

## **Investigating the Whistle-blowing Intentions Using the Theory of Planned Behavior and Moderating Role of Moral Intensity**

**Mehdi Sarikhani**

Department of Accounting, Isfahan (Khorasgan) Branch, Islamic Azad University,  
Isfahan, Iran. mehdi.sarikhani@gmail.com

**Naser Izadinia\***

Associate Professor of Accounting, University of Isfahan, Isfahan,  
Iran.n.izadinia@ase.ui.ac.ir

**Saeed Daei-Karimzadeh**

Associate Professor, Isfahan (Khorasgan) Branch, Islamic Azad University, Isfahan,  
Iran.saeedkarimzade@yahoo.com

### **Abstract**

**Purpose:** The purpose of the present research is to investigate factors that influence accountants' intentions of whistle-blowing using components of the extended theory of planned behavior and professional commitment. In doing so, the present research studies the effects of perceived behavioral control, perceived subjective norms, attitude toward whistle-blowing, moral obligation, and professional commitment on whistle-blowing intentions and also examines the moderating role of moral intensity.

**Methodology:** The research uses surveys completed by 171 accountants of the companies listed in Tehran Stock Exchange and Fara Bourse in 2018. In order to test the hypotheses, we exerted Partial Least Squares Structural Equation Modeling.

**Findings:** The results indicate that perceived behavioral control, subjective norms, attitude toward whistle-blowing, moral obligation, and professional commitment posit positive and significant effects on intentions of reporting fraudulent activity, and moral intensity moderates the effects of social norms and professional commitment on whistle-blowing intentions.

**Conclusion:** The results suggest that the extended theory of planned behavior represents a parsimonious theoretical framework for predicting whistleblowing intentions.

**Contribution:** The findings of this research has notable consequences for improving internal control systems of the firms, increasing accountants' social responsibility, and promotion of accounting profession in the society.

**Keywords:** Extended Theory of Planned Behavior, Moral Intensity, Professional Commitment, Theory of Planned Behavior, Whistle-blowing Intentions.

## بررسی قصد گزارشگری تقلب با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده و نقش تعدیل‌گری شدت اخلاقی

مهدی ساریخانی

دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد اصفهان (خوراسگان)، اصفهان، ایران.

mehdi.sarikhani@gmail.com

ناصر ایزدی نیا\*

نویسنده مسئول: دانشیار حسابداری، دانشگاه اصفهان، اصفهان، ایران. n.izadnia@ase.ui.ac.ir

سعید دانی کریم زاده

دانشیار، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد اصفهان (خوراسگان)، اصفهان، ایران. saeedkarimzade@yahoo.com

### چکیده

**هدف:** هدف این پژوهش، بررسی قصد گزارشگری تقلب با استفاده از متغیرهای تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده بسط داده شده و تعهد حرفه‌ای و با در نظر گرفتن نقش تعدیل‌گری شدت اخلاقی است. بدین منظور، تأثیر عوامل کنترل رفتاری ادراک شده، هنجارهای ذهنی، نگرش در مورد گزارشگری تقلب، تعهد اخلاقی و تعهد حرفه‌ای بر قصد گزارشگری تقلب و اثر تعدیل‌کنندگی شدت اخلاقی بر این تأثیرها مورد بررسی قرار گرفته است. روش: این پژوهش، از نوع پژوهش‌های پیمایشی است و نمونه آماری پژوهش را ۱۷۱ نفر از کارکنان حسابداری شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و فرابورس در سال ۱۳۹۷ تشکیل می‌دهند. به منظور آزمون فرضیه‌ها از مدل‌سازی معادلات ساختاری به روش کمترین مربعات جزئی استفاده شده است. یافته‌ها: نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها بیانگر این است که متغیرهای کنترل رفتاری ادراک شده، هنجارهای ذهنی، نگرش در مورد گزارشگری تقلب، تعهد اخلاقی و تعهد حرفه‌ای دارای تأثیر مثبتی بر قصد گزارشگری تقلب هستند و شدت اخلاقی تأثیر متغیرهای هنجارهای ذهنی و تعهد حرفه‌ای بر قصد گزارشگری تقلب را تعدیل می‌کند.

**نتیجه‌گیری:** نتایج پژوهش بیانگر این است که تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده بسط داده شده چارچوب تئوریک مختصری برای پیش‌بینی قصد گزارشگری تقلب فراهم می‌آورد. دانش افزایشی: پرداختن به این موضوع می‌تواند پیامدهای قابل توجهی را در تقویت نظام کنترل داخلی شرکت‌ها، افزایش پاسخگویی و مسئولیت اجتماعی حسابداران و ارتقای موقعیت حرفه حسابداری در جامعه در بر داشته باشد.

**واژگان کلیدی:** تعهد حرفه‌ای، تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده، تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده بسط داده شده، شدت اخلاقی، قصد گزارشگری تقلب.

## ۱- مقدمه

رسوایی‌های گسترده در شرکت‌ها، گزارشگری تقلب<sup>۱</sup> را به مکانیسم مهمی در پیشگیری و کشف تقلب تبدیل کرده است. کمیته سازمان‌های حامی کمیسیون تردوی<sup>۲</sup>، به طور خاص اشاره نموده است که گزارشگری تقلب در زمینه تلاش برای برقراری یک محیط کنترلی مؤثر در شرکت است و در ارزیابی درست محیط کنترلی برای ارزیابی وقوع اقدامات متقلبانه مفید خواهد بود (یونمون<sup>۳</sup>، ۱۹۹۴). همچنین کمیته سازمان‌های حامی کمیسیون تردوی در بخش فعالیت‌های نظارتی با عنوان اطلاع‌رسانی نارسایی‌ها به اشخاص مسئول، مدیریت ارشد و هیأت مدیره به منظور اقدامات اصلاحی، به گزارشگری تقلب اشاره نموده است. یونمون (۱۹۹۴) خاطر نشان می‌کند در صورتی که شرکت‌ها مکانیسم‌های گزارشگری یکپارچه واضحی داشته باشند که تقلب را در قالب ساختار کنترل داخلی گزارش کند، گزارشگری تقلب می‌تواند نقش مهمی را به عنوان یک کنترل بازدارنده و کشف‌کننده تقلب داشته باشد. از این رو، گزارشگری تقلب سهم به‌سزایی در بهبود سیستم‌های کنترل داخلی دارد و در بلندمدت موجب بهبود اثربخشی شرکت می‌شود، زیرا ممکن است گزارش‌کنندگان تقلب راه‌حلهایی را برای مشکلات شرکت ارائه دهند. به علاوه مدیران و کارکنان، سهامداران، اعتباردهندگان و به طور کلی جامعه از توقف تقلب‌های درون شرکت منتفع می‌شوند (پاتل<sup>۴</sup>، ۲۰۰۳).

در حرفه حسابداری، گزارشگری تقلب به عنوان رفتاری که منافع جامعه را در نظر می‌گیرد، حائز اهمیت ویژه‌ای است. معیاری که حسابداران و حساب‌برسان را به عنوان اعضای یک حرفه از سایر کارکنان متمایز می‌سازد این است که آنها باید نسبت به جامعه، فراتر از صاحبکار یا استخدام‌کننده وفادار باشند. برای مثال آیین رفتار حرفه‌ای انجمن حسابداران رسمی آمریکا و استاندارد اخلاقی انجمن حسابداران مدیریت (بخش ۵۰ و ۵۱) مقرر کرده‌اند که اعضای حرفه موظف به تأدیب نفس فراتر از الزامات قانونی و مقررات هستند و نسبت به جامعه، مشتریان و همکاران خود مسئولیت داشته و این مسئولیت فراتر از مسئولیت به خود، صاحبکار و استخدام‌کننده است (هوانگ<sup>۵</sup> و همکاران، ۲۰۰۸). ویژگی متمایزکننده دیگر حسابداران از سایر کارکنان، داشتن مهارت‌های لازم در درک وجود، اهمیت و ماهیت تقلب است. از این رو، پرداختن به گزارشگری تقلب توسط حسابداران، به دلیل نقش بی‌بدیلی که آنها می‌توانند در پیشگیری و کشف تقلب ایفا نمایند، حائز اهمیت است. با توجه به موارد ذکر شده، این پژوهش به دنبال پاسخ به این سؤال است که: «چه عواملی منجر به گزارشگری تقلب توسط حسابداران می‌شود؟». تمایز اساسی این پژوهش با سایر پژوهش‌های انجام شده در این زمینه این است که استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده بسیاری از متغیرهای مؤثر بر قصد گزارشگری تقلب که در شامل ویژگی‌های گزارش‌کننده بالقوه تقلب، ویژگی‌های دریافت‌کننده گزارش تقلب، ویژگی‌های تقلب‌کننده،

ویژگی‌های تقلب، ویژگی‌های شرکت می‌باشد را در بر می‌گیرد. بر این اساس، هدف پژوهش حاضر، بررسی قصد گزارشگری تقلب با استفاده از متغیرهای تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده بسط داده شده<sup>۶</sup> و تعهد حرفه‌ای<sup>۷</sup> و با در نظر گرفتن نقش تعدیل‌گری شدت اخلاقی<sup>۸</sup> است. مطابق با گزارش‌های ارائه شده توسط انجمن بررسی‌کنندگان خبره تقلب (۲۰۱۶)، گزارشگری تقلب، از حسابرسی داخلی، بررسی مدیریت، کشف تصادفی و حسابرسی مستقل اثربخش‌تر است. از این رو، انتظار بر این است که پرداختن به این موضوع بتواند پیامدهای قابل توجهی را در تقویت نظام کنترل داخلی شرکت‌ها، افزایش پاسخگویی و مسئولیت اجتماعی حسابداران و ارتقای موقعیت حرفه حسابداری در جامعه در بر داشته باشد. بدین منظور نخست به بررسی مبانی نظری و پیشینه پژوهش و فرضیه‌های پژوهش پرداخته می‌شود؛ سپس، روش‌شناسی پژوهش مورد بحث قرار می‌گیرد. در پایان، نیز یافته‌های پژوهش و بحث و نتیجه‌گیری ارائه می‌شود.

