zuraidah Mohd Sanusi.e Whistleblowing Behavior: The Influence of Ethical Climates Theory, *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, Volume 164, 31.Pp 445-450
- Tabeta Christy & Intiyas utami(2020). Ethical climate, seriousness of wrong doing, personal characteristics and whistleblowing intention
- Tuan Mansor, T.M., A. Mohamad Ariff, and H.A. Hashim. 2020. Whistleblowing by auditors: the role of professional commitment and independence commitment. *Managerial Auditing Journal* 35(8): 1033- 1055
- Vierina Clyde, Imam Abu Hanifah & Munawar Muchlish(2022). Professionalism and Locus of Control on Whistleblowing Intention: The Moderating Role of Organizational Commitment. *AFRE Accounting and Financial Review*, 5(1): 31-40.
- Wulandari, Anisasa Hakim Purwanti(2022). Antecedents of internal whistleblowing intentions: empirical studies on regional apparatus organizations. *Home of management and business journal*, Vol.1, No.1.
- Zheng shiyong, Salman mirza, Rizwan ali & Shaza mehar(2022). The mediation mechanism of ethical climate in the relationship of ethical leadership and internal whistleblowing intention. *Journal of contemporary issues in Business and Government*.
- *وحدتی، مهرا؛ یعقوب نژاد، احمد، جهانشاد، آزیتا(۱۴۰۱)، طراحی الگوی گزارش خطاکاری در حسابرسی بر اساس تحلیل داده بنیاد، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۱(۴۱): ۳۲۵-۳۴۰.
- *یوسفی، شکوفه؛ نایب زاده، شهناز؛ اسلامی، حسین(۱۳۹۴)، تأثیر استرس های شغلی بر رضایت شغلی حسابداران، دومهنامه سلامت کار ایران، دوره دوازدهم، شماره سوم، صص ۴۶-۵۳.
- *Ahmad, S. (2011). Internal auditor and internal whistleblowing intentions: a study of organizational, individual, situational and demographic factors. School of Accounting, Finance and Economics. Unpublished Doctoral Dissertation, University of Australia.
- Aida Maria Ismail, Raja Muhamad Safuan Raja Mamat & Razinah Hassan(2018). The influence of individual and organizational factor on external auditor whistleblowing practice in government-linked companies (GLC'S). *Asia-Pacific Management Accounting Journal*, Volume 13 Issue 1.
- Annisa, yosiyulia, M.fikri Ramadhan(2021). Ethical climate, commitment professional, Intensity of doing whistleblowing with ethical sensitivity, *Journal of Business and Economics*.
- Apriliani, D., Angraini, ZR. & R. Choirul, A. (2014). The Effect of Organization Ethical Culture and Ethical Climate on Ethical Decision Making of Auditor with Self Efficacy as Moderating. *Review of Integrative Business and Economics Research*, (1)4, 226-244.
- Ciasullo, M. V., Cosimato, S. & Palumbo, R. (2017). "Improving health care quality: the implementation of whistleblowing", *The TQM Journal*, vol. 29, Pp. 167-183.
- Culiberg, B., and K.K. Mihelič(2017). The Evolution of Whistleblowing Studies: A Critical Review and Research Agenda. *Journal of Business Ethics* 146: 787-803.
- Danya Farooq, Hameed Akhtar Sanjrani, Syed Bilal Vasty & Kumari Neelam(2022). The Relationship between Organizational Identification and Whistleblowing: Moderating Roles of Perceived and Ethical Climate & Proactive Personality. *Karachi institute of economics and technology*, Volume 17, Issue 2.
- Devi Safitri(2022). The determinants of intent to whistleblowing: Organizational commitment, personal cost of reporting and legal protection. *Accounting Analysis Journal*.
- Dian Anita Nuswantara, Reframing whistleblowing intention: an analysis of individual and situational factors(2022). *Journal of financial crime*.
- Geng, X(2021). The Effects of Perceived Leader Emotional Intelligence and Group Prototypically on Subordinate Whistleblowing I

یادداشت ها

1. Ahmad
2. Whistleblowing
3. Ciasullo et al.
4. Wulandari
5. Culiberg et al.
6. Dian Anita Nuswantara
7. Christy & utami
8. Ethical climate
9. Zheng shiyong et al.
10. Danya farooq et al.
11. Apriliani et al.
12. Annisa et al.
13. Harry setiadi et al.
14. Job satisfaction

15. Aida Maria Ismail
16. Organizational commitment
17. Vierina Clyde et al.
18. Geng
19. Tuan Mansor et al.
20. Luqman Hakim et al.
21. Devi Safitri
22. SyahrulAhmar Ahmad
23. Philmore Alleyne et al.



Accounting Knowledge & Management Auditing

Vol. 14/ No. 56/ Winter 2024

The effect of ethical climate on auditors' whistle-blowing with the mediating role of job satisfaction and organizational commitment

Bahareh Bahrami

MA Student , Islamic Azad University ,Ramsar Branch, Ramsar, Iran.

Baharebahrami4@gmail.com

Behzad Nik Kar

Assistant professor ,Department of Accounting, Islamic Azad University , Ramsar Branch , Ramsar, Iran.

(Corresponding Author)

B.nikkar@yahoo.com

Abstract

The purpose of this study is investigation of the effect of ethical climate on auditors' whistle-blowing with the mediating role of job satisfaction and organizational commitment. Whistle-blowing is an important mechanism for predicting and preventing unethical behavior that, influenced by individual and organizational variables, helps to establish and improve the quality of work in companies. In this context, the ethical climate facilitates the identification and prediction of ethical lapses, and the factors of job satisfaction and organizational commitment of auditors help to prevent the occurrence of these errors and support the reports. Statistical society of this survey contains 427 auditors working in auditing profession in 2022 which have been selected by random sampling method. The present survey is functional in purpose and descriptive correlation in method. The survey's data has been collected by questionnaire tool and for investigate the effects of factors on whistle-blowing and also the structural equation modeling method by smart PLS3&SPSS 22 software was used to present the recommended pattern. The results show that the ethical climate has a positive and direct effect on auditors ' whistle-blowing. Also, the mediating role of job satisfaction and organizational commitment modifies this relationship and has a positive and significant impact on auditors ' whistle-blowing.

Keywords : Whistle-Blowing, Ethical climate , Job satisfaction and Organizational Commitment

