

ارایه مدل اثر هوش هیجانی بر تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب با در نظر گرفتن نقش میانجی متغیرهای دموگرافیک

خالد یادگاری

گروه حسابداری، واحد دماوند، دانشگاه آزاد اسلامی، دماوند، ایران. (نویسنده مسئول)
Khaledyadegarii@yahoo.com

شهرزاد احمدی

گروه حسابداری، واحد بابل، دانشگاه آزاد اسلامی، بابل، ایران.
shahrzad.sh.90@gmail.com

حسین علیدادی

استادیار گروه حسابداری، واحد شهر قدس، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران.
h.alidadi177@gmail.com

جواد بابایی خلیلی

گروه حسابداری، واحد بندر گز، دانشگاه آزاد اسلامی، بندر گز، ایران.
javadb82@gmail.com

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۳/۰۲ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۱۰/۱۷

چکیده

این پژوهش از بعد هدف ارائه مدلی جهت تبیین اثر هوش هیجانی بر تمایل به تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب با در نظر گرفتن نقش میانجی متغیرهای دموگرافیک است. پژوهش از نظر روش، کاربردی و از بُعد روش، توصیفی همبستگی می‌باشد. جامعه آماری شامل حسابرسان شاغل در مؤسسات حسابرسی، عضو جامعه حسابداران رسمی و سازمان حسابرسی در سال ۱۴۰۱ می‌باشد. ابزار پژوهش شامل پرسشنامه استاندارد هوش هیجانی سیبری یا شرینگ (۲۰۰۶) و به منظور سنجش تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب (متغیروابسته) از پرسشنامه تیلور و کورتیس (۲۰۰۹) استفاده شد. پرسشنامه تیلور و کورتیس (۲۰۰۹) بر اساس سه سناریوی فرضی در زمینه حسابرسی طراحی شده است. در هر سناریو پرسش شونده را در وضعیتی قرار می‌دهد که نسبت به افشاگری تقلب عملی سؤال برانگیز تصمیم‌گیری نماید. بر اساس یافته‌های پژوهش بین هوش هیجانی و تمایل به تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب رابطه معنادار و مثبت است و از طرفی دیگر بین متغیرهای میانجی با متغیروابسته، تاثیر سن و سطح تحصیلات تایید گردید و جهت رابطه با سن به صورت مثبت و معنادار برآورد شد یعنی حسابرسان دارای سن و هوش هیجانی بالاتر، تمایل به افشاگری تقلب بالاتر است، همچنین این رابطه با سطح تحصیلات به صورت منفی و معنادار گزارش شد. منطبق با نتایج استخراج شده افشاگری تقلب یک سازوکار مؤثری برای کشف رسوایی‌های مالی است و می‌توان در گزینش حسابرسان سن و سطح تحصیلات را به عنوان عوامل تاثیرگذار مد نظر قرار داد. **واژه‌های کلیدی:** افشاگری تقلب، حسابرسان، هوش هیجانی.

۱- مقدمه

مسئله گزارشگری مالی متقلبانه و افشاگری تقلب در ایران از اهمیت ویژه ای برخوردار است. چرا که افزایش تعداد شرکت های پذیرفته شده در بورس که به منظور جذب منابع مالی به انتشار اوراق بهادار اقدام می کنند، تلاش به منظور کاهش مالیات بر سود و... از جمله دلایل اهمیت موضوع است. اگر چه مسئولیت کشف و تقلب و اشتباه با مدیریت و افراد عهده دار راهبری شرکت است اما استانداردهای جدید حسابداری بین المللی از حسابرسان انتظار دارد تا حدودی مسئولیت ثانویه کشف تقلب و اشتباه در صورتهای مالی را بپذیرد (استاندارد حسابرسی ۲۴۰). حرفه حسابرسی نقش مهمی در روند هشداردهی دارد. حسابرسان احتمالاً شاهد سوء رفتارهای مربوطه بوده و انتظار می رود حسابرسان مستقل و حرفه ای باشند و با صداقت و بی طرفی در جهت حفاظت از منافع عمومی عمل کنند (تیوان منصور^۴ و همکاران، ۲۰۲۰). زمانی که فرآیند حسابرسی از کیفیت مناسب برخوردار باشد، به صورتهای مالی اعتبار بخشیده و سبب می شود در فرآیند تصمیم گیری بیشتر مورد اتکا قرار گیرند (حسن پور و همکاران، ۱۴۰۰). حسابرسان ملزم هستند که حسابرسی خود را با نگرش تردید حرفه ای و ذهنی پرسشگر در برنامه ریزی انجام دهند، یعنی ممکن است شرایطی وجود داشته باشد که می تواند به ارائه نادرست با اهمیت در صورتهای مالی منجر گردد. نگرش با تردید اطمینان می دهد که حسابرسان، حسابرسی را طوری انجام می دهند که همواره تشخیص تقلب برای آنان ممکن باشد (نیکومرا و همکاران، ۱۳۹۹). طبق پژوهش های صورت گرفته فساد یکی از موضوعات حل نشده برای سازمان های دولتی و خصوصی است. بر اساس شاخص ادراک از فساد^۴ (CPI) که در سال ۱۹۹۵ به عنوان شاخص ترکیبی برای سنجش ادراک فساد در بخش دولتی در کشورهای مختلف سراسر جهان توسط سازمان شفافیت بین الملل منتشر شد. در سال ۲۰۲۲، ایران در رتبه ۱۴۷ از ۱۸۰ کشور جهان و نمره ۲۵ از ۱۰۰ قرار دارد. این آمار بیانگر آن است که کشور ایران همانند بسیاری از کشورهای اسلامی، با وجود داشتن آموزه ها و تعالیم اسلامی، ارزشی و اخلاقی در زمینه فساد رتبه و جایگاه مناسبی ندارد. این در حالی است که کشور دانمارک با نمره ۹۰، فنلاند و نیوزلند با نمره ۸۷ جزء کشورهایی هستند که کمترین موارد فساد را دارند. این نشان می دهد که ایران نیازمند اقدامات مناسب برای رسیدن به وضع مطلوب می باشد. افشاگری تقلب^۵ موضوع مهمی در تجارت و اقتصاد است که اهمیت آن نه تنها در محافظت از کارکنان و

از انجیل عهد قدیم و عهد جدید و فلاسفه یونانی گرفته تا شکسپیر، توماس جرسون و روان شناسی مدرن، جنبه هیجانی منطقی به عنوان عنصر بنیادین سررشته انسان مطرح شده است (فرنانز بروکال و همکاران^۱، ۲۰۰۶). کسانی که هوش هیجانی خود را تقویت می کنند و آن را به حد کمال می رسانند، یک توانایی منحصر به فرد به دست می آورند تا در شرایط و موقعیتهایی که دیگران در آن ها گیر می کنند و رنج می کشند، به خوبی شکوفا شوند. در سال های ۱۹۰۰ تا ۱۹۲۰، جنبش جدیدی پدید آمد که می خواست برای اندازه گیری هوش شناختی (IQ) راه هایی پیدا کند. دانشمندان، آن زمان را، که روشی سریع برای جدا کردن افراد متوسط از افراد با هوش بود را مورد مطالعه قرار دادند. آن ها خیلی زود متوجه محدودیت های این روش شدند. بسیاری از مردم خیلی باهوش بودند اما توانایی آن ها در اداره کردن رفتارشان و کنار آمدن با دیگران آن ها را محدود کرده بود. همچنین آن ها متوجه شدند، افرادی وجود دارند که هوش متوسط دارند ولی در زندگی بسیار موفق هستند. ثرندایک، استاد دانشگاه کلمبیا، اولین کسی بود که مهارت های هوش هیجانی را نام گذاری کرد. اصطلاحی که او اختراع کرد، هوش اجتماعی نامید. هوش اجتماعی نشانگر توانایی افرادی است که در خوب کنار آمدن با مردم مهارت کافی دارند. در سال های دهه ۱۹۸۰ بود که هوش هیجانی (EQ) نام فعلی خود را به دست آورد. بلافاصله بعد از آن، پژوهش ها و مطالعات بسیار قدرتمندی انجام شد، از جمله سری پژوهش ها در دانشگاه ییل که هوش هیجانی را به موفقیت های شخصی، شادی و موفقیت های حرفه ای ربط می داد. (ملک محمدی و همکاران، ۱۳۹۴). یکی از مؤلفه های مهم در تصمیم گیری و قضاوت، هوش هیجانی است (رولین و ترنز، ۲۰۱۹؛ کوت، لویز، سالووی و مینرز^۲، ۲۰۱۰). شواهدی وجود دارد که نشان می دهد افراد باهوش هیجانی بالا می توانند عواطف را متقاعد کنند (پورتر و همکاران، ۲۰۱۱). علاوه بر این، هوش هیجانی با تمرکز بیشتر روی احساسات (مثبت) همراه است (لی و همکاران، ۲۰۱۸) و می تواند در شناخت دقیق احساسات (الفنبین، مارش و امبودی، ۲۰۰۲) و شناسایی ناسازگاری ها از جمله بین عبارات و پیام های کلامی (ورجیسوسکی و همکاران، ۲۰۱۴) و تبعیض قابل اعتماد از چهره های غیر قابل اعتماد (اسکون و همکاران، ۲۰۱۶) نقش داشته باشد. با این حال، شواهد مستقیم برای رابطه بین هوش هیجانی و تشخیص صحیح در قضاوت تقریباً وجود ندارد.

4. Corruptions Perception Index
5. Whistleblowing

1. Fernández-Berrocal
2. Mayer and Salovey
3. Tuan Mansor

مطابق با آئین رفتار حرفه‌ای است (وادئزاده، ۱۳۹۸). اما رسوایی‌های مالی، اعتبار آئین رفتار حرفه‌ای را در پیشگیری از چنین رُخ دادهایی زیر سؤال برده است (آلین و همکاران^۶، ۲۰۱۳). معمولاً هنگامی که رسوایی مالی رخ می‌دهد، اعضای جامعه و دولت اغلب می‌پرسند چرا حسابرسان وظایف و تعهدات خود را بدرستی انجام نمی‌دهند (هاشم و همکاران، ۲۰۱۹) زیرا آن‌ها باور دارند که مسئولیت کشف تقلب بر عهده حسابرسان است (دی زورت و هریسون^{۱۰}، ۲۰۱۸).

هدف این پژوهش ارائه مدلی جهت تبیین اثر هوش هیجانی بر تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب با در نظر گرفتن نقش سن، تجربه و سطح تحصیلات حسابرسان است. در این پژوهش هوش هیجانی به عنوان متغیر مستقل و تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب به عنوان متغیر وابسته در نظر گرفته شد. همچنین ویژگی‌های دموگرافیک (سن، تجربه و سطح تحصیلات) حسابرسان به عنوان متغیرهای میانجی در نظر گرفته شد. از اینرو، انتظار بر این است تا نتایج این پژوهش بتواند دستاورد و ارزش افزوده علمی بشرح زیر داشته باشد: اول اینکه یافته‌های این پژوهش می‌تواند به پر کردن خلاء و بسط مبانی نظری پژوهش و شناسایی بیشتر ادبیات هوش هیجانی، تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب و درک بهتر آن کمک کند دوم، نتایج این امر به عنوان دستاورد علمی می‌تواند اطلاعات سودمندی را در اختیار قانون‌گذاران و تدوین‌کنندگان استانداردهای حسابرسی ارائه نماید تا منجر به شناسایی و اهمیت نقش و جایگاه هوش هیجانی و تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب در کاهش و جلوگیری از بروز فساد مالی و توجه به مسئولیت‌های اجتماعی حرفه حسابرسی در قبال ذینفعان گردد سوم، این پژوهش از آن جهت دارای اهمیت است که شناخت و آگاهی حرفه حسابرسی درباره میزان تاثیر هوش هیجانی و سطح تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب با نقش ویژگی‌های دموگرافیک می‌تواند در کیفیت تصمیم‌گیری حسابرس و در نتیجه کیفیت کار حسابرسی و جلوگیری یا کاهش از تقلب و فساد را مورد توجه قرار دهد. در نهایت نتایج این پژوهش می‌تواند ایده‌های بدیع و جدیدی برای پژوهش‌های آتی در حوزه حرفه‌ی حسابرسی به خوانندگان ارائه نماید. در ادامه مبانی نظری و تجربی پژوهش، روش‌شناسی، یافته‌های پژوهش و بحث و نتیجه‌گیری ارائه می‌شود.

سازمان‌ها؛ بلکه در شکل گسترده‌تر جامعه را نیز دربر می‌گیرد (مستینیواتی و همکاران^۱، ۲۰۲۰).

رهبران اخلاقی محیط اخلاقی ایجاد کرده و ویژگی‌های اخلاقی را میان کارکنان افزایش می‌دهند. در این شرایط انتظار می‌رود کارمندان پنهان‌سازی سوء رفتارها در سازمان را کار درستی ندانند و اهداف مرتبط با هشداردهی آنها تقویت گردد (سینتیا و یاستینا^۲، ۲۰۱۹). در این راستا حسابرسی به عنوان فرایند نظام پاسخ‌گویی، به منظور مبارزه با فساد می‌تواند با افشاگری تقلب مناسب، نقش موثری در شفاف‌سازی اطلاعات مالی ایفا نمایند (دوانی، ۱۳۹۲). نتایج پژوهش پنجیتن^۳ (۲۰۱۸) نشان داد که افشاگری تقلب بر پیاده‌سازی حسابرسی قانونی^۴ تاثیر دارد. همچنین نتایج پژوهش ساستاون و همکاران^۵ (۲۰۱۷) بیانگر این است که افشاگری تقلب در پیشگیری از تقلب مؤثر می‌باشد. لاتن و همکاران^۶ (۲۰۱۸) در پژوهشی به بررسی مثلث افشاگری تقلب و سه عامل تقلب شامل فرصت، انگیزه و توجیه در بین حسابرسان پرداختند، نتایج پژوهش آن‌ها بیانگر آن است که در بین این سه عامل، انگیزه‌های مالی مهمترین عامل در تمایل به افشاگری تقلب می‌باشد. افشاگری تقلب یک ساز و کار مؤثری برای کشف رسوایی‌های مالی است و حرفه حسابداری می‌تواند نقش مهمی در فرآیند افشاگری تقلب ایفا نماید (لی و ژئو^۷، ۲۰۱۸). آثار منفی تقلب بر ابعاد مختلف اقتصادی، فرهنگی و اجتماعی تأثیرگذار است. در حقیقت تقلب و فساد جرمی غیر عادی است که باعث زوال شده و بر زندگی بسیاری از افراد اثر می‌گذارد، تقلب باعث کاهش رقابت سطح ملی و مختل شدن رشد اقتصادی می‌شود، تقلب هزینه‌های اجتماعی بالایی خلق کرده و در نهایت باعث افزایش فقر می‌شود (امار و پاربا^۸، ۲۰۲۰). در این بین حتی افزایش آگاهی و ارتقای فرهنگ عمومی باعث نمی‌شود که یک سازمان قربانی تقلب نشود؛ تقلب در سازمان‌ها به اشکال مختلفی دارای اثرات منفی می‌باشد که از جمله این اثرات می‌تواند مالی، اعتباری یا به نوعی لطمه به شهرت و روانی باشد. در این میان قربانیان تقلب نه تنها از لحاظ اقتصادی متضرر گردیده، بلکه امنیت، اعتماد به نفس و عزت خود را نیز در خطر می‌بینند. برای جلوگیری از تقلب‌های مالی متعدد، افشاگری تقلب حرفه حسابرسی به عنوان یک ساز و کار کنترلی قوی مطرح شد که می‌تواند منافع بسیاری برای اعضای سازمان و سایر ذینفعان جامعه داشته باشد؛ اگر چه گزارش عمل خلاف (آن‌ها که در واقع رُخ داده‌اند و آن‌ها که مشکوک هستند)

6. Latanet al
7. Lee and Xiao
8. Umar & Purba
9. Alleyne et al
10. DeZoort and Harrison.

1. Mastiniwati et al
2. Cintya and Yustina
3. Panjaitan
4. Forensic audit
5. Suastawan et al

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

▪ هوش هیجانی

هوش هیجانی اولین بار در سال ۱۹۲۰ توسط ثورانیدیک تحت عنوان هوش اجتماعی مطرح شد. وی در سال (۱۹۲۷) انواع هوش را در سه طبقه کلی شامل هوش عمومی، هوش تجسمی و هوش اجتماعی قرار داد. وی در این مطالعه هوش شناختی افراد را مورد بازبینی قرارداد و مفهوم هوش اجتماعی را برای توصیف جنبه های خاصی از موفقیت بیان نمود. (دولویز و هیگس^۱، ۲۰۰۳).

افراد دارای هوش هیجانی بالا هنگام افشای اقدامات غیراخلاقی تمایل دارند کمترین اختلال ناشی از هشداردهی به وجود آید و از رفتارهای تلافی جویانه شدید خودداری می کنند. این افراد نسبت به احساسات خود و دیگران آگاهی بیشتری دارند و آنها توانایی درک اطلاعات عاطفی، توجه به روابط بین آنها و مدیریت دقیق احساسات را دارند و می توانند به راحتی ارتباطات عاطفی با سرپرستان خود را تقویت کنند (عیسی و همکاران، ۲۰۲۱). تأثیر هوش هیجانی بر عملکرد شغلی به دو دلیل برای متخصصان حسابرسی مهم است. اول، از آنجا که هوش هیجانی تأثیر مثبتی در عملکرد شغلی دارد، منطقی است که نتیجه گیری شود که بین هوش هیجانی و کیفیت حسابرسی ارتباط وجود دارد. دوم، برنامه های مربوط به هوش هیجانی می توانند فرآیندهای استخدام و آموزش در زمینه حسابرسی را بهبود بخشند. حسابرسان هم به مثابه افرادی که در حرفه خود با انواع مختلف از افراد و سازمان ها و با فرهنگ های متنوع در ارتباط هستند، دور از ذهن نخواهد بود که این نوع از هوش بتواند عملکرد آنها را تحت تأثیر قرار دهد (لطفیان و همکاران، ۱۳۹۲). هوش هیجانی به عنوان یکی از ویژگی های فردی می تواند نقش دوگانه ای در سازمان ها داشته باشد. افراد با هوش هیجانی بالاتر با بهره گیری از این مهارت خود می توانند زمینه های پیشرفت سازمان مهیا کنند ولی از طرف دیگر ممکن است از این توانایی خود در جهت منتفع شدن خود استفاده نمایند (گلمن^۲، ۲۰۰۲). (داف و همکاران^۳، ۲۰۱۲). (کوک و همکاران^۴، ۲۰۱۱) معتقدند هوش هیجانی بالا برای حسابداران ضروری است، زیرا آنها به دلیل ماهیت شغلی خود بطور روزانه با افراد مختلف سروکار دارند بنابراین برخورداری از این مهارت می تواند به آنها در کنترل کردن استرس و هیجانات خود و دیگران کمک نماید، مدیر مالی با هوش هیجانی بالا می تواند با برقراری روابط مناسب با

مدیرعامل و تأثیر گذاشتن بر احساسات او از فشارهایی که مدیران عامل به آنها برای مدیریت کردن سود وارد می کنند جلوگیری نماید و بدون درگیری شدید با مدیرعامل در مقابل فشارهای وی مقاومت نماید. هوش هیجانی به معنای مهارت افراد در حیطه های کلی خودآگاهی، خودتنظیمی، انگیزش، همدلی و مهارت های اجتماعی و زیر مجموعه های تشکیل دهنده آن ها است. مارتینز^۵ (۱۹۹۷) هوش هیجانی را مجموعه ای از مهارت های غیرشناختی، توانایی ها و ظرفیت ها می داند که ظرفیت فرد را در مقابل مطالبات و فشارهای بیرونی مقاوم می سازد (وان و همکاران^۶، ۲۰۱۴). مشهورترین نظریه پردازان مدل مختلط هوش هیجانی گلمن (۱۹۹۵) و بارآن (۱۹۹۷) می باشند. دلویز و هیگز^۷ (۲۰۰۰) معتقدند که هوش هیجانی بر نحوه عملکرد موفق و کارآمد افراد و حتی در ارزیابی این عملکرد توسط خود، همکاران و یا سرپرستان تأثیر می گذارد. از آنجایی که مؤسسات حسابرسی امروزی، در بازاری پر رقابت و پر چالش به فعالیت مشغول هستند، این تلاطم محیطی مدیران این مؤسسات را بر آن داشته که بهبود عملکرد حسابرسان را به عنوان استراتژی رقابتی خود در بازار امروز برگزینند. اسکات و کرنباخ^۸ (۲۰۰۵) دریافتند که هوش هیجانی بالاتر توسط تأمین کننده خدمات، منجر به رضایت بیشتر یا مبادلات خدماتی بیشتر می شود. گرچه افراد در اتخاذ تصمیمات کاری براساس هیجانات با مشکل، روبرو هستند اما تصمیم گیری در حوزه هایی مانند حسابرسی که از عقل گرایی و قواعد مشخصی پیروی می کنند با وجود هیجانات بسیار دشوارتر می باشد. با این وجود تحولات در مطالعات سازمانی و تئوری های تصمیم گیری، برخی از فرضیه ها اصلی نهفته در غالب عقل و هیجان را به چالش می کشند. این تئوری ها نشان می دهند که هیجان در سازمان های سرمایه داری معاصر، ایجاد مشکل نمی کند بلکه در خدمت آن است. هیجانات و عقل نقطه مقابل هم نیستند، بلکه ارتباط تنگاتنگی باهم دارند، بنابراین این دیدگاه که حرفه حسابرسی صرفاً تابع عقلانیت است پذیرفته و هیجانات به عنوان یک عامل موثر در حرفه حسابرسی باید مدنظر قرار گیرد. حسابرسان به عنوان منابع انسانی تعریف شده در هر موسسه حسابرسی ارزشمندترین منبع آن محسوب می شوند و بدون شک یکی از پایه های اصلی و اساسی توسعه در این موسسه ها یا شرکت ها می باشند، بنابراین عملکرد اثربخش منبع مذکور همواره مورد توجه شرکاء و مدیران این مؤسسات بوده است. حسابرسان می توانند با زیر پا گذاشتن اصول

5. Martinz
6. Wan et al
7. Dulewicz, et al
8. Schutte & Kernbach

1. Dulewicz and Higgs
2. Goleman
3. Daff et al
4. Cook et al

به افشاگری تقلب می‌شود، تأکید دارند (لی گا او و برینک^۶، ۲۰۱۷). تعریف اخیر در بیشتر پژوهش‌های صورت گرفته در زمینه افشاگری تقلب در حرفه حسابداری و حسابرسی مورد قبول واقع شده است (لاتن و همکاران، ۲۰۱۹). مطابق پژوهش دوگان و همکاران (۲۰۱۵) دو دیدگاه محافظه‌کارانه در مورد افشاگری تقلب وجود دارد. در دیدگاه اول، افشاگری تقلب به عنوان یک اقدام عادلانه جهت اصلاح یک اشتباه مانند سرگذشت شرکت ورلداکام انجام می‌شود. از دیدگاه سازمانی، افشاگری تقلب عملی است که طی آن، فردی از اعضای سازمان (فعلی یا گذشته) مراجع ذیصلاح را از عمل یا جریانی خلاف قانون، اخلاق یا ضوابط لازم الرعایه در سازمان مطلع می‌کند (نیر و میسلی، ۲۰۱۶). افشاگری تقلب در حوزه حسابرسی، عمل داوطلبان‌ها ی است که براساس آن کارکنان حسابرسی رفتارهای غیراخلاقی که کارکنان سازمان مرتکب آن شده‌اند را صرف نظر از استانداردها و الزامات قانونی موجود، به هر نهادی (داخلی یا خارجی) که توانایی اصلاح چنین خطاکاری‌هایی را دارند، گزارش می‌دهند (آلین، ۲۰۱۳). فرد دریافت‌کننده گزارش اگر از اعضای داخل سازمان باشد، افشاگری تقلب صورت گرفته، داخلی بوده و اگر این مرجع مستقل از سازمان باشد، نوع افشاگری تقلب، خارجی خواهد بود. علاوه بر آن در حوزه افشاگری تقلب‌های مالی، همواره به نحوه دریافت گزارش افشاگری تقلب نیز توجه شده است، به طوری که در این خصوص، دو روش شناسایی شده است که اولی به صورت رسمی بوده و آن زمانی است که فرد افشاءکننده، گزارش را با ذکر مشخصات و آدرس خود ارائه می‌کند و در روش دوم به صورت ناشناس مبادرت به این امر می‌نماید (کولبرگ و میهیلیچ^۸، ۲۰۱۶). یکی از تئوری‌هایی که بطور عام می‌تواند برای توضیح قصد افشاگری تقلب مناسب باشد، نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده است که اولین بار بوسیله اجزن^۹ (۱۹۹۱) ارائه گردید، زیرا این نظریه، عامل اصلی انجام رفتار فرد را، نیت وی می‌داند (دی برویجن^{۱۰}، ۲۰۱۰) و همچنین ابزاری مناسب برای درک بهتر شکاف بین نگرش نسبت به رفتار و رفتار واقعی فرد می‌باشد (کاشانی‌پور و همکاران، ۱۳۹۸). براساس این تئوری نیت رفتاری اشخاص بر اساس سه عامل پیش‌بینی‌کننده است که بطور مفهومی از یکدیگر مستقل هستند. این عوامل عبارتند از نگرش نسبت به رفتار، هنجارهای ذهنی و کنترل رفتاری ادراک شده (PBC). نگرش نسبت به رفتار به ارزیابی اشخاص از یک رفتار معین اشاره دارد و هنجارهای ذهنی به

اخلاقی، تعهد حرفه‌ای خود را تضعیف نمایند. رسوایی و تقلب در این حرفه، به علت خدمات حسابرسی ارائه شده توسط حسابرس اتفاق می‌افتد (تامرادی و همکاران، ۱۳۹۷). بهاتاچارجی و مورنو^۱ (۲۰۱۳) بیان می‌دارند واقعیت این است که حسابرسان، در طول فرایند حسابرسی، واکنش‌های احساسی، مانند دوست داشتن یا تنفر نسبت به پرسنل مشتری (صاحبکار)، یا اضطراب در مورد اجزای کار حسابرسی، خواهند داشت. همچنین درحین انجام حسابرسی ممکن است حالت خلقی مختلفی را تجربه کنند. پژوهش‌ها نشان می‌دهند که پیامد مهم احساسات و حالت خلقی که حسابرسان دچار آن می‌شوند، این است که این واکنش‌ها می‌تواند افشاگری تقلب آن‌ها را تحت تأثیر قرار دهد. عملکرد هم به معنای رفتارها و هم به معنای نتایج است. رفتارها؛ از اجراکننده (حسابرس) ناشی می‌شوند و عملکرد وی را از یک مفهوم انتزاعی به عمل تبدیل می‌کنند. رفتارها فقط ابزارهایی برای نتایج نیستند، بلکه به نوبه خود نتیجه به حساب می‌آیند (محصول تلاش فیزیکی و ذهنی که برای وظایف اعمال شده است) و می‌توان جدای از نتایج در مورد آن‌ها قضاوت کرد.

▪ تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب

در مورد تعریف افشاگری تقلب اجماعی وجود ندارد. اصطلاح افشاگری تقلب را می‌توان اقدامی مخالف تلقی نمود (دوگان و همکاران^۲، ۲۰۱۵، الیستون^۳، ۱۹۸۲). افشاگری تقلب، فاش نمودن اقدامی است که در سطح سازمان و همچنین جامعه، منفی و نامطلوب تلقی می‌گردد (گاتشاک و همکاران^۴، ۲۰۱۹). در پژوهش‌ها و نظریه‌های نوین هشداردهی بویژه در حوزه مالی به دلیل تأثیر آن بر جامعه و اقتصاد به بررسی و شناخت عواطف کارکنان تأکید شده است (نیر، ۲۰۲۰). افشاگری تقلب، افشای فعالیت‌های غیرقانونی، غیراخلاقی و غیرمشروع صورت پذیرفته در سازمان (خطاکاری سازمانی) توسط اعضای فعلی یا سابق سازمان به افراد یا سازمان‌هایی است که قادرند چنین فعالیت‌هایی را تحت تأثیر قرار دهند (نیر و میسلی^۵، ۱۹۸۵). در این راستا مارون و سولومون^۶ (۲۰۱۴) نشان دادند که شفافیت بدست آمده از افشاگری تقلب و بحث‌های افشاگری تقلب پیرامون منافع عمومی، مشروعیت عملی و اخلاقی را فراهم می‌کند. اکثریت قریب به اتفاق پژوهش‌ها دانشگاهی در زمینه افشاگری تقلب بر شناسایی ویژگی‌های روان‌شناختی یا جامعه شناختی فرد هشداردهنده متمرکز بوده‌اند یا بر شناسایی وضعیتی که منجر

6. Maroun and Solomon
7. Li Gao and Brink
8. Culiberg and Mihelič
9. Ajzen
10. De Bruijn

1. Schneider & Wilner
2. Dungan et al
3. Elliston
4. Gottschalk et al
5. Neayr and Miceli.

می‌تواند به عنوان نشانه‌ای از قابلیت حسابرس و کیفیت خدمات حسابرسی باشد (زرینی، ۲۰۱۲). بنابراین امضای گزارش حسابرسی توسط حسابرسان با تجربه، سرمایه‌گذاری باعث تشویق آن‌ها به مستقل شدن و تضمین کیفیت صورتهای مالی ارزشمندی است که احتمال می‌شود (ایتون و همکاران، ۲۰۱۵). حسابرسان مستقل از جایگاه ویژه‌ای در ساختار شرکتی برخوردارند و نقش حساسی را در ارتقای کیفیت گزارشگری مالی ایفا می‌کنند که می‌تواند به واسطه ارائه مجدد صورتهای مالی ناشی از اشتباه مخدوش شود (نیکبخت و رفیعی، ۱۳۹۱). معلومات و تجربه از ویژگی‌های کلیدی قضاوت حرفه‌ای است. بدون وجود معلومات و تجربه، افراد حرفه‌ای نمی‌توانند نیازهای مشتریان یا استانداردهای حرفه‌ای را برآورده نمایند. دی و آو همکاران (۲۰۱۸) دریافتند که عواطف مثبت رابطه‌ای مستقیم و معنی‌داری با افشای تخلفات درون سازمانی دارد. هم چنین نتایج پژوهش آن‌ها نشان می‌دهد جنسیت می‌تواند رابطه میان عواطف و گزارش تخلفات درون سازمانی را بهبود ببخشد. در پژوهش دیگری تأیید شد زنان شاغل در بخش دولتی در مقایسه با مردان تمایل کمتری به افشا و گزارش تخلف دارند. این در حالی است که در بخش خصوصی تفاوت معنی‌داری میان رفتار زنان و مردان در گزارش اخلاقی تخلف وجود نداشت. پژوهشگران در این مورد اعتقاد دارند که ویژگی‌های شخصیتی زنان نظیر فلسفه اخلاقی آنان یکی از عوامل تعیین کننده در قضاوت و تصمیم‌گیری آن‌ها در گزارش تخلف است. فلسفه اخلاقی فردی، در روابط بین فردی و عملکرد شخصی تأثیرگذاری زیادی دارد (مک‌کیب، ۲۰۰۶). طبق پژوهش‌های انجام شده عوامل زیادی بر تمایل حسابرسان به افشای تخلف اثرگذار است، تمرکز بیشتر پژوهش‌ها بر بازار سرمایه و عوامل اجتماعی و اقتصادی بوده است و کمتر پژوهشی به ویژگی‌های شخصی افرادی که افشای تخلف می‌کنند پرداخته است. مطالعات انجام شده توسط انجمن حسابداری در کانادا (۱۹۹۵) نگرشی را نسبت به دانش تخصصی مطرح ساخت که موجب آن تجربیات و آموزش‌های ویژه مولد معلومات است و معلومات جهت اجرای وظایف حسابرسی با استعدادهای فطری ترکیب می‌شود، اگرچه حسابرسی که به طور متوسط با تجربه‌تر بودند کارایی بیشتری نسبت به حسابرسان کم تجربه‌تر از خود نشان می‌داد نشان دادند؛ اما معلومات و استعدادهای ذاتی، متغیرهای بهتری برای توضیح عملکرد جلوه نمود. کسب این استعداد تا حدی ذاتی و تا اندازه‌ای نیاز اکتسابی است. همه افرادی که تجربیات مشابهی در یک زمینه دارند لزوماً استعداد

فشارهای اجتماعی درک شده برای ارتکاب رفتار و کنترل رفتاری ادراک شده به چگونگی سختی یا آسانی انتظارات اشخاص جهت اعمال رفتار مربوط می‌باشد (مستینیواتی و همکاران، ۲۰۲۰). اجزن (۱۹۹۱) بیان نمود که PBC نه تنها بر نیت رفتاری بلکه بر رفتار واقعی نیز مؤثر می‌باشد. وی نشان داد که بین نیت و رفتار فرد رابطه قوی و معناداری وجود دارد. علاوه بر این، از آن جایی که رفتار واقعی افشای تخلف ممکن است در هنگام وقوع به سختی قابل مشاهده باشد، پژوهشگران گزینه دیگری برای نتیجه‌گیری این پدیده با استفاده از نیت گزارش شده ندارند (مزمز-مگناس و ویزوسواران، ۲۰۰۵). این نظریه در پژوهش‌های داخلی مانند کاشانی‌پور و همکاران (۱۳۹۸) برای بررسی قصد تمایل حسابرسان به افشای تخلف مستقل درباره خطاکاری سازمانی و ساریخانی و همکاران (۱۳۹۸) جهت بررسی قصد گزارشگری تخلف مورد استفاده قرار گرفته است. از دیدگاه حرفه، از آن جا که حسابرسان در جهت منافع عموم حرکت می‌کنند، افشای تخلف را وظیفه حرفه‌ای خود می‌دانند، اما از آن جایی که افشای تخلف هزینه‌های بسیار زیادی برای حسابرسان دارد، به همین دلیل حسابرسان افشای تخلف را عملی اختیاری می‌دانند (سعیدی و همکاران، ۱۳۹۷).

▪ تجربه، جنسیت، تحصیلات

حرفه حسابرسی در ایران به عنوان منبع درآمد و در کنار آن کسب تجربه برای دانشجویان و دانش‌آموختگان رشته حسابداری و حسابرسی است و باعث شده این رشته مورد اقبال و توجه بیشتری قرار گیرد. حسابرسان اعضای جامعه حسابداران رسمی باید هم از دانش و تحصیلات لازم و هم از تجربه کافی برخوردار باشند. دسترسی مؤسسات حسابرسی به چنین نیروهای انسانی یکی از چالش‌های اصلی فرا روی مؤسسات حسابرسی در بازارهای خدمات مالی به‌ویژه در کشورهای در حال توسعه است (زینک ژیانگ و همکاران، ۲۰۱۸). از جهت دیگر حرفه حسابرسی برای موفقیت در آینده به توسعه مستمر استعدادهای تخصص و تجربه حرفه‌ای و همچنین ارائه خدمات حسابرسی با کیفیت‌تر نیاز دارد. حسابرسان مستقل با تجربه می‌توانند تجربه‌های حرفه‌ای زیادی در حین کار به دست آورند (مورونی و همکاران، ۲۰۱۱) و بدین ترتیب قضاوت‌های حسابرسی دقیق‌تری داشته (بونر، ۱۹۹۰) و اشتباهات احتمالی را سریع تر کشف کنند (اشتون، ۱۹۹۱) و حسابرسی با کیفیت بالا تولید نمایند. بالاتر بودن کیفیت حسابرسی علاوه بر تجربه حرفه‌ای

انواری و همکاران (۲۰۱۹) در پژوهشی، مدل یکپارچه‌ای از روانشناسی اجتماعی افشاگری تقلب ارائه نمودند. این مدل توضیح می‌دهد چه زمانی و چگونه هویت‌های اجتماعی و اشکال مختلف قدرت اعضای گروه را ترغیب می‌کند تا با استفاده از افشاگری تقلب به خطاهای درون گروهی پاسخ دهند.

