مقاله پژوهشی

رابطه مشوق‌های مالی و جدیت در تمایل به افشای اعمال غیراخلاقی

زینب فریدونی، دکتر الهه برزگر *

گروه حسابداری، واحد شیراز، دانشگاه آزاد اسلامی، شیراز، ایران

(تاریخ دریافت:95/10/7، تاریخ پذیرش:95/12/15)

چکیده

زمینه: علیرغم سرمایه‌گذاری‌هایی که در سراسر جهان در زمینهٔ ابزارهای تشخیص تقلب انجام می‌شود، تحقیقات همواره افشاگران را به‌عنوان مهم‌ترین منبع تشخیص تقلب شناخته‌اند. در سال‌های اخیر سازمان‌ها به منظور حفاظت از افشاکنندگان، استراتژی‌های نظارتی به‌کار گرفته‌اند. یکی از این استراتژی‌ها، ایجاد مشوق‌های مالی است. در این پژوهش تلاش می‌شود رابطهٔ مشوق‌های مالی در ایجاد تمایل به افشاگری و نقش جدیت بر این مشوق‌ها، در حسابداران و حسابرسان بررسی شود.

روش: این پژوهش به لحاظ هدف جزء تحقیقات کاربردی و به لحاظ ماهیت در زمرهٔ تحقیقات توصیفی- همبستگی است. جامعه آماری آن، حسابداران و حسابرسان شاغل در شهر شیراز هستند که با استفاده از فرمول کوکران، 384 نفر به شیوه تصادفی به‌عنوان نمونه تحقیق انتخاب شدند. ابزار مورد استفاده پرسشنامه بوده و برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از روش رگرسیون استفاده شده است.

یافته‌ها: نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل داده‌ها بر وجود رابطه مستقیم بین مشوق مالی و تمایل به افشاگری دلالت دارد. بر اساس این یافته‌ها، جدیت، باعث افزایش تمایل افراد به افشاگری می‌شود، اما نقش مشوق مالی را تحت تأثیر قرار داده و اثر آن را تعدیل می‌کند.

نتیجه‌گیری: مشوق مالی، تمایل افراد را برای افشای عمل غیراخلاقی افزایش می‌دهد. لیکن نقش آن درصورتی‌که عمل جدی باشد کمرنگ می‌شود. به منظور اثربخشی کنترل‌های داخلی، باید توجه داشت که مشوق‌های مالی در همه موارد اثرگذار نیست، بلکه زمانی مفید است که اعمال غیراخلاقی جدی نباشد. زیرا افراد در برخورد با موضوعات جدی، بدون مشوق مالی، اعمال غیراخلاقی را گزارش می‌کنند.

کلید واژگان: *افشای اعمال غیراخلاقی، جدیت، مشوق مالی*

سرآغاز

حسابداری[1]، حرفه‌ای است که برای کمک به افراد در ردیابی اثر معاملات اقتصادی آنها تدوین شده است. هدف اصلی و اساسی آن ارائه اطلاعات درباره امور اقتصادی یک شخص یا سازمان در قالب صورت‌ها و گزارش‌های مالی است. این اطلاعات جهت تصمیم‌گیری مدیران، مالکان، دولت، اتحادیه‌ها، اعتباردهندگان، عرضه‌کنندگان کالا و کارکنان شرکت مورد استفاده قرار می‌گیرد. ازاین‌جهت برجستگی متمایز حرفهٔ حسابداری، پذیرش مسئولیت نسبت به عموم است. از این‌رو، شاغلین در این حرفه باید در بالاترین سطح ممکن و با رعایت اصول و ضوابطی عمل کنند که تداوم این خدمات را باکیفیت مناسب تضمین کنند. از طرفی استفاده‌کنندگان از خدمات حسابداری به‌ویژه تصمیم‌گیرندگانی که از صورت‌های مالی استفاده می‌کنند، انتظار دارند که اطلاعات ارائه شده به‌طور قابل توجهی کارآمد، قابل اتکا، واقعی و بی‌غرضانه باشد. بنابراین، کسانی که در رشته حسابداری فعالیت می‌کنند علاوه‌بر صلاحیت حرفه‌ای[2]، باید از درجهٔ بالایی از صداقت[3] و درست‌کاری حرفه‌ای نیز برخوردار باشند (1).

جدایی مدیریت از مالکیت حسابداران را در جایگاهی نشانده که تزلزل اخلاقی و یا حتی شبهه نسبت به رفتار آنها نه تنها بازارهای سرمایه[4] را آشفته می‌سازد، بلکه با ایجاد بی اعتمادی نسبت به درست‌کاری مدیران، فعالیت‌های مدیریت را نیز محدود می‌کند. از این‌رو طی سنوات اخیر حرفهٔ حسابداری به سمت وضع مقررات محدود کننده‌تر مانند آئین رفتار حرفه‌ای[5] حسابداران رسمی[6] و یا قانون ساربینز اکسلی[7] پیش رفته است، اما گویا آئین رفتار حرفه‌ای به تنهایی نمی‌تواند مشکلات موجود را حل کند و همچنان رسوایی‌های حرفهٔ حسابداری در گوشه و کنار جهان به وقوع می‌پیوندد و تخطی حسابداران از اخلاق حرفه‌ای[8] بارها به بروز

* نویسنده مسؤول؛ نشانی الکترونیکی: Barzegar @ iaushiraz.ac.ir

فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، سال سیزدهم، شماره 4، 1397

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-19]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1397.13.4.10.8]

بحران‌های اقتصادی و رسوایی‌های مالی انجامیده است (2 و3).