## ۲- مبانی نظری، ادبیات و فرضیه‌ها

### ۲-۱- گزارشگری تقلب

اصطلاح گزارشگری تقلب از یک رویداد ورزشی که در آن داور بازی برای متوقف کردن بازی در سوت خود می‌دمد، نشأت گرفته شده است. میچلی و نیر<sup>۹</sup> (۱۹۹۲) معتقدند که این اصطلاح به احتمال زیاد از منشأ ایجاد آن (داور مسابقه) فاصله زیادی گرفته است. با توجه به تکامل تدریجی در ادبیات گزارشگری تقلب، پژوهشگران تعاریف گوناگونی از گزارشگری تقلب ارائه کرده‌اند. تعریف ارائه شده به وسیله نیر و میچلی (۴:۱۹۸۵) که پرکاربردترین تعریف در مورد گزارشگری تقلب در پژوهش‌های حسابداری است (کینگ<sup>۱۰</sup>، ۱۹۹۷)، به شرح زیر است:

«افشای رویه‌های غیرقانونی، غیراخلاقی یا نامشروع تحت کنترل واحد استخدام‌کننده توسط کارکنان فعلی و قبلی یک سازمان به اشخاص و سازمان‌هایی است که ممکن است قادر باشند بر این رویه‌ها تأثیر بگذارند.»

مطابق با این تعریف، گزارشگری تقلب دو دسته داخلی و خارجی را در بر می‌گیرد. گزارشگری تقلب داخلی عبارتست از گزارش تقلب به شخص بالاتر در سلسله مراتب سازمانی و گزارشگری تقلب خارجی عبارتست از گزارش تقلب به افراد یا گروه‌های بیرون از سازمان، از قبیل نهادهای حامی منافع عموم یا نهادهای نظارتی (باثر و کلی<sup>۱۱</sup>، ۲۰۰۶). در این پژوهش گزارشگری داخلی تقلب در صورت‌های مالی مورد بررسی قرار گرفته است.

### ۲-۲- تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده

تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده یکی از مهم‌ترین تئوری‌های علوم رفتاری در تبیین رفتار و تعیین عوامل مؤثر بر آن است. این تئوری گسترش یافته تئوری عمل منطقی<sup>۱۲</sup> است. اجزن و فیشبین<sup>۱۳</sup>

بررسی قصد گزارشگری تقلب با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده و نقش تعدیل‌گری شدت اخلاقی/۷۹

(۱۹۸۰)، تئوری عمل منطقی را به عنوان یک تئوری که قادر به پیش‌بینی و درک رفتار است، مطرح نمودند. این تئوری چارچوبی برای مطالعه نگرش فرد نسبت به رفتار فراهم می‌کند و بر این فرض استوار است که قصد بیش از نگرش، قادر به پیش‌بینی رفتار می‌باشد. مطابق با این تئوری مهم‌ترین تعیین‌کننده رفتار فرد «قصد انجام رفتار» است. قصد فرد برای انجام یک رفتار از نگرش نسبت به رفتار و هنجارهای ذهنی حاصل می‌شود. اجزن (۱۹۹۱) با اضافه نمودن کنترل رفتاری ادراک شده به این دو عامل، تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده را مطرح کرد. مطابق با شکل ۱ مؤلفه‌های این تئوری به شرح زیر است:

نگرش نسبت به رفتار<sup>۱۴</sup>: اشاره به درجه‌ای از ارزیابی یا برآورد شخص از مساعد یا نامساعد بودن رفتار دارد و منعکس‌کننده اعتقاد شخص نسبت به رفتار و پیامدهای آن می‌باشد. نگرش از تجربیات گذشته افراد و ارزیابی آنها از تأثیر مثبت و یا منفی بالقوه رفتار ناشی می‌شود (اجزن، ۱۹۹۱). نگرش نسبت به رفتار، به وسیله دو عامل باورهای رفتاری<sup>۱۵</sup> (b) و ارزشیابی پیامدها<sup>۱۶</sup> (e) تعیین می‌شود. مطابق با مدل ارزش مورد انتظار، نگرش نسبت به رفتار به صورت زیر محاسبه می‌شود (اجزن، ۱۹۹۱):

$$A \propto \sum b_i e_i$$

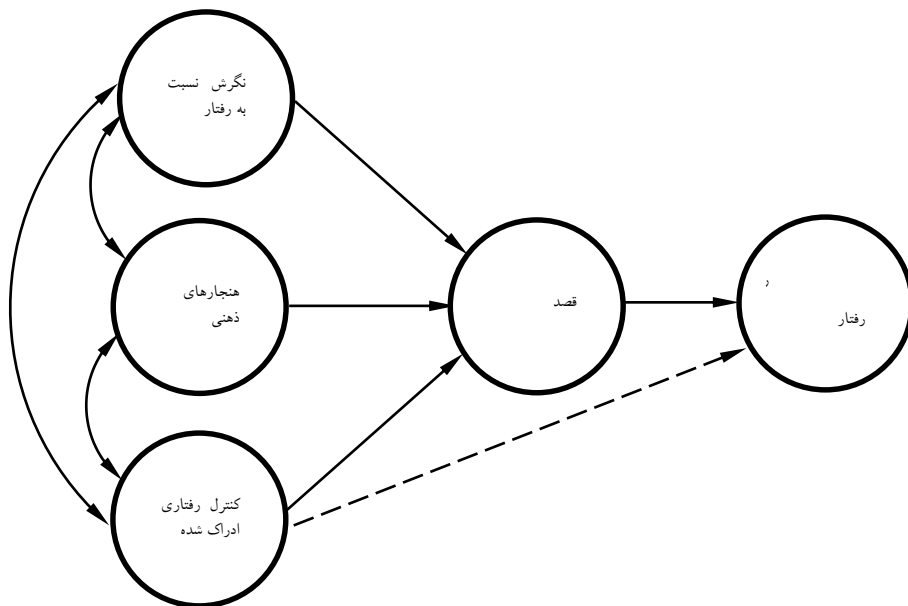
هنجارهای ذهنی<sup>۱۷</sup>: به عنوان دومین عامل تعیین‌کننده قصد رفتاری مطرح می‌شود. هنجارهای ذهنی، ادراک شخص از نظر افرادی که برای او مهم هستند و فکر می‌کند که او باید یا نباید رفتار مورد بحث را انجام دهد. این سازه تحت تأثیر فشار اجتماعی درک شده یعنی باورهای هنجاری می‌باشد و شدت آن به انگیزه فرد برای برآوردن انتظارات دیگران بستگی دارد. بنابراین هنجارهای ذهنی به معنی درک فشارهای اجتماعی برای اتخاذ یا عدم اتخاذ رفتار بوده و دو عامل باورهای هنجاری<sup>۱۸</sup> (n) و انگیزه فرد برای برآوردن انتظارات دیگران<sup>۱۹</sup> (m) موجب شکل‌گیری آن می‌شود و به صورت زیر محاسبه می‌شود (اجزن، ۱۹۹۱):

$$SN \propto \sum n_i m_i$$

کنترل رفتاری ادراک شده: سومین عامل تعیین‌کننده قصد رفتاری است. طبق تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده تمام رفتارها تحت کنترل ارادی فرد نیستند. بنابراین تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده بر مبنای پیش‌بینی رفتارهایی که افراد کنترل ارادی کاملی بر آن ندارند، توسعه یافته است. کنترل رفتاری ادراک شده به عنوان ادراک شخص از سادگی یا مشکل بودن انجام رفتار بوده و نشان می‌دهد که انگیزه یک فرد به وسیله درک وی از میزان دشواری رفتارها و میزان موفقیت وی در انجام یک رفتار، تحت تأثیر قرار می‌گیرد. اگر شخص اعتقاد قوی کنترلی درباره وجود عوامل تسهیل‌کننده یک رفتار داشته باشد، کنترل درک شده بالایی بر روی آن رفتار خواهد داشت. برعکس اگر شخص اعتقاد کنترلی قوی نداشته باشد، درک پایینی از کنترل خواهد داشت که مانع از بروز رفتار می‌شود. این درک می‌تواند مربوط به تجارب گذشته، پیش‌بینی وقایع آینده

و نگرش‌های متأثر از هنجارهای محیط اطراف فرد باشد. کنترل رفتاری ادراک شده به وسیله دو عامل باورهای کنترلی<sup>۲۰</sup> (c) و قدرت ادراک شده<sup>۲۱</sup> (p) به صورت زیر محاسبه می‌شود (اجزن، ۱۹۹۱):

$$PBC \propto \sum c_i p_i$$



شکل ۱: تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده؛ اقتباس از اجزن (۱۹۹۱)

بک و اجزن<sup>۲۲</sup> (۱۹۹۱) با اضافه نمودن مؤلفه تعهد اخلاقی، مدل بسط داده شده تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده را ارائه کردند. آنها دریافته‌اند که با اضافه کردن تعهد اخلاقی به مدل، قدرت مدل در پیش‌بینی قصد رفتار افزایش می‌یابد. تعهد اخلاقی به عنوان یک هنجار شخصی است که نشان دهنده تمایل فرد به انجام رفتاری خاص بر اساس مسئولیت و وظیفه شخصی است. در واقع رفتار، با قصد و نیتی شروع می‌شود که پیش زمینه این قصد و نیت، نگرش نسبت به رفتار، هنجارهای ذهنی، کنترل رفتاری ادراک شده و تعهد اخلاقی است. این تئوری تحت عنوان «تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده بسط داده شده» شناخته می‌شود. مطابق با پژوهش‌های انجام شده، قصد برای انجام رفتارهای مختلف که پاسخگوی واریانس قابل توجهی از رفتار واقعی است، می‌تواند با دقت بالایی از طریق این تئوری پیش‌بینی شود (بک و اجزن، ۱۹۹۱). از آنجایی که قصد گزارشگری تقلب دارای فرایند روانشناسی بسیار پیچیده‌ای است، در حال حاضر به طور گسترده از این تئوری به منظور پیش‌بینی قصد رفتار اخلاقی استفاده می‌شود. بنابراین تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده چارچوب تئوریک مختصری برای پیش‌بینی قصد گزارشگری تقلب فراهم

بررسی قصد گزارشگری تقلب با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده و نقش تعدیل‌گری شدت اخلاقی/۸۱

می‌آورد (براون<sup>۲۳</sup> و همکاران، ۲۰۱۶). نتایج پژوهش‌های پیشین نیز بیانگر این موضوع است. برای نمونه، نمازی و ابراهیمی (۱۳۹۵) در پژوهشی به مدل‌بندی عوامل مؤثر بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب در اقلام مالی توسط حسابداران و اولویت‌بندی آنها پرداختند. نمونه مورد بررسی آنها کارکنان حسابداری شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در سال ۱۳۹۴ بود. نتایج این پژوهش بیانگر این بود که متغیرنگرش در مورد گزارشگری دارای تأثیر مثبت و معناداری بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب است. رحمانی و همکاران (۱۳۹۶) نیز در پژوهشی به بررسی تأثیر نظریه عمل منطقی بر تمایل به بروز تقلب در گزارشگری مالی با استفاده از نمونه‌ای شامل ۱۰۷ نفر از فعالان حرفه‌ای رشته حسابداری و گرایش‌های مرتبط پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد که بین نگرش، هنجارهای ذهنی و تمایل به بروز تقلب در گزارشگری مالی رابطه مؤثر و معنی‌داری وجود دارد.

در خارج از ایران، تیلور و کرتیس<sup>۲۴</sup> (۲۰۱۰) با استفاده از نمونه‌ای شامل ۱۲۰ حسابرس ارشد به این نتیجه رسیدند که تعهد حرفه‌ای حسابرسان بر احتمال گزارشگری تقلب تأثیر خواهد گذاشت. همچنین آلین<sup>۲۵</sup> و همکاران (۲۰۱۳) در پژوهشی به ارائه مدلی مفهومی از قصد گزارشگری تقلب توسط حسابرسان مستقل پرداختند. مدل ارائه شده بیانگر این است که عوامل فردی (نظیر نگرش در مورد گزارشگری تقلب، درک از کنترل رفتاری، تعهد استقلال، مسئولیت شخصی و هزینه‌های شخصی برای گزارشگری) اثر مثبتی بر قصد گزارشگری تقلب دارد. از این رو، بر اساس مبانی نظری و پیشینه پژوهش، فرضیه‌هایی به شرح زیر تدوین شد:

فرضیه اول: کنترل رفتاری ادراک شده بر قصد گزارشگری تقلب توسط حسابداران تأثیر مثبتی دارد.

فرضیه دوم: هنجارهای ذهنی بر قصد گزارشگری تقلب توسط حسابداران تأثیر مثبتی دارد.

فرضیه سوم: نگرش نسبت به گزارشگری تقلب بر قصد گزارشگری تقلب توسط حسابداران تأثیر مثبتی دارد.

فرضیه چهارم: تعهد اخلاقی بر قصد گزارشگری تقلب توسط حسابداران تأثیر مثبتی دارد.

## ۲-۳- سایر عوامل مؤثر بر قصد گزارشگری تقلب

تعهد حرفه‌ای: مطابق با کاپلان و وایتکاتن<sup>۲۶</sup> (۲۰۰۱) تعهد حرفه‌ای عبارت است از احساس تعلق فرد به حرفه و پذیرش اصول اخلاقی و اهداف حرفه. تعهد حرفه‌ای می‌تواند با اصطلاحاتی که حرفه با آن شناخته می‌شود، تعریف شود: فداکاری برای حرفه، مراقبت حرفه‌ای و پذیرش اخلاقیات و اهداف حرفه. به عقیده پورتر<sup>۲۷</sup> و همکاران (۱۹۷۴)، تعهد می‌تواند (۱) اعتقاد به پذیرش اهداف و ارزش‌های حرفه، (۲) تمایل به تلاش بیشتر در جهت حرفه و (۳) تمایل قطعی برای حفظ عضویت در حرفه باشد. آرانیا<sup>۲۸</sup> و همکاران (۱۹۸۱) معتقدند که تعهد حرفه‌ای به

عنوان بخشی از فرآیند مقبولیت اجتماعی حرفه است. افرادی که به حرفه خود متعهد هستند و اخلاق حرفه خود را پذیرفته‌اند، با احتمال بیشتری نقش مؤثرتری در پیشرفت حرفه داشته و برای رسیدن به اهداف حرفه، بدون هیچ چشم داشتی تلاش می‌کنند (کاپلان و وایتکاتن، ۲۰۰۱). تعهد حرفه‌ای عاملی مهم و تأثیرگذار بر رفتار فرد در محیط تجاری است؛ به عبارت دیگر، سطح بالاتر تعهد حرفه‌ای منجر به رفتار مثبتی می‌شود که به نفع سازمان است. به همین دلیل افرادی که سطح تعهد حرفه‌ای بالاتری دارند، کمتر به فعالیت‌هایی که منجر به آسیب شرکت می‌شود، دست می‌زنند (ملکیان و همکاران، ۱۳۹۳). الیاس<sup>۲۹</sup> (۲۰۰۸) به بررسی رابطه بین تعهد حرفه‌ای و قصد گزارشگری تقلب با استفاده از نمونه‌ای از دانشجویان پرداخت. نتایج نشان داد که رابطه معناداری بین تعهد حرفه‌ای و قصد گزارشگری تقلب وجود دارد. همچنین تیلور و کرتیس (۲۰۱۰) و ملا و زارفار<sup>۳۰</sup> (۲۰۱۶) به نتیجه مشابهی دست یافتند. در این پژوهش مطابق با مدل ارائه شده توسط کاپلان و وایتکاتن (۲۰۰۱) از تعهد حرفه‌ای به عنوان یک متغیر مؤثر بر قصد گزارشگری تقلب استفاده شده است. این دیدگاه وجود دارد که حسابداران دارای تعهد حرفه‌ای بالا به منظور ریشه‌کن کردن تقلب و حفاظت از حرفه در جامعه با احتمال بالاتری تقلب را گزارش خواهند کرد. از این رو، بر اساس مبانی نظری و پیشینه پژوهش، فرضیه پنجم به شرح زیر تدوین شد:

فرضیه پنجم: تعهد حرفه‌ای بر قصد گزارشگری تقلب توسط حسابداران تأثیر مثبتی دارد.

شدت اخلاقی: جونز<sup>۳۱</sup> (۱۹۹۱) با معرفی سازه «شدت اخلاقی»، برای اولین بار، این عقیده را مطرح کرد که ماهیت موضوع اخلاقی بر تمامی مراحل تصمیم‌گیری اخلاقی افراد، شامل شناسایی موضوع اخلاقی، قضاوت اخلاقی، قصد اخلاقی و انجام رفتار اخلاقی، تأثیرگذار است و سازه شدت اخلاقی را به عنوان میزان ادراک شخص از اخلاقی بودن موضوع تعریف نمود. مطابق با این تعریف متغیر شدت اخلاقی دربرگیرنده شش عنصر اهمیت پیامد، توافق اجتماعی، مجاورت، تمرکز اثر، فوریت زمانی و احتمال اثر است. اهمیت پیامد به معنی مجموع مضرات (یا منافع) مرتبط با یک تصمیم خاص است که از بسیاری جهات شبیه مفهوم «اهمیت» در حسابداری است. توافق اجتماعی به معنی درجه توافقی است که در مورد بدی (یا خوبی) یک رفتار مفروض وجود دارد. مجاورت به معنی احساس نزدیکی (اجتماعی، فرهنگی، روانشناسی یا فیزیکی) که عامل اخلاقی با قربانیان (یا ذینفعان) عمل زیان‌آور (یا سودمند) دارد. تمرکز اثر به معنی تعداد افراد تأثیرپذیر از یک عمل است. فوریت زمانی به معنی فاصله زمانی بین انجام یک عمل و پیامدهای نهایی آن است. احتمال اثر نیز به معنی احتمال این‌که یک عمل هم رخ دهد و هم منجر به زیان (یا منافع) شود. پژوهش‌های پیشین بیانگر تأثیر معنادار متغیرهای مرتبط با موضوع اخلاقی بر گزارشگری تقلب است (تیلور و کرتیس، ۲۰۱۰؛ شاوور<sup>۳۲</sup> و همکاران، ۲۰۱۵، نمازی و ابراهیمی، ۱۳۹۵). در پژوهش حاضر مطابق با مدل آلین و همکاران (۲۰۱۳) از متغیر شدت اخلاقی به



بررسی قصد گزارشگری تقلب با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده و نقش تعدیل‌گری شدت اخلاقی/۸۳

عنوان یک متغیر تعدیل‌کننده استفاده شد. آلین و همکاران (۲۰۱۳) در پژوهشی به ارائه مدلی مفهومی از قصد گزارشگری تقلب توسط حساب‌برسان مستقل پرداختند. مدل ارائه شده بیانگر این است که عوامل فردی (نظیر نگرش در مورد گزارشگری تقلب، درک از کنترل رفتاری، تعهد استقلال، مسئولیت شخصی و هزینه‌های شخصی برای گزارشگری) اثر مثبتی بر قصد گزارشگری تقلب دارد، اگرچه این تأثیر به وسیله عوامل متناظر، مانند درک از حمایت سازمانی و هنجارهای گروهی و عوامل مرتبط با مسئله نظیر درک از شدت اخلاقی تعدیل می‌شود. نتایج پژوهش‌های نمازی ابراهیمی (۱۳۹۳) نیز بیانگر این بود که شدت اخلاقی ادراک شده تأثیر متغیرهای عدالت سازمانی، نگرش در مورد گزارشگری تقلب و هنجارهای ذهنی را تعدیل خواهد کرد، اما تأثیر سازه دینداری را تعدیل نخواهد کرد.

کاربرد متغیر شدت اخلاقی به عنوان یک متغیر تعدیل‌کننده بر اساس این فرض قرار دارد که اثر عوامل تأثیرگذار مطرح شده بر گزارشگری تقلب ممکن است به ماهیت خود موضوع بستگی داشته باشد. افراد در شرایطی که با توجه به شدت یا جدیت موضوع اخلاقی، شدت اخلاقی را در سطح بالایی در نظر می‌گیرند، ممکن است با احتمال بیشتری تقلب را گزارش کنند. برای کنترل این اثر احتمالی، متغیر شدت اخلاقی به عنوان یک متغیر تعدیل‌کننده در مدل قرار گرفته است. از این رو، بر اساس مبانی نظری و پیشینه پژوهش، فرضیه‌هایی به شرح زیر تدوین شد: فرضیه ششم: شدت اخلاقی ادراک شده، تأثیر کنترل رفتاری ادراک شده بر قصد گزارشگری تقلب توسط حسابداران را تعدیل می‌کند.

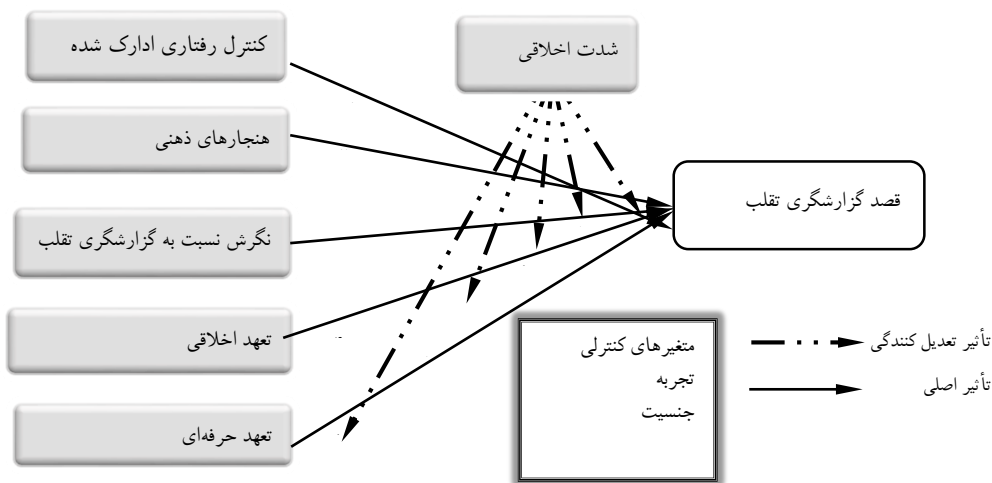
فرضیه هفتم: شدت اخلاقی ادراک شده، تأثیر هنجارهای ذهنی بر قصد گزارشگری تقلب توسط حسابداران را تعدیل می‌کند.

فرضیه هشتم: شدت اخلاقی ادراک شده، تأثیر نگرش نسبت به گزارشگری تقلب بر قصد گزارشگری تقلب توسط حسابداران را تعدیل می‌کند.

فرضیه نهم: شدت اخلاقی ادراک شده، تأثیر تعهد اخلاقی بر قصد گزارشگری تقلب توسط حسابداران را تعدیل می‌کند.

فرضیه دهم: شدت اخلاقی ادراک شده، تأثیر تعهد حرفه‌ای بر قصد گزارشگری تقلب توسط حسابداران را تعدیل می‌کند.

شکل ۲ مدل مفهومی پژوهش را نشان می‌دهد.



شکل ۲: مدل مفهومی پژوهش

### ۳- روش‌شناسی پژوهش

هدف پژوهش حاضر، بررسی قصد گزارشگری تقلب با استفاده از متغیرهای تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده بسط داده شده و تعهد حرفه‌ای و با در نظر گرفتن نقش تعدیل‌گری شدت اخلاقی است. این پژوهش از نظر هدف، کاربردی و از نظر شیوه پژوهش، توصیفی-پیمایشی و با در نظر گرفتن معیار زمان، مقطعی است. در این پژوهش به منظور گردآوری داده‌ها از ابزار پرسشنامه استفاده شده است و به منظور حصول اطمینان از روایی و پایایی پرسشنامه از بار عاملی گویه‌ها، آلفای کرونباخ، پایایی ترکیبی، میانگین واریانس استخراج شده و ریشه دوم میانگین واریانس استخراج شده (معیار فورنل و لارکر) استفاده شد. جامعه آماری این پژوهش را کارکنان حسابداری شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و فرابورس در سال ۱۳۹۷ تشکیل می‌دهند. در این پژوهش به منظور تعیین نمونه ابتدا لیست کاملی از آدرس و شماره تلفن شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و فرابورس تهیه شد و پس از تماس تلفنی با شرکت‌ها پرسشنامه‌هایی برای آنها ارسال گردید، اما توفیق چندانی در جمع‌آوری پرسشنامه حاصل نگردید. از این رو، با توجه به محدودیت‌های موجود، جمع‌آوری پرسشنامه از طریق افراد حرفه‌ای در دسترس در شهرهای مختلف به صورت پستی و الکترونیکی انجام شد. سؤال‌های نهایی پرسشنامه بر اساس پرسشنامه‌ای که به صورت آزمایشی به پاسخگویان ارسال شده، حاصل شده است. در پرسشنامه آزمایشی، تعداد ۵۹ پرسشنامه برای پاسخگویان ارسال شد که از این

بررسی قصد گزارشگری تقلب با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده و نقش تعدیل‌گری شدت اخلاقی/۸۵

تعداد ۵۱ پرسشنامه قابل استفاده بود. هدف اصلی از پرسشنامه آزمایشی، تعیین فهم‌پذیری و وضوح سؤالات و توانایی پاسخ‌دهندگان در تکمیل پرسشنامه بود. همچنین، از پاسخ‌دهندگان خواسته شد تا هرگونه بازخوردی را در خصوص تکمیل پرسشنامه ارائه دهند. تعدادی از پیشنهادات سودمند در ساخت پرسشنامه نهایی مورد استفاده قرار گرفت و پرسشنامه نهایی بین پاسخ‌دهندگان توزیع شد. از مجموع ۳۰۰ پرسشنامه توزیع شده بین اعضای جامعه آماری، در نهایت ۱۷۱ پرسشنامه از ۵۲ شرکت تولیدی که در صنایع مختلفی فعالیت می‌کردند، جمع‌آوری شد. در این پژوهش به منظور آماده‌سازی داده‌ها از نرم‌افزار Excel نسخه ۲۰۱۶ و از نرم‌افزار SmartPLS نسخه ۳ به عنوان ابزار تجزیه و تحلیل و برای آزمون فرضیه‌ها از مدل‌سازی معادلات ساختاری به روش کمترین مربعات جزئی استفاده شد. استفاده از مدل‌سازی معادلات ساختاری به روش کمترین مربعات جزئی در این پژوهش به دلیل وجود متغیرهای مکنون مناسب است. همچنین، این روش قدرت پیش‌بینی مناسب و توانایی استفاده از مدل‌های ترکیبی و محقق ساخته را دارا بوده و در مدل‌هایی با متغیرهای تعدیلی، تحلیل‌های مناسبی را ارائه می‌دهد.

در پژوهش حاضر از «قصد گزارشگری تقلب» به عنوان متغیر وابسته استفاده شد. دلیل سنجش متغیر وابسته با استفاده از قصد رفتاری این است که مطابق با تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده (بک و اجزن، ۱۹۹۱)، قصد رفتاری، رفتار واقعی را پیش‌بینی خواهد کرد و نقش مهمی را در تعیین رفتار انسان ایفا می‌کند. از سوی دیگر به این دلیل که گزارشگری تقلب رفتاری غیرمکرر بوده و به ندرت مشاهده می‌شود، محققان اغلب پژوهش‌های خود را محدود به بررسی قصد رفتاری در گزارشگری تقلب می‌کنند و رفتار واقعی را مورد بررسی قرار نمی‌دهند (آلین و همکاران، ۲۰۱۳؛ ترونگماتروت و سوئی<sup>۳۳</sup>، ۲۰۱۳). برای سنجش متغیر وابسته از پرسشنامه‌های ارائه شده توسط آلین و همکاران (۲۰۱۳) و دالتون و راتکی<sup>۳۴</sup> (۲۰۱۳) استفاده شد.

در این پژوهش، به منظور بررسی عوامل مؤثر بر قصد گزارشگری تقلب در صورت‌های مالی توسط حسابداران، مطابق با مدل بسط داده شده تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده از متغیرهای کنترل رفتاری ادراک شده، هنجارهای ذهنی، نگرش نسبت به گزارشگری تقلب و تعهد اخلاقی به عنوان متغیر مستقل استفاده شد. همچنین، مطابق با مدل ارائه شده توسط کپلن و وایتکاتن (۲۰۰۱) از تعهد حرفه‌ای به عنوان متغیر مستقل و مطابق با مدل آلین و همکاران (۲۰۱۳) از متغیر شدت اخلاقی به عنوان متغیر تعدیل‌کننده استفاده شد. برای بررسی تأثیر متغیرهای پژوهش بر قصد گزارشگری تقلب توسط حسابداران، مطابق با فری‌دین<sup>۳۵</sup> (۲۰۱۱) در ابتدا از یک سناریو که در آن مسئول حسابداری انبار فرضی با نمونه‌ای از تقلب در صورت‌های مالی مواجه می‌شود، استفاده شد. در این پژوهش برای سنجش متغیرهای کنترل رفتاری ادراک شده، هنجارهای ذهنی و نگرش نسبت به گزارشگری تقلب از پرسشنامه ارائه شده توسط براون و همکاران (۲۰۱۶) استفاده شد. مطابق با اجزن (۱۹۹۱) کنترل رفتاری ادراک شده به وسیله حاصلضرب باورهای

کنترلی و قدرت ادراک شده، هنجارهای ذهنی با حاصلضرب باورهای هنجاری و انگیزه فرد برای برآوردن انتظارات دیگران، و نگرش نسبت به رفتار از طریق حاصلضرب باورهای رفتاری و ارزشیابی پیامدها سنجیده می‌شود. همچنین به منظور سنجش متغیرهای تعهد اخلاقی، تعهد حرفه‌ای و شدت اخلاقی به ترتیب از پرسشنامه‌های ارائه شده توسط بک و اجزن (۱۹۹۱)، آرانیا و همکاران (۱۹۸۱) و شاوور و همکاران (۲۰۱۵) استفاده شد. در این پرسشنامه‌ها از پاسخ دهنده خواسته شد که با توجه به سناریوی مطرح شده میزان موافقت خود را با هر گویه بر اساس طیف لیکرت ۵ گزینه‌ای (از ۱ = بسیار کم تا ۵ = بسیار زیاد) بیان نماید. این سناریو در پیوست ارائه شده است.

به منظور کنترل دیگر عوامل احتمالی مؤثر بر قصد گزارشگری تقلب توسط حسابداران، مطابق با پژوهش‌های پیشین (سیفرت<sup>۳۶</sup> و همکاران، ۲۰۱۰؛ آلین و همکاران، ۲۰۱۳) تأثیر جنسیت و تجربه به عنوان متغیرهای کنترلی در نظر گرفته شد. اطلاعات مربوط به این متغیرها از قسمت سؤالات عمومی پرسشنامه استخراج گردید.

#### ۴- یافته‌های پژوهش

##### ۴-۱- آمار توصیفی

نگاره ۱، آماره‌های توصیفی متغیرهای مورد مطالعه شامل میانگین و انحراف استاندارد را نشان می‌دهد. نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل سؤال‌های عمومی پرسشنامه نیز بیانگر این است که ۶۳٪ از پاسخ‌دهندگان مرد و بقیه زن هستند. همچنین، ۷۵٪ از پاسخ‌دهندگان دارای مدرک تحصیلی در رشته حسابداری، ۱۴٪ در رشته مدیریت، ۶٪ در رشته اقتصاد و ۵٪ در سایر رشته‌ها هستند. ۱۱٪ از پاسخ‌دهندگان دارای مدرک تحصیلی کاردانی و پایین‌تر، ۳۵٪ دارای مدرک تحصیلی کارشناسی، ۴۶٪ دارای مدرک تحصیلی کارشناسی ارشد و ۸٪ از پاسخ‌دهندگان دارای مدرک تحصیلی دکتری هستند.

نگاره ۱: آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

نام متغیر	میانگین	انحراف استاندارد
قصد گزارشگری تقلب	۳/۳۴	۱/۱۰
کنترل رفتاری ادراک شده	۶/۹۸	۴/۷۶
هنجارهای ذهنی	۱۴/۲۶	۷/۲۷
نگرش نسبت به گزارشگری تقلب	۱۶/۳۵	۷/۱۰
تعهد اخلاقی	۴/۳۰	۱/۰۱
تعهد حرفه‌ای	۳/۸۴	۰/۹۷
شدت اخلاقی	۴/۰۴	۰/۹۳
تجربه	۱۱/۰۵	۵/۳۴

#### ۴-۲- برازش مدل‌های اندازه‌گیری

در این پژوهش برای ارزیابی مدل‌های اندازه‌گیری انعکاسی و حصول اطمینان از پایایی ابزار اندازه‌گیری از سه معیار سنجش بارهای عاملی، آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی و به منظور حصول اطمینان از روایی ابزار اندازه‌گیری، از سه معیار روایی محتوا، روایی همگرا و روایی واگرا استفاده شده است. بار عاملی حداقل ۰/۴ برای هر گویه نشان دهنده ساختار مناسب است (هیر<sup>۳۷</sup> و همکاران، ۲۰۱۶). همانطور که در جدول ۲ مشاهده می‌شود تمامی متغیرها دارای مقدار مناسب بار عاملی هستند. همچنین مطابق با این شکل ضرایب آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی بیشتر از ۰/۷ حاکی از پایایی مدل است. روایی محتوا به وسیله اطمینان از سازگاری بین شاخص‌های اندازه‌گیری و ادبیات موجود ایجاد می‌شود. این روایی از طریق نظر سنجی از اساتید و صاحب‌نظران حاصل گردید. روایی همگرا به بررسی میزان همبستگی هر سازه با شاخص‌های خود می‌پردازد و میانگین واریانس استخراج شده حداقل ۰/۵ بیانگر روایی همگرا است. همانطور که در نگاره ۲ ملاحظه می‌شود، ابزار اندازه‌گیری از روایی همگرا برخوردار است.

نگاره ۲: روایی همگرا و پایایی ابزار اندازه‌گیری

متغیر	میانگین واریانس استخراج شده	بارهای عاملی	آماره f	معناداری	پایایی مرکب	آلفای کرونباخ
قصد گزارشگری تقلب	۰/۶۴				۰/۸۸	۰/۸۲
گویه ۱		۰/۸۱	۲۴/۴۷۱	۰/۰۰۰		
گویه ۲		۰/۷۷	۱۳/۳۵۵	۰/۰۰۰		
گویه ۳		۰/۸۶	۴۱/۴۸۰	۰/۰۰۰		
گویه ۴		۰/۷۷	۲۱/۷۲۱	۰/۰۰۰		
کنترل رفتاری ادراک شده	۰/۷۷				۰/۹۱	۰/۸۵
حاصلضرب گویه ۱ در گویه ۲		۰/۹۳	۳/۶۵۶	۰/۰۰۰		
حاصلضرب گویه ۳ در گویه ۴		۰/۹۴	۳/۴۷۷	۰/۰۰۱		
حاصلضرب گویه ۵ در گویه ۶		۰/۷۶	۲/۵۷۸	۰/۰۱۰		
هنجارهای ذهنی	۰/۶۴				۰/۹۱	۰/۸۹
حاصلضرب گویه ۱ در گویه ۲		۰/۷۳	۱۲/۵۴۶	۰/۰۰۰		
حاصلضرب گویه ۳ در گویه ۴		۰/۹۱	۷۵/۲۱۸	۰/۰۰۰		
حاصلضرب گویه ۵ در گویه ۶		۰/۶۵	۱۰/۱۱۰	۰/۰۰۰		
حاصلضرب گویه ۷ در گویه ۸		۰/۷۴	۱۴/۶۶۷	۰/۰۰۰		
حاصلضرب گویه ۹ در گویه ۱۰		۰/۸۷	۴۷/۳۰۹	۰/۰۰۰		
حاصلضرب گویه ۱۱ در گویه ۱۲		۰/۸۶	۳۹/۱۶۳	۰/۰۰۰		
نگرش نسبت به گزارشگری تقلب	۰/۵۰				۰/۸۳	۰/۷۶
حاصلضرب گویه ۱ در گویه ۲		۰/۷۵	۱۱/۲۰۶	۰/۰۰۰		
حاصلضرب گویه ۳ در گویه ۴		۰/۶۴	۸/۵۳۵	۰/۰۰۰		
حاصلضرب گویه ۵ در گویه ۶		۰/۶۳	۶/۷۴۲	۰/۰۰۰		

		۰/۰۰۰	۸/۱۵۲	۰/۶۱	حاصلضرب گویه ۷ در گویه ۸
		۰/۰۰۰	۳۹/۱۶۳	۰/۸۷	حاصلضرب گویه ۹ در گویه ۱۰
۰/۷۸	۰/۸۶			۰/۶۸	تعهد اخلاقی
		۰/۰۰۰	۳۵/۹۶۰	۰/۸۸	گویه ۱
		۰/۰۰۰	۱۳/۳۴۰	۰/۸۵	گویه ۲
		۰/۰۰۰	۸/۵۲۱	۰/۷۴	گویه ۳
۰/۸۸	۰/۹۱			۰/۵۰	تعهد حرفه‌ای
		۰/۰۰۰	۷/۴۳۷	۰/۵۳	گویه ۱
		۰/۰۰۰	۱۳/۲۶۳	۰/۷۶	گویه ۲
		۰/۰۰۰	۳/۶۲۰	۰/۴۶	گویه ۳
		۰/۰۰۰	۲۸/۶۷۸	۰/۸۴	گویه ۴
		۰/۰۰۰	۱۲/۸۸۴	۰/۷۸	گویه ۵
		۰/۰۰۰	۱۶/۶۲۰	۰/۸۱	گویه ۶
		۰/۰۰۰	۶/۴۹۷	۰/۵۲	گویه ۷
		۰/۰۰۰	۱۵/۷۶۴	۰/۷۶	گویه ۸
		۰/۰۰۰	۱۰/۶۰۱	۰/۷۰	گویه ۹
		۰/۰۰۰	۱۹/۸۵۴	۰/۷۹	گویه ۱۰
۰/۸۶	۰/۹۰			۰/۶۰	شدت اخلاقی
		۰/۰۰۰	۷/۵۰۲	۰/۷۷	گویه ۱
		۰/۰۰۰	۸/۱۷۸	۰/۸۹	گویه ۲
		۰/۰۰۰	۷/۹۵۴	۰/۸۶	گویه ۳
		۰/۰۰۰	۷/۶۶۷	۰/۷۹	گویه ۴
		۰/۰۰۰	۵/۸۲۴	۰/۶۳	گویه ۵
		۰/۰۰۰	۶/۳۹۰	۰/۶۶	گویه ۶
۱	۱			۱	جنسیت
۱	۱			۱	تجربه

معیار دیگر بررسی برازش مدل‌های اندازه‌گیری، روایی و اگر است که از طریق معیار فورنل و لارکر محاسبه می‌شود. معیار فورنل و لارکر از طریق مقایسه جذر میانگین واریانس استخراج شده با همبستگی بین سازه‌ها (نگاره ۳) سنجیده شده و برای هر کدام از سازه‌های انعکاسی جذر میانگین واریانس استخراج شده باید بیشتر از همبستگی آن سازه با سایر سازه‌های مدل باشد.

نگاره ۳: ماتریس فورنل و لارکر جهت بررسی روایی واگرا

متغیر	قصد گزارشگری تقلب	کنترل رفتاری ادراک شده	هنجارهای ذهنی	نگرش نسبت به گزارشگری تقلب	تعهد اخلاقی حرفه‌ای	تعهد اخلاقی	شدت اخلاقی	جنسیت	تجربه
قصد گزارشگری تقلب	۰/۸۰۲								
کنترل رفتاری ادراک شده	۰/۰۷۶	۰/۸۷۹							
هنجارهای ذهنی	۰/۵۱۹	-۰/۲۵۷	۰/۸۰۰						
نگرش نسبت به گزارشگری تقلب	۰/۴۰۲	-۰/۱۹۴	۰/۴۹۳	۰/۷۰۶					
تعهد اخلاقی	۰/۵۳۳	-۰/۲۱۴	۰/۵۱۵	۰/۴۰۹	۰/۸۲۵				
تعهد حرفه‌ای	۰/۴۰۱	-۰/۱۲۳	۰/۴۱۵	۰/۳۱۳	۰/۴۹۸	۰/۷۰۹			
شدت اخلاقی	۰/۲۷۲	-۰/۱۱۲	۰/۳۲۳	۰/۴۴۹	۰/۴۶۴	۰/۲۳۱	۰/۷۷۳		
جنسیت	-۰/۰۷۲	-۰/۰۷۰	۰/۰۶۴	۰/۰۹۰	۰/۰۴۴	۰/۰۹۶	۰/۰۱۳	۱/۰۰۰	
تجربه	-۰/۰۴۸	-۰/۰۳۴	۰/۱۱۷	۰/۰۲۰	۰/۰۵۳	-۰/۰۱۳	۰/۰۵۳	۰/۱۱۳	۱/۰۰۰

#### ۴-۳- نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها

شکل ۳ نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها را به تصویر کشیده شده است. همان طور که ملاحظه می‌شود نتایج حاصل از آزمون فرضیه اول با توجه به ضریب مسیر ( $\beta = 0/248$ )، مقدار آماره  $t$  ( $t = 3/260$ ) و سطح معناداری ( $p - value = 0/001$ ) مربوط به متغیر کنترل رفتاری ادراک شده، بیانگر این است که کنترل رفتاری ادراک شده تأثیر مثبتی بر قصد گزارشگری تقلب دارد. بنابراین، فرضیه اول پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته می‌شود.

ضریب مسیر  $\beta = 0/402$ )، مقدار آماره  $t$  ( $t = 4/839$ ) و سطح معناداری ( $p - value = 0/000$ ) مربوط به متغیر هنجارهای ذهنی بیانگر این است که هنجارهای ذهنی تأثیر مثبتی بر قصد گزارشگری تقلب دارد. بنابراین، فرضیه دوم پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته می‌شود. ضریب مسیر  $\beta = 0/173$ )، مقدار آماره  $t$  ( $t = 2/164$ ) و سطح معناداری ( $p - value = 0/031$ ) مربوط به متغیر نگرش نسبت به گزارشگری تقلب بیانگر این است که نگرش نسبت به گزارشگری تقلب تأثیر مثبتی بر قصد گزارشگری تقلب دارد. بنابراین، فرضیه سوم پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته می‌شود. ضریب مسیر  $\beta = 0/213$ )، مقدار آماره  $t$  ( $t = 2/762$ ) و سطح معناداری ( $p - value = 0/006$ ) مربوط به متغیر تعهد اخلاقی بیانگر این است که تعهد اخلاقی تأثیر مثبتی بر قصد گزارشگری تقلب دارد. بنابراین، فرضیه چهارم پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته می‌شود. ضریب مسیر  $\beta = 0/141$ )، مقدار آماره  $t$  ( $t = 1/990$ ) و سطح معناداری ( $p - value = 0/047$ ) مربوط به متغیر تعهد حرفه‌ای بیانگر این است که تعهد حرفه‌ای تأثیر مثبتی بر قصد گزارشگری تقلب دارد. بنابراین، فرضیه پنجم پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته می‌شود.

ضریب مسیر  $\beta = -0/065$ )، مقدار آماره  $t$  ( $t = 1/008$ ) و سطح معناداری ( $p - value = 0/314$ ) مربوط به تعامل متغیرهای شدت اخلاقی و کنترل رفتاری ادراک شده

بیانگر این است که تعامل متغیر شدت اخلاقی و کنترل رفتاری ادراک شده تأثیر منفی و غیر معناداری بر قصد گزارشگری تقلب دارد. به بیان دیگر، شدت اخلاقی تأثیر کنترل رفتاری ادراک شده بر قصد گزارشگری تقلب را تعدیل نمی‌کند. بنابراین، فرضیه ششم پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته نمی‌شود.

ضریب مسیور  $(\beta = -0/357)$ ، مقدار آماره  $t$  ( $t = 4/509$ ) و سطح معناداری ( $p - value = 0/000$ ) مربوط به تعامل متغیرهای شدت اخلاقی و هنجارهای ذهنی بیانگر این است که تعامل متغیر شدت اخلاقی و هنجارهای ذهنی تأثیر منفی بر قصد گزارشگری تقلب دارد. به بیان دیگر، شدت اخلاقی تأثیر هنجارهای ذهنی بر قصد گزارشگری تقلب را تعدیل می‌کند. بنابراین، فرضیه هفتم پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته می‌شود.

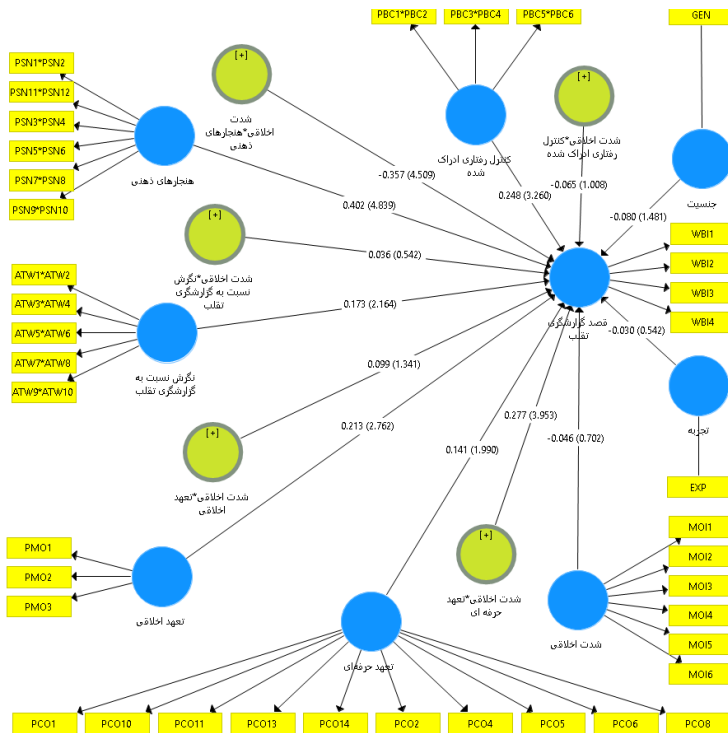
ضریب مسیور  $(\beta = 0/036)$ ، مقدار آماره  $t$  ( $t = 0/542$ ) و سطح معناداری ( $p - value = 0/588$ ) مربوط به تعامل متغیرهای شدت اخلاقی و نگرش نسبت به گزارشگری تقلب بیانگر این است که تعامل متغیر شدت اخلاقی و نگرش نسبت به گزارشگری تقلب تأثیر مثبت و غیر معناداری بر قصد گزارشگری تقلب دارد. به بیان دیگر، شدت اخلاقی تأثیر نگرش نسبت به گزارشگری تقلب بر قصد گزارشگری تقلب را تعدیل نمی‌کند. بنابراین، فرضیه هشتم پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته نمی‌شود.

ضریب مسیور  $(\beta = 0/099)$ ، مقدار آماره  $t$  ( $t = 1/341$ ) و سطح معناداری ( $p - value = 0/181$ ) مربوط به تعامل متغیرهای شدت اخلاقی و تعهد اخلاقی بیانگر این است که تعامل متغیر شدت اخلاقی و تعهد اخلاقی تأثیر مثبت و غیر معناداری بر قصد گزارشگری تقلب دارد. به بیان دیگر، شدت اخلاقی تأثیر تعهد اخلاقی بر قصد گزارشگری تقلب را تعدیل نمی‌کند. بنابراین، فرضیه نهم پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته نمی‌شود. ضریب مسیور  $(\beta = 0/277)$ ، مقدار آماره  $t$  ( $t = 3/953$ ) و سطح معناداری ( $p - value = 0/000$ ) مربوط به تعامل متغیرهای شدت اخلاقی و تعهد حرفه‌ای بیانگر این است که تعامل متغیر شدت اخلاقی و تعهد حرفه‌ای تأثیر مثبتی بر قصد گزارشگری تقلب دارد. به بیان دیگر، شدت اخلاقی تأثیر تعهد حرفه‌ای بر قصد گزارشگری تقلب را تعدیل می‌کند. بنابراین، فرضیه دهم پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته می‌شود.

ضرایب مسیور، مقدار آماره  $t$  و معناداری مربوط به متغیرهای کنترلی نیز بیانگر این است که جنسیت و تجربه تأثیر معناداری بر قصد گزارشگری تقلب ندارد.



بررسی قصد گزارشگری تقلب با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده و نقش تعدیل‌گری شدت اخلاقی/۹۱



شکل ۳: ضرایب مسیر سازه‌های پژوهش و مقادیر آماره  $t$  ضرایب مسیر نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها در نگاره ۴ نشان داده شده است.

نگاره ۴: نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها

معناداری	آماره $t$	ضریب مسیر	مسیر
۰/۰۰۱	۳/۲۶۰	۰/۲۴۸	کنترل رفتاری ادراک شده -> قصد گزارشگری تقلب
۰/۰۰۰	۴/۸۳۹	۰/۴۰۲	هنجارهای ذهنی -> قصد گزارشگری تقلب
۰/۰۳۱	۲/۱۶۴	۰/۱۷۳	نگرش نسبت به گزارشگری تقلب -> قصد گزارشگری تقلب
۰/۰۰۶	۲/۷۶۲	۰/۲۱۳	تعهد اخلاقی -> قصد گزارشگری تقلب
۰/۰۴۷	۱/۹۹۰	۰/۱۴۱	تعهد حرفه‌ای -> قصد گزارشگری تقلب
۰/۳۱۴	۱/۰۰۸	-۰/۰۶۵	شدت اخلاقی*کنترل رفتاری ادراک شده -> قصد گزارشگری تقلب
۰/۰۰۰	۴/۵۰۹	-۰/۳۵۷	شدت اخلاقی*هنجارهای ذهنی -> قصد گزارشگری تقلب
۰/۵۸۸	۰/۵۴۲	۰/۰۳۶	شدت اخلاقی*نگرش نسبت به گزارشگری تقلب -> قصد گزارشگری تقلب
۰/۱۸۱	۱/۳۴۱	۰/۰۹۹	شدت اخلاقی*تعهد اخلاقی -> قصد گزارشگری تقلب
۰/۰۰۰	۳/۹۵۳	۰/۲۷۷	شدت اخلاقی*تعهد حرفه‌ای -> قصد گزارشگری تقلب
۰/۱۴۰	۱/۴۸۱	-۰/۰۸۰	جنسیت -> قصد گزارشگری تقلب
۰/۵۸۸	۰/۵۴۲	-۰/۰۳۰	تجربه -> قصد گزارشگری تقلب

نگاره ۵ نتایج حاصل از برازش مدل ساختاری را نشان می‌دهد. در این مدل ضریب تعیین ( $R^2$ ) ۰/۵۷۱ است. از این رو، ۵۷/۱٪ تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای مستقل، تعدیلی و کنترلی قابل توضیح است. شاخص تورم واریانس کمتر از ۵ بیانگر این است که بین متغیرهای

مستقل و کنترلی مدل هم خطی چندگانه معناداری وجود ندارد. همچنین مقادیر مثبت شاخص‌های اشتراک و افزونگی بیانگر کیفیت مناسب مدل است (هیر و همکاران، ۲۰۱۶).

نگاره ۵: نتایج حاصل از برآزش مدل ساختاری

متغیرها	شاخص اشتراک	شاخص افزونگی	ضریب تعیین	ضریب تعیین تعدیل شده	شاخص تورم واریانس
قصد گزارشگری تقلب	۰/۳۹۴	۰/۳۱۹	۰/۵۷۱	۰/۵۳۶	۱/۱۴۸
کنترل رفتاری ادراک شده	۰/۴۶۶				۱/۹۰۱
هنجارهای ذهنی	۰/۴۸۸				۱/۵۸۸
نگرش نسبت به گزارشگری تقلب	۰/۲۷۲				۲/۲۵۴
تعهد اخلاقی	۰/۳۵۲				۱/۷۲۲
تعهد حرفه‌ای	۰/۳۷۹				۱/۵۲۱
شدت اخلاقی	۰/۴۳۱				۱/۰۵۹
جنسیت	۱/۰۰۰				۱/۰۶۱
تجربه	۱/۰۰۰				

## ۵- بحث و نتیجه گیری

هدف این پژوهش، بررسی قصد گزارشگری تقلب با استفاده از متغیرهای تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده بسط داده شده و تعهد حرفه‌ای و با در نظر گرفتن نقش تعدیل‌گری شدت اخلاقی بود. به منظور دستیابی به این هدف ده فرضیه مطرح شد. یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه اول، حاکی از آن است که کنترل رفتاری ادراک شده تأثیر مثبتی بر قصد گزارشگری تقلب توسط حسابداران دارد. از این رو فرضیه اول پژوهش پذیرفته شد. این نتیجه مطابق نتایج پژوهش‌های آلین و همکاران (۲۰۱۳) و براون و همکاران (۲۰۱۶) و مغایر با نتایج پژوهش یانگ (۲۰۱۳) است. دلیل این امر که کنترل رفتاری ادراک شده تأثیر مثبتی بر قصد گزارشگری تقلب دارد، می‌تواند این باشد که مطابق با تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده، قصد رفتار بستگی به ادراک شخص از آسانی و دشواری آن رفتار و ادراک وی از فرصت‌های موجود دارد. از این رو، وجود کنترل‌های داخلی مناسب، ایجاد کانال‌های گزارشگری تقلب، وجود مقررات و نظارت کافی باعث عدم تقارن اطلاعاتی شده و این فرصت را برای گزارش‌کننده تقلب فراهم می‌آورد تا نسبت به گزارشگری فعالیت حسابداری متقلبانه اقدام نماید.

یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه دوم حاکی از آن است که هنجارهای ذهنی نیز تأثیر مثبتی بر قصد گزارشگری تقلب توسط حسابداران دارد. از این رو فرضیه دوم پژوهش نیز پذیرفته شد. این نتیجه مطابق نتایج پژوهش‌های مسمر-مگنوس و ویسوسواران<sup>۳۹</sup> (۲۰۰۵)، آلین و همکاران (۲۰۱۳)، ترونگماتروت و سوئی (۲۰۱۳) و نمازی و ابراهیمی (۱۳۹۳) می‌باشد و مغایر با نتایج پژوهش براون و همکاران (۲۰۱۶) است. دلیل این امر که هنجارهای ذهنی شده تأثیر مثبتی بر قصد گزارشگری تقلب دارد، می‌تواند این باشد که مطابق با تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده،

بررسی قصد گزارشگری تقلب با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده و نقش تعدیل‌گری شدت اخلاقی/۹۳

هنجارهای ذهنی، فشارهای ذهنی ادراک شده به انجام یا عدم انجام رفتار است و بر اساس باورهای هنجاری فرد درباره «احتمال اینکه افراد یا گروه‌های مهم تأثیرگذار، رفتار فرد را تأیید یا رد کنند»، شکل می‌گیرد. از این رو، هنجارهای ذهنی موجب می‌گردند تا گزارش‌کننده تقلب نسبت به گزارشگری فعالیت حسابداری متقابلانه اقدام نماید.

یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه سوم حاکی از آن است که نگرش نسبت به گزارشگری تقلب تأثیر مثبتی بر قصد گزارشگری تقلب توسط حسابداران دارد. از این رو فرضیه سوم پژوهش پذیرفته شد که با نتایج پژوهش‌های آلین و همکاران (۲۰۱۳)، ترونگماتروت و سوئنی (۲۰۱۳)، نمازی و ابراهیمی (۱۳۹۳)، نمازی و ابراهیمی (۱۳۹۵) مطابقت دارد. دلیل این امر که نگرش نسبت به گزارشگری تقلب تأثیر مثبتی بر قصد گزارشگری تقلب دارد، می‌تواند این باشد که مطابق با تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده، نگرش، ارزیابی فرد از میزان پذیرش یا عدم پذیرش یک رفتار خاص است. هر چه ارزیابی فرد از رفتار مطلوب‌تر باشد، احتمال بیشتری وجود دارد که وی این رفتار را انجام دهد. از این رو، افرادی که نگرش مثبتی نسبت به گزارشگری تقلب دارند به احتمال بیشتری اقدام به گزارشگری تقلب می‌نمایند.

یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه چهارم حاکی از آن است که تعهد اخلاقی تأثیر مثبتی بر قصد گزارشگری تقلب توسط حسابداران دارد. از این رو فرضیه چهارم پژوهش پذیرفته شد که با نتایج پژوهش‌های مک‌گرگور و استیویس<sup>۴۰</sup> (۲۰۱۴) مطابقت دارد. دلیل این امر که تعهد اخلاقی تأثیر مثبتی بر قصد گزارشگری تقلب دارد می‌تواند این باشد که تعهد اخلاقی نقش مهمی در قصد انجام رفتار بازی می‌کند. مطابق با تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده بسط داده شده تعهد اخلاقی عبارت است از مسئولیت انجام و یا عدم انجام رفتاری خاص، زمانی که فرد با یک موقعیت اخلاقی مواجه است. گزارش‌کنندگانی که دارای توانایی اخلاقی بالاتری هستند، انگیزه‌های بالاتری دارند تا عمل غیراخلاقی مشاهده شده را گزارش نمایند.

یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه پنجم حاکی از آن است که تعهد حرفه‌ای تأثیر مثبتی بر قصد گزارشگری تقلب توسط حسابداران دارد. از این رو فرضیه پنجم پژوهش پذیرفته شد که با نتایج پژوهش‌های کاپلان و وایتکاتن (۲۰۰۱)، الیاس (۲۰۰۸)، تیلور و کرتیس (۲۰۱۰)، ملا و زارفار (۲۰۱۶) مطابقت دارد. دلیل این امر که تعهد حرفه‌ای تأثیر مثبتی بر قصد گزارشگری تقلب دارد، می‌تواند این باشد که تعهد حرفه‌ای عاملی مهم و تأثیرگذار بر رفتار فرد در محیط تجاری است؛ به عبارت دیگر، سطح بالاتر تعهد حرفه‌ای منجر به رفتار مثبتی می‌شود که به نفع سازمان است. به همین دلیل افرادی که سطح تعهد حرفه‌ای بالاتری دارند، کمتر به فعالیت‌هایی که منجر به آسیب شرکت می‌شود، دست می‌زنند و این دیدگاه وجود دارد که حسابداران دارای تعهد حرفه‌ای بالا به منظور ریشه‌کن کردن تقلب و حفاظت از حرفه در جامعه با احتمال بالاتری تقلب را گزارش خواهند کرد.

یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه ششم حاکی از آن است که شدت اخلاقی تأثیر کنترل رفتاری ادراک شده بر قصد گزارشگری تقلب را تعدیل نمی‌کند. بنابراین، فرضیه ششم پژوهش پذیرفته نشد که با نتایج پژوهش آلین و همکاران (۲۰۱۳) مغایرت دارد.

یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه هفتم حاکی از آن است که تعامل متغیر شدت اخلاقی و هنجارهای ذهنی تأثیر منفی و معناداری بر قصد گزارشگری تقلب دارد و بنابراین شدت اخلاقی تأثیر هنجارهای ذهنی بر قصد گزارشگری تقلب را تعدیل می‌کند. بنابراین، فرضیه ششم پژوهش پذیرفته شد. این بدان معنی است که با افزایش سطح شدت اخلاقی تأثیر هنجارهای ذهنی بر قصد گزارشگری تقلب کