

## مدل سکوت سازمانی در حسابرسی مستقل با استفاده از روش فراترکیب

محمد مرفوع

استادیار، گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه علامه طباطبایی، تهران، ایران (نویسنده مسئول)  
marfou@atu.ac.ir

جواد شکرخواه

دانشیار، گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه علامه طباطبایی، تهران، ایران  
shekarkhah@atu.ac.ir

محمد تقی تقوی فرد

استاد، گروه مدیریت صنعتی، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه علامه طباطبایی، تهران، ایران  
taghavifard@atu.ac.ir

جواد فخری قورمیک

دانشجوی دوره دکتری، گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه علامه طباطبایی، تهران، ایران  
jfakhri12@gmail.com

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۸/۲۶ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۱۰/۱۷

### چکیده

سکوت سازمانی پدیده‌ای دسته‌جمعی است که در آن مشارکت افراد در حل مسائل و مشکلات سازمانی به شدت کاهش می‌یابد. در ادبیات حسابرسی، عدم تمایل حسابرسان به طرح موضوعات حسابرسی با حسابرسان سطوح بالاتر به عنوان سکوت حسابرسان تعریف می‌شود. در پژوهش حاضر سعی گردیده چارچوبی نظام‌مند برای تعیین سکوت سازمانی در حسابرسی مستقل به روش فراترکیب ارائه شود، بنابراین تحقیقات انجام شده بین سال‌های ۱۹۸۳ تا ۲۰۲۴ شامل ۳۴۵ مقاله، بررسی گردید و در نهایت ۹۳ مقاله که امتیاز لازم را کسب نموده مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. یافته‌های پژوهش ۹۹ شاخص، ۱۴ مولفه و ۵ بعد را برای تعیین سکوت سازمانی در حسابرسی مستقل ارائه نمود که در بعد ویژگی‌های مرتبط با صاحبکار ۱۰ شاخص در ۲ مؤلفه (ویژگی‌های شرکت صاحبکار و ویژگی‌های صنعت صاحبکار)، بعد ویژگی‌های مرتبط با مدیریت موسسه حسابرسی ۲۶ شاخص در ۳ مؤلفه (ویژگی‌های رفتاری مدیران، باورها و روش‌های مدیریتی و ویژگی‌های انطباقی تیم مدیریت ارشد)، ویژگی‌های مرتبط با کارکنان موسسه حسابرسی ۲۰ شاخص در ۳ مؤلفه (ویژگی‌های عملیاتی کارکنان، ویژگی‌های رفتاری-شخصیتی کارکنان و ویژگی‌های تعاملی کارکنان)، ویژگی‌های فرهنگی موسسه حسابرسی ۲۰ شاخص در ۳ مؤلفه (ویژگی‌های سازمانی و محیطی، نظام تشویق و تنبیه و عوامل فرهنگی) و ویژگی‌های زمینه‌ای موسسه حسابرسی نیز ۲۳ شاخص در ۳ مؤلفه (ویژگی‌های موضوعی (مرتبط با موضوع حسابرسی)، ویژگی‌های موقعیتی-حسابرسی و ویژگی‌های موقعیتی-موسسه حسابرسی) شناسایی گردید.

**واژه‌های کلیدی:** سکوت سازمانی، آوای سازمانی، سکوت حسابرسی و تیم حسابرسی.

## ۱- مقدمه

سکوت سازمانی پدیده‌ای دسته‌جمعی است که در آن مشارکت افراد در حل مسائل و مشکلات به شکل چشمگیری کاهش می‌یابد (واقفی و دیدار، ۱۴۰۱). پژوهش‌های پیشین بیانگر این است که کارمندان اغلب احساس می‌کنند که مجبور هستند در مواجهه با نگرانی‌ها و مشکلات ساکت بمانند و دلیل این سکوت این است که آنها می‌ترسند که عواقب منفی برای صحبت کردن وجود داشته باشد و معتقدند که صحبت کردن تغییری در شرایط ایجاد نمی‌کند. این دیدگاه مطرح است که مدیران ارشد نقش مهمی در ایجاد تصورات مشترک بین کارکنان مبنی بر اینکه صحبت در مورد مشکلات یا مسائل، بهبوده و یا خطرناک است و یا در اصطلاح ایجاد «جو سکوت» ایفا می‌کنند (کنول و وین دیک، ۲۰۱۳). پژوهشگران نشان داده‌اند که گزارش دهی به عنوان یکی از مهمترین مکانیسم‌های کنترلی در سازمان بوده و از طریق افشاگری گزارش‌گران بالقوه، منافع بسیاری برای اعضای سازمان و دیگر ذینفعان در جامعه به دنبال خواهد داشت (آلین و همکاران، ۲۰۱۳). حسابرسان برای کسب اطلاعات، گوش فرا می‌دهند، برای افشای اطلاعات، صحبت می‌کنند و برای اطلاع‌رسانی یافته‌های حسابرسی، گزارش‌های کتبی ارائه می‌نمایند. تنها زمانی که حسابرسان درک درستی از ارتباطات رفتاری داشته باشند، می‌توانند در ارتباطات خود به منظور شناخت، انعکاس یافته‌ها و ارائه پیشنهادات به نتایج مطلوبی برسند. جلسات با صاحبکار زمانی می‌تواند نتایج مطلوبی را برای حسابرسان و صاحبکار ایجاد نماید که ارتباطات مناسبی بین هر طرف ایجاد گردد و حسابرسان میزان سکوت را کاهش داده و بر میزان ارتباطات بیفزایند (پروئل و همکاران، ۲۰۲۲). پدیده سکوت، به عنوان یک واژه نوظهور در ادبیات حسابرسی می‌باشد. این پدیده که از سال‌ها قبل در ادبیات مدیریت مطرح شده، در سطح فردی به عنوان سکوت کارمند و در سطح سازمانی به عنوان سکوت سازمانی شناخته می‌شود. مطابق با داین همکاران (۲۰۰۳) سکوت کارمند به عنوان ممانعت عمدی از بیان عقاید و نگرانی‌ها در مورد مشکلات سازمانی تعریف می‌شود. سکوت سازمانی نیز به عنوان پدیده‌ای جمعی در نظر گرفته می‌شود که در آن کارکنان از ارائه نظرات و نگرانی‌های خود در مورد مشکلات سازمان امتناع می‌ورزند (موریسون و میلیکن، ۲۰۰۰). در ادبیات حسابرسی عدم تمایل حسابرسان به مطرح کردن موضوعات بالقوه حسابرسی با سرپرست (کلور- پروئل و همکاران، ۲۰۲۲) به عنوان سکوت حسابرسان تعریف می‌شود. احتمال زیادی وجود دارد که حسابرسان به دلیل دسترسی مجاز به اطلاعات صاحبکار، پیش از دیگران به شواهدی در خصوص خطاکاری‌های سازمانی دست یابند؛ لذا از حسابرسان

به عنوان گزارش‌دهندگان بالقوه انتظار می‌رود که در راستای منافع عموم، به افشای هرگونه خطاکاری بپردازند. اما شواهد نشان می‌دهد که کارکنان حسابرسی تمایل کمی به گزارش خطاکاری علیه همکاران خود دارند. برای مثال تافلر (۲۰۰۳) نشان دادند که هیچ‌یک از کارکنان موسسه حسابرسی آرتوراندرسون (حسابرس شرکت انرون)، گزارشی در خصوص تخلفات همکاران خود ارائه نکرده بودند. سکوت حسابرسان به مواردی اشاره دارد که حسابرسان ممکن است در جریان انجام فعالیت‌های حسابرسی، به طور عمدی یا غیرعمدی اطلاعات مهمی را نادیده بگیرند یا اظهار نظر درستی درباره آنها نداشته باشند. این عوامل می‌توانند ناشی از جریان‌های مالی نامناسب، تضاد منافع، فشارهای سازمانی، فراموشی، ناآگاهی یا عدم توانایی فنی حسابرسان و همچنین تفسیر نادرست استانداردهای حسابداری و حسابرسی باشند (پروئل و همکاران، ۲۰۲۳).

پیامد عدم افشای خطاکاری‌ها به عموم، آسیب بالقوه‌ای است که متوجه موسسات حسابرسی و حرفه حسابرسی خواهد شد. همانطور که موسسه آرتوراندرسون را به ورطه نابودی کشاند. سکوت، پیامد دوعامل اصلی ترس مدیران از بازخورد منفی و باورهای تلویحی آن‌ها است. شرایط سازمانی، محیطی و متغیرهای فردی عوامل به وجود آورنده این باورها در مدیران می‌باشد. این باورها وقتی با ترس مدیریت از بازخوردهای منفی همراه می‌شود، منجر به ساختارها و سیاست‌های سازمانی و مدیریتی می‌گردد که مانع جریان اطلاعات، ایده‌ها و نظرات از پایین به بالا می‌گردد و در نهایت منجر به ایجاد فضای سکوت در سازمان می‌شود (واقفی و دیدار، ۱۴۰۱). با تشکیل جامعه حسابداران رسمی در ایران، تعداد موسسات حسابرسی و تعداد حسابداران رسمی افزایش یافته و رقابت شدیدی میان موسسات بوجود آمده است این موضوع می‌تواند باعث پیامدهای متعددی از جمله نرخ شکنی موسسات و کاهش کیفیت حسابرسی گردد و در نهایت این انتظار وجود دارد که میزان سکوت حسابرسان افزایش یابد. تحقیقات درباره مدل سکوت حسابرسان نقش مهمی در ارتقای کیفیت حسابرسی، افزایش شفافیت و صداقت در گزارش‌های حسابرسی و پیشگیری از ریسک‌های سکوت حسابرسان ایفا می‌کنند. نتایج این تحقیقات به سازمان‌ها کمک می‌کنند تا بازدهی و کیفیت خدمات حسابرسی خود را بهبود بخشند و اعتماد عمومی را تقویت کنند. باتوجه به اینکه در طول دو دهه گذشته و بخصوص پس از رسوایی‌های مالی که در موسسات بزرگ حسابرسی از جمله آرتوراندرسون رخ داده است، محققان مختلفی به بررسی علل این موضوع پرداخته‌اند، نتایج برخی از تحقیقات بیانگر این موضوع می‌باشد که در کنار علل متعددی که در ایجاد این رسوایی‌ها وجود داشته، سکوت

آنها است. به عبارت دیگر سکوت کارمند می‌تواند همزمان با آوا اتفاق بیفتد و گاهی اوقات کارمند با وجود صحبت کردن با مقام مافوق به دنبال این است که اطلاعات، نگرانی‌ها و نظرات واقعی خود در مورد موضوعات مرتبط با کار را مخفی نگه دارد.

احساس ناامنی کارکنان در بیان آزادانه نظرات و ایده‌های خود موجب می‌شود که کارکنان تصمیم به سکوت بگیرند. آنها اغلب زمانی که اطلاعات مهمی برای به اشتراک‌گذاری دارند، تمایلی به صحبت کردن با کسانی که در موضع قدرت (مدیران) هستند و همکاران خود ندارند (دنیز و همکاران، ۲۰۱۳). به طور کلی دو دسته اعتقاد در رابطه با علل تقویت‌کننده سکوت مطرح است. یکی اینکه صحبت کردن درباره مسائل سازمان، کار بیهوده‌ای است و دیگر اینکه صحبت کردن درباره مسائل سازمان به ضرر فرد است. در این چارچوب، سه نوع انگیزه در کارکنان (انگیزه خود حفاظتی، انگیزه کناره‌گیرانه، انگیزه دیگرخواهانه)، منجر به سه نوع سکوت (سکوت مطیع، سکوت تدافعی و سکوت نوع‌دوستانه می‌شود). سکوت مطیع خودداری از ارائه ایده‌ها اطلاعات یا نظرات مربوط بر اساس تسلیم و رضایت دادن به هر شرایطی اطلاق می‌گردد و هیچ تمایلی برای تلاش در جهت صحبت کردن، مشارکت یا کوشش در جهت تغییر وضعیت موجود ندارند. سکوت تدافعی رفتاری تعمدی و غیرمنفعلانه است که به منظور حفظ خود از تهدیدهای خارجی به کار می‌رود. سکوت تدافعی شبیه حالتی است که افراد از انتشار خبرهای بد به دلیل آشفته شدن افراد یا ایجاد پیامدهای منفی برای شخص خبررسان احتراز می‌ورزند. سکوت نوع دوستانه مبتنی بر هنجار رفتار شهروندی سازمانی است و عبارت است از امتناع از بیان ایده‌ها اطلاعات و یا نظرات مرتبط با کار با هدف سود بردن دیگر افراد در سازمان و بر اساس انگیزه‌های نوع دوستی، تشریک مساعی و همکاری (نلسون و پروئل، ۲۰۱۸).

در ادبیات حسابرسی عدم تمایل حسابرسان به مطرح کردن موضوعات بالقوه حسابرسی با سرپرست (کلور- پروئل و همکاران، ۲۰۲۲) به عنوان سکوت حسابرسان تعریف می‌شود. بخش قابل توجهی از ادبیات معاصر، عوامل مؤثر بر تمایل حسابرسان برای طرح مسائل بالقوه حسابرسی با سرپرستان خود را بررسی کرده‌اند. صحبت کردن با سرپرست در مورد چنین موضوعاتی در جهت ارتقای اثربخشی و کارایی حسابرسی حیاتی است زیرا حسابرسی صورت‌های مالی توسط تیم‌های حسابرسی با ساختار سلسله‌مراتبی انجام می‌شود که در آن اکثر شواهد حسابرسی توسط حسابرسان سطوح پایین جمع‌آوری می‌شود. استاندارد حسابداری شماره ۱۰ هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های

کارکنان حسابرسی و عدم انتقال اطلاعات به سطوح بالاتر نیز بر رخداد این موضوعات تاثیرگذار بوده است (رینگلد، ۲۰۰۳)، به همین دلیل در طول یک دهه گذشته تحقیق‌های متعددی در این حوزه انجام شده است، در ایران تاکنون تحقیقی در خصوص سکوت کارکنان موسسات حسابرسی انجام نشده است و تحقیقات اندکی که تاکنون در ایران انجام شده است، عمدتاً در خصوص سکوت حسابرسان داخلی می‌باشد، بنابراین ضرورت و اهمیت پژوهش با توجه به موارد پیش گفته، تعیین ابعاد، مولفه‌ها و شاخص‌های مرتبط با سکوت حسابرسی مستقل بوده که در نهایت مدلی برای سکوت حسابرسی مستقل ارائه خواهد شد، با استفاده از نتایج این تحقیق می‌توان اطمینان حاصل کرد که سطوح مختلف کارکنان موسسات حسابرسی به چه اندازه در جریان اطلاعات مربوط به صاحبکار قرار دارند و در نتیجه تعامل بین سطوح مختلف سازمانی موسسات حسابرسی مشخص می‌گردد که این موضوع می‌تواند بر اعتماد عمومی نسبت به نتایج حسابرسی تاثیرگذار باشد.

لذا هدف اصلی این پژوهش ارائه مدلی جهت تعیین سکوت سازمانی در حسابرسی مستقل می‌باشد. به منظور تدوین مدل سکوت حسابرسان ابتدا به بررسی تجربیات سایر کشورها و همچنین مطالعه مدل‌های گوناگون موجود در جهان پرداخته می‌شود و براین اساس کلیه ابعاد، مولفه‌ها و شاخص‌های مربوط به سکوت حسابرسان استخراج می‌گردد.

## مبانی نظری و پیشینه پژوهش

### پیشینه نظری

سکوت در سطح فردی طیف وسیعی از احساسات، افکار و کردار را شامل می‌شود و سکوت شکلی از ارتباط است. در سطح سازمانی نیز وقتی اعضای سازمان ترجیح می‌دهند به جای طرح نظرات و دیدگاه‌های خود درباره مسائل سازمانی خاموشی را پیشه سازند و دم بر نیاورند، سکوت بر سازمان حاکم می‌شود (موریسون و میلکن، ۲۰۰۰). خودداری آگاهانه از اظهار ایده‌ها، اطلاعات و عقاید مرتبط با کار و بیان ارزیابی رفتاری، شناختی و اثربخش در موقعیت‌های سازمان، همان سکوت سازمانی است (پیندر و هارلوس، ۲۰۰۱). پیندر و هارلوس (۲۰۰۱) با اشاره به اینکه سکوت شکلی از ارتباط است و سکوت زبان همه احساسات شدید مانند عشق، عصبانیت، تعجب، ترس و... است (رجائی و اسدزاده، ۱۴۰۰)، سکوت کارمندان را به عنوان پدیده‌ای چند بعدی معرفی کردند که شامل فقدان آوا است اما محدود به آن نیست. از این رو سکوت ضرورتاً پدیده‌های در تقابل با آوا نیست و در حقیقت تفاوت بین سکوت و آوا در سخن گفتن نیست بلکه در انگیزه افراد در خودداری از ارائه اطلاعات، نگرانی‌ها و نظرات

سهامی عام<sup>۱</sup> مقرر می‌کند که همه اعضای تیم حسابرسی مسئولیت دارند که مسائل مهم حسابداری و حسابرسی را به اطلاع سرپرستان خود برسانند و از رهبران تیم می‌خواهد که اعضای تیم را تشویق کنند تا مسائل بالقوه مهم را مطرح کنند. سبک تفکر فرایند پردازش اطلاعات و قضاوت و تصمیم‌گیری را تحت تاثیر قرار می‌دهد، سبک‌های تفکر کارکردی شامل سبک قانون‌گذار، سبک اجرایی و سبک تفکر قضاوت‌گر است. سبک تفکر سرپرستان و مدیران و کارکنان حسابرسی می‌تواند بر انگیزه حسابرسان در خصوص سکوت یا آوا تاثیر بگذارد (حیدر و همکاران، ۱۳۹۷). عدم مخابره موضوعات بالقوه حسابرسی درون تیم حسابرسی منجر به کاهش اثربخشی، کارایی و کیفیت حسابرسی می‌شود زیرا سرپرستان نمی‌توانند ماهیت، زمان‌بندی و میزان رویه‌های حسابرسی را برای رسیدگی به مسائل و خطراتی که از آنها اطلاعی ندارند، اصلاح کنند. حتی اگر مسائل مخابره نشده بعداً در فرآیند حسابرسی کشف شود، تأخیر می‌تواند بر کارایی و اثربخشی فرایند حسابرسی و بهینه‌سازی طرح و برنامه حسابرسی تاثیر بگذارد. علی‌رغم اهمیت مخابره مسائل بالقوه حسابرسی به سرپرست، پژوهش‌های اخیر نشان می‌دهد که اعضای تیم حسابرسی گاهی اطلاعات بالقوه مهم حسابرسی را از سرپرستان پنهان می‌کنند. مشابه با ادبیات مطرح شده در حوزه مدیریت، این سکوت با هدف جلوگیری از واکنش منفی سرپرست و اعتقاد حسابرسان به بی‌فایده بودن صحبت کردن با وی صورت می‌گیرد. بررسی‌های صورت گرفته توسط هیأت نظارت بر حسابداری شرکتهای سهامی عام حاکی از آن است که حسابرسان به اندازه کافی افراد تحت سرپرستی خود را برای انعکاس موضوعات حسابرسی به آنها مورد تشویق قرار نمی‌دهند؛ افزون بر این آنها به اندازه کافی موضوعات حسابرسی را به حسابرسان سطوح بالاتر مخابره نمی‌کنند و به اندازه کافی اقلام مهم بالقوه را برای رسیدگی در اسناد حسابرسی مستند نمی‌نمایند. باتوجه به نیاز به قضاوت حرفه‌ای در خصوص تعیین اهمیت مسائل حسابرسی و تاثیر قضاوت حرفه‌ای بر تعارض بین حسابرس و مدیریت و تاثیرگذاری بر سکوت، می‌توان از پدیده سکوت حسابرسان مستقل به عنوان یکی از عوامل خطر برای حرفه حسابداری نام برد (حیرانی و همکاران، ۱۳۹۶).

مؤسسات حسابرسی باید هنگام مواجهه با تخطی‌های قانونی که مشاهده می‌نمایند، در راستای حفظ منافع عموم تعهد اخلاقی داشته باشند. حسابرس مستقل این دیدگاه را ترویج می‌دهد که مدیران شرکت‌ها حافظ منافع عموم هستند. هر چند برخی معتقدند، از آن جایی که مؤسسات حسابرسی به دنبال کسب سود هستند؛ کارکنان حسابرسی در عمل حاضرند به منظور تأمین رضایت صاحبکار، منافع اجتماعی زیادی را نادیده بگیرند. علاوه بر این ممکن است شرکت‌ها، کارکنان حسابرسی را نظر بوجه زمانی خود تحت فشار قرار دهند و آن‌ها را وادار به اتخاذ رویه‌های حسابرسی غیر قانونی یا ثبت مطالب اشتباه در کار برگ‌های حسابرسی نمایند.

### پیشینه تجربی

گیمبار و همکاران (۲۰۲۴) به مقاله‌ای با عنوان آیا صدا ارزشمند است؟ بررسی بازخورد صعودی حسابرس پرداختند. در این مقاله، نویسندگان بازخورد صعودی حسابرس را بررسی می‌کنند، که فرصتی منحصر به فرد برای حسابرسان کارکنان فراهم می‌کند تا صدای خود را در یک موسسه حسابرسی به کار گیرند. یافته‌های آنها نشان داد که نوع بازخورد به تنهایی احتمال ارائه بازخورد رو به بالا توسط حسابرسان را تغییر نمی‌دهد، در صورتی که حسابرسان دارای تجربه قبلی مطلوب از ارایه بازخورد به مدیر داشته باشند، احتمال بازخورد افزایش می‌یابد، با این حال، زمانی که نوع بازخورد الکترونیکی و ناشناس باشد، احتمال بازخورد بیشتر است.

مالوری (۲۰۲۴) تحقیقی با عنوان "از سکوت لذت ببرید: فراهم کردن فضایی برای پیشرفت کارمندان درون‌گرا" انجام داد. نتایج این تحقیق نشان داد مدیران درون‌گرا نقش مهمی در شکل‌دهی به دینامیک‌های سازمانی، به ویژه درباره سکوت سازمانی و ابراز صدای حسابرسان دارند. گرچه تمایل مدیران درون‌گرا ممکن است منجر به ایجاد فضایی آرام‌تر شود، اما تأثیر آن‌ها بر ترویج فرهنگ ارتباطات باز بسیار ظریف است. رهبری موثر توسط افراد درون‌گرا می‌تواند محیط‌هایی بسازد که کارکنان احساس امنیت و قدرت برای بیان نگرانی‌ها و دیدگاه‌های خود داشته باشند و بدین ترتیب چرخه سکوت سازمانی را بشکنند. پژوهش‌ها نشان می‌دهد مدیران درون‌گرا غالباً رویکردی متفکرانه داشته و به نیازهای تیم خود بیشتر توجه می‌کنند. این سبک رهبری می‌تواند اعتماد را بین اعضا افزایش داده و به کاهش سکوت سازمانی منجر شود. موفقیت این مدیران اما تا

<sup>1</sup> - Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)

ممکن است منعکس کننده مسائل مهم حسابرسی باشد. سطوح بالایی موسسات حسابرسی نمی توانند به این موارد رسیدگی کنند تیم حسابرسی نمی تواند به این مسائل رسیدگی کند مگر اینکه این موارد به سمت سطوح بالایی انعکاس یابد. همچنین نتایج نشان داد که حسابرسان سطوح پایین تر، گاهی اوقات مسائلی را پنهان می کنند که اثربخشی حسابرسی را تهدید می کند.

سولفی و جسیم (۲۰۲۲) در تحقیقی به بررسی نقش رهبران در سکوت و آوای سازمانی پرداختند. نتایج پژوهش ایشان نشان داد که سبک رهبری بر شکستن سکوت سازمانی در سازمان ها تأثیر مثبت و معناداری دارد.

اولجر و جوشگون (۲۰۲۲) در تحقیقی به بررسی نقش عدالت سازمانی بر سکوت سازمانی پرداختند. نتایج پژوهش ایشان نشان داد که در سازمان هایی که کارکنان ادراک مناسبی از عدالت سازمانی دارند سکوت سازمانی کمتر دیده می شود و در سازمان هایی که کارکنان ادراک مناسبی از عدالت سازمانی ندارند میزان سکوت سازمانی بالاتر است.

گریفیت و همکاران (۲۰۲۰) پژوهشی تحت عنوان «دوستان در جایگاه های پایین: چگونه مشاوره همتایان و بازخورد مورد انتظار رهبری بر میزان تمایل کارکنان حسابرسی برای صحبت کردن تأثیر می گذارد» انجام دادند. نتایج این پژوهش نشان داد که کارکنان موسسات حسابرسی در مقایسه با سرپرستان حسابرسی، معمولاً اهمیت کمتری برای طرح مسائل قائل بوده و در ارائه توصیه های کلامی به همتایان خود بیشتر به موارد کم اهمیت تر می پردازند. همچنین کارکنان حسابرسی وقتی توصیه های همتایان را دریافت می کنند، تمایل دارند که موضع اولیه آنها را تأیید کنند، زمانیکه آنها انتظار دارند که سرپرستان نسبت به مسائل انتقال یافته بازخورد بیشتری نشان دهند، تمایل آنها برای صحبت و انتقال اطلاعات افزایش می یابد. علاوه بر این توصیه های متناقض همتایان تنها زمانی بر تمایل کارکنان برای صحبت تأثیر می گذارد که انتظار می رود سرپرستان بازخورد کمتری را نشان دهند. در مجموع، نتایج نشان داد که کارکنان حسابرسی به دنبال توصیه های صوتی از همتایان خود هستند و از آنها پیروی می کنند، اما شیوه های بازخورد مناسب رهبری می تواند تأثیر منفی توصیه های همتایان را کاهش دهد.

نلسون و پروئل (۲۰۱۸) پژوهشی تحت عنوان «سکوت کلید طلایی دارد؟ واکنش شریک حسابرسی نسبت به اظهار نظر و مشارکت حسابرسان» انجام دادند. در این پژوهش که به صورت تحلیل سناریویی صورت پذیرفت، سه حالت رفتاری شریک حسابرسی در برابر حسابرسان در قالب کنترل، گروه و آزمون

حد زیادی به فرهنگ کلی سازمان بستگی دارد و اینکه آیا به مشارکت همه افراد (درون گرا و برون گرا) بها داده می شود یا نه. بوهاکوا و هاید (۲۰۲۴) تحقیقی با عنوان "پتانسیل خاموش: صدای همکاران در جلسات محل کار" انجام دادند. این مقاله به منظور درک بهتر نحوه ابراز نظر همکاران در جلسات داخلی و جایگاه این موضوع در بافت گسترده تر سازمانی، می پردازد. سکوت سازمانی به عنوان یک مسئله مهم مطرح می شود که با پویایی های ارتباطی در جلسات درهم تنیده است. مشارکت ساکت همکاران، حتی در محیط هایی که ظاهراً باز و حمایت کننده هستند، نشان دهنده پیچیدگی های ابراز نظر در قالب سازمانی است. این پدیده به ویژه زمانی اهمیت می یابد که تأثیر سبک های رهبری مختلف مانند مدیران درون گرا بر نحوه مشارکت یا عدم مشارکت کارکنان در جلسات مورد توجه قرار گیرد. مطالعه نشان می دهد که گفت و گو درباره امنیت روانی و شفافیت همیشه منجر به افزایش ابراز نظر نمی شود، بلکه روابط بین فردی و هنجارهای سازمانی نقش تعیین کننده ای دارند. بنابراین سازمان هایی که مدیر درون گرا دارند، برای تشویق اعضا به مشارکت فعال به مداخلات استراتژیک نیاز دارند. ایجاد فرهنگ سازمانی که ابراز نظر را امری عادی جلوه دهد می تواند از تثبیت سکوت در جلسات جلوگیری کند.

پروئل و همکاران (۲۰۲۳) به تحقیقی با عنوان "نگاهی به نقش سرپرستان موسسات حسابرسی در ایجاد مشوق های ارتباطی برای تیم حسابرسی" پرداختند. هیئت نظارت بر حسابداری شرکت های عمومی (PCAOB) ناظران موسسات حسابرسی را تشویق نموده تا مسائل و نگرانی های اساسی موسسات را مورد توجه خود قرار دهند. با این حال، سرپرستان حسابرسی راهنمای خاصی در مورد چگونگی ایجاد مشوق های لازم در این شرکت ها را در اختیار ندارند. نتایج تحقیق نشان داد که رفتارهای سرپرستان موسسات حسابرسی می تواند بر میزان سکوت تیم حسابرسی تأثیرگذار باشد و میزان ارتباطات حسابرسان با سایر سطوح بالاتر سازمانی را بهبود بخشد و یا به آن آسیب رساند.

پاول (۲۰۲۳) در مطالعه ای به بررسی پیشران های سکوت سازمانی و راهکارهای مقابله با آنها پرداخت. نتایج پژوهش نشان داد مهمترین عوامل تأثیرگذار در کاهش سکوت سازمانی، ادراک حمایت سازمانی و حاکمیت نظام شایسته سالاری در سازمان ها می باشند.

پروئل و همکاران (۲۰۲۲) به پژوهشی با عنوان "صداهای سکوت: چارچوب، نظریه و شواهد تجربی صدای تیم حسابرسی" پرداختند. نتایج این پژوهش نشان داد حسابرسان سطوح پایین احتمالاً اطلاعات بیشتری از صاحب کار را در اختیار دارند که

براساس تحلیل واریانس مورد بررسی قرار گرفت. نتایج نشان داد واکنش‌های تعاملی شریک حسابداری با حسابرسان باعث خواهد شد تا کارکردهای عملکردی حسابرسان با اثربخشی بیشتری همراه باشد و این موضوع سطح سکوت و محافظه کاری آنان در ارتباطات حسابداری در قالب تیم‌های حسابداری بررسی عوامل مؤثر را کاهش خواهد داد.

خلیل و همکاران (۲۰۱۸) در پژوهشی با عنوان "شکستن سکوت: پژوهشی تجربی بر اساس فاکتورهای شجاعت اخلاقی حسابرسان داخلی" و مشارکت ۱۴۶ حسابرس داخلی در کشور تونس نشان دادند که خودکارآمدی، انعطاف پذیری؛ حمایت درک شده سرپرست و استقلال رفتاری، بر جرات اخلاقی حسابرسان داخلی اثر مثبت دارد.

خلیل و همکاران (۲۰۱۸) در پژوهش دیگری ادراک مدیران حسابداری داخلی از شجاعت اخلاقی را مورد بررسی قرار دادند. یافته‌های آنان، شجاعت اخلاقی را به عنوان حلقه مفقوده در دستورالعمل‌های حسابداری داخلی و ابزاری برای حفظ صداقت حرفه ای و غلبه بر ترس به منظور رعایت استقلال رفتاری حسابرس داخلی معرفی نمود.

دنون و همکاران (۲۰۱۶) به این نتیجه رسیدند که کارمندان حسابداری که قراردادهای آموزشی دارند تمایل زیادی به سکوت در مورد مشکلات محل کار دارند. آنها با اشاره به اینکه این حسابرسان معتقدند که صحبت کردن با سرپرست بی فایده است و از پیامدهای منفی آن می‌ترسند وجود دو شکل از سکوت شامل سکوت مطیع و سکوت تدافعی در مؤسسات حسابداری تحت بررسی را نشان دادند. آنها دریافتند که مدیران ابراز تمایل می‌کنند که بر اساس آوای کارکنان در مورد مشکلات مربوط به بهبود کسب و کار و عملکرد کارکنان عمل کنند، اما نسبت به آوای کارکنان در مورد موضوعاتی مانند تغییر شرایط کاری یا عملکرد مدیران مقاومت می‌کنند. نتایج این پژوهش بیانگر این است که حسابرسان و مدیران از آوا به عنوان ابزاری برای انتقال دانش فنی استفاده کرده و حسابرسان از آوا به عنوان رفتاری برای ابراز نارضایتی و یا اظهارنظر در تصمیم‌گیری استفاده نمی‌کنند. آنها به این نتیجه رسیدند که کارکنان جدید حسابداری بر اساس اینکه آوای کارمندان یک حق دموکراتیک نیست، اجتماعی می‌شوند و نقش شرکا به عنوان مالک/مدیر در تداوم سکوت کارکنان اساسی است.

خسروی و همکاران (۱۴۰۳) تحقیقی با عنوان "طراحی مدل شکست سکوت دفاعی کارکنان خلاق در سازمانها" انجام دادند. در این تحقیق 20 تم اصلی که به عنوان عوامل تاثیرگذار بر شکستن سکوت دفاعی کارکنان خلاق در سازمان‌های دولتی شناسایی شدند عبارتند از: سیاست‌های تسهیل‌گر، عوامل

انگیزشی، امنیت شغلی، مدیریت مشارکتی، حاکمیت نظام شایسته سالاری، سبک رهبری، ارتقاء مهارت‌های فردی، یادگیری سازمانی، تقویت اخلاق حرفه‌ای، کیفیت روابط، سلامت روابط، اعتماد متقابل، معنویت در محیط کار، جو خلاق و انتقاد پذیر، فرهنگ همکاری، مشاوره و روانشناسی مثبت سازمانی، کاهش فشارهای روانی، ایجاد تغییرات نگرشی، تغییر استراتژی‌های سازمانی، تقویت تفکر استراتژیک.

محمدزاده و همکاران (۱۴۰۳) تحقیقی با عنوان "شناسایی عوامل اثرگذار بر سکوت سازمانی و تاثیر آن بر تصمیم‌گیری مدیران" انجام دادند. یافته‌های این تحقیق نشان داد عوامل اثرگذار بر سکوت زمانی شامل عوامل فردی (تمایلات و علائق، دغدغه‌ها و نگرانی‌ها، انگیزه‌ها، صفات و ویژگی‌های فردی)، عوامل میان‌فردی (عوامل ارتباطی)، عوامل سازمانی (عوامل شغلی، فرهنگ سازمانی، عوامل مدیریتی، عوامل ساختاری)، عوامل فراسازمانی (عوامل اجتماعی، فرهنگی و عوامل اقتصادی) بوده است که بر روی کیفیت تصمیم‌گیری مدیران شامل (صحت، دقت، بهنگام بودن، کارایی، اطمینان و پیگیری تصمیم‌گیری) تاثیر دارد.

کرد فیروزجایی و زین‌آبادی (۱۴۰۲) در تحقیقی با عنوان "تاملی بر پیشایندها و پسایندهای بیرونی سکوت سازمانی معلمان" به این نتیجه رسیدند که، مهم‌ترین پیامد سکوت سازمانی معلمان، کاهش عملکرد معلم و تأثیر آموزشی - تربیتی میباشد. آنها در جهت مقابله با سکوت سازمانی پیشنهاد نمودند که، علاوه بر ارتقاء جو اخلاقی در مدارس، روحیه همکاری و تعامل را تقویت کنند.

سواری و همکاران (۱۴۰۱) به بررسی تأثیر تیپ‌های شخصیتی حسابرس بر ابعاد سکوت سازمانی حسابرسان پرداختند. در این تحقیق از پرسشنامه وین داین (۲۰۰۳) برای اندازه‌گیری سکوت سازمانی، از پرسش‌نامه بلومنتال (۱۹۸۵) جهت سنجش تیپ‌های شخصیتی حسابرسان دو وجهی (A) و (B) و از آزمون نئو جهت سنجش تیپ‌های شخصیتی پنج‌وجهی حسابرسان بهره گرفته شد. نتایج نشان داد که تیپ‌های شخصیتی حسابرس (A و B) بر ابعاد سکوت سازمانی (مطیع، تدافعی و نوع‌دوستانه) مؤثر می‌باشند؛ و اثر تیپ شخصیتی A نسبت به تیپ شخصیتی B بر روی تمامی ابعاد سکوت سازمانی بیشتر می‌باشد. همچنین نتایج نشان داد که تیپ‌های شخصیتی پنج‌وجهی حسابرس بر سکوت سازمانی تدافعی مؤثر می‌باشد. اثر روان رنجوری و برونگرایی بر روی سکوت سازمانی منفی می‌باشد. ابراهیمی و همکاران (۱۴۰۱) تحقیق با عنوان "طراحی مدل علل تقویت‌کننده سکوت سازمانی حسابرسان داخلی" انجام دادند. نتایج پژوهش نشان داد، از میان ۱۹ شاخص اولیه در

می تواند مکانیسم مؤثری برای گزارش خطاکاری های سازمانی در حرفه حسابرسی باشد.

موسوی کاشی و محسنی کبیر (۱۳۹۸) در پژوهشی به بررسی میزان سکوت سازمانی در جامعه حسابداران رسمی و سازمان حسابرسی پرداختند و تأثیر ابعاد سکوت سازمانی بر عملکرد حرفه ای و اخلاقی حسابرسان را نیز مورد بررسی قرار دادند. یافته ها حاکی از آن بود که میانگین سکوت سازمانی در جامعه حسابداران رسمی بیشتر از سازمان حسابرسی است و سکوت تدافعی تأثیر معناداری در کاهش عملکرد حرفه ای و اخلاقی حسابرسان در هر دو بخش خصوصی و دولتی دارد. افزون بر این آنها دریافته اند که تأثیر سکوت نوع دوستی بر افزایش عملکرد حرفه ای و اخلاقی حسابرسان معنادار، و اثر سکوت مطیع بر عملکرد حرفه ای و اخلاقی حسابرسان، معنادار نمی باشد. به علاوه آنها نشان دادند که بین ویژگی های فردی-سازمانی و عملکرد حرفه ای و اخلاقی حسابرسان تأثیر مثبت و معناداری وجود دارد و میزان این تأثیر بر عملکرد حرفه ای قوی تر و بیشتر است. در نهایت، از بین ویژگی های فردی-سازمانی، سابقه کاری بیشترین تأثیر مثبت و معنادار را بر عملکرد اخلاقی و حرفه ای حسابرسان دارد.

### روش پژوهش

روش شناسی پژوهش حاضر براساس مدل پیاز پژوهش ساندرز و همکاران (۲۰۰۹) انجام شده است، این مدل از ۶ لایه تشکیل می شود که هر لایه، گامی مهم از روش تحقیق را روشن می سازد. در لایه نخست، فلسفه پژوهش بر پارادایم تفسیری استوار است و در لایه دوم، رویکرد پژوهش استقرایی بوده، استراتژی پژوهش در لایه سوم، تحلیل محتوی بوده و در لایه چهارم از نظر ماهیت داده ها و سبک آنالیز در گروه کیفی قرار دارد. از نظر بازه زمانی پژوهش مربوط به لایه پنجم، پژوهش حاضر مقطعی است. در لایه ششم پیاز پژوهش داده ها براساس مطالعه اولیه با فرمت داده های کیفی و با استفاده از روش فراترکیب جمع آوری و تحلیل شده اند. جهت استخراج ابعاد، مولفه ها و شاخص های سکوت سازمانی در حسابرسی مستقل از روش فراترکیب بهره گرفته شده است. در روش فراترکیب هدف پژوهش استخراج یک چارچوب کلی با بهره گیری از نتایج تحقیقات انجام شده در موضوعی مشخص می باشد. تاکنون روش های مختلفی برای انجام فراترکیب توسط محققان ارائه شده که اساس آن ها ترکیب نتایج پژوهش ها می باشد. به عنوان مثال می توان به روش سندلوسکی و بارسو (۲۰۰۷) اشاره نمود که به دلیل داشتن فرآیندی دقیق و نظام مند یکی از قابل اتکاترین روش های انجام فراترکیب می باشد. در پژوهش حاضر نیز از روش مذکور برای دستیابی به

تحلیل فراترکیب، تعداد ۱۵ شاخص طی دو مرحله تحلیل دلفی به حدکفایت نظری رسیدند و بر مبنای تحلیل تفسیری/ساختاری مشخص شد، دو شاخص تناسب ادراکی حرفه حسابرسی داخلی توسط حسابرس به عنوان شاخص عوامل فردی و تعارض نقش بین استانداردها با تعریف جایگاه شغلی حسابرس داخلی به عنوان شاخص عوامل ساختاری به عنوان تأثیرگذارترین علل ایجاد کننده سکوت حسابرسان داخلی تعیین شدند.

ابراهیمی و همکاران (۱۴۰۱) به بررسی عوامل مؤثر بر سکوت حسابرسان داخلی با استفاده از مدل مؤلفه سلسله مراتبی پرداختند. نتایج تحقیق آنان نشان داد که تعهد حرفه ای تأثیر منفی و معناداری بر سکوت حسابرسان داخلی دارد و جو سکوت ادراک شده، تأثیر تعهد حرفه ای بر سکوت حسابرسان داخلی را تعدیل می کند. این نتایج بیانگر این است که ترس از پیامدهای منفی و شناخته شدن به عنوان دردسرساز، کمبود فرصت های ارتباطی و نبود سبک سرپرستی حمایتی برای تبادل اطلاعات و ایده ها در سازمان بر تصمیم حسابرسان داخلی برای ساکت ماندن تأثیر می گذارد. افزون بر این، توجه به ارتقای تعهد حرفه ای حسابرسان داخلی در کاهش سکوت آنها در سلسله مراتب سازمانی حائز اهمیت است.

بابایی خلیلی و همکاران (۱۴۰۰) در تحقیقی استقلال حسابرس داخلی؛ رویکرد فرایندهای کاهنده سکوت و شجاعت حسابرسان داخلی را مورد بررسی قرار دادند. در این پژوهش چگونگی حالات مثبت همراه استقلال وظایف حسابرسی داخلی و حمایت ادراک شده سرپرست بر شجاعت اخلاقی حسابرسان داخلی مورد بررسی قرار گرفت. نتایج نشان داد که خودکارآمدی، میزان امید، تاب آوری، حمایت ادراک شده سرپرست و استقلال حسابرس داخلی به عنوان معیارهای کاهنده سکوت سازمانی شرکت ها بر شجاعت اخلاقی حسابرسان داخلی تأثیر مثبت و معنی داری دارد.

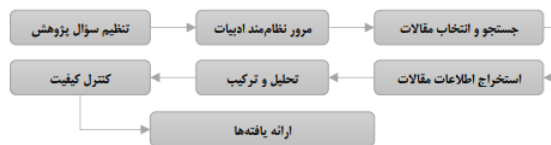
دریایی و همکاران (۱۳۹۹) به بررسی تأثیر فرهنگ سازمانی بر گزارش خطا کاری سازمانی در حرفه حسابرسی پرداختند. نتایج تحقیق آنان نشان داد که فرهنگ سازمانی بر "برداشت از مسئولیت های فردی" و "بر برداشت از عواقب عمل سؤال برانگیز" تأثیر معنی دار و مثبت دارد؛ اما فرهنگ سازمانی تأثیری معنی دار بر "برداشت از هزینه های گزارش دهی بر گزارش خطا کاری" ندارد. همچنین شواهد این تحقیق تأیید نمود که درک حسابرسان از مسئولیت های فردی و برداشت حسابرسان از عواقب عمل سؤال برانگیز نیز از جمله متغیرهای مؤثر بر تمایل حسابرسان به گزارش خطا کاری است. بر اساس نتایج این تحقیق استقرار فرهنگ سازمانی مناسب در مؤسسات حسابرسی

**گام اول:** در این مرحله می‌بایست سوالات و اهداف پژوهش به صورت واضح مشخص گردد.

سوال پژوهش: ابعاد، مؤلفه‌ها و شاخص‌های مناسب تعیین سکوت سازمانی در حسابرسی مستقل کدام است؟ جهت پاسخگویی به این سوالات، ابتدا باید ابعاد پژوهش حاضر به شرح زیر مشخص گردد.

**گام دوم:** در این مرحله می‌بایست پایگاه‌های اطلاعاتی که قرار است در آن به جستجوی منابع پرداخته شود و همچنین کلیدواژه‌های مرتبط با موضوع پژوهش مشخص گردد، برخی از کلیدواژه‌های مورد استفاده شامل سکوت سازمانی (Organizational Silence)، آوای سازمانی (Organizational Sound)، سکوت حسابرسی (Audit Silence)، صدای سکوت (The Sound of Silence) و صدای کارکنان (Employee Voice) و پایگاه‌های اطلاعاتی مورد استفاده به شرح زیر می‌باشند:

اهداف پژوهش استفاده شده است. الگوی هفت مرحله‌ای ارائه شده توسط سندلوسکی و بارسو (۲۰۰۷) به شرح زیر است:



شکل ۱- فرآیند هفت مرحله‌ای فراترکیب سندلوسکی و بارسو (۲۰۰۷)

### یافته‌های پژوهش

در این بخش بر اساس الگوی هفت مرحله‌ای ارائه شده توسط سندلوسکی و بارسو (۲۰۰۷)، جزئیات مراحل پیاده‌سازی روش فراترکیب و یافته‌های آن ارائه می‌گردد:

جدول ۱. معیارهای پذیرش پژوهش‌ها و منابع

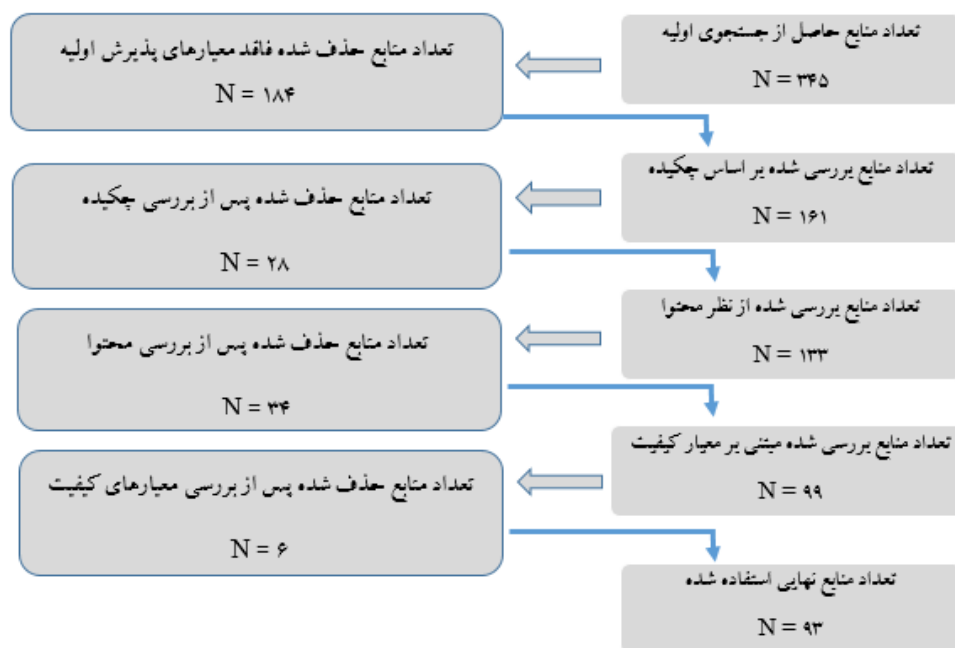
معیار پذیرش	پارامترها
تعیین سکوت سازمانی در حسابرسی مستقل (ابعاد، مؤلفه‌ها و شاخص‌ها)	موضوع پژوهش‌های مورد مطالعه
از سال ۱۹۸۳ تا سال ۲۰۲۴	زمان انجام پژوهش‌ها
مقالات چاپ شده در مجلات و کنفرانس‌های بین‌المللی و کتب مرجع، دستورالعمل‌های حسابرسی	نوع پژوهش‌های انجام شده
انواع روش‌های کیفی و روش‌های کمی در صورت ارائه نتایج مربوط به سکوت سازمانی در حسابرسی مستقل	روش‌های انجام شده در پژوهش‌ها
تمامی کشورها	محدوده جغرافیایی پژوهش‌های انجام شده
انگلیسی و فارسی	زبان انجام پژوهش‌ها

جدول ۲. پایگاه‌های اطلاعاتی مورد استفاده

آدرس اینترنتی	پایگاه	ردیف
<a href="https://www.sciencedirect.com/">https://www.sciencedirect.com/</a>	Science Direct	1
<a href="https://www.emerald.com/insight">https://www.emerald.com/insight</a>	Emerald	2
<a href="https://www.proquest.com/">https://www.proquest.com/</a>	Proquest	3
<a href="https://www.researchgate.net/">https://www.researchgate.net/</a>	Research gate	4
<a href="https://onlinelibrary.wiley.com/">https://onlinelibrary.wiley.com/</a>	Wiley	5
<a href="https://papers.ssrn.com/">https://papers.ssrn.com/</a>	SSRN	6
<a href="https://dl.acm.org/">https://dl.acm.org/</a>	Acm	7
<a href="https://www.jstor.org/">https://www.jstor.org/</a>	Jstor	8
<a href="https://journals.sagepub.com/">https://journals.sagepub.com/</a>	Sage	9
<a href="https://link.springer.com/">https://link.springer.com/</a>	Springer	10
<a href="https://home.kpmg/en/home.html">https://home.kpmg/en/home.html</a> - <a href="https://www.pwc.com/">https://www.pwc.com/</a> - <a href="https://www2.deloitte.com/us/en.html">https://www2.deloitte.com/us/en.html</a>	Audit Institutes	11

مذکور امتیاز داده شد. برای هر معیار امتیازی بین عدد ۰ تا ۵ داده شد که حداکثر امتیاز هر منبع به عدد ۵۰ است، مواردی که کمتر از ۵۰٪ امتیاز کامل هر منبع را کسب کرده بودند حذف گردید و در نهایت تعداد ۹۳ منبع جهت اجرای روش فراترکیب مورد استفاده قرار گرفت. در جدول ۳ منابع نهایی و کدهای تخصیص یافته به آنها ارائه شده است.

**گام سوم:** در این مرحله با استفاده از کلیدواژه‌های ارائه شده به جستجوی منابع در پایگاه‌های اطلاعاتی پرداخته شد. در مرحله اول تعداد ۳۴۵ منبع (شامل مقالات و دستورالعمل‌های منتشر شده توسط موسسات حسابرسی بزرگ دنیا در خصوص سکوت و آوای سازمانی) یافت گردید و مورد ارزیابی قرار گرفت. سپس با استفاده از روش برنامه مهارت‌های ارزیابی حیاتی روبریک<sup>۱</sup> (CASP) و معیارهای ده‌گانه آن به هر یک از منابع



جدول ۳. منابع نهایی و کدهای تخصیص یافته به آنها

شماره منبع	نام منبع	شماره منبع	نام منبع	شماره منبع	نام منبع
01-AS	کاردینالز و همکاران، ۲۰۲۴	AS-32	عرفانیان خانواده، ۱۳۹۹	AS-63	رستگار و رزبان، ۱۳۹۳
۰۲AS-	آستروس و همکاران، ۲۰۲۴	۳۳AS-	سپهوند و همکاران، ۱۳۹۹	۶۴AS-	کارا، ا.ا.ا، ۲۰۱۳
۰۳AS-	گیمبار و همکاران، ۲۰۲۴	۳۴AS-	بوالحسنی، ۱۳۹۹	۶۵AS-	سینار و همکاران، ۲۰۱۳
۰۴AS-	گوئل و همکاران، ۲۰۲۴	۳۵AS-	قاسم پور و ویسه، ۱۳۹۹	۶۶AS-	یلدیز، ۲۰۱۳
۰۵AS-	بوهاکوا و هایده، ۲۰۲۴	۳۶AS-	کادوس و همکاران، ۲۰۱۹	۶۷AS-	سینار و همکاران، ۲۰۱۲
۰۶AS-	مالوری، ۲۰۲۴	۳۷AS-	چیمین و کاراداغ، ۲۰۱۹	۶۸AS-	باقری و همکاران، ۲۰۱۲
۰۷AS-	دکینز، ۲۰۲۴	۳۸AS-	خوشنودی فر و همکاران، ۱۳۹۸	۶۹AS-	زارعی متین و همکاران، ۱۳۹۱
۰۸AS-	کتاف و همکاران، ۲۰۲۴	۳۹AS-	فهامی و همکاران، ۱۳۹۸	۷۰AS-	افغمی اردکانی و خلیلی، ۱۳۹۱
۰۹AS-	یعقوبی گلوردی و همکاران، ۱۴۰۳	۴۰AS-	لطفی و سید عامری، ۱۳۹۸	۷۱AS-	افخمی و همکاران، ۱۳۹۱

<sup>1</sup> - CASP (Critical Appraisal Skills Program)

شماره منبع	نام منبع	شماره منبع	نام منبع	شماره منبع	نام منبع
۱۰AS-	یزدانی و نوری مجید-خلف، ۱۴۰۳	۴۱AS-	ططری و همکاران، ۱۳۹۸	۷۲AS-	زارعی متین و همکاران، ۱۳۹۲
۱۱AS-	محمدزاده و همکاران، ۱۴۰۳	۴۲AS-	زارع و همکاران، ۱۳۹۸	۷۳AS-	موریسون، ۲۰۱۱
۱۲AS-	خسروی و همکاران، ۱۴۰۳	۴۳AS-	نلسون و پروئل، ۲۰۱۸	۷۴AS-	دانایی فرد و همکاران، ۱۳۹۰
۱۳AS-	گاسارا، ۲۰۲۳	۴۴AS-	خلیل و همکاران، ۲۰۱۸	۷۵AS-	زارعی متین و همکاران، ۱۳۹۰
۱۴AS-	بذرافشان، ۱۴۰۳	۴۵AS-	آل روسان و اموش، ۲۰۱۸	۷۶AS-	دانایی فرد و پناهی، ۱۳۸۹
۱۵AS-	نیامیونجو و همکاران، ۲۰۲۳	۴۶AS-	پسی خانی و همکاران، ۱۳۹۷	۷۷AS-	براتی، ۱۳۸۹
۱۶AS-	پروئل و همکاران، ۲۰۲۳	۴۷AS-	نیکخو و همکاران، ۱۳۹۷	۷۸AS-	گرینبرگ و ادواردز، ۲۰۰۹
۱۷AS-	تروتمان و همکاران، ۲۰۲۳	۴۸AS-	گیسل و جانستون، ۲۰۱۷	۷۹AS-	هندریکسون و دیتون، ۲۰۰۶
۱۸AS-	ابراهیمی و مصلی نژاد، ۱۴۰۲	۴۹AS-	کی لک و آلتوننتس، ۲۰۱۷	۸۰AS-	واکولا و بوراداس، ۲۰۰۵
۱۹AS-	پروئل و همکاران، ۲۰۲۲	۵۰AS-	پیران نژاد و همکاران، ۱۳۹۶	۸۱AS-	هوانگ و همکاران، ۲۰۰۵
۲۰AS-	ابراهیمی و همکاران، ۱۴۰۱	۵۱AS-	نلسون و همکاران، ۲۰۱۶	۸۲AS-	نایت و همکاران، ۲۰۰۵
۲۱AS-	پورغفاری و همکاران، ۱۴۰۱	۵۲AS-	تیناک، ۲۰۱۶	۸۳AS-	نیلسن، ۲۰۰۳
۲۲AS-	پروئل و همکاران، ۲۰۲۱	۵۳AS-	دنوان و همکاران، ۲۰۱۶	۸۴AS-	موریسن و میلیکن، ۲۰۰۳
۲۳AS-	بلوم و همکاران، ۲۰۲۱	۵۴AS-	رستگار و نوری، ۱۳۹۵	۸۵AS-	موریسون و میلیکن، ۲۰۰۳
۲۴AS-	کیم و کو، ۲۰۲۱	۵۵AS-	ارمندئی و همکاران، ۱۳۹۵	۸۶AS-	بون و بلک مون، ۲۰۰۳
۲۵AS-	نوزی و همکاران، ۲۰۲۱	۵۶AS-	صلواتیان و همکاران، ۱۳۹۵	۸۷AS-	ریچارد، ۲۰۰۳
۲۶AS-	ابراهیمی و همکاران، ۱۴۰۰	۵۷AS-	ژو و همکاران، ۲۰۱۵	۸۸AS-	ون داین، ۲۰۰۳
۲۷AS-	گریفیت و همکاران، ۲۰۲۰	۵۸AS-	لی و سان، ۲۰۱۵	۸۹AS-	پیرلو، ۲۰۰۲
۲۸AS-	ستین، ۲۰۲۰	۵۹AS-	لیو و همکاران، ۲۰۱۵	۹۰AS-	پیندر و همکاران، ۲۰۰۱
۲۹AS-	دولوس سانتوس و همکاران، ۲۰۲۰	۶۰AS-	افخمی و همکاران، ۱۳۹۴	۹۱AS-	موریسون و میلیکن، ۲۰۰۰
۳۰AS-	ایرنده، ۲۰۲۰	۶۱AS-	دامغانیان و رزبان، ۱۳۹۴	۹۲AS-	رودریگز، ۲۰۰۰
۳۱AS-	صفرزاده و کریمداد، ۱۳۹۹	۶۲AS-	گلد و همکاران، ۲۰۱۴	۹۳AS-	لنت و همکاران، ۱۹۹۲

**گام ششم:** در استخراج شاخص‌های سکوت سازمانی در حسابرسی مستقل، با بررسی دقیق منابع و استفاده از کدگذاری باز، سعی شده تا تمامی جنبه‌های سکوت سازمانی حسابرسی مستقل که در منابع مطرح شده است پوشش داده شود، جهت بررسی کیفیت کدگذاری محوری، از روش توافق بین دو کدگذار استفاده شده است (رات و همکاران، ۲۰۱۹). بدین ترتیب که روش انجام پژوهش و شاخص‌های استخراج شده توسط پژوهشگر در اختیار ۲ فرد متخصص در زمینه سکوت سازمانی حسابرسی مستقل قرار گرفته و از طریق یک پرسشنامه ۲۲ سواله از افراد مذکور در خصوص درستی انجام روش پژوهش سوال شده است. نتایج پرسشنامه مذکور ضریب توافق کاپا برابر با ۰/۷۷۸ می‌باشد، با توجه به این که ضریب کاپا بالاتر از ۰/۶ می‌باشد می‌توان استدلال نمود که سطح توافق ۲ کدگذار معنادار و مورد پذیرش است.

**گام چهارم و پنجم:** در این مرحله تمامی منابع ذکر شده در مرحله قبل بررسی و با استفاده از کدگذاری باز ابتدا شاخص‌های سکوت سازمانی در حسابرسی مستقل ارائه شده در منابع شناسایی گردید. سپس با استفاده از کدگذاری محوری، مؤلفه‌ها و ابعاد سکوت سازمانی در حسابرسی مستقل مشخص گردید. در این مرحله ۱۳۴ شاخص از منابع فوق استخراج و پس از بررسی و تجزیه و تحلیل آن‌ها، مواردی که با یکدیگر مشابه بوده ادغام و در نهایت تعداد ۹۹ شاخص منحصر به فرد استخراج گردید. این شاخص‌ها بر اساس تشابه مفهومی و میزان اهمیت هر کدام در دسته‌های کلی‌تر تحت عنوان "مؤلفه" تقسیم‌بندی شده و مؤلفه‌ها نیز در دسته کلی‌تر تحت عنوان "ابعاد" طبقه بندی شدند، در نهایت برای سکوت سازمانی در حسابرسی مستقل تعداد ۵ بعد، ۱۴ مؤلفه و ۹۹ شاخص ارائه گردیده است.

جدول ۴. ابعاد، مولفه‌ها و شاخص‌های سکوت سازمانی در حسابرسی مستقل و فراوانی آنها در منابع تحقیق

تکرار در منابع	منابع ارجاعی	شاخص‌ها	مولفه‌ها	ابعاد
۷	AS- 16AS- 59AS- 45AS- 19AS- 87AS- 21AS- 74	فرهنگ سازمانی صاحبکار	۱. مولفه ویژگی‌های مرتبط با شرکت صاحبکار	بعد ویژگی‌های مرتبط با صاحبکار
۳	AS- 23AS- 12AS- 07	سیستم کنترل داخلی اثربخش صاحبکار		
۳	AS- 16AS- 19AS- 93	اعتبار و برند شرکت		
۴	AS- 48AS- 33AS- 40AS- 75	ملاحظات سیاسی صاحبکار		
۳	AS- 83AS- 36AS- 44	اندازه شرکت		
۳	AS- 16AS- 55AS- 51	بورسی بودن یا نبودن صاحبکار		
۱۲	AS- 65AS- 66AS- 61AS- 88AS- 73AS- 85AS- 93AS- 92AS- 46AS- 22AS- 27AS- 74	ساختار مالکیت شرکت		
۲	AS- 20AS- 81	ریسک های تجاری صنعت	۲. مولفه ویژگی‌های مرتبط با صنعت صاحبکار	
۲	AS- 20AS- 51	ریسک های تحریف صورت های مالی		
۴	AS- 25AS- 62AS- 16AS- 15	استانداردهای حسابداری خاص صنعت		
۴۰		۱۲	۲	مجموع
۹	AS- 16AS- 48AS- 40AS- 36AS- 47AS- 51AS- 15AS- 06AS- 39	کاریزمای مدیر	۱. مولفه ویژگی های رفتاری مدیران	بعد ویژگی‌های مدیریت موسسه حسابرسی
۶	AS- 36AS- 53AS- 10 AS- 88AS- 36AS- 07	عدم ثبات رویه مدیر در رفتار با کارکنان		
۱۵	AS- 16AS- 48AS- 45AS- 33AS- 24AS- 40AS- 19AS- 76AS- 54AS- 51AS- 56AS- 50AS- 12AS- 05AS- 15	جهت گیری رهبری		
۳	AS- 55AS- 36AS- 68	فقدان تعهد کاری لازم در مدیر		
۴	AS- 36AS- 07AS- 53 AS- 37	ظرفیت پایین نقد پذیری در مدیر		
۶	AS- 36AS- 91AS- 46AS- 57AS- 56AS- 44	کاستی مهارت ارتباطی در مدیر		
۸	AS- 17AS- 77AS- 73AS- 85AS- 47AS- 58 AS- 82AS- 13	نگرش مدیران ارشد نسبت به سکوت		
۱۱	AS- 88AS- 23AS- 65AS- 66AS- 29AS- 67AS- 02AS- 05AS- 72AS- 69AS- 57	شخصیت درون گرای مدیر		
۳	AS- 80AS- 84AS- 21	فقدان مهارت های سیاسی		
۳	AS- 88AS- 90AS- 07	اعتقادات ضمنی مدیران در مورد کارکنان	۲. مولفه باورها و روش های مدیریتی	
۴	AS- 36AS- 91AS- 10AS- 46	ملزم نبودن به پاسخگویی		

تکرار در منابع	منابع ارجاعی	شاخص‌ها	مولفه‌ها	ابعاد	
۲	AS- 36AS- 07	استفاده ابزاری از کارکنان از سوی مدیر			
۴	AS- 65AS- 61AS- 77AS- 90	باور به آنکه مدیریت بهترین اطلاعات را دارد			
3	AS- 20AS- 44 AS- 18	باور به آنکه توافق خوب و مخالفت بد است			
۳	AS- 36AS- 07AS- 57	تقلید مدیر از سبک مدیریت اقتدارگرایی مدیران قبلی خود			
۱۹	AS- 23AS- 29AS- 75AS- 55AS- 36AS- 32AS- 11AS- 04AS- 58AS- 37AS- 39AS- 12AS- 03AS- 07AS- 60AS- 66AS- 53AS- 60AS- 58	سبک رهبری آمرانه در سرکوب مشارکت حسابرسان			
۷	AS- 16AS- 17AS- 82AS- 64AS- 47AS- 02AS- 15	واکنش و حمایت سرپرست			
۳	AS- 36AS- 46AS- 10	ناکافی بودن توانایی مدیر در مدیریت تضاد ایجاد شده در سازمان			
۳	AS- 20AS- 25AS- 34	نسبت مدیران ارشد با یک پیشینه مالی و اقتصادی	۳. مولفه ویژگی‌های انطباقی تیم مدیریت ارشد		
۲	AS- 20AS- 06	میانگین دوره شغلی مدیران در موسسه			
۳	AS- 20AS- 10AS- 25	پیشینه فرهنگی مدیران ارشد			
۳	AS- 81AS- 25AS- 60	اختلاف سن مدیران ارشد			
۲	AS- 60AS- 38	جنسیت مدیران ارشد			
۲	AS- 60AS- 44	سطح تحصیلات مدیران ارشد			
۶	AS- 16AS- 23AS- 64AS- 30AS- 07AS- 18	صلاحیت و تجربه مدیران ارشد			
۸	AS- 16AS- 65AS- 66AS- 79AS- 91AS- 15AS- 72AS- 69	میزان عدم تشابه جمعیت شناسی میان کارکنان و مدیران ارشد			
۱۵۵		۲۶		۳	مجموع
۱۳	۱۴ AS- ۱۷ AS- ۲۲ AS- ۲۹ AS- ۸۰-- AS۱۶--AS- ۹۲ AS- ۱۵ AS- ۰۷AS- ۲۵ AS- ۸۴ AS- ۱۱AS- ۱۰	تعهد حرفه ای		۱. مولفه ویژگی‌های عملیاتی کارکنان	بعد ویژگی‌های مرتبط با کارکنان موسسه حسابرسی
۶	AS- 16 AS- 93 AS- 21 AS- 07 AS- 11 AS- 15	ادراک از نقش			

تکرار در منابع	منابع ارجاعی	شاخص‌ها	مولفه‌ها	ابعاد
۵	AS- 20 AS- 10 AS- 16 AS- 62 AS- 34	وفاداری سازمانی	۲. مولفه ویژگی‌های رفتاری - شخصیتی کارکنان	
۳	AS- 28 AS- 12 AS- 18	شجاعت اخلاقی		
۱۴	AS- 16 AS- 33 AS- 23 AS- 66 AS- 29 AS- 80 AS- 82 AS- 83 AS- 84 AS- 67 AS- 26 AS- 47 AS- 68 AS- 05	شخصیت درون‌گرای کارکنان		
۴	AS- 20 AS- 88 AS- 15 AS- 10	عاطفه		
۳	AS- 41 AS- 28 AS- 08	خودکارآمدی		
۸	AS- 16 AS- 45 AS- 47 AS- 68 AS- 02 AS- 07 AS- 15 AS- 44	امنیت شغلی و روانی		
۲	AS- 62 AS- 34	سکون زندگی شغلی		
۵	AS- 23 AS- 66 AS- 61 AS- 49 AS- 82	اعتماد فنی و حرفه‌ای		
۱۰	AS- 20 AS- 51 AS- 07 AS- 69 AS- 53 AS- 28 AS- 66 AS- 29 AS- 82 AS- 30	احساس ناامیدی و بی‌حوصلگی در کارکنان		
۷	AS- 86 AS- 31 AS- 69 AS- 08 AS- 15 AS- 42 AS- 16	باورهای فردی کارکنان نسبت به مدیران		
۳	AS- 41 AS- 28 AS- 01	انعطاف‌پذیری		
۸	AS- 16 AS- 24 AS- 13 AS- 03 AS- 04 AS- 05 AS- 15 AS- 18	تجربه تاریخی از سکوت و آوا		
۴	AS- 16 AS- 29 AS- 76 AS- 32	ضعف در پذیرش مسئولیت‌های اجتماعی		
۳	AS- 29 AS- 81 AS- 21	مهارت‌های ارتباطی و هوش هیجانی		
۳	AS- 29 AS- 81 AS- 21	نق زدن‌های دائمی و گله‌مند بودن از شرایط		
۸	AS- 16 AS- 65 AS- 78 AS- 82 AS- 64 AS- 01 AS- 13 AS- 14	فرهنگ کار تیمی		
۲	AS- 23 AS- 50	فرهنگ انتقادپذیری کارکنان		
۷	AS- 63 AS- 80 AS- 62 AS- 54 AS- 51 AS- 60 AS- 53	رفتار شهروندی سازمانی		
۲۳۴		۲۰	۳	مجموع
۱۲	AS- ۲۷ AS- ۶۶ AS- ۶۱ AS- ۸۸ AS- ۷۳ AS- ۸۵ AS- ۶۵ AS- ۷۴ AS- ۹۳ AS- ۹۲ AS- ۴۶ AS- ۲۲	ساختار مالکیت موسسه	۱. مولفه ویژگی‌های سازمانی و محیطی	بعد ویژگی‌های فرهنگی موسسه حسابرسی
۴	AS- 20 AS- 10 AS- 60 AS- 18	فقدان سازوکارهای رسمی دریافت بازخورد		
۵	AS- 66 AS- 78 AS- 72 AS- 69 AS- 57	فرهنگ فاصله قدرت		
۳	AS- 23 AS- 81 AS- 92	وجود اهداف و برنامه‌های بهبود کیفیت (QAIP)		

تکرار در منابع	منابع ارجاعی	شاخص‌ها	مولفه‌ها	ابعاد
۱۵	AS- 29AS- 49AS- 64AS- 36AS- 16AS- 65AS- 66AS- 88AS- 51AS- 36AS- 07AS- 15AS- 43AS- 06AS- 75	ساختارهای بوروکراتیک و سلسله مراتبی	۲. مولفه نظام تشویق و تنبیه	
۴	AS- 23AS- 88AS- 75AS- 37	سیاست های متمرکز در تصمیم گیری		
۶	AS- 65AS- 66AS- 07AS- 89AS- 72AS- 69	قوانین و مقررات		
۲	AS- 20AS- 37	تفکیک نامناسب وظایف		
۳	AS- 20AS- 65AS- 44	محیط کم بخشنده		
۳	AS- 20AS- 44AS- 64	استخدام مدیران ارشد از بیرون		
۲	AS- 57 AS- 06	عدم حاکمیت مدیریت مشارکتی	۳. مولفه عوامل فرهنگی	
۱۰	AS- 16 AS- 23 AS- 29 AS- 15 AS- 20 AS- 34 AS- 71 AS- 88 AS- 51 AS- 07	تاثیرگذار نبودن ابراز نظرات و اطلاعات بر ارتقاء شغلی و عایدی		
۳	AS- 36 AS- 56 AS- 47	نداشتن دانش و نگرش و رفتارهای مناسب در برابر خرده فرهنگ های موجود در سازمان		
۱۸	AS- 20 AS- 10 AS- 16 AS- 23 AS- 65 AS- 66 AS- 63 AS- 80 AS- 81 AS- 88 AS- 84 AS- 36 AS- 79 AS- 87 AS- 87 AS- 31 AS- 26 AS- 15 AS- 69	ترس از بازخورد منفی بیان نظرات در چارچوب ساختار سازمانی		
۲	AS- 60 AS- 57	عدم وجود مشوق های فرهنگی در اندیشه ورزی و تبادل نظرات	۱. مولفه موضوعی (مرتبط با)	بعد ویژگی های زمینه ای موسسه حسابداری
۵	AS- 23AS- 41AS- 28AS- 71AS- 26	حمایت ادراک شده از حسابرسان سطوح پایین		
۴	AS- 60AS- 18AS- 20AS- 53	مسئولیت اشتباهات بر دوش پیشنهاد دهنده		
۲	AS- 20AS- 25	شباهت فرهنگی کارکنان		
۸	AS- 16AS- 65AS- 78AS- 82AS- 64AS- 01AS- 13AS- 14	فرهنگ تعامل اعضای تیم حسابداری		
۲	AS- 20AS- 10	هم نوایی با جمع		
۲۳۴		۲۰	۳	مجموع
۴	۱۵AS- ۸۶AS- ۳۳AS- ۱۶AS-	ابهام پیرامون موضوع حسابداری	۱. مولفه موضوعی (مرتبط با)	
۳	AS- 66AS- 51AS- 68	اجماع تیم رسیدگی در خصوص سکوت		

تکرار در منابع	منابع ارجاعی	شاخص‌ها	مؤلفه‌ها	ابعاد
۴	AS- 82AS- 76AS- 67AS- 89	آشنایی با استانداردهای حسابداری و حسابرسی	موضوع حسابرسی	
۷	AS- 16AS- 11AS- 13AS- 15AS- 48AS- 40AS- 88	تاثیر موضوع بر کارایی و اثربخشی		
۳	AS- 16AS- 59AS- 92	نوع خطا محتوایی یا شکلی		
۳	AS- 16AS- 15AS- 89	اهمیت موضوع		
۲	AS- 16AS- 15	دامنه موضوع رسیدگی		
۳	AS- 16AS- 76AS- 02	شفافیت موضوع		
۳	AS- 16AS- 62AS- 25	ذهنی بودن موضوع		
۴	AS- 16AS- 17AS- 23AS- 19	استقلال رفتاری حسابرسان		
۱۲	AS- 16AS- 17AS- 65AS- 66AS- 61AS- 77AS- 80AS- 34AS- 84AS- 73AS- 03AS- 04	فرصت‌های ارتباطی حسابرسان		
۳	AS- 33AS- 24AS- 15	مدت زمان بررسی کاربرگ‌ها توسط سرپرست	۲. مؤلفه موقعیتی- حسابرسی	
۴	AS- 16AS- 24AS- 66AS- 84	مشاوره هم‌پیشه‌گان		
۳	AS- 16AS- 07AS- 15	ارتباط موضوع سکوت با حوزه فعالیت حسابرسی		
۳	AS- 16AS- 33AS- 24	طول دوره تصدی حسابرسی		
۳	AS- 16AS- 15AS- 89	قدرت رقابتی موسسه		
۱۵	AS- 16AS- 59AS- 45AS- 19AS- 71AS- 78AS- 31AS- 22AS- 27AS- 01AS- 14AS- 57AS- 43AS- 38AS- 06	پایین بودن مبلغ قراردادهای حسابرسی		
۳	AS- 16AS- 48AS- 40	ریسک از دست دادن صاحبکار	۳. مؤلفه موقعیتی- موسسه حسابرسی	
۳	AS- 16AS- 33AS- 24	محدودیت‌های بودجه‌ای		
۳	AS- 33AS- 24AS- 15	فشار زمانی حسابرسی		
۳	AS- 33AS- 24AS- 15	چرخش اجباری حسابرسی		
۲	AS- 20AS- 44	محیط بیرونی ساده و ثابت		
۲	AS- 20AS- 34	توجه بیش از حد به نظرات مشاوران بیرونی		
۹۹		۲۳	۳	مجموع

پژوهش‌های گذشته از یافته‌های پژوهش، میزان فراوانی هر یافته مشخص شده و با محاسبه بار اطلاعاتی هر یافته، سطح اهمیت آن مشخص می‌گردد. در جدول ذیل نتایج حاصل از اجرای روش آنتروپی بر روی داده‌های پژوهش ارائه شده است.

**گام هفتم:** در این مرحله ابتدا با استفاده از روش آنتروپی شانون و فراوانی هر شاخص بار اطلاعاتی و سطح اهمیت آن مشخص می‌گردد. در روش آنتروپی شانون جهت یافتن میزان پشتیبانی

جدول ۵. نتایج حاصل از اجرای روش آنتروپی

ابعاد	مؤلفه	فراوانی	$\sum_{i=1}^m P_{ij} * \ln P_{ij}$	بار اطلاعاتی ( $E_j$ )	ضریب اهمیت ( $W_j$ )
بعد ویژگی‌های مرتبط با صاحبکار	ویژگی‌های شرکت صاحبکار	۲۸	-3.34	0.77	7.9%
	ویژگی‌های صنعت صاحبکار	9	-1.89	0.44	4.5%
بعد ویژگی‌های مرتبط با مدیریت موسسه حسابرسی	ویژگی‌های رفتاری مدیران	72	-3.71	0.86	8.7%
	باورها و روش‌های مدیریتی	53	-3.39	0.78	8.0%
	ویژگی‌های انطباقی تیم مدیریت ارشد	30	-2.95	0.68	7.0%
بعد ویژگی‌های مرتبط با کارکنان موسسه حسابرسی	ویژگی‌های عملیاتی کارکنان	30	-2.76	0.64	6.5%
	ویژگی‌های رفتاری - شخصیتی کارکنان	51	-3.45	0.80	8.1%
بعد ویژگی‌های فرهنگی موسسه حسابرسی	ویژگی‌های رفتاری - تعاملی کارکنان	44	-3.35	0.77	7.9%
	ویژگی‌های سازمانی و محیطی	۴۸	-3.21	0.74	7.6%
	نظام تشویق و تنبیه	26	-2.50	0.58	5.9%
بعد ویژگی‌های محیطی موسسه حسابرسی	عوامل فرهنگی	44	-3.44	0.79	8.1%
	موضوعی (مرتبط با موضوع حسابرسی)	36	-2.66	0.61	6.3%
	موقعیتی - حسابرس	26	-2.76	0.64	6.5%
	موقعیتی - موسسه حسابرسی	37	-2.97	0.69	7.0%
<b>جمع</b>		<b>۵۳۴</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>1</b>

### بحث و نتیجه گیری

با توجه به عدم وجود مدلی جامعی در زمینه سکوت سازمانی در حسابرسی مستقل در پژوهش‌های داخل و خارج از کشور، در پژوهش حاضر سعی گردید تا با مطالعه طیف وسیعی از تحقیقات پیشین به چارچوب جامعی در زمینه شاخص‌ها، مولفه‌ها و ابعاد سکوت سازمانی در حسابرسی مستقل دست پیدا شود. در این پژوهش به دنبال یافتن پاسخ به این سوال بوده که ابعاد، مؤلفه‌ها و شاخص‌های مناسب سکوت سازمانی در حسابرسی مستقل کدام است؟ با بهره‌گیری از رویکرد فراترکیب و براساس مطالعه مقاله که به عنوان نمونه نهایی انتخاب گردیده‌اند و تحلیل آن‌ها، پاسخ این پژوهش تعیین گردید و ابعاد، مولفه‌ها و شاخص‌های سکوت سازمانی در حسابرسی مستقل استخراج و نهایی گردید. پس از اجرای روش آماری آنتروپی شانون مشخص گردید ابعاد سکوت سازمانی در حسابرسی مستقل را می‌توان در ۵ بعد ویژگی‌های مرتبط با صاحبکار، بعد ویژگی‌های مرتبط با مدیریت موسسه حسابرسی، بعد ویژگی‌های مرتبط با کارکنان موسسه حسابرسی، بعد ویژگی‌های فرهنگی موسسه حسابرسی و بعد ویژگی‌های زمینه‌ای موسسه حسابرسی تقسیم‌بندی نمود.

در بعد ویژگی‌های مرتبط با صاحبکار ۱۰ شاخص در ۲ مؤلفه شناسایی گردید که در این بعد، ضریب اهمیت و بار اطلاعاتی شاخص‌ها به ترتیب عبارت است از شرکت صاحبکار و ویژگی‌های صنعت صاحبکار. در بعد ویژگی‌های مرتبط با مدیریت موسسه حسابرسی ۲۶ شاخص در ۳ مؤلفه شناسایی گردید که در این بعد، ضریب اهمیت و بار اطلاعاتی شاخص‌ها به ترتیب عبارت است از ویژگی‌های رفتاری مدیران، باورها و روش‌های مدیریتی و ویژگی‌های انطباقی تیم مدیریت ارشد. در بعد ویژگی‌های مرتبط با کارکنان موسسه حسابرسی ۲۰ شاخص در ۳ مؤلفه شناسایی گردید که در این بعد، ضریب اهمیت و بار اطلاعاتی شاخص‌ها به ترتیب عبارت است از عوامل فرهنگی، ویژگی‌های سازمانی و محیطی، نظام تشویق و تنبیه. در بعد ویژگی‌های زمینه‌ای موسسه حسابرسی نیز ۲۳ شاخص در ۳ مؤلفه شناسایی گردید که در این

عنوان ابزاری برای انتقال دانش فنی استفاده کرده و حسابرسان از آوا به عنوان رفتاری برای ابراز نارضایتی و یا اظهارنظر در تصمیم‌گیری استفاده نمی‌کنند. آنها به این نتیجه رسیدند که کارکنان حسابرسی جدید بر اساس اینکه آوای کارمندان یک حق دموکراتیک نیست، اجتماعی می‌شوند و نقش شرکا به عنوان مالک/مدیر در تداوم سکوت کارکنان اساسی است.

نتایج تحقیق حاضر منجر به آرایه مدلی جامع در خصوص سکوت سازمانی در حسابرسی مستقل می‌گردد، در نتیجه سهامداران شرکت‌ها و نهادهای نظارتی بر کار حسابرسان از جمله جامعه حسابداران رسمی، سازمان حسابرسی و سازمان بورس و اوراق بهادار با کمک این مدل، می‌توانند سکوت حسابرسان را مورد واکاوی قرار داده و علل موثر بر آن را بررسی نمایند. به قانون‌گذاران و نهادهای نظارتی (سازمان بورس و اوراق بهادار و جامعه حسابداران رسمی و کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی) پیشنهاد می‌گردد عوامل تاثیرگذار بر سکوت سازمانی را مورد بررسی قرار داده و در رتبه بندی موسسات حسابرسی و انتخاب حسابرسان معتمد برای شرکت‌های بورسی و فرابورسی، معیار سکوت و آوای سازمانی را مد نظر قرار دهند. همچنین به موسسات حسابرسی پیشنهاد می‌گردد در فرایند استخدام حسابرسان و کمک حسابرسان، معیارهای مرتبط با بعد ویژگی‌های کارکنان موسسه مرتبط با سکوت سازمانی شامل عوامل فردی تاثیرگذار بر سکوت سازمانی مانند ویژگی‌های شخصیتی کارکنان از جمله تعهد حرفه‌ای و تیپ شخصیتی و وفاداری سازمانی را مورد بررسی ویژه قرار دهند. همچنین به مدیران و سرپرستان موسسات حسابرسی پیشنهاد می‌گردد که محیطی امن و خالی از ترس را برای کارکنان ایجاد کنند و امکان دریافت بازخورد منفی و پیشنهادات جهت تحول از سوی کارکنان فراهم شود، تا بتوانند به موقع به خطاها و مشکلات رسیدگی کنند. به عبارت دیگر محیطی را فراهم کنند که کارکنان در آن احساس راحتی کنند، رویکردهای جدید مطرح کنند و یا روش‌های جاری را زیر سؤال ببرند تا از این طریق بتوانند تغییرات لازم را بهتر اجرا کنند و در این راستا حمایت حداکثری از کارکنان در خصوص ابراز نظرات و برگزاری دوره‌های آموزشی در خصوص سکوت سازمانی و پیامدهای آن می‌تواند تاثیر قابل ملاحظه‌ای در مدیریت پدیده سکوت سازمانی در موسسات حسابرسی داشته باشد.

به پژوهش‌گران نیز پیشنهاد می‌گردد مطالعه تطبیقی سکوت سازمانی در موسسات حسابرسی با نهادهای نظارتی قانونی مانند دیوان محاسبات کشور و سازمان بازرسی کل کشور و سازمان بورس و اوراق بهادار انجام گیرد تا وجوه تمایز و اشتراک و افتراق بین آن‌ها مشخص گردد. پیشنهاد می‌شود که

بعد، ضریب اهمیت و بار اطلاعاتی شاخص‌ها به ترتیب عبارت است از ویژگی‌های موقعیتی-موسسه حسابرسی، ویژگی‌های موقعیتی-حسابرس و ویژگی‌های موضوعی (مرتبط با موضوع حسابرسی).

با توجه به اینکه در ادبیات مدیریت و تحقیقات انجام شده مدیریتی، آوا به عنوان یک رفتار داوطلبانه، اختیاری و فراتر از نقش یا رفتار شهروندی سازمانی در نظر گرفته می‌شود، اما در حسابرسی، آوا یک رفتار اجباری و در قالب نقش در نظر گرفته می‌شود؛ و همچنین با توجه به الزام استانداردهای حسابرسی در خصوص اطلاع‌رسانی اطلاعات حسابداری و حسابرسی، که به طور بالقوه با اهمیت هستند؛ توسط حسابرسان به سرپرستان، لذا واضح نیست که چه میزان از تئوری‌ها و یافته‌های مربوط به سکوت و آوا در پژوهش‌های حوزه مدیریت قابل تعمیم به محیط حسابرسی است (پروئل و همکاران، ۲۰۲۳ و نلسون و پروئل، ۲۰۱۸).

نتایج تحقیق حاضر با تحقیقات پروئل و همکاران (۲۰۲۳)، پاول (۲۰۲۳)، سولفی و جسیم (۲۰۲۲)، گریفیت و همکاران (۲۰۲۰)، نلسون و پروئل (۲۰۱۸)، خلیل و همکاران (۲۰۱۸) و دنون و همکاران (۲۰۱۶) مطابقت دارد. یافته‌های پروئل و همکاران (۲۰۲۳) نشان داد که رفتارهای سرپرستان موسسات حسابرسی می‌تواند بر میزان سکوت تیم حسابرسی تاثیرگذار باشد و میزان ارتباطات حسابرسان با سایر سطوح بالاتر سازمانی را بهبود بخشد و یا به آن آسیب رساند. یافته‌های پاول (۲۰۲۳) نشان داد مهمترین عوامل تاثیرگذار در کاهش سکوت سازمانی، ادراک حمایت سازمانی و حاکمیت نظام شایسته‌سالاری در سازمان‌ها می‌باشند. یافته‌های سولفی و جسیم (۲۰۲۲) نشان داد که سبک رهبری بر شکستن سکوت سازمانی در سازمانها تأثیر مثبت و معناداری دارد. یافته‌های گریفیت و همکاران (۲۰۲۰) نشان داد که کارکنان حسابرسی به دنبال توصیه‌های صوتی از هم‌تایان خود هستند و از آنها پیروی می‌کنند، اما شیوه‌های بازخورد مناسب رهبری می‌تواند تأثیر منفی توصیه‌های هم‌تایان را کاهش دهد. یافته‌های نلسون و پروئل (۲۰۱۸) نشان داد که واکنش‌های تعاملی شریک حسابرسی با حسابرسان باعث خواهد شد تا کارکردهای عملکردی حسابرسان با اثربخشی بیشتری همراه باشد و این موضوع سطح سکوت و محافظه‌کاری آنان در ارتباطات حسابرسی در قالب تیم‌های حسابرسی بررسی عوامل مؤثر را کاهش خواهد داد. یافته‌های خلیل و همکاران (۲۰۱۸) نشان داد که خودکارآمدی، انعطاف‌پذیری؛ حمایت درک شده سرپرست و استقلال رفتاری، بر جرات اخلاقی حسابرسان داخلی اثر مثبت دارد و یافته‌های دنون و همکاران (۲۰۱۶) نشان داد که حسابرسان و مدیران از آوا به

حیدر، مجتبی، رهنمای رودپشتی، فریدون، نیکو مرام، هاشم، بنی مهد، بهمن. (۱۳۹۷). جنسیت حسابرس و سبک های کارکردی تفکر: آزمون نظریه خود حکومتی ذهن، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۷(۲۵)، ۱۰-۱ حیرانی، فروغ، وکیلی فرد، حمید رضا و رهنمای رودپشتی، فریدون. (۱۳۹۶). حرفه‌ای‌گرایی و قضاوت حرفه‌ای حسابرس، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۶(۲۲)، ۱-۱۲

خسروی، اعظم، خلیلی، کرم، و محمدی، اسفندیار (۱۴۰۳). طراحی مدل شکست سکوت دفاعی کارکنان خلاق در سازمان‌ها. فصلنامه مدیریت و چشم انداز آموزش، ۶(۲)، ۶۸-۹۳

دانایی فرد، حسن و پناهی، بلال (۱۳۸۹). تحلیل نگرشهای شغلی کارکنان سازمان‌های دولتی (تبیین جو سکوت سازمانی و رفتار سکوت سازمانی). پژوهشنامه مدیریت تحول، سال ۲، شماره ۳، ۱-۱۹.

دانایی فرد، حسن، فانی، علی اصغر، و براتی، الهام (۱۳۹۰). نقش فرهنگ سازمانی در سکوت سازمانی در سازمان های دولتی. چشم انداز مدیریت عمومی، سال ۲، شماره ۸، ۶۱-۸۲

دریایی، مجید؛ نیکو مرام، هاشم؛ خان محمدی، محمد حامد (۱۳۹۹) تأثیر فرهنگ سازمانی بر گزارش خطا کاری سازمانی در حرفه حسابرسی. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۲(۴۶)، ۲۷-۵۰.

رجائی، زهرا، و اسد زاده، فرشته. (۱۴۰۰). نقش رفتار سازمانی مثبت گرا در کاهش سکوت سازمانی. پژوهش های مدیریت عمومی، ۱۴(۵۲)، ۲۷۷-۳۰۱.

رستگار، عباسعلی، و روزبان، فرناز. (۱۳۹۳). شناسایی عوامل مؤثر بر سکوت سازمانی به روش آمیخته تشریحی انتخاب مشارکت‌کننده. مدیریت سازمان‌های دولتی، ۲(شماره ۴ (پیاپی ۸))، ۷-۱۸.

رستگار، عباسعلی، و علی اکبری نوری، فهیمه. (۱۳۹۵). تحلیل روابط بین عوامل کلیدی مؤثر بر سکوت سازمانی با قواعد فازی. مطالعات رفتار سازمانی، ۵(۲)، ۱۱۹-۱۴۴. زارع، امین، رضانی قطب‌آبادی، علی و فرهادی، پیام (۱۳۹۸). تأثیر رهبری خودکامه بر سکوت و رفتارهای کاری مخرب: تبیین نقش میانجیگر معضلات درک شدن اشتباه. چشم‌انداز مدیریت دولتی، ۱۰(۱)، ۱۹۵-۱۷۱. زارعی متین، حسن، طاهری، فاطمه، و سیار، ابوالقاسم (۱۳۹۰). سکوت سازمانی: مفاهیم، علل و پیامدها، فصلنامه انجمن علوم مدیریت ایران، ۶(۲۱)، ۷۷-۱۰۴.

در پژوهش‌های آتی مدل سکوت سازمانی در حسابرسی مستقل، میزان تفاوت سکوت در سطوح حسابرسان موسسات حسابرسی از جنبه ملاحظات سازمانی مورد مطالعه قرار گیرد، همچنین در پژوهش‌های آتی مدل سکوت سازمانی در موسسات حسابرسی با اندازه‌های متفاوت پیاده سازی گردد و میزان تفاوت سکوت با توجه به اندازه موسسات حسابرسی مورد مطالعه قرار گیرد.

## منابع

ابراهیمی، علی، صفری گرایلی، مهدی و ولیان، حسن. (۱۴۰۱). طراحی مدل علل تقویت‌کننده سکوت سازمانی حسابرسان داخلی. پژوهش های تجربی حسابداری، ۱۲(۲)، ۲۷-۱.

ابراهیمی، فهیمه، ساریخانی، مهدی و رستمی، امین. (۱۴۰۱). بررسی عوامل مؤثر بر سکوت حسابرسان داخلی با استفاده از مدل مؤلفه سلسله مراتبی. دانش حسابداری مالی، ۹(۳)، ۱۲۳-۱۴۸.

ارمندئی، مریم؛ وزیر، مزده و عدلی، فریبا (۱۳۹۵). بررسی عوامل مؤثر بر سکوت سازمانی از دیدگاه کارکنان اندیشه های نوین تربیتی. ۱۲(۲)، ۱۱۵-۱۴۴.

افخمی اردکانی، مهدی، رجب پور، ابراهیم، هاشمی، مهدی. (۱۳۹۴). ارائه مدلی به منظور تبیین سکوت سازمانی با استفاده از مدل‌سازی ساختاری تفسیری مطالعات رفتار سازمانی. پیاپی ۳(۱۴)، ۱۲۱-۱۴۴.

افخمی اردکانی، مهدی، و خلیلی صدآباد، افسر. (۱۳۹۱). بررسی رابطه بین عوامل شخصیتی و سکوت کارکنان دانشی. پژوهش های مدیریت عمومی، ۵(۱۸)، ۶۵-۸۳. بابایی خلیلی، جواد، عبدلی، محمد رضا و ولیان، حسن. (۱۴۰۰). استقلال حسابرس داخلی؛ رویکرد فرایندهای کاهنده سکوت و شجاعت حسابرسان داخلی. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۳(۵۱)، ۱۵۳-۱۳۳.

پورغفاری، سید رضا، منظری توکلی، علیرضا، سلاجقه، سنجر، و دهقانی سلطانی، مهدی (۱۴۰۲). تأثیر فرهنگ سازمانی بر آوای کارکنان با میانجیگری توانمندسازی کارکنان، مطالعات مدیریت بهبود و تحول، ۳۲(۱۰۸)، ۲۲۳-۲۷۳.

پیران نژاد، علی، داوری، الهه، & افخمی، مهدی. (۱۳۹۶). سکوت سازمانی چالش معاصر مدیریت منابع انسانی: شناسایی عوامل و پیامدهای آن. مطالعات رفتار سازمانی، ۶(۱)، ۱۷۶-۱۴۷.

حسابرسان. دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، ۱۳۵،(۴)۷-۱۸۰.

نیکخو، بهمن، جعفری نیا، سعید، حسن پور، اکبر، و عباسیان، حسین. (۱۳۹۷). تدوین مدل عوامل موثر بر سکوت سازمانی با استفاده از رویکرد ترکیبی Fuzzy AHP و ARAS. مطالعات راهبردی ورزش و جوانان، ۱۷(۴۱)، ۱۳۷-۱۶۰.

واقفی، سکینه و دیدار، فروغ، (۱۴۰۱)، تاثیر جو اخلاقی بر سکوت سازمانی و افشاگری حسابرس، یازدهمین کنفرانس بین المللی حسابداری، تهران، کنفرانس مدیریت و نوآوری در کسب و کار.

یزدانی، فریدون، و نوری مجید-خلف، حورا (۱۴۰۳). رابطه اعتماد سازمانی و تاب آوری سازمانی با ادراک از سکوت سازمانی در بین معلمان درس هنر دوره متوسطه شهر کربلا. پژوهشهای رهبری آموزشی، ۸(۲۹) ۹۲-۱۱۴. یعقوبی گلوردی، زینب.، انجم شعاع، زهرا.، سلاجقه، سنجری. نظری، اکبر. و پور رشیدی، رستم. (۱۴۰۳). طراحی مدل تطبیقی واکاوی پیشایندها و پسایندهای سکوت سازمانی در دیوان محاسبات کشور مورد مطالعه مناطق ششگانه. تکنولوژی در کارآفرینی و مدیریت استراتژیک، ۳(۲)، ۱۳۴-۱۰۹.

Alleyne. P. Hudaib. M. Pike. R. (2013). Towards a conceptual model of whistle-blowing intentions among external auditors. The British Accounting Review 45 (2013) 10-23

Bagheri, G., Zarei, R. & Nik Aeen, M. (2012). Organizational Silence (Basic Concepts and Its Development Factors), Ideal Type of Management, 1(1), 47-58.

Barrierto Change and Development in a Pluralistic World". Academy of Management Review, 25 (4): 706-725.

Blum, E. S., R. C. Hatfield, and R. W. Houston. 2021. The effect of staff auditor reputation on audit quality enhancing actions. The Accounting Review, forthcoming.

Bohacova, K. and Heide, M. (2024), "The silent potential: coworkers' voicing in workplace meetings", Corporate Communications: An International Journal, Vol. 29 No. 7, pp. 130-147. <https://doi.org/10.1108/CCIJ-07-2024-0122>.

Cetin, A. (2020) organizational silence and organizational commitment: a study of turkish sport managers, annals of applies sport science, 8th Year, Issue 2.

Çınar, O., Karcioğlu, F. & Alioğulları, Z. D., 2013. The relationship between organizational silence and organizational citizenship behavior: A survey study in the province of Erzurum, Turkey. Procedia-Social and Behavioral Sciences, Volume 99, pp. 314-321.

Clor-Proell, S. M., Kadous, K., & Proell, C. A. (2022). The sounds of silence: A framework, theory, and

سپهوند، رضا، عارف نژاد، محسن، فتحی چنگی، فریبرز، و سپهوند، مهدیه. (۱۳۹۹). نقش میانجی سکوت سازمانی در رابطه بین طردشدگی در محل کار و خلاقیت کارکنان (مورد مطالعه: کارکنان دانشگاه لرستان). ابتکار و خلاقیت در علوم انسانی، ۱۰(۲)، ۲۰۹-۲۴۰.

سواری، سمیرا، امیری، هوشنگ، و خدامرادی، محمد. (۱۴۰۱). بررسی تأثیر تیپ‌های شخصیتی حسابرس بر ابعاد سکوت سازمانی حسابرسان. تحقیقات حسابداری و حسابرسی.

صفرزاده، محمدحسین، وکریمداد، علیرضا. (۱۳۹۹). بررسی عوامل مؤثر بر شجاعت اخلاقی حسابرسان داخلی، دانش حسابداری مالی، ۷(۱)، ۱۳۳-۱۵۵.

صلواتیان، سیاوش، نعمتی انارکی، داوود، & نیستانی، کامیار (۱۳۹۵). عوامل مؤثر بر سکوت سازمانی نیروهای رسانه‌ای بر مبنای تجربه کارکنان اداره کل روابط عمومی سازمان صدا و سیما. مدیریت دولتی، ۸(۴)، ۶۶۵-۶۹۰.

ططری، منوچهر، بهرامی، شهاب، خادمی، سیدموسی، سبزی، امیرحمزه، و موسوی نسب، فاطمه. (۱۳۹۸). تأثیر جو سازمانی بر اشتیاق و سکوت سازمانی با نقش میانجی‌گری صخره شیشه‌ای کارکنان زن ادارات ورزش و جوانان استان‌های غرب کشور. فصلنامه علمی پژوهش‌های کاربردی در مدیریت ورزشی، ۸(۳) ۱۱۲-۱۰۳.

عرفانیان خانزاده، حمید، (۱۳۹۹)، واکاوی مفهومی مؤلفه‌های سکوت سازمانی و عوامل مؤثر بر آن (رویکرد آمیخته)، پژوهش نامه مدیریت تحول، ۱۲(۲۴)، ۲۳۰-۲۶۲

فهامی، منیژه، محمودی، محمدتقی، & شاه‌طالبی، بدری. (۱۳۹۸). شناسایی عوامل سکوت سازمانی اعضای هیئت علمی دانشگاه‌ها در ایران: مطالعه کیفی. مجله علمی "مدیریت فرهنگ سازمانی"، ۱۷(۱)، ۲۱-۴۴.

قاسم پور، حامد، و ویسه، سیدمهدی. (۱۳۹۹). بررسی اثرگذاری سبک رهبری زهرآگین بر پیدایی تمایل به ترک خدمت داوطلبانه؛ تبیین نقش میانجی سکوت سازمانی. توسعه مدیریت و منابع انسانی و پشتیبانی، ۱۵(۵۷)، ۵۶-۸۲.

محمد زاده، ندا؛ مشعلی، بهزاد و ذوالفقاری زعفرانی، رشید (۱۴۰۳). شناسایی عوامل اثرگذار بر سکوت سازمانی و تاثیر آن بر تصمیم‌گیری مدیران. مدیریت پویا و تحلیل کسب و کار. ۳(۲)، ۵۱-۶۶.

موسوی کاشی، زهره، و محسنی کبیر، زهره. (۱۳۹۷). بررسی تاثیر ابعاد سکوت سازمانی بر عملکرد حرفه‌ای و اخلاقی

- Henriksen, K. & Dayton, E. (2006). Organizational silence and hidden threats to patient safety. *Health services research*, 41(4p2), 1539-1554.
- Huang, X., Van de Vliert, E., & Van de Vegt, G. (2005). Breaking the silence culture: Stimulation of participation and employee opinion withholding cross-nationally. *Management and Organization Review*, 1(3), 459-482.
- Kadous, K., C. A. Proell, J. Rich, and D. Zhou. 2019. It goes without saying: The effects of intrinsic motivational orientation, leadership emphasis of intrinsic goals, and audit issue ambiguity on speaking up. *Contemporary Accounting Research* 36 (4): 2113-2141.
- Kadous, K., C. A. Proell, J. Rich, and Y. D. Zhou. 2017. Improving audit team communication through small group leadership. The influence of intrinsic motivation and issue ambiguity on auditors' willingness to raise audit issues. Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=2952107>.
- Kadous, K., S. J. Kennedy, and M. E. Peecher. 2003. The effect of quality assessment and directional goal commitment on auditors' acceptance of client-preferred accounting methods. *The Accounting Review* 78 (3): 759-778
- Karaca, H. (2013). An exploratory study on the impact of organizational silence in hierarchial organizations: Turkish national police case. *Journal of european scientific*, 23(9), 38-50.
- Kettaf, R., Karima, K., Zohra, D. (2024). Investigating the impact of organizational climate on organizational silence in higher education institutions. *SocioEconomic Challenges*, 8(1), 170- 182.
- Khelill, I., Akrouf, O., Hussainey, Kh., Noubbigh, H. (2018). Breaking the silence: An empirical analysis of the drivers of internal auditors' moral courage. *International Journal Audit*, 22(2): 268-284.
- Kim, J & Ko, S.H. (2021). The effect of university organizational culture on organizational silence and faculty-student interaction. *Management Science Letters*, 2151-2162
- Köse, E. K., & Güçlü, N. (2017). Examining the Relationship Between Leadership Styles of School Principals, Organizational Silence and Organizational Learning. *International online journal of educational sciences*.
- Mazaheri, S. (2022). Presenting the Structural Model of Organizational Silence Based on Leadership Styles and Organizational Justice. *Ijimb*, 2(2), 63-77.
- Morrison, E. W. & Milliken, F. J. (2000). Organization silence: A barrier to change and development in a pluralistic world. *Academy of Management Review*, 25(4): 706-725.
- Morrison, E. W. 2011. Employee voice behavior: Integration and directions for future research. *Academy of Management Annals* 5 (1): 373-412.
- Morrison, E. W., Milliken, F. J. 2003. Speaking up, remaining silent: The dynamics of voice and silence in organizations. *Journal of Management Studies*, 40 (6), 1353-1358.
- empirical evidence of audit team voice. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 41(1), 75-100.
- Clor-Proell, Shana and Kadous, Kathryn and Proell, Chad A. (2023). Do as I Say: A Look at the Supervisor Behaviors that Encourage Upward Communication on Audit Teams. *Accounting Horizons* (2023) 37 (1): 15-24.
- De los Santos, J.A.A., Rosales, R.A., Falguera, C.C., Firmo, C.N., Tsaras, K & Labrague, L.J. (2020). Impact of organizational silence and favoritism on nurse's work outcomes and psychological well-being. *Nursing Forum*, 55 (4), 782-792.
- Deniz, N., Noyan, A., & Ertosun, Ö.G. (2013). "The relationship between employee silence and organizational commitment in a private healthcare company". *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 99(3), 691-700
- Duan J, Li C, Xu Y, Wu C. 2017. Transformational leadership and employee voice behavior: a Pygmalion mechanism. *J. Organ. Behav.* 38:650-70
- Dyne, L. V., Ang, S., & Botero, I. C. (2003). Conceptualizing employee silence and employee voice as multidimensional constructs. *Journal of Management Studies*, 40(6), 1359-1392.
- Erdoğan, M. (2018). Effect of Organizational Justice Behaviors on Organizational Silence and Cynicism: A Research on Academics From Schools of Physical Education and Sports. *Universal Journal of Educational Research*, 6(4), 733- 741.
- Gimbar, C., Saucedo, G. and Wright, N. (2024), "A value to voice? An examination of auditor upward feedback", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 39 No. 4, pp. 321-343.
- Girgin, S., & Gümüşeli, A. İ. (2021). Vocational High School Teachers' Perceptions of Organizational Silence. *Independent Journal of Management & Production*, 12(4), 856-873.
- Gissel, J. L., and K. M. Johnstone. 2017. Information sharing during auditors' fraud brainstorming: Effects of psychological safety and auditor knowledge. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 36 (2): 87-110.
- Goel, A., Khan, N. and Dyaram, L. (2024), "The yin and yang of employee voice: an exploratory study", *Personnel Review*, Vol. 53 No. 2, pp. 473-487.
- Gold, A., U. Gronewold, and S. E. Salterio. 2014. Error management in audit firms: Error climate, type, and originator. *The Accounting Review* 89 (1): 303-330.
- Greenberg, J. and Edwards, M. S. (2009). *Voice and Silence in Organizations*, Bingley, UK: Emerald Press.
- Griffith, E. E., K. Kadous, and C. A. Proell. 2020. Friends in low places: How peer advice and prior voice experiences affect auditor's willingness to speak up. *Accounting, Organizations and Society* 87 (8): 1-16.
- Griffith, E. E., K. Kadous, and D. Young. 2016. How insights from the "new" JDM research can improve auditor judgment: Fundamental research questions and methodological advice. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 35 (2): 1-22.

- the mediating role of trust in supervisor. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 47, 1221-1231.
- Vakola, M. & Bouradas, D. (2005) "Antecedents and Consequences of Organisational Silence: An Empirical Investigation." *Employee Relations*, 27(5): 441-458.
- Van Dyne L, Ang S, Botero I. (2003). conceptualizing employee silence and employee voice as multidimensional constructs. *Journal of management studies*; 40
- Wang, N. (2017). The mediating role of representational predicaments: Between autocratic leadership and subordinates' workplace behaviors (Master's thesis), Lingnan University, Hong Kong).
- Xu Angela J., Loi, Raymond, Lam, Long W. (2015). The bad boss takes it all: How abusive supervision and leader-member exchange interact to influence employee silence, *The Leadership Quarterly*, In Press, doi:10.1016/j.leaqua.2015.03.002.
- Yildiz, E., 2013. Enigma of Silence in Organizations: What Happens To Whom and Why?. *Journal of Social Sciences*, 6(2), pp. 30-44.
- Morrison, E.W. & Wheeler-Smith, S.L. & Kamdar, D. (2011). Speaking up in groups: a cross-level study of group voice climate and voice. *Journal of Applied Psychology*, 96 (1): 183-191.
- Nelson, M, W., Proell, Ch, A. (2018). Is Silence Golden? Audit Team Leader Reactions to Subordinates Who Speak Up "In the Moment" and at Performance Appraisal, *the Accounting Review*, 93(6): 281-300
- Nelson, M. W., C. A. Proell, and A. E. Randel. 2016. Team oriented-leadership and auditors' willingness to raise audit issues. *The Accounting Review* 91 (6): 1781-1805.
- Ngozi, N.V., Okeke-James, J.N. & Igbokwe, I.C. (2021). Organizational silence and school climate as correlates of secondary schools teachers' job performance in Anambra state, Nigeria. *International Journal of Multidisciplinary Education and Research*, 6(1), P.50-54.
- Nielsen, Richard P. (2003). Why do we remain silent in the face of unethical behavior, the church in the 21st century from crisis to renewal, Boston College Occasional Paper, 7.
- Perlow, leslie, Williams, Stephanie (2003). "Is Silence Killing Your Company?", *Harvard Business Review*, May, 3-4.
- Pinder, C. C. and Harlos, K. P. (2001). Employee silence: quiescence and acquiescence as responses to perceived injustice. *Research in Personnel and Human Resources Management*, 20, 331- 369.
- Powell, M. (2023), "Comparing perspectives on organisational silence: an analysis of the Gosport inquiry", *Journal of Health Organization and Management*, Vol. 37 No. 1, pp. 67- 83.
- Proell, C. A., Y. D. Zhou, and M. W. Nelson. 2021. It's not only what you say . . . How communication style and team culture affects audit issue follow-up and auditor performance evaluations. *The Accounting Review*, 97 (1): 373-395.
- Saeed, A., & Hamdi, K. (2016). Mediating Role of Organizational Silence on the Effect of Trust on Organizational Commitment (Case Study of Tehran Municipality). *The Turkish Online Journal of Design Art and Communication*, 6(AGSE), 1748-1760.
- Sulphrey, M.M. and Jasim, K.M. (2022), "Paradoxical leadership as a moderating factor in the
- Takhsha, M., Barahimi, N., Adelpahan, A., & Salehzadeh, R. (2020). The Effect of Workplace Ostracism on Knowledge Sharing: The Mediating Role of Organization-Based Self-Esteem and Organizational Silence. *Journal of Workplace Learning*, 32(6), 417-435.
- Tang, F., Yang, L. and Gan, H. (2017), "Internal Auditors' Reputation and Managers' Reliance Decision", *Managerial Auditing Journal*, 32(8), PP. 768-787.
- Tinuke Fapohunda, M. (2016). Organizational silence: predictors and consequences among university academic staff, *International Journal for Research in Social Science and Humanities Research*, 2(1), 83-103.
- Tulubas, T., & Celep, C. (2012). Effect of perceived procedural justice on faculty members' silence:



*Accounting Knowledge & Management Auditing*  
Vol. 16/ No. 64/ Winter 2027

## **A model to determine organizational silence at independent audit Using the Metacombination Method**

**Mohammad marfou**

assistant Professor, Department of accounting, Faculty of Management and Accounting, Allameh Tabatabai University, Tehran, Iran  
(Corresponding Author)

**Javad Shekarkhah**

Associate Professor, Department of accounting, Faculty of Management and Accounting, Allameh Tabatabai University, Tehran, Iran

**Mohammad Taghi Taghavifard**

Professor, Department of Industrial management, Faculty of Management and Accounting, Allameh Tabatabai University, Tehran, Iran

**Javad Fakhri Ghourmik**

Phd student, Department of accounting, Faculty of Management and Accounting, Allameh Tabatabai University, Tehran, Iran

### **Abstract**

Organizational silence is a collective phenomenon in which the participation of individuals in solving organizational problems and issues is sharply reduced. In the audit literature, the unwillingness of auditors to raise audit issues with higher-level auditors is defined as auditor silence. In the present study, an attempt has been made to present a systematic framework for determining organizational silence in independent auditing using a meta-synthesis method. Therefore, research conducted between 1983 and 2024, including 345 articles, was reviewed, and finally 93 articles that obtained the necessary points were analyzed. The research findings presented 99 indicators, 14 components and 5 dimensions to determine organizational silence in independent auditing, which in the dimension of client-related characteristics 10 indicators in 2 components (client company characteristics and client industry characteristics), the dimension of characteristics related to the management of the audit firm 26 indicators in 3 components (behavioral characteristics of managers, beliefs and management methods and adaptive characteristics of the senior management team), characteristics related to the employees of the audit firm 20 indicators in 3 components (operational characteristics of employees, behavioral-personality characteristics of employees and behavioral-interaction characteristics of employees), cultural characteristics of the audit firm 20 indicators in 3 components (organizational and environmental characteristics, incentive and punishment system and cultural factors) and contextual characteristics of the audit firm 23 indicators in 3 components (subject characteristics (related to the audit subject), situational characteristics of the auditor and situational characteristics of the Auditing firm) was identified.

**Keywords:** Organizational silence, Organizational voice, Audit silence, Audit team