لاتن و همکاران (۲۰۱۹) در پژوهشی به بررسی مثلث افشاگری تقلب و سه عامل تقلب شامل فرصت، انگیزه و توجیه در بین حسابرسان پرداختند، نتایج پژوهش آن‌ها بیانگر آن است که در بین این سه عامل، انگیزه‌های مالی مهمترین عامل در تمایل به افشاگری تقلب می‌باشد.

ماماهیت و آرومسه (۲۰۱۸) در پژوهشی به طراحی مدل مفهومی کشف تقلب با ارتباط بین افشاگری تقلب، حسابرسی قانونی و حسابرسی تحلیلی پرداختند. مدل مفهومی آنان با هدف فراهم نمودن داده‌هایی برای مدیران و تصمیم‌گیرندگان با توجه به عواملی که برای بهبود کشف تقلب اهمیت دارد، طراحی گردید بنحوی که براساس آن روش‌های پیش‌گیری تقلب در آینده بهتر و بهتر باشد.

حیدر پور و همکاران (۱۴۰۱) براساس نتایج این پژوهش رعایت اصول رهبری اخلاقی و توجه به ارزشهای اخلاقی در ارتباطات کارکنان در مؤسسات حسابرسی، قصد هشداردهی حسابرسان را افزایش می‌دهد. از سوی دیگر میتوان بیان کرد رهبری اخلاقی در مؤسسات حسابرسی، تقویت و توجه کارکنان به قابلیت‌های هیجانی و افزایش هوش هیجانی آنها را به همراه دارد. همچنین بر اساس این نتایج حسابرسان دارای هوش هیجانی بالا به دلیل اطلاع از احساسات و هیجانات خود و دیگران، می‌توانند عواطف خود را در شرایط پیچیده مشاهده تخلف توسط همکاران مدیریت نموده و بنابراین، تمایل بیشتری به هشداردهی دارند.

نیکبخت و پناهی (۱۴۰۱) در پژوهشی نشان دادند که اندازه شرکت، نقدینگی شرکت، عمر شرکت فرصت رشد شرکت، سودآوری شرکت، استقلال هیئت مدیره، استقلال کمیته حسابرسی و تخصص مالی کمیته حسابرسی بر تقلب‌های مالی تاثیر منفی و معناداری دارند. در حالی که، نسبت بدهی شرکت و دوره تصدی مدیرعامل بر تقلب‌های مالی تاثیر مثبت و معناداری دارند. همچنین نتایج نشان می‌دهد که از لحاظ آماری اندازه هیئت مدیره و اندازه کمیته حسابرسی بر تقلب‌های مالی تاثیر معناداری ندارد.

خردبار و همکاران (۱۴۰۱) نتایج پژوهش آن‌ها نشان می‌دهد که هوش هیجانی بر ایده‌آل‌گرایی تاثیر معنی‌داری ندارد.

یکسانی در حل مسائل نخواهند داشت. در حقیقت حسابرسان مجرب و با معلوماتی که استعداد حل مسائل را ندارند فاقد دانش تخصصی لازم برای بعضی از کارهای حسابرسی خواهند بود (مهام، ۱۳۸۳).

پیشینه پژوهش

ابوت و همکاران^۱ (۲۰۲۱) در پژوهشی به بررسی ارتباط بین حاکمیت شرکتی و حسابرسی خارجی پرداخته اند این مطالعه به عنوان آزمایش شبه طبیعی برای کشف راه‌های مبارزه با فساد در کشور چین پرداخته است که با استفاده از رویکرد تفاوت دریافتند حاکمیت شرکتی در شرکت‌های دولتی بیشتر از شرکت‌های غیر دولتی توسعه یافته است. در صورتی که موسسات حسابرسی، حسابرسان کم تجربه را به شرکت‌های دولتی اختصاص داده‌اند و حق الزحمه حسابرسی کمتری از آن‌ها دریافت نموده اند. این تغییرات در شرکت‌های دولتی موفقیت بیشتری در استقرار حاکمیت شرکتی داشته‌اند. بنابراین اجرای حاکمیت شرکتی باعث بهبود کیفیت حسابرسی خارجی در مبارزه با فساد می‌گردد. العبادی و همکاران (۲۰۲۱) در پژوهشی به بررسی مدیریت سود توسط شرکت و احتمال وقوع تعارض در صورتهای مالی آن تاثیر دارد یا خیر پرداختند، نتایج آن‌ها نشان داد که احتمال تقلب در شرکت‌هایی که در دوره‌های پیشین اقدام به مدیریت سود نموده‌اند بیشتر است. کالبرز و همکاران^۲ (۲۰۲۰) نشان دادند که شرکای حسابرسی و مدیران چنین برداشتی دارند که اختلاف زیاد بین رشد درآمد و معیارهای غیر مالی مربوطه در مقایسه با چند پرچم قرمز تقلب مثل اقلام تعهدی زیاد یا تغییرات زیاد مدیران مالی در سال جاری، به مراتب گویای ریسک بالاتر تقلب هستند. بنابراین اختلاف زیاد بین رشد درآمد و رشد معیارهای غیرمالی، یک معیار مهم برای ریسک بالای تقلب است که به طور آزمایشی درستی آن مورد سنجش قرار گرفته است. مستینیواتی و همکاران (۲۰۲۰) در پژوهشی به بررسی قصد تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب مستقل در مالزی پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد که کمیته فنی و کمیته مستقل حسابرسی تاثیر مثبتی بر قصد افشاگری تقلب دارد، این موضوع از این دیدگاه پشتیبانی می‌کند که عوامل حرفه‌ای می‌توانند قصد حسابرسان مستقل بر افشاگری تقلب را افزایش دهند. همچنین نتایج حاکی از آن است که کنترل رفتاری ادراک شده رابطه مثبت با قصد افشاگری تقلب دارد در حالی که شواهد پژوهش از تاثیر نگرش نسبت به رفتار و هنجارهای ذهنی بر قصد افشاگری تقلب پشتیبانی نمی‌کند.

داشته باشند. اما جنسیت، رابطه معنی داری با توانایی کشف تقلب ندارد.

بنی مهد و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهشی به بررسی تأثیر جنسیت، تحصیلات و ذهنیت توطئه بر تردید حسابرس پرداختند. نتایج این پژوهش نشان داد که رابطه معنی داری و منفی بین جنسیت با ذهنیت توطئه و رابطه معنی داری و مثبت میان سطح تحصیلات با ذهنیت توطئه وجود دارد. هم چنین نتایج بیانگر آن است که ذهنیت توطئه ارتباط معنی دار و مثبتی با تردید حرفه‌ای دارد.

نیک کار و همکاران (۱۳۹۹) تأثیر متغیرهای روانشناسی بر تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب در مورد تقلب براساس نظریه امنیت روانشناختی بررسی نمودند. نتایج پژوهش آنان نشان داد که متغیرهای توانمندسازی روانشناختی، خودکنترلی و انگیزش شغلی تأثیر مثبت و معنی داری بر افشاگری تقلب توسط حسابرسان دارد.

مران جوری و علی‌خانی (۱۳۹۹) در پژوهشی با عنوان سرمایه‌انسانی حسابرس و احتمال کشف تحریف صورتهای مالی نشان دادند که بین سطح تحصیلات حسابرسان و احتمال تجدید ارائه صورتهای مالی شرکت‌های فعال در بورس اوراق بهادار تهران ارتباط منفی و معنی داری وجود دارد. همچنین تجربه حرفه‌ای حسابرسان، رابطه منفی بین سطح تحصیلات حسابرسان و احتمال تجدید ارائه صورتهای مالی را تقویت می‌کند.

نژادتولمی و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهشی به بررسی تمایل به افشاگری تقلب حسابداری براساس تفاوت‌های فردی جمعیت‌شناسی در میان کارکنان حسابداری پرداختند. در این پژوهش تقلب حسابداری شامل دستکاری حسابها و اختلاس می‌باشد. نتایج پژوهش حاکی از آن است که تفاوت معناداری در تمایل به افشاگری تقلب برای هر دو گروه تقلب بر حسب جنسیت، سن و تجربه وجود دارد اما بر حسب سطح تحصیلات تفاوت معناداری وجود ندارد.

ساریخانی و همکاران (۱۳۹۸) قصد گزارشگری تقلب را با استفاده از متغیرهای تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده را مورد بررسی قرار دادند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که کنترل رفتاری ادراک شده تأثیر مثبتی بر قصد گزارشگری تقلب دارد. همچنین آن‌ها دریافتند که نگرش نسبت به گزارشگری تقلب بر قصد گزارشگری تقلب تأثیرگذار است.

کاشانی‌پور و همکاران (۱۳۹۸) در پژوهشی به بررسی قصد تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب مستقل درباره خطاکاری (با استفاده از نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده) پرداختند. نتایج حاصل از این پژوهش نشان می‌دهد که متغیرهای نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده شامل نگرش نسبت به افشاگری تقلب،

اما هوش هیجانی بر نسبی‌گرایی تأثیر معنی دار و مثبت دارد. همچنین یافته‌های این پژوهش بیانگر آن است که ماکیاولیسم بر ایده‌آل‌گرایی تأثیر معنی دار و منفی و بر نسبی‌گرایی تأثیر مثبت و معنی دار دارد. همچنین شواهد این پژوهش بر این موضوع تأکید دارند که جهت‌گیری اخلاقی دانشجویان حسابداری، متأثر از ویژگی‌های روانشناختی آن‌ها است.

آقایی و همکاران (۱۴۰۱) بر اساس نتایج بدست آمده هوش‌های سه گانه بصورت مستقیم بر عملکرد حسابرس تأثیر دارند و عملکرد حسابرس نیز بر سلامت مالی تأثیر دارد و بر این اساس هوش‌های سه گانه با واسطه عملکرد حسابرس بر سلامت مالی بنگاه‌های اقتصادی تأثیر دارند. در بررسی اثر تعدیلگر جنسیت در تأثیر هوش‌های سه گانه بر عملکرد حسابرس مشخص شد که هوش هیجانی و هوش اخلاقی اثر تعدیلگر دارند، اما این اثر برای هوش فرهنگی تأیید نشد. این بدان معناست که عملکرد گروه زنان و مردان دارای هوش‌های متفاوت، عملکرد متفاوتی دارند.

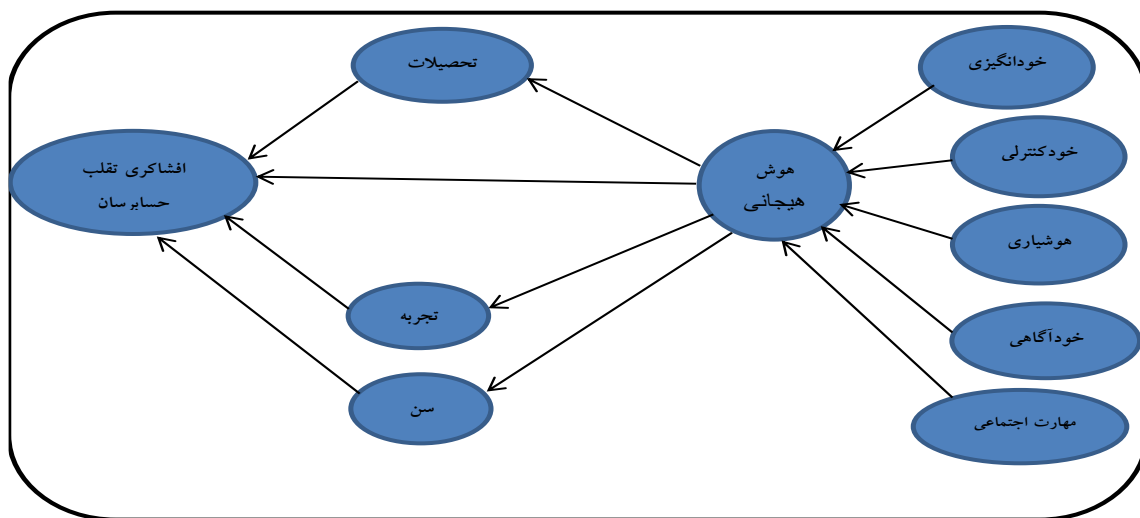
اسکندری و همکاران (۱۴۰۰) نتایج آن‌ها نشان داد که هوش هیجانی در کاهش تنش فشار بوجه‌زمانی و فشار سیاسی بر حسابرسی بسیار موثر است. الگوهای رفتاری متفاوتی بین حسابرسان دارای هوش هیجانی بالا و هوش هیجانی پایین مشاهده شد به طوری که حسابرسان با هوش هیجانی بالاتر، در شرایط فشار، نسبت به حسابرسان با هوش هیجانی پایین‌تر، واکنش‌های منطقی‌ارایه می‌نمودند.

دبیاکیا و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی با عنوان نقش تعدیل‌گر جنسیت بر رابطه رشد اخلاقی حسابداران و تمایل به گزارش تخلفات مالی پرداختند. نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها با استفاده از مدل‌سازی معادلات ساختاری به روش حداقل مربعات جزئی نشان داد که رشد اخلاقی به طور قابل توجهی بر تمایل به گزارش تخلفات به مراجع داخل و خارج سازمان تأثیر می‌گذارد و جنسیت، رابطه رشد اخلاقی و تمایل به گزارش تخلفات به مراجع خارج سازمان را تعدیل می‌کند. این یافته‌ها حاکی از اهمیت توجه به مولفه‌های جمعیت‌شناختی و روانشناختی در سازمان‌ها جهت نیل به بهبود عملکرد و ممانعت از تخلفات مالی در سازمان‌ها می‌باشد.

پاشائی و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی تحت عنوان مطالعه رابطه تیپ شخصیتی، تجربه و جنسیت با توانایی کشف تقلب حسابرس (نقش میانجی شک و تردید حرفه‌ای) پرداختند. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که تیپ شخصیتی شهودی-منطقی و حسی-منطقی در مقایسه با سایر تیپ‌های شخصیتی و تجربه می‌توانند به طور مستقیم و همچنین غیرمستقیم (از طریق متغیر میانجی تردید حرفه‌ای)، اثر مثبت بر توانایی کشف تقلب

بنی مهد و گل محمدی (۱۳۹۶) تأثیر جو اخلاقی بر افشاگری تقلب در مورد تقلب را بررسی کردند. نتایج نشان داد که جو اخلاقی بر افشاگری تقلب 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 افشاگری تقلب و برداشت حسابرسان از عواقب عمل افشاگری تقلب در مورد تقلب می‌باشد و مؤلفه‌ای که تحت تأثیر جو اخلاقی قرار نمی‌گیرد، برداشت حسابرسان از هزینه‌های مربوط به افشاگری تقلب در مورد تقلب است.

هنجارهای ذهنی و کنترل رفتاری برنامه‌ریزی شده بر قصد افشاگری تقلب تأثیر مستقیم و معناداری دارند. سعیدی و همکاران (۱۳۹۷) تأثیر ویژگی‌های فردی بر تمایلات افشاگری حسابرسان مستقل را بررسی کردند. یافته‌های پژوهش نشان داد که متغیرهای نگرش فرد نسبت به افشاگری، ادراک فرد نسبت به کنترل رفتاری و مسئولیت فردی برای افشاگری بر هر دو بُعد درون سازمانی و برون سازمانی تمایلات افشاگری حسابرسان مستقل تأثیر مثبت و معنی‌دار دارد اما متغیر تعهد فرد نسبت به استقلال حسابرسی بر هیچ یک از دو بُعد تمایلات افشاگری حسابرسان تأثیر معناداری ندارد.



مدل مفهومی پژوهش

فرضیه های پژوهش

فرضیه اول: بین هوش هیجانی و تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب رابطه معناداری وجود دارد.
فرضیه دوم: بین هوش هیجانی و تجربه رابطه معناداری وجود دارد.
فرضیه سوم: بین هوش هیجانی و سطح تحصیلات رابطه معناداری وجود دارد.
فرضیه چهارم: بین هوش هیجانی و سن رابطه معناداری وجود دارد.
فرضیه پنجم: تجربه به عنوان یک متغیر میانجی در رابطه بین هوش هیجانی و تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب نقش دارد.
فرضیه ششم: سن به عنوان یک متغیر میانجی در رابطه بین هوش هیجانی و تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب نقش دارد.
فرضیه هفتم: سطح تحصیلات به عنوان یک متغیر میانجی در رابطه بین هوش هیجانی و تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب نقش دارد.

روش شناسی پژوهش

پژوهش از نظر روش، کاربردی و از بُعد روش، توصیفی همبستگی می‌باشد. از آن جایی که این پژوهش در حسابرسان شاغل در مؤسسات حسابرسی، عضو جامعه حسابداران رسمی و سازمان حسابرسی انجام شده است، جزء پژوهش‌های میدانی نیز به شمار می‌رود. برای تدوین مبانی نظری پژوهش از مطالعات کتابخانه ای استفاده شده است که در برگزیده کتب، پایان نامه ها، نشریات تخصصی فارسی و انگلیسی و همچنین پایگاه های الکترونیکی است. در بخش میدانی رایج ترین شیوه های گردآوری داده ها در روش پژوهش پیمایشی، استفاده از پرسشنامه است که در این پژوهش، با استفاده از پرسشنامه، داده های مورد نیاز جمع آوری و فرضیه های پژوهش از روش مدل سازی معادلات ساختاری با استفاده از نرم افزار Smart PLS تجزیه و تحلیل شد.

جامعه و نمونه آماری

جامعه آماری شامل حسابداران شاغل در مؤسسات حسابداری، عضو جامعه حسابداران رسمی و سازمان حسابداری در سال ۱۴۰۱ می‌باشد. روش نمونه‌گیری تصادفی است. از آن جایی که جامعه آماری در این تحقیق نامعلوم است، برای تعیین حجم نمونه از رابطه (۱) فرمول کوکران با فرض جامعه آماری نامعلوم استفاده شد:

$$n = \frac{Z_{\alpha}^2 pq}{d^2} \quad \text{رابطه (۱)}$$

n = تعداد نمونه

در این فرمول: ۹۶ مقدار استاندارد نرمال $Z_{\alpha}^2 = 1/0.1$ و $d = 0.05$ و $p = q = 0.5$

تعداد نمونه آماری پژوهش طبق فرمول بالا، ۹۶ می‌باشد. که در این پژوهش تعداد ۳۵۰ پرسشنامه کاغذی و الکترونیکی میان حسابداران به صورت تصادفی توزیع و ۳۰۰ پرسشنامه دریافت گردید. با توجه به قاعده حد مرکزی و نرمال بودن متغیرهایی که پرسشنامه آن‌ها را اندازه‌گیری می‌نماید، این تعداد از پرسشنامه کافی است. مشخصه‌های جمعیت شناختی اعضای نمونه نشان می‌دهد ۶۱ درصد از مشارکت کنندگان، مرد و بقیه نیز زن بوده‌اند. همچنین بیشترین فراوانی مربوط به مدرک تحصیلی دانشجوی دکتری با فراوانی ۹۴ نفر است.

در این پژوهش برای اندازه‌گیری هوش هیجانی از پرسشنامه هوش هیجانی سیریا شرینگ (۲۰۰۶) استفاده شد. این پرسشنامه شامل ۳۳ سؤال با طیف نمره‌گذاری لیکرت ۵ گزینه‌ای (از کاملاً موافقم تا کاملاً مخالفم) و دارای پنج مولفه به شرح زیر می‌باشد: خودآگاهی (۸ سؤال)، خودکنترلی (۷ سؤال)، خودانگیزی (۷ سؤال)، هوشیاری اجتماعی (۵ سؤال) و مهارت اجتماعی (۶ سؤال) می‌باشد. و به منظور سنجش تمایل حسابداران به افشاگری تقلب (متغیر وابسته) از پرسشنامه تیلور و کورتیس (۲۰۰۹) استفاده شد. این پرسشنامه بر اساس سه سناریوی فرضی در زمینه حسابداری طراحی شده است. در هر سناریو پرسش شونده را در وضعیتی قرار می‌دهد که نسبت به افشاگری تقلب عملی سؤال برانگیز تصمیم‌گیری نماید. پاسخ‌ها بر اساس مقیاس پنج‌گانه لیکرت (کاملاً غیرمحمتم، غیرمحمتم، نظری ندارم، محتمل، کاملاً محتمل) و شیوه نمره‌گذاری آن‌ها ۱ تا ۵ می‌باشد. در نتیجه امتیاز افشاگری تقلب کلی از جمع امتیازات هر فرد یعنی کمترین امتیاز ۳ و بالاترین امتیاز ۱۵ خواهد بود. همچنین برای اندازه‌گیری متغیرهای میانجی تجربه، سن و تحصیلات به شرح زیر عمل می‌شود:

تجربه حسابرس: متغیر نسبی است و عبارت است از سابقه کار پاسخ‌دهندگان که به صورت سال بیان خواهد شد.
سن: یک متغیر نسبی است و عبارت است از سن شناسنامه‌ای پاسخ‌دهندگان که به صورت سال بیان خواهد شد.
تحصیلات: یک متغیر رتبه‌ای است که با مقدار ۱ تا ۵ نشان داده می‌شود. اگر پاسخ دهنده دارای مدرک تحصیلی کارشناسی باشد عدد ۱، دانشجوی کارشناسی ارشد عدد ۲، کارشناسی ارشد عدد ۳، دانشجوی دکتری عدد ۴ و دکتری ۵.

جدول (۱) مشخصه‌های جمعیت شناختی

درصد	فراوانی	متغیر	
۶۱٪	۱۸۴	مرد	جنسیت
۳۹٪	۱۱۶	زن	
۶٪	۳۳	کارشناسی	مدرک تحصیلی
۱۰٪	۳۹	دانشجوی کارشناسی	
۳۴٪	۹۰	کارشناسی ارشد	
۳۸٪	۹۴	دانشجوی دکتری	
۱۲٪	۴۴	دکتری	
۳۷٪	۹۳	کمتر از ۱۰ سال	سابقه کار
۲۲٪	۶۲	۱۰-۱۵ سال	
۲۳٪	۶۹	۱۵-۲۰ سال	
۷٪	۳۵	۲۰-۲۵ سال	
۱۱٪	۴۱	بالای ۲۵ سال	
۳۲٪	۸۴	حسابرس	رتبه شغلی
۲۸٪	۷۷	حسابرس ارشد	
۱۸٪	۵۶	سرپرست	
۱۹٪	۵۹	مدیر	
۳٪	۲۴	شریک موسسه	

بررسی پایایی مدل پژوهش

اولین آزمون بررسی پایایی مدل آزمون آلفای کرنباخ می‌باشد. این آزمون همبستگی درونی سوالات یک متغیر (خارج از مدل) را بررسی می‌کند. در جدول زیر نتایج آزمون آلفای کرنباخ، آزمون پایایی ترکیبی (CR) و اشتراکی گزارش شده است.
 در آزمون آلفای کرنباخ نشان داده شد متغیر هوش هیجانی و مولفه‌های آن میزان آلفای کرنباخ آن‌ها بالاتر از ۰.۷ می‌باشد و این بیانگر پایا بودن مدل است. سوالات مربوط به هوش هیجانی دارای ضریب آلفای کرنباخ ۰.۷۸۰۹، خودآگاهی دارای ضریب پایایی ۰.۷۳۲۳، خودکنترلی ۰.۹۲۰۴، خود انگیزی ۰.۹۷۲۴، هوشیاری اجتماعی ۰.۹۶۹۴ و مهارت اجتماعی دارای ضریب پایایی ۰.۹۴۳۵ در بررسی حاصل از پایایی اشتراکی نشان داده شد برای متغیر هوش هیجانی پایایی اشتراکی برابر با ۰.۸۸۵۲.

خودکنترلی ۰.۹۲۰۴، خودانگیزی ۰.۹۷۲۴، هوشیاری اجتماعی ۰.۹۳۳۵ و متغیر مهارت اجتماعی دارای ضریب پایایی ۰.۹۳۳۵ می باشد.

از جمله شروط تایید روایی بالاتر از ۰.۵ بودن AVE می باشد و شرط دیگر بالاتر بودن روایی ترکیبی نسبت به میانگین واریانس استخراجی است. نتایج جدول فوق نشان می دهد هر دو شرط برقرار است. AVE مشمول واریانس است. در حقیقت نسبت اثر غیرمستقیم بر اثر کل است. با استفاده از رویکرد بوت استرپینگ این شاخص برآورد گردید و نتیجه را می توان اینگونه تبیین کرد اثر هر کدام از متغیرها به صورت جزئی است (۰/۸۰ < AVF < ۰/۲۰).

خودآگاهی دارای ضریب پایایی ۰.۸۶۱۹، خودکنترلی ۰.۸۷۳۴، خودانگیزی ۰.۸۷۵۹، مهارت اجتماعی ۰.۸۲۲۰ می باشد. بارهای عاملی را نشان می دهد این ضریب رابطه متغیرمکنون و سوال را نشان می دهد. منطبق با نتایج استخراج شده میزان پایایی اشتراکی بالاتر از ۰.۵ می باشد می توان گفت متغیرها دارای پایایی اشتراکی است. در نتیجه پایایی ترکیبی همبستگی درونی سوالات یک متغیر (داخل مدل) یعنی ضرایب مسیر، خطاها و می توان گفت هر سوال به تنهایی و فارغ از سایر سوالات دارای قدرت تعمیم پذیری است.

ضریب پایایی ترکیبی نشان می دهد متغیر هوش هیجانی دارای ضریب پایایی ۰.۹۲۹۶، خودآگاهی دارای ضریب پایایی ۰.۹۳۹۱

جدول (۲): پایایی دلونین گلدشتاین (پایایی ترکیبی)

متغیرها	پایایی ترکیبی	پایایی اشتراکی	آلفای کرنباخ
هوش هیجانی	۰.۹۲۹۶۹۷	۰.۸۸۵۲۲۲	۰.۷۸۰۹۵۳
خودآگاهی	۰.۹۳۹۱۱۱	۰.۸۶۱۹۶۲	۰.۷۳۲۳۴۱
خودکنترلی	۰.۹۲۰۴۰۲	۰.۸۷۳۴۱۷	۰.۸۲۳۳۶۶
خودانگیزی	۰.۹۷۲۴۱۵	۰.۸۷۵۹۸	۰.۷۲۱۲۳۸
هوشیاری اجتماعی	۰.۹۶۹۴۷۹	۰.۸۲۳۴۲۸	۰.۸۱۶۷۵۹
مهارت اجتماعی	۰.۹۴۳۵۴۲	۰.۸۲۲۰۷۷	۰.۷۶۲۹۸۴

جدول (۳) مقایسه پایایی ترکیبی و میانگین واریانس استخراج

متغیرها	AVE	CR	CR > AVE
هوش هیجانی	۰.۶۹۶۷۱۶	۰.۹۲۹۶۹۷	مورد تایید است
خودآگاهی	۰.۷۵۵۶۷۴	۰.۹۳۹۱۱۱	مورد تایید است
خودکنترلی	۰.۶۹۸۳۳۸	۰.۹۲۰۴۰۲	مورد تایید است
خودانگیزی	۰.۸۷۵۸۵۵	۰.۹۷۲۴۱۵	مورد تایید است
هوشیاری اجتماعی	۰.۸۶۴۱۰۱	۰.۹۶۹۴۷۹	مورد تایید است
مهارت اجتماعی	۰.۶۴۲۸۷۲	۰.۹۴۳۵۴۲	مورد تایید است

یافته های پژوهش

از آنجا که معادلات ساختاری دارای چند پیش برآزمی باشد، ابتدا باید پیش فرضها بررسی گردد.

آزمون نرمالیتیه (چولگی و کشیدگی)

در تکنیک حذف افراد بی تفاوت به دلیل اینکه همه پرسشنامه ها مطلوب پاسخ داده شده بود، هیچ کدام از افراد نمونه از تحلیل آماری حذف نگردید. تکنیک دوم شناسایی خطاها می باشد. در این پژوهش ابتدا خانه های خالی شناسایی گردید و سپس مدیریت شد. برای تعیین کفایت حجم نمونه نتایج آزمون نشان داد مقدار kmo بزرگتر از ۰/۷ باشد که نتیجه بیانگر این است که

همبستگی های موجود در بین داده ها برای تحلیل عاملی مناسب خواهند بود. همچنین نتایج آزمون آلفای کرنباخ نشان داد میزان آلفای کرنباخ کل نمونه برابر با ۰/۸۴۵۷ می باشد که این نتیجه بیانگر پایا بودن سوالات پرسشنامه است.

با توجه به جدول ۴ میزان کجی و کشیدگی بین ۳ ± می باشد که بیانگر نرمال بودن متغیرها می باشد.

همچنین با توجه به برقرار بودن همه پیش فرض های مدل ساختاری Smart PLS به ترسیم مدل صورت گرفت و مدل مربوطه در دو حالت (تخمین ضرایب استاندارد و تخمین معناداری ضرایب) برآورد گردید.

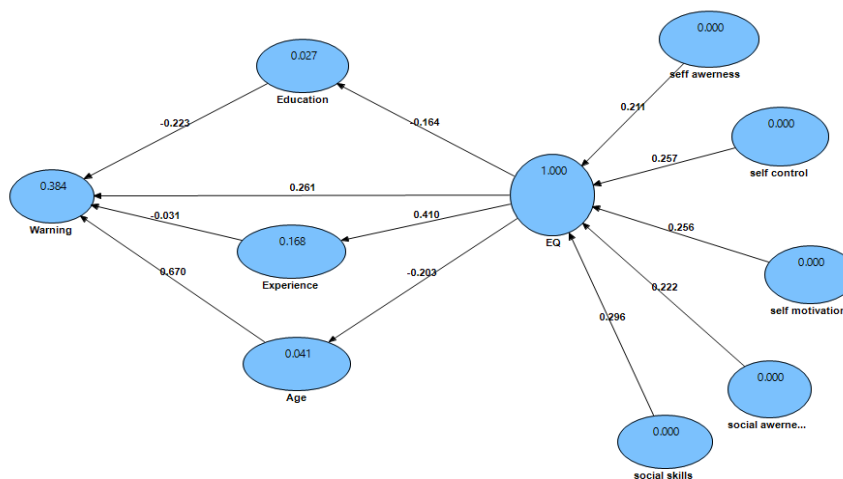
جدول (۴) مربوط به آزمون نرمالیت

آماره	هوش هیجانی	خود آگاهی	خود کنترلی	خود انگیزی	هوشیاری اجتماعی	مهارت اجتماعی	افشاگری تقلب
چولگی	۰.۳۸۷	۰.۵۱۲	-۰.۲۳۲	۰.۲۰۰	۱.۲۳	-۰.۲۵۵	-۰.۴۱۹
کشیدگی	۱.۰۸۱	-۰.۳۸۳	-۰.۱۷۳	-۰.۵۷۵	۰.۸۵۳	-۰.۰۶۵	-۰.۵۶۸

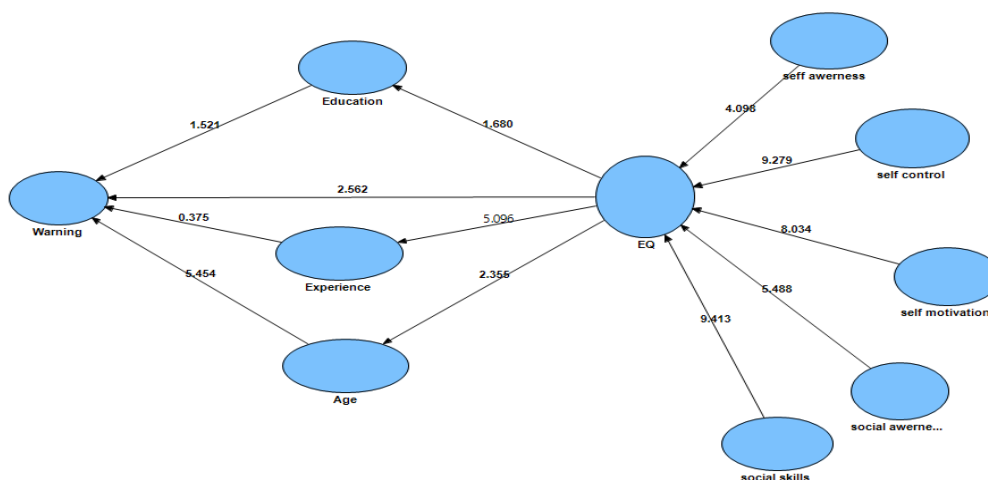
مدل اندازه گیری انعکاسی

مدل ارائه شده در زیر مربوط به ضرایب استاندارد متغیرها است. در مدل زیر هوش هیجانی به همراه سوالاتی که این متغیر را می‌سند به عنوان متغیر مستقل، تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب به عنوان متغیر وابسته می‌باشد و عامل تجربه، سن و تحصیلات به عنوان متغیرهای میانجی نمایش داده شده است.

آماره t (t-value) معنی دار بودن اثر متغیرها را بر هم نشان می‌دهد. اگر مقدار t بیشتر از ۱/۹۶ باشد، یعنی اثر مثبت وجود دارد و معنی دار است. اگر بین ۱/۹۶+ و ۱/۹۶- باشد، اثر معنی داری وجود ندارد و اگر کوچک‌تر از ۱/۹۶- باشد، یعنی اثر منفی دارد ولی معنی دار است. داده‌های به دست آمده از تحقیق میدانی در نرم‌افزار Smart PLS اجرا گردید و نتایج زیر به دست آمد.



شکل (۱) مدل اندازه گیری انعکاسی در حالت تخمین ضرایب استاندارد



شکل (۲) مدل اندازه گیری انعکاسی در حالت معناداری ضرایب

جدول (۵) آزمون معناداری فرضیه ها

فرض	فرضیه	نوع اثر	ضریب مسیر	T value	نتیجه آزمون
اول	هوش هیجانی - < افشاگری تقلب	مستقیم	۰.۲۶۱۲۴	۲.۷۹۳۸۸۸	تایید
دوم	هوش هیجانی - < تجربه	مستقیم	۰.۴۱۰۱۹۷	۴.۶۴۶۱۲۹	تایید
سوم	هوش هیجانی - < سطح تحصیلات	مستقیم	۰.۱۶۴۰۷۴-	۱.۶۱۶۴۱۱	رد
چهارم	هوش هیجانی - < سن	مستقیم	۰.۲۰۳۴۷۴-	۲.۳۰۴۲۹۳	تایید
پنجم	هوش هیجانی * تجربه - < افشاگری تقلب	غیر مستقیم	۰.۰۳۰۶۸۴-	۰.۳۸۰۶۸۱	رد
ششم	هوش هیجانی * سن - < افشاگری تقلب	غیر مستقیم	۰.۶۶۹۵۲۹	۵.۶۶۱۶۲۱	تایید
هفتم	هوش هیجانی * سطح تحصیلات - < افشاگری تقلب	غیر مستقیم	۰.۲۲۳۰۳۱-	۱.۶۲۰۲۹۲	رد

معنادار شده است بنابراین پیش بینی می شود در یک نمونه بزرگتر از همین جامعه اگر مدل تکرار شود فرضیه تایید شود. **فرضیه هفتم:** پژوهش مبنی بر تعامل رابطه بین تحصیلات حسابرس و هوش هیجانی بر تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب با ضریب مسیر ۰.۲۲۳۰- با توجه به اینکه مقدار t-value خارج از بازه ۱.۹۶± قرار دارد بنابراین در سطح اطمینان ۹۵ درصد رابطه معنادار شده است بنابراین پیش بینی می شود در یک نمونه بزرگتر از همین جامعه اگر مدل تکرار شود فرضیه تایید شود.

نتیجه گیری کلی از آزمون فرضیه ها: در رابطه مستقیم و غیر مستقیم متغیرها با تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب نشان می دهد، در این رابطه اثر مستقیم هوش هیجانی بر تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب و سطح تحصیلات و سن معنادار است و از بیناثرات غیر مستقیم اثر غیر مستقیم سن معنادار است اما اثر سطح تحصیلات و تجربه حسابرس معنادار نمی باشد.

نتایج جدول ۶ نشان می دهد هوش هیجانی ۳۸.۳۶ درصد از تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب را تبیین می کند که این میزان تبیین به توجه به دیدگاه چان (۱۹۹۸) برای افشاگری تقلب بالاتر از متوسط ارزیابی می شود. در نتیجه می توان گفت هوش هیجانی به عنوان عاملی بسیار موثر در پیش بینی از تقلب عمل می کند.

جدول (۶) آزمون ضریب تعیین (R2)

R Square	متغیر وابسته
۰.۳۸۳۶	تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب

نتیجه گیری و بحث

هدف این پژوهش ارائه مدلی جهت تبیین اثر هوش هیجانی بر تمایل به تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب با در نظر گرفتن نقش میانجی متغیرهای دموگرافیک نظیر سن، سطح تحصیلات و تجربه فعالیت حسابرسان ارائه گردید و رابطه مستقیم و غیر

فرضیه اول: پژوهش مبنی بر رابطه بین هوش هیجانی و تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب با ضریب مسیر ۰.۲۶۱۲ با توجه به اینکه مقدار t-value خارج از بازه ۱.۹۶± قرار دارد بنابراین در سطح اطمینان ۹۵ درصد رابطه معنادار شده است بنابراین پیش بینی می شود در یک نمونه بزرگتر از همین جامعه اگر مدل تکرار شود فرضیه تایید شود.

فرضیه دوم: پژوهش مبنی بر رابطه بین هوش هیجانی و تجربه با ضریب مسیر ۰.۴۱۰۱۹۷ با توجه به اینکه مقدار t-value خارج از بازه ۱.۹۶± قرار دارد بنابراین در سطح اطمینان ۹۵ درصد رابطه معنادار شده است بنابراین پیش بینی می شود در یک نمونه بزرگتر از همین جامعه اگر مدل تکرار شود فرضیه تایید شود.

فرضیه سوم: پژوهش مبنی بر رابطه بین هوش هیجانی بر سطح تحصیلات با ضریب مسیر ۰.۱۶۴۰- با توجه به اینکه مقدار t-value خارج از بازه ۱.۹۶± قرار ندارد بنابراین در سطح اطمینان ۹۵ درصد رابطه معنادار نشده است و اثر مستقیم این دو متغیر رد می شود.

فرضیه چهارم: پژوهش مبنی بر رابطه بین هوش هیجانی و سن با ضریب مسیر ۰.۲۰۳۴۷۴- با توجه به اینکه مقدار t-value خارج از بازه ۱.۹۶± قرار دارد بنابراین در سطح اطمینان ۹۵ درصد رابطه معنادار است. بنابراین پیش بینی می شود در یک نمونه بزرگتر از همین جامعه اگر مدل تکرار شود فرضیه تایید شود.

فرضیه پنجم: پژوهش مبنی بر تعامل رابطه بین تجربه حسابرس و هوش هیجانی بر تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب با ضریب مسیر ۰.۰۳۰۶۸۴- با توجه به اینکه مقدار t-value خارج از بازه ۱.۹۶± قرار ندارد بنابراین در سطح اطمینان ۹۵ درصد رابطه معنادار نیست.

فرضیه ششم: پژوهش مبنی بر تعامل رابطه سن و هوش هیجانی بر تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب با ضریب مسیر ۰.۶۶۹۵ با توجه به اینکه مقدار t-value خارج از بازه ۱.۹۶± قرار دارد بنابراین در سطح اطمینان ۹۵ درصد رابطه

هوش هیجانی بر عدم تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب، در سطح سازمانی پیشنهاد می‌شود که سازمان‌ها و شرکت‌ها در گزینش، گمارش و نقش سپاری به حسابرسان، به ارزیابی هوش هیجانی توجه نمایند و دوره‌هایی جهت افزایش مهارت‌های مربوط به هوش هیجانی برای حسابرسان در نظر گیرند چرا که هوش هیجانی مبتنی بر محیط و تجربه است در نتیجه می‌توان آن را تقویت کرد.

پیشنهادات برای پژوهش‌های آتی

به پژوهشگران آتی توصیه می‌شود در خصوص رابطه بین هوش هیجانی و افشاگری تقلب به نقش سایر متغیرهای میانجی نظیر ویژگی شخصیتی ماکیاولیسم، اخلاق حرفه‌ای حسابرس نیز پرداخته شود.

محدودیت‌ها

هر پژوهشی در روند اجرا دارای مشکلاتی است که در اینجا می‌توان به استفاده از دو ابزار در مطالعه اشاره داشت چرا که این مسئله می‌تواند منجر به خستگی و گاه‌ها همکاری ضعیف آزمودنی‌ها شود. وجود موانع و محدودیت در مراحل اجرای هر پژوهشی متصور است و این پژوهش نیز از این موضوع مستثنی نبوده و انجام آن با محدودیت‌هایی مواجه بوده است. یکی از محدودیت‌های اصلی پژوهش استفاده از ابزار پرسشنامه است که شامل محدودیت ذاتی است که از آن جمله می‌توان در نظر نگرفتن زمینه‌های ذهنی نظیر احساسات، عواطف و نگرش‌ها و برداشت‌ها و ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان بیان کرد.

فهرست منابع

بنی‌مهد، بهمن و گل‌محمدی، آرش (۱۳۹۶). بررسی رابطه میان جو اخلاقی و هشداردهی درمورد تقلب از طریق مدل گزارش‌گری اختیاری در حرفه حسابرسی ایران. حسابداری ارزشی و رفتاری، ۳، ۶۱-۸۶.

پاشائی فشتالی، محمد؛ آزادی هیر، کیهان؛ وطن پرست، محمد رضا. (۱۴۰۰). مطالعه رابطه تیپ شخصیتی، تجربه و جنسیت با توانایی کشف تقلب حسابرس (نقش میانجی شک و تردید حرفه‌ای). پیشرفت‌های حسابداری، ۱۳(۱).

doi: 10.22099/jaa.2021.40948.2144

دیباکیا، پریا؛ بنی‌مهد، بهمن؛ شگری چشمه سبزی، اعظم؛ مرادزاده فرد، مهدی. (۱۴۰۰). نقش تعدیل‌گر جنسیت بر رابطه رشد اخلاقی حسابداران و تمایل به گزارش تخلفات مالی. پیشرفت‌های حسابداری، ۱۳(۱).

مستقیم بین متغیر مستقل و وابسته بررسی شود. بر اساس یافته‌های پژوهش بین هوش هیجانی و تمایل به تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب رابطه معنادار و مثبت است و از طرفی دیگر بین تک تک متغیرهای میانجی با متغیروابسته، تاثیر سن و سطح تحصیلات تایید گردید و جهت رابطه با سن به صورت مثبت و معنادار برآورد شد یعنی حسابرسان دارای سن و هوش هیجانی بالاتر، تمایل به افشاگری تقلب بالاتر است، همچنین این رابطه با سطح تحصیلات به صورت منفی و معنادار گزارش شد. یعنی هر چه سطح تحصیلات و هوش هیجانی حسابرسان بالاتر باشد تمایل به افشاگری تقلب پایین‌تر است. این نتایج منطبق با ضریب تعیین رگرسیون تایید گردید چرا که نتایج حاصل از ضریب تعیین رگرسیون نشان داد هوش هیجانی ۳۸.۳۶ درصد از تمایل حسابرسان به افشاگری تقلب را تبیین می‌کند که این میزان تبیین بالاتر از متوسط ارزیابی می‌شود، در نتیجه می‌توان گفت هوش هیجانی به عنوان عاملی بسیار موثر در پیش بینی افشاگری تقلب برای حرفه حسابرسی است، و از جهتی افشاگری تقلب یک ساز و کار مؤثری برای کشف رسوایی‌های مالی است و حرفه حسابداری به عنوان یک ساز و کار کنترلی قوی منافع بسیاری برای اعضای سازمان و سایر ذینفعان جامعه ایفا می‌کند. از پژوهش‌های همراستا با این مطالعه می‌توان به مطالعه شاه علیزاده و همکاران (۱۴۰۰) اشاره داشت. و در خصوص نقش متغیرهای تعدیلگر به مطالعه ای از برون و همکاران (۲۰۱۶) اشاره داشت. در این پژوهش نشان داده شد جنسیت با قصد افشاگری تقلب رابطه معناداری دارد.

در خصوص تاثیر سطح تحصیلات با افشاگری تقلب می‌توان به مطالعه مران جوری و علی‌خانی (۱۳۹۹) اشاره داشت در این مطالعه سطح تحصیلات با احتمال تجدید ارائه صورتهای مالی ارتباط منفی و معنی داری برآورد گردید. همچنین از دیگر پژوهش‌ها می‌توان به مطالعه نژادتولمی، رودپشتی و نیکومرام (۱۴۰۰) اشاره داشت. در این مطالعه که به بررسی رابطه صفات شخصیتی با تمایل به افشاگری تقلب پرداخته بود نشان داده شد افراد دارای ویژگی شخصیتی برون‌نگرا، تجربه پذیر میزان تمایل آن‌ها به افشاگری تقلب بالاتر است در این مطالعه نیز همه مولفه‌های هوش هیجانی یعنی (خودکنترلی، خودانگیزی، مهارت اجتماعی، خودآگاهی و هوشیاری اجتماعی) با تمایل به افشاگری تقلب رابطه معنادار داشته است.

پیشنهادات مبتنی بر یافته‌های پژوهش

همانطور که ملاحظه می‌شود افراد دارای مهارت اجتماعی و هوشیاری اجتماعی دارای ویژگی شخصیتی برون‌نگرا بالاتری نسبت به درون‌گرایی می‌باشند. با توجه به نقش و تاثیر مثبت

doi: 10.22099/jaa.2021.40779.2138

حسن پور، شیوا؛ جهان شاد، آریتا؛ نیکومرام، هاشم (۱۴۰۰). پیامدهای اقتصادی گزارش حسابرسی تعدیل شده: آزمون نظریه‌های توجیه‌کننده حسابرسی. *مجله دانش حسابداری*، ۱۷(۱۲)، ۱-۱۰.

خیرالهی، آتوسا؛ اسکندری، قربان؛ حسینی، سید رسول (۱۴۰۰). بررسی نقش میانجی عوامل هوش هیجانی بر فشار بودجه زمانی و فشار سیاسی در حسابرسی. *دانش حسابرسی*، ۲۱(۸۳)، ۱۴۹-۱۶۵.

دوانی، غلامحسین (۱۳۹۲). نقش حسابرسی در فرایند مبارزه با فساد. *فصلنامه حسابدار رسمی*، ۲۴(۱۶-۱۱).

رحیمی آشتیانی، امیر؛ آقایی، مهران؛ عسکریان، مهناز؛ صمدی لرگانی، محمود. (۱۴۰۱). تأثیر هوش هیجانی، اخلاقی و فرهنگی بر عملکرد حسابرس و ارتباط آنها با سلامت مالی بنگاه‌ها، با مطالعه اثر تعدیلی جنسیت حسابرس. *تحقیقات حسابداری و حسابرسی*، ۱۴(۵۳)، ۹۷-۱۱۶.

doi:10.22034/iaar.2022.151101

سعیدی، فاطمه؛ جمشیدی نوید، بابک؛ طاهرآبادی، علی اصغر؛ قنبری، مهرداد (۱۳۹۷). تأثیر ویژگی‌های فردی بر تمایلات افشاکاری حسابرسان مستقل. *حسابداری سلامت*، ۲(۷)، ۴۲-۶۶.

ساریخانی، مهدی؛ ایزدی نیا، ناصر؛ دائی کریمزاده، سعید (۱۳۹۸). بررسی قصد گزارشگری تقلب با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده و نقش تعدیل‌گری شدت اخلاقی، *دانش حسابداری مالی*، ۶(۸)، ۵۷-۱۰۵.

شاه علیزاده، رامین؛ حیدرپور، فرزانه؛ نیکومرام، هاشم؛ رهنمای رودپشتی، فریدون (۱۴۰۱). نقش میانجی هوش هیجانی در رابطه رهبری اخلاقی با قصد هشداردهی خطاکاری در مؤسسات حسابرسی. *مجله دانش حسابداری*، ۱۳(۱)، ۳۱-۵۸.

شیرزاد، بهرام؛ نیکومرام، هاشم و وکیلی فرد، حمید رضا. (۱۳۹۹). جامعه پذیری حرفه ای و تردید حرفه ای در حسابرسی: آزمون نظریه هویت اجتماعی *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۹(۳۶)، ۱-۱۸.

صالحی، اله کرم. قیصری، طاهر. و تامرادی، علی. (۱۳۹۷). تأثیر هوش هیجانی بر عملکرد حسابرس با نقش واسط سرمایه فکری. *چشم انداز حسابداری و مدیریت*، ۱(۴)، ۶۰-۷۱.

عیسی خانی خانسری، کورش؛ خردیار، سینا؛ بنی مهد، بهمن. (۱۴۰۱). تأثیر ماکیاولیسم و هوش هیجانی بر جهت‌گیری اخلاقی دانشجویان حسابداری دوره تحصیلات تکمیلی: آزمون نظریه ذهن *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۱۱(۴۳)، ۱-۱۱.

کاشانی پور، محمد؛ کرمی، غلامرضا؛ خنیفر، حسین؛ شعبانی، کیوان (۱۳۹۸). بررسی قصد هشداردهی حسابرسان مستقل درباره خطاکاری: کاربرد نظریه رفتار برنامه ریزی شده، *حسابداری ارزشی و رفتاری*، ۴(۸)، ۹۱-۶۳. لطیفیان، بهزاد؛ فیض الهی، صادق و خیرالهی، فرهاد (۱۳۹۲). معیارهای انتخاب حسابرس توسط شرکتهای کنفرانس ملی حسابداری و مدیریت.

مران جویری، مهدی و علی خانی، رضیه. (۱۳۹۹). سرمایه انسانی حسابرس و احتمال کشف تحریف صورت های مالی. *دانش حسابرسی*، ۲۰(۸۱)، ۲۲۷-۲۴۵.

ملک محمدی، محسن؛ نوری، حسنعلی؛ ابن الشریه، میلاد (۱۳۹۴). هوش هیجانی، ابعاد، ویژگی ها و مدل های آن، دومین کنفرانس بین المللی پژوهش های نوین در مدیریت، اقتصاد و حسابداری.

<https://cilivica.com/doc/439944>

مهام، کیهان. (۱۳۸۳). تأثیر ویژگی‌های حسابرس بر قضاوت حرفه‌ای، *حسابدار رسمی*، شماره ۳، ۴۶-۴۳.

نیک کار، بهزاد؛ آزادی، کیهان؛ بنی مهد، بهمن؛ باقرسلیمی، سعید (۱۳۹۹). توانمندسازی روانشناختی و هشداردهی تقلب در حرفه حسابرسی: آزمون نظریه امنیت روانشناختی. *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۹(۳۴)، ۵۸-۴۷.

نیکبخت، محمدرضا و پناهی، سونیا. (۱۴۰۱). بررسی جامع عوامل درون سازمانی اثرگذار بر تقلب‌های مالی: شواهدی از بورس اوراق بهادار تهران. *پژوهشهای کاربردی در گزارشگری مالی*، ۱۱(۲)، ۶۷-۹۰.

نیکبخت، محمدرضا و رفیعی، افسانه (۱۳۹۱). تدوین الگوی عوامل مؤثر بر تجدید ارائه صورتهای مالی در ایران. *مجله دانش حسابداری*، ۳(۹)، ۱۹۴-۱۶۷.

doi:10.22103/jak.2012.120.

وادی زاده، کاظم. (۱۳۹۸). اصلاح ساختار حرفه حسابرسی در کشورها، *مجله حسابدار رسمی*، شماره ۴۸، ۱-۱۶.

About. NA, Arif SM, Othman R, Mohamed Zain, (2021), Fraudulent Financial Statement Detection Using Statistical Techniques: The Case Of Small Medium Automotive Enterprise, *The Journal of Applied Business Research*, 31 (4), 1469-1478.

- Latan, H., Charbel Jose, C. J., Ana Beatriz Lopes de., S. (2019). Whistleblowing triangle: framework and empirical evidence, *Journal of Business Ethics*, (160), 189-204.
- Lee, G., and X. Xiao. (2018). Whistleblowing on accounting-related misconduct: a synthesis of the literature, *Journal of Accounting Literature*, (41), 22-46.
- Mamahit, A. I., & D. Urumsah. (2018). The Comprehensive Model of Whistle-Blowing, Forensic Audit, Audit Investigation, and Fraud Detection. *Journal of Accounting and Strategic Finance*, 1 (02), 153-162.
- Maranjory M, alikhani R. Auditor human capital and detection possibility of financial misstatement. *Journal title 2021*; 20 (81) :227-245
- Maroun, W., and J. Solomon. (2014). Whistle-blowing by external auditors: seeking legitimacy for the South African audit profession? *Accounting Forum*, Vol. 38 No. (2), 109-121.
- Mastiniwati, T., T. Mansor, A. Mohamad Ariff, & H. Aishah Hashim. (2020). Whistleblowing by auditors: the role of professional commitment and independence commitment, *Managerial Auditing Journal*. DOI: 10.1108/MAJ-11-2019-2484.
- Maroun, W., and J. Solomon. (2014). Whistle-blowing by external auditors: seeking legitimacy for the South African audit profession? *Accounting Forum*, 38(2), 109-121.
- Mastiniwati, T., T. Mansor, A. Mohamad Ariff, & H. Aishah Hashim. (2020). Whistleblowing by auditors: the role of professional commitment and independence commitment, *Managerial Auditing Journal*. DOI: 10.1108/MAJ-11-2019-2484.
- Mesmer-Magnus, J. R., and C. Viswesvaran. (2005). Whistleblowing in organizations: an examination of correlates of whistleblowing intentions, actions, and retaliation, *Journal of Business Ethics*, 62(3), 277-297.
- Near, J.P. (2020). Review of whistleblowing, toward a new theory by Kate Kenny. *Journal of Business Ethics*, 165, 753-755.
- Near, J., and M. Miceli. (1985). Organizational dissidence: The case of whistle-blowing, *Journal of Business Ethics*, (4), 1-16.
- [Nejad Toolami](#), B., F. Rahnamay Roodposhti, H. Nikoomaram, B. Banimahd, and H. Vakilifard. (2019). The Survey of Whistleblowing Intentions for Accounting Frauds Based on Demographic Individual Differences among Accounting Staff, *International*.
- Nikbakht, M. R., & Rafiee, A. (2012). A Model of Effective Factors in Financial Restatements in Iran. *Journal of Accounting Knowledge*, 3(9), 167-194. doi: 10.22103/jak.2012.120.
- Panjaitan, I. A. (2018). Whistleblowing: Meningkatkan Hasil Audit Forensik Dalam Pengungkapan Tindakan Korupsi Oleh Auditor Pemerintah, *Jurnal Institusi Politeknik Ganesha Medan*, 1(1), 50-60.
- Porter, S., Brinke, L.t., Baker, A., & Wallace, B. (2011). Would I lie to you? "Leakage" in deceptive facial expressions relates to psychopathy and emotional intelligence.
- Alleyne, P., M. Hudaib, R. Pike. (2013). Towards a conceptual model of whistle-blowing intentions among external auditors, *The British Accounting Review*, (45), 10-23.
- Al Abbadi, H.M., Alrawashdeh, B., Dabaghia, M.N., & Darwazeh, R.N. (2021). The role of courts and universities in activating the forensic accounting to discover financial fraud. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 25(2), 1-9
- Anvari, F., M. Wenzel, L. Woodyatt, & S. A. Haslam. (2019). The social psychology of whistleblowing: An integrated model, *Organizational Psychology Review*, Vol. 9(1), 41-67.
- Ajzen, I. (1991). The theory of planned behavior, *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 50(2), 179-211.
- Ashton, R. H. and Ashton, A. H., (1990), "Evidence-responsiveness in Professional Judgment: Effects of Positive Versus Negative Evidence and Presentation Mode", *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, Vol. 46, Issue 1, PP. 1-19
- Culiberg, B., and k. k. Mihelič. (2016). The Evolution of Whistleblowing Studies: A Critical Review and Research Agenda, [Journal of Business Ethics](#), (146), 783-803.
- De Bruijn, G. J. (2010). Understanding college students fruit consumption. Integrating habit strength in the theory of planned behaviour. *Journal of Appetite* 54(1), 16-22.
- DeZoort, F. T., and P. D. Harrison. (2018). Understanding auditors' sense of responsibility for detecting fraud within organizations, *Journal of Business Ethics*, 149(4), 857-874.
- Dungan, J., A. Waytz, and L. Young. (2015). The psychology of whistleblowing, *Current Opinion in Psychology*, (6), 129-133.
- Fernández-Berrocal, P., & Extremera, N. (2006). Emotional intelligence: A theoretical and empirical review of its first 15 years of history. *Psicothema*, 18, 7-12.
- Gottschalk, P. (2019). Whistleblowing: White-Collar Fraud Signal Detection. England, Cambridge Scholars Publishing.
- Hashim, H. Salleh, A., Z. Mohamad, N. R., Anuar, F. S. Ali. M. M. (2019). Auditors' perceptions towards their role in assessing, preventing and detecting business fraud, *International Journal of Innovation, Creativity and Change*, 5(2), 847-862.
- Ittonen, K. and Peni, E. (2012), 'Auditor's gender and audit fees', *The International Journal of Auditing*, 16(1), pp. 1- 18.
- Isa, A., Latiff, A., Osman, M., Haji Ahmad, A. (2021). Determinants of whistleblowing intention in organization. *Journal of Environmental Treatment Techniques*, 9(1), 54-58.
- Kalbers, L. P. (2020). Fraudulent financial reporting, corporate governance and ethics: 1987-2007. *Review of Accounting and Finance*, 8(2), 187-209.

- Umar, Haryono, Purba, Rahima, (2020), "HU Model: Incorporation of Fraud Star in Detection of Corruption", *International Journal of Economics and Management Studies*, 13(6), 234- 265.
- Tuan Mansor, T.M., Mohamad Ariff, A., Hashim, H.A. (2020). Whistleblowing by auditors: The role of professional commitment and independence commitment. *Managerial Auditing Journal*, 35(8), 1033-1055.
- Wojciechowski, J., Stolarski, M., & Matthews, G. (2014). Emotional intelligence and mismatching expressive and verbal messages: A contribution to detection of deception. *PLoS ONE*, 9, e92570. <https://doi.org/10.1371/journal.pone.0092570>.
- Zerni, M., Haapamaki, E., Jarvinen, T., & Niemi, L. (2012). Do joint audits improve audit quality? Evidence from voluntary joint audits. *European Accounting Review*, 21(4), 731–765.



Accounting Knowledge & Management Auditing
Vol. 17/ No. 65/ Spring 2027

Presenting a model of the effect of emotional intelligence on auditors' willingness to disclose fraud by considering the mediating role of demographic

Abstract

This research aims to provide a model to explain the effect of emotional intelligence on the willingness of auditors to disclose fraud by considering the mediating role of demographic variables. The research is applied in terms of method and descriptive correlational in terms of method. The statistical population includes auditors working in auditing institutions, members of the society of official accountants and auditing organizations in 2022. The research tool included the standard emotional intelligence questionnaire of Schering (2006) and in order to measure the tendency of auditors to disclose fraud (dependent variable), the questionnaire of Taylor and Curtis (2009) was used. The questionnaire of Taylor and Curtis (2009) is designed based on three hypothetical scenarios in the audit field. In each scenario, it puts the questioner in a situation to make a decision regarding the disclosure of questionable practical fraud. Based on the findings of the research, there is a significant and positive relationship between emotional intelligence and the willingness of auditors to disclose fraud, and on the other hand, the effect of age and education level was confirmed between the mediating variables and the dependent variable, and the relationship with age was as follows: It was estimated to be positive and significant, which means that auditors with higher age and emotional intelligence have a higher tendency to disclose fraud, and this relationship with the level of education was reported as negative and significant. In accordance with the extracted results, fraud disclosure is an effective mechanism for discovering financial scandals, and age and education level can be considered as influential factors in the selection of auditors.

Keywords: Fraud disclosure, Auditors, Emotional intelligence.