تقلب[9] عمده در گزارشگری مالی شرکت‌هایی مانند تایک، مارتا استوارت، آدلفیا، وردکام در سال‌های اخیر، شرکت انرون و سوءاستفاده بزرگ بانکی در ایران، مجامع حرفه‌ای اغلب کشورها را ناچار به اتخاذ راهکارهایی برای جلوگیری از این‌گونه تحریف‌ها بااهمیت کرده است (4). بدون شک رسوایی‌های آغاز هزاره سوم چنان فاجعه‌آمیز و تکان‌دهنده بود که حسابداران و حسابرسان[10] تا ابد، این سال‌ها را با این رسوایی‌های حرفه‌ای به یاد می‌آورند. ولی آنچه توانست اندکی از بار این رسوایی‌ها برای حرفه حسابداری بکاهد، گزارش قهرمانه 3 زن بود که باعث شد از سوی مجله تایم به‌عنوان شخصیت‌های سال 2002 اعلام شوند؛ از آن پس بود که گزارش موارد تخلف توسط کارکنان و به‌صورت خاص گزارش موارد تقلب، بیش از هر زمان دیگری از مقبولیت عمومی برخوردار شد و قانون‌گذاران در سراسر جهان قانون‌هایی را در حمایت از آنها وضع کردند (قانون ساربینز اکسلی 2002، قانون افشای منافع عموم 1999 انگلستان) (5 و 6). افشاگری[11] یک مکانیسم نظارتی مهم در شرکت‌های حسابداری است (7). افشاگران فعالیت‌های غیراخلاقی افرادی هستند که به دنبال هرگونه عمل غیراخلاقی یا تقلب و خطا در سازمان خود بوده تا هر آنچه را که باعث تهدید و سوءاستفاده از منافع عمومی می‌شود، آشکار سازند (8). افشاگران می‌توانند در افزایش اعتماد سرمایه‌گذاران به گزارش‌های مالی شرکت‌ها سودمند واقع شوند (9). افزایش شواهد بین‌المللی در زمینهٔ رفتارهای ناکارآمد در مؤسسات حسابداری و وقوع شکست‌های اخلاقی[12] دیگری که اقتصاد جهانی را تحت تأثیر قرار داده است، نشان می‌دهد که گزارش تخلفات و اقدامات غیراخلاقی، برای ثبات بازارهای مالی جهانی، امری ضروری است و به‌عنوان یک مکانیسم توافق اجتماعی می‌تواند در اطلاع‌رسانی به مقامات مربوطه که قادر به انجام اقدامات لازم هستند به‌کاربرده شود (10). انجمن بررسی‌کنندگان خبره تقلب[13] در سال 2004 اعلام کرد که گزارش موارد تقلب توسط کارکنان از اطلاع‌رسانی محرمانه توسط مشتریان و فروشندگان، حسابرسان داخلی و مستقل و دیگر کنترل‌های داخلی[14] و یا کشف توسط پلیس اثربخش‌تر است؛ همچنین بیان کردند تقلب‌های شغلی بیشتر از هر واحد دیگر کسب وکار، در بخش‌های حسابداری ریشه دارند (16/6 درصد). به‌علاوه بیش از 75درصد از تقلب‌های شغلی که مورد بررسی قرار گرفت، توسط افراد شاغل به‌ترتیب در هفت بخش: حسابداری، تولید[15]، فروش[16]، مدیریت، خدمات مشتری، خرید و تأمین مالی[17] صورت پذیرفته بود (11 و 12). با این حال ممکن است افراد تمایلی به گزارش تخلفات و اشتباهات کشف شده نداشته باشند. دلیل این امر می‌تواند عدم اطمینان به ارزش‌های اخلاقی[18] سازمان و سیستم‌های گزارش‌دهی باشد و یا اینکه آنها فکر کنند که این گزارش‌ها ممکن است برای آنها هزینه‌های فردی به‌دنبال داشته باشد(10). از زمان رسوایی‌های مالی[19] در اوایل هزارهٔ سوم، قانون‌گذاران در سراسر جهان بر اهمیت افشاگری در تشخیص و جلوگیری از تقلب شرکتی و سوء رفتار سازمانی تأکید کرده‌اند (13). در میان بزرگ‌ترین اقتصادهای جهان، قانون‌گذاران همواره درصدد استفاده از ابزارهایی برای حمایت از افشاگران بوده‌اند. آنها مشوق‌های مالی[20] را به منظور ترویج افشاگری، به‌عنوان یک عامل تأثیرگذار در رفتار نامشروع شرکتی عنوان کردند (14 -16). یکی از این قوانین، قانون حمایت از مصرف‌کننده[21] و اصلاح وال‌استریت است که عموماً به آن قانون «دود فرانک[22]» نیز گفته می‌شود، که افشاگران را به افشای اعمال غیراخلاقی ترغیب می‌کند. شاید ایالات متحده دارای سنجیده‌ترین مفاد برای انگیزه‌های افشاگری[23] باشد. تحت قانون ادعاهای کذب[24] ایالات‌متحده، دعاوی کیفری واجد جنبه عمومی و خصوصی[25] به افشاکننده امکان می‌دهد که پیرو شرایط معینی، تا 30 درصد از پول‌های دریافتی دولت از خاطیان را در پرونده‌های تقلب بخش دولتی دریافت کند (17).

مشوق مالی یک عامل تحریک‌کننده برای فعالیت بیش‌تر و ایجاد شور و اشتیاق نسبت به کار است و کارمند را در دستیابی به موفقیت کمک می‌کند و برای ایجاد یک محیط مثبت و حفظ انگیزه شغلی و همچنین ایجاد شوق و اشتیاق در بین کارکنان برای داشتن عملکردی بهتر به کار می‌رود. از این‌رو مشوق مالی به‌عنوان عامل محرک، باعث بالا رفتن تعهدکاری، ارضای روحی و روانی و ایجاد رضایت شغلی در بین کارکنان شده و به رفتار و چشم‌انداز آنها نسبت به شغل خود در سازمان شکل می‌دهد (18 و 19).

تمایل افراد به افشای موارد غیراخلاقی علاوه‌بر تأثیرپذیری از مشوق‌های مالی، تابع میزان جدیت[26] تخلف یا عمل غیراخلاقی انجام شده نیز است (13). جدیت دلالت بر این دارد که دیگران هم، گزارش یک تخلف یا رفتار غیراخلاقی و اقدامات لازم برای اصلاح آن عمل را ضروری ببینند. بنابراین جدی‌تر بودن یک تخلف یا عمل غیراخلاقی به احتمال زیاد منجر به ایجاد تمایل بیشتر در یک فرد برای افشای آن خواهد شد؛ به‌عنوان مثال مجازات‌های در نظر گرفته شده در قانون جزائی با توجه به شدت و جدیت آنها متفاوت است به عبارتی مجازات برای قتل به مراتب بسیار سنگین‌تر و جدی‌تر از مجازات برای کارهای خلاف جزئی و کوچک است (20 و 21). جدیت یک فعالیت سؤال برانگیز، ارتباط مستقیمی با افشای آن فعالیت دارد و سازمان‌ها نقش مهمی در آموزش کارکنان برای تشخیص میزان جدیت تخلف‌ها و فعالیت‌های غیراخلاقی دارند (22 و 23).

تحقیقات تجربی منتشر شده در زمینهٔ حسابداری، اخلاق کسب وکار[27] و سایر حوزه‌ها به شناسایی ویژگی‌های مهم رفتار و نیت افشاگری[28] مبادرت ورزیده‌اند. برای مثال، در پژوهشی سیستم‌های پاداش، استدلال اخلاقی و گزارش‌های حسابرسان داخلی در زمینهٔ افشاسازی بررسی و چنین نتیجه گرفته شد که حسابرسان داخلی ممکن است بیش از سایر گروه‌ها به دنبال افشاسازی فعالیت‌های غیراخلاقی در جهت دستیابی به پاداش هستند (24). با این حال مرور نتایج پیشین نشان داد که جدی بودن یک تخلف با تمایل برای افشای آن مرتبط است، ضمن اینکه اثر متقابل و معناداری بین مقررکردن مشوق‌های مالی و جدی پنداشتن یک تخلف وجود دارد (17). تأثیر مشوق‌ها می‌تواند متأثر از عناصری از قبیل مقدار مشوق‌ها، وظایف گزارش‌دهی، انگیزش درونی برای

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-19]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1397.13.4.10.8]

گزارشگری و جنسیت (انگیزه در مردان تأثیر بیشتری دارد) باشد (13). در پژوهشی با استفاده از اعضای انجمن حسابداران مدیریت به این نتیجه رسیدند که نوع تقلب، ناشناس ماندن هویت گزارش‌دهنده و جدیت تقلب از عوامل مؤثر بر افشای تقلب است (25). یکی دیگر از مهم‌ترین عوامل تأثیرگذار بر قصد گزارش تقلب موقعیت اخلاقی فرد است. پژوهش دیگری با موضوع انگیزه گزارش تخلفات در حسابداران عمومی، به بررسی نقش تعدیل‌گر عواملی چون حمایت سازمانی، هنجارهای تیمی و شدت اخلاقی در رابطه با ویژگی‌های فردی و انگیزه حسابداران عمومی برای گزارش تخلفات کشف شده پرداخته است. نتایج پژوهش حاکی از آن است که همه ویژگی‌های فردی مورد بررسی، انگیزه حسابداران را برای گزارش تخلفات تحت تأثیر قرار می‌دهند. همچنین، یافته‌های حاصل از بررسی نقش تعدیل‌گر برخی از عوامل نشان می‌دهد که حمایت سازمانی ادراک شده، هنجارهای تیمی و شدت اخلاقی ادراک شده، می‌توانند تا حدودی روابط پیچیده بین سطوح فردی و انگیزه حسابداران در گزارش تخلفات را بهبود بخشند(26). ازجمله عوامل دیگری که بنابر پژوهش‌های انجام شده نیت افشای فعالیت‌های غیراخلاقی را تحت تأثیر قرار می‌دهد ادارک و نگرش افراد نسبت به کنترل‌های مربوط به افشاگری است. علاوه‌بر این جنسیت و سطوح مدیریتی نیز از دیگر عواملی هستند که رابطه آنها با نیت افشاگری معنادار است (27). تحقیق دیگری در این رابطه شواهدی ارائه می‌کند که نشان می‌دهد در شرکت‌هایی که افشای اعمال غیراخلاقی به وقوع پیوسته است، موضوع کم گزارش‌دهی و یا فرار مالیاتی به طور قابل ملاحظه‌ای کاهش یافته و این اثر بازدارنده، برای حداقل دو سال بعد از افشای صورت گرفته استمرار داشته است (9).

با توجه به اهمیت و جایگاه موضوع افشاگری و نقش به‌سزای آن در برخورد با اعمال غیراخلاقی و جلوگیری از رسوایی‌های احتمالی در فضای کسب و کار، این مقاله سعی دارد با هدف شناسایی عوامل تأثیرگذار بر افشای فعالیت‌های غیراخلاقی، به بررسی نقش دو عامل مشوق‌های مالی و همچنین جدیت یک فعالیت غیراخلاقی، در تمایل افراد برای افشای آن بپردازد. علاوه‌بر آن، نقش تعدیل‌کنندگی میزان جدیت یک عمل غیراخلاقی بر عامل مشوق مالی نیز مورد توجه قرار گرفته است.

روش

این پژوهش به لحاظ هدف، جزء تحقیقات کاربردی و به لحاظ ماهیت در زمرهٔ تحقیقات توصیفی، از نوع همبستگی است. جامعه آماری این پژوهش متشکل از حسابداران و حسابرسان شاغل در شرکت‌ها و سازمان‌های دولتی و غیردولتی مستقر در شهر شیراز است که برای انتخاب نمونه از نمونه‌گیری تصادفی ساده با استفاده از فرمول کوکران استفاده شده و براین‌اساس تعداد اعضای نمونه 384 نفر برآورد شده است. ابزار گردآوری داده‌ها در این پژوهش، پرسشنامه است که از تعداد 384 پرسشنامه توزیع شده بین نمونه آماری تعداد 300 پرسشنامه عودت داده شده است. نحوه عمل بدین‌گونه است که مشارکت‌کنندگان به دو گروه تقسیم‌بندی و از آنها خواسته شده بعد از مطالعه دو داستان با موضوعات سرمایه‌ای کردن هزینه‌های[29] مربوط به نگهداری ماشین‌آلات تولیدی و نادیده گرفتن برگشت از فروش‌های[30] انجام شده در هفته آخر سال، که در بردارندهٔ یک نوع عمل غیراخلاقی هستند، به سؤالات مندرج در ذیل هر داستان پاسخ دهند. لازم به ذکر است پاسخ‌های ارائه شد از سوی گروه اول با در نظر گرفتن پاداش، و در گروه دوم بدون لحاظ نمودن پاداش برای افشای عمل غیراخلاقی بوده است. سناریوهای مطرح شده و سؤالات مندرج در پرسشنامهٔ برگرفته از سناریوهای و سؤالات مورد استفاده در پژوهش برخی محققان و صاحب‌نظران تهیه و تنظیم شده است، که میزان تمایل مشارکت‌کنندگان را برای افشای عمل غیراخلاقی مورد نظر در هر داستان، برمبنای مقیاس 5 گزینه‌ای لیکرت اندازه‌گیری می‌کند (17 و 28). روایی محتوایی ابزار توسط اساتید مجرب تایید گردید. پایایی عوامل مورد نظر در پرسشنامه با استفاده از ضریب آلفای کرونباخ مورد بررسی قرار گرفت. در صورتی که ضریب آلفا بیشتر از 0/7 باشد، آزمون از پایایی قابل قبولی برخوردار است. ضریب آلفای کرونباخ برای کل پرسشنامه برابر با 0/909 است که نشان دهنده پایایی کلی پرسشنامه می‌باشد. بخش اول پرسشنامه، سؤالات عمومی است که اطلاعات مربوط به جنسیت، سن، سطح تحصیلات، سابقه کار و شغل را جمع‌آوری می‌کند. اطلاعات استخراج شده از این قسمت در جدول شماره 1 ارائه شده است. در این پرسشنامه بعد از طرح هر داستان، برای ارزیابی میزان جدیت عمل غیراخلاقی انجام شده از یک آیتم استفاده شده و با طرح این سؤال که «عمل انجام شده تا چه اندازه جدی است» از شرکت‌کننده خواسته شده، نسبت به میزان جدیت عمل انجام شده اظهارنظر کند. برای ارزیابی مشوق مالی، در این پرسشنامه از دو سؤال استفاده شده است. بدین‌ترتیب که در سؤال اول منافع پاسخ‌دهنده در صورت افشای فعالیت غیراخلاقی سنجیده می‌شود، و در سؤال دوم هزینه‌ای که او در صورت افشای فعالیت غیراخلاقی متحمل خواهد شد مورد ارزیابی قرار می‌گیرد. برای اندازه‌گیری میزان تمایل به افشای عمل غیراخلاقی انجام شده، یک آیتم مورد استفاده قرار گرفته و طی آن از شرکت‌کننده خواسته شده میزان موافقت خود را با این گزاره که «اغلب حسابداران تمایل دارند درخواست انجام شده توسط مدیر را گزارش کنند» اعلام کنند. به‌منظور تعیین نقش مشوق‌های مالی و همچنین میزان جدیت تخلف صورت گرفته بر تمایل افراد به افشای عمل غیراخلاقی به‌گونه‌ای که در فرضیه اول و دوم این پژوهش مطرح شده، از آزمون رگرسیون تک متغیره استفاده شده است. علاوه‌براین، برای آزمون اثر تعدیل‌کنندگی جدیت بر نقش مشوق‌های مالی، از رگرسون سلسله مراتبی استفاده شده است. این فرایند برای دو گروه شرکت‌کننده در پژوهش، در شرایط وجود و عدم وجود مشوق مالی انجام شده است.

مقاله پژوهشی
فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، سال سیزدهم، شماره 4، 1397

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-19]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1397.13.4.10.8]

جدول 1: ویژگی های جمعیت شناختی پاسخ دهندگان

متغیر	عنوان	فراوانی	درصد	فراوانی تجمعی
جنسیت	زن	192	64	64
	مرد	108	36	100
سن	30-20	56	18/7	18/7
	40-30	175	58/3	77
	50-40	60	20	97
	+50	9	3	100
شغل	حسابدار	213	71	72
	حسابرس	87	29	100

یافته‌ها

فرضیه اول: وجود مشوق مالی باعث افزایش تمایل افراد برای افشای یک فعالیت غیراخلاقی می‌شود.

برای آزمون این فرضیه از رگرسیون تک متغیره استفاده شده که نتایج آن به شرح جدول شماره 2 بوده است. براساس یافته‌ها مقادیر بدست آمده p-value در ستون معناداری ضرایب و معناداری مدل فوق در سناریو 1 و 2 همگی برابر 0/000 و بیشتر از سطح خطای 0/05 است.

بنابراین با اطمینان 95% فرضیه اول پژوهش پذیرفته می‌شود. همچنین مقادیر ضرایب تعیین در سناریو اول و دوم به ترتیب 0/052 0/27 بدست آمده که نشان می‌دهد مدل سناریو دوم مدل مناسب‌تری است به عبارتی در سناریو 2، 27 % تغییرات (واریانس) متغیر تمایل به افشای فعالیت غیراخلاقی توسط متغیر مشوق مالی تبیین می‌شود در حالی که این میزان در سناریو اول 5/2 % می‌باشد.

جدول 2 : جدول ضرایب رگرسیونی فرضیه اول

سناریو	مدل	B	خطای استاندارد	tآماره	معناداری ضرایب	ضریب همبستگی	ضریب تعیین	سطح معناداری مدل
1	ثابت	3/268	0/069	47/141	0/000	0/229	0/052	0/000
	مشوق مالی	0/138	0/034	4/063	0/000			
2	ثابت	3/469	0/057	61/271	0/000	0/514	0/27	0/000
	مشوق مالی	0/277	0/027	10/347	0/000			

فرضیه دوم: میان میزان جدی بودن یک تخلف یا عمل غیراخلاقی و تمایل برای افشای آن رابطه معناداری وجود دارد.

برای آزمون این فرضیه نیز از آزمون رگرسیون تک متغیره استفاده شده که نتایج آن در جدول 3 ارائه شده است. با مقایسه مقادیر بدست آمده p-value در ستون معناداری ضرایب و معناداری مدل فوق در دو حالت دریافت و عدم دریافت پاداش با سطح خطای 0/05 ، ملاحظه می‌شود که به‌جز در حالت دریافت پاداش و سناریو 2 در تمام حالات دیگر این فرضیه پذیرفته می‌شود. همچنین به این دلیل که مقدار ضریب تعیین بدست آمده در حالت عدم دریافت پاداش و سناریو 1 برابر 0/355 است و بیشتر از مقادیر دیگر است بنابراین رابطه مثبت متغیر جدیت با تمایل به افشای فعالیت غیراخلاقی تحت این شرایط بیشتر می‌باشد.

جدول 3: ضرایب رگرسیونی فرضیه دوم

پاداش	سناریو	مدل	B	خطای استاندارد	tآماره	معناداری ضرایب	ضریب همبستگی	ضریب تعیین	سطح معناداری مدل
0	1	ثابت	1/436	0/180	7/992	0/000	0/595	0/355	0/000
		جدیت	0/580	0/063	9/199	0/000			
	2	ثابت	2/074	0/172	12/045	0/000	0/453	0/205	0/000
		جدیت	0/373	0/059	6/299	0/000			

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-19]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1397.13.4.10.8]

1	1	ثابت	2/308	0/219	10/533	0/000	0/357	0/128	0/000
		جدیت	0/338	0/074	4/558	0/000			
	2	ثابت	2/950	0/237	12/466	0/000	0/065	0/004	0/437
		جدیت	0/061	0/078	0/779	0/437			

فرضیه سوم: میان جدی بودن تخلف یا عمل غیراخلاقی با نقش مشوق‌های مالی در ایجاد تمایل افراد به افشای آن رابطه وجود دارد.

برای آزمون سومین فرضیه پژوهش، از رگرسیون چندگانه سلسله مراتبی استفاده می‌شود. به‌این‌صورت‌که در مرحله اول متغیر مشوق مالی،در مرحله دوم متغیر جدیت تخلف انجام شده و در مرحله سوم اثر متقابل این دومتغیر وارد مدل شده و رابطه آنها برمتغیر تمایل بر افشای فعالیت غیراخلاقی، مورد بررسی قرار می‌گیرد. نتایج حاصل از برآورد مدل به تفکیک سناریو و حالت دریافت و عدم دریافت پاداش در جدول شماره 4، ارائه شده است.

جدول 4: نتایج رگرسیون سلسله مراتبی فرضیه سوم

مشوق مالی	سناریو	مدل	ضریب همبستگی R	ضریب تعیین R^2	سطح معناداری مدل	تغییرات (R^2)	آماره F تغییرات	معناداری تغییرات
0	1	1	0/595	0/355	0	0/355	84/618	0/000
		2	0/599	0/359	0	0/004	0/932	0/336
		3	0/599	0/359	0	0/000	0/082	0/775
	2	1	0/453	0/205	0	0/202	39/673	0/000
		2	0/590	0/348	0	0/143	33/479	0/000
		3	0/590	0/348	0	0/0	0/049	0/826
1	1	1	0/357	0/128	0	0/128	20/773	0/000
		2	0/406	0/165	0	0/037	6/241	0/014
		3	0/413	0/171	0	0/006	1/073	0/302
	2	1	0/065	0/004	0/437	0/004	0/607	0/437
		2	0/533	0/284	0	0/280	55/031	0/000
		3	0/534	0/286	0	0/002	0/346	0/557

با مقایسه مقادیر بدست آمده p-value در ستون معناداری مدل و تغییرات R^2 با سطح خطای 0/05 ، نتایج زیر حاصل می‌شود:

عدم دریافت پاداش: در این حالت در سناریو 1 مشاهده می‌شود علی‌رغم اینکه هر سه مدل معنادار هستند ولی تغییرات R^2 مدل با ورود متغیر جدیت و اثر متقابل آن با متغیر مشوق مالی معنادار نیست. به‌عبارتی در این حالت فرضیه پژوهش رد می‌شود. در سناریو دوم مشاهده می‌شود تغییرات R^2 مدل با ورود متغیر جدیت معناداراست اما اثر متقابل اثر معناداری در مدل ندارد.

دریافت پاداش: در این حالت در سناریو 1 مشاهده می‌شود هر سه مدل معنادار هستند و تغییرات R^2 مدل با ورود متغیر جدیت معناداراست اما اثر متقابل رابطه معناداری در مدل ایجاد نمی‌کند. در سناریو دوم ملاحظه می‌شود که حضور متغیر مشوق مالی در مدل معنادار نیست ولی با ورود متغیر جدیت تغییرات R^2 معنادار می‌شود اما مجدد اثر متقابل رابطه معناداری را در مدل ایجاد نمی‌کند.

به‌طور کلی می‌توان بیان نمود فرضیه سوم به‌جز در حالت عدم دریافت پاداش و سناریو اول، در بقیه حالات پذیرفته می‌شود.

بحث

در بسیاری از حوزه‌ها، مشوق‌ها و اقدامات حفاظتی متعددی برای افشاگران پیش‌بینی شده است. بعضی از استراتژی‌های مورد استفاده در بردارندهٔ پاداش مالی برای شخص افشاگر است. در این پژوهش به‌بررسی این موضوع پرداخته شد که آیا اعمال چنین مشوق‌هایی با تمایل افراد برای افشای فعالیت‌های غیراخلاقی از قبیل تقلب رابطه‌ای دارد یا خیر؟ علاوه‌بر این درک میزان جدیت عمل غیراخلاقی انجام شده را نیز در تمایل افراد به افشای موارد غیراخلاقی مورد آزمون قرار داده شد. لازم به ذکر است در رابطه با مشوق‌های مالی و جدیت هیچ‌گونه پژوهشی داخلی انجام نشده است. یافته‌ها حاکی از آن است که وجود مشوق‌های مالی منجر به ایجاد تمایل بالاتری برای افشای فعالیت‌های غیراخلاقی در سازمان می‌شود. این نتیجه با برخی پژوهش‌های خارجی مطابقت دارد (13، 17 و 19). علاوه‌بر موارد فوق یافته‌های این پژوهش حکایت از این دارد که یک رابطه متقابل بین جدیت درک شده تخلف مورد نظر و مشوق‌های مالی پیش‌بینی شده

مقاله پژوهشی
فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، سال سیزدهم، شماره 4، 1397
[DOR: 20.1001.1.22517634.1397.13.4.10.8]
[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-19]

برای افشای آن وجود دارد، به‌طوری‌که می‌توان گفت زمانی که جدیت درک شده یک تخلف بالاتر است، یعنی در مواردی که از نظر افشاکننده عمل غیراخلاقی انجام شده بااهمیت تلقی شود صرف‌نظر از وجود و یا عدم وجود مشوق‌های مالی تمایل بیشتری برای افشای آن وجود دارد. با این حال زمانی که یک تخلف از سطح اهمیت پائین‌تری برخوردار است و یا جدی نیست، ارائه مشوق‌های مالی تمایل بیشتری برای افشای آن ایجاد می‌کند. بنابراین می‌توان گفت نقش مشوق‌های مالی در افشاگری موارد غیراخلاقی به نوعی به وسیله میزان جدیت تخلف انجام شده تعدیل می‌شود. به‌عبارتی نتایج دلالت بر این دارد که میان تمایل حسابداران و حسابرسان برای افشای موارد غیراخلاقی و جدیت رابطه وجود دارد؛ که این نتایج با پژوهش خارجی مطابقت دارد (17). این یافته‌ها پیامدهای بااهمیتی در سیاست‌گذاری برای موضوع افشاگری در سازمان‌ها دارد، چرا که نشان می‌دهد اعمال مشوق‌های مالی ممکن است در ایجاد تمایل برای افشای مواردی مؤثر باشد که از دیدگاه شخص افشاگر از سطح اهمیت کمتری برخوردار است؛ و می‌توان بیان نمود که میان افشای تخلفات جدی و بااهمیت انجام شده در صورت وجود و یا عدم وجود مشوق‌های مالی به احتمال کمتری رابطه‌ای وجود داشته باشد. همچنین می‌توان بیان نمود که حسابرسان نسبت به حسابداران فعالیت‌های غیراخلاقی را بیشتر درک نموده و با جدیت بیشتری تمایل به افشای چنین فعالیت‌هایی دارند. تحقیقات علمی و هر پژوهشی با محدودیت‌های مواجه می‌باشد. که ممکن است رابطه بین متغیرها را تحت‌تأثیر قرار دهد. این تحقیق نیز دارای محدودیت‌هایی ازجمله شرایط محیطی، خستگی و زمان صرف شده جهت تکمیل پرسشنامه و همچنین دسترسی محدود و دشوار به حسابرسان بود. افزون‌بر این، شرکت‌کنندگان با توجه به درک سناریوهای فرضی و قضاوت بر اساس اطلاعات محدودی که در اختیارشان گذاشته شد به سوالات پاسخ داده‌اند که ممکن است در شرایط واقعی و هنگام مواجهه با معضلات اخلاقی تصمیم‌گیری متفاوتی از خود نشان دهند. در رابطه پژوهش‌های آتی می‌توان از مدیران و کارمندان سازمان به‌عنوان جامعه آماری و همچنین از متغیرهایی همچون ارتقای شغلی و پست به جای مشوق‌های مالی جهت افشا اعمال غیراخلاقی استفاده نمود.

نتیجه‌گیری

هدف این پژوهش نشان دادن رابطه مشوق‌های مالی و جدیت بر افشای اعمال غیراخلاقی است. نتیجه نشان داد مشوق مالی و همچنین جدیت، هر دو در ایجاد تمایل در حسابداران و حسابرسان برای افشای یک عمل غیراخلاقی مؤثر هستند. نتایج همچنین نشان می‌دهد که یک رابطه تعدیل‌کننده بین میزان جدیت عمل غیراخلاقی انجام شده و نقش مشوق‌های مالی وجود دارد به‌گونه‌ای که اگر عمل غیراخلاقی موردنظر از دیدگاه شخص جدی تلقی شود مشوق مالی در ایجاد تمایل برای افشای آن، از اهمیت کمتری در نزد حسابداران و حسابرسان برخوردار است. در نتیجه سازمان‌ها و بنگاها باید سیستم پاداش‌دهی را باتوجه به جدیت موضوعات طراحی نمایند. بدین‌گونه که مشوق‌های مالی فقط به موضوعاتی که دارای جدیت پایین‌تری هستند تعلق گیرد؛ زیرا مشوق مالی در مورد موضوعاتی که دارای جدیت بالاتری هستند نقشی در افشاگری ایفا نمی‌کند. در نتیجه با در نظر گرفتن مشوق‌های مالی به افشای موضوعات کم اهمیت هم افراد به افشاگری موضوعات سطوح پایین‌تر ترغیب شده و هم از هدر رفتن منابع سازمان جلوگیری می‌شود.

ملاحظه‌های اخلاقی

در این پژوهش با معرفی منابع مورداستفاده، اصل اخلاقی امانت‌داری علمی رعایت و حق معنوی مؤلفین آثار محترم شمرده شده است و سایر اصول اخلاقی علمی همچون رازداری و رضایت آگاهانه، رعایت شده است.

سپاسگزاری

نویسندگان این مقاله بر خود لازم می‌دانند از کلیه حسابداران و حسابرسانی که در تکمیل پرسشنامه همکاری کردند، سپاسگزاری نمایند.

واژه‌نامه

1. Accounting	حسابداری
2. Professional competence	صلاحیت حرفه‌ای
3. Honesty	صداقت
4. Capital markets	بازارهای سرمایه
5. Professional code of ethics	آئین رفتار حرفه‌ای
6. Cetified Public Accountants (CPA)	حسابداران رسمی
7. Sarbanes-Oxley act	قانون ساربیز آکسلی
8. Professional ethics	اخلاق حرفه‌ای
9. Fraud	تقلب
10. Auditors	حسابرسان
11. Whistleblowing	افشاگری
12. Ethical Failure	شکست اخلاقی
13.Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)	انجمن بازرسان خبره تقلب
14. Internal Control	کنترل‌های داخلی
15. Production	تولید
16. Sale	فروش
17. Financing	تأمین مالی
18. Ethical value	ارزش‌های اخلاقی

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-19]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1397.13.4.10.8]

19. Financial scandals	رسوایی‌های مالی
20. Financial Incentives	مشوق مالی
21. Consumer Protection Act	قانون حمایت از مصرف کننده
22. Dodd–Frank Act	قانون دود فرانک
23.Whistleblower Incentives	انگیزه افشاگری
24. False Claims Act	قانون ادعای کذب
25. Qui Tam	دعاوی کیفری واجد جنبه عمومی و خصوصی
26. Seriousness	جدیت
27. Business Ethics	اخلاق کسب‌وکار
28. Whistleblowing Intention	نیت افشاگری
29. Capitalization of Expenses	سرمایه‌ای کردن هزینه
30. Ignoring Customer Returns	نادیده گرفتن برگشت از فروش

منابع

1. Sarlak N. (2008). Ethics in accounting. Ethics in Science & Technology; 3(1-2): 71-82. (In Persian).
2. Saghafi A, Rahmani H, Rafie A. (2010). Teaching accounting ethics in be courses. Ethics in Science & Technology; 5(1-2): 7-18.(In Persian).
3. Etemadi H, farzani H, Gholamihoseinabad R, Nazemiardekani M. (2010). The impact of corporate ethical values on perceptions of earning management. Ethics in Science & Technology; 5(3-4): 35-46. (In Persian).
4. Nastain S, Hoshmand AH. (2016). Investigating the senior auditors' opinions regarding the effect of authentic leadership on their other dysfunctional behaviors. Organizational Behavior Studies Quarterly; 5(1): 38-65. (In Persian).
5. Ghasemi M. (2012). Forensic accounting facts: renowned fraud whistleblowers. Journal of Accountants; 240: 44-47.(In Persian).
6. Namazi M, Ebrahimi F. (2016). Modeling and identifying effective factors affecting the intention of reporting financial fraudulent by accountant. Empirical Studies of Financial Accounting Quarterly; 12(49): 1-28.(In Persian).
7. Alleyne P, Hudaib M, Pike R. (2013). Towards a conceptual model of whistle-blowing intentions among external auditors. The British Accounting Review; 45(1): 10-23.
8. Bok S. (1980). Whistleblowing and professional responsibilities, Ethics teaching in higher education. New York NY: Plenum Press, 227-295.
9. Wilde JH. (2017).The deterrent effect of employee whistleblowing on firms' financial misreporting and tax aggressiveness. The Accounting Review; 1-59.
10. Alleyne P. (2016). The influence of organizational commitment and corporate ethical values on non-public accountants whistle-blowing intentions in Barbados. Journal of Applied Accounting Research; 17 (2): 1-40.
11. Seifert DL. (2006). The influence of organizational justice on the perceived likelihood of whistle-blowing. [Ph. D thesis]. Washington: Washington State University.
12. ACFE. (2016). Report to the nations on occupational fraud and abuse: 2016 global fraud study, Association of Certified Fraud Examiners.
13. Feldman Y, Lobel O. (2010). The incentives matrix: The comparative effectiveness of rewards, liabilities, duties, and protections for reporting illegality. Texas Law Review; 88(6): 1151–1211.
14. Braithwaite J. (2013). Flipping markets to virtue with qui tam and restorative justice. Accounting, Organizations and Society; 38(6): 458–468.
15. Bucy PH. (2002a). Information as a commodity in the regulatory world. Houston Law Review; 39(4): 905–978
16. Bucy PH. (2002b). Private justice. Southern California Law Review; 76(1): 1–160.
17. Andon P, Free C, Jidin R, Monroe GS, Turner MJ. (2016). The impact of financial incentives and perceptions of seriousness on whistleblowing intention. Journal of Business Ethics; 1-14.
18. Park SM. (2010). The effects of personnel reform systems on Georgia state employees' attitudes: An empirical analysis from a principal-agent theoretical perspective. Public Management Review; 12(3): 403-437.
19. Sekhar CH, Patwardhan M, Singht RKR. (2013). A literature review on motivation. Global Business Perspectives; 1(4): 471-487.
20. Taylor EZ, Curtis MB. (2010). An examination of the layers of workplace influences in ethical judgments: Whistleblowing likelihood and perseverance in public accounting. Journal of Business Ethics; 93(1): 21–37.
21. Jones T. (1991). Ethical decision making by individuals in organizations: An issue-contingent model. Academy of Management Review; 16(2): 231-248.
22. Near JP, Miceli MP. (1985). Organizational dissidence: The case of whistle-blowing. Journal of Business Ethics; 4(1): 1-16.

مقاله پژوهشی
فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، سال سیزدهم، شماره 4، 1397
[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-19]
[DOR: 20.1001.1.22517634.1397.13.4.10.8]

23.Finn DW. (1995). Ethical decision making in organizations: A management employee-organization whistleblowing model. Research on Accounting Ethics; 1(1): 291–313.

24.Xu Y, Ziegenfuss DE. (2003). Reward systems, moral reasoning, and internal auditors' reporting wrongdoing. Journal of Business and Psychology; 22(4): 323-331.

25.Bartlett ML. (2015), Type of fraud and whistleblowing anonymity: Do situational factors affect employees' intent to report fraud. [Ph. D thesis]. Minneapolis: Capella University.

26.Latan H, Ringle M, Jabbour C. (2016). Whistleblowing intentions among public accountants in Indonesia: Testing for the moderation effects. Journal of Business Ethics; 1-16.

27.Brown JO, Hays J, Stuebs M. (2017). Modeling accountant whistleblowing intentions: applying the theory of planned behavior and the fraud triangle. Accounting and the Public Interest; 2: 48.

28.Shawver TJ, Clements LH, Sennetti JT. (2015). How does moral intensity impact the moral judgments and whistleblowing intentions of professional accountants?. Research on Professional Responsibility and Ethics in Accounting; 19: 27-60.

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-19]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1397.13.4.10.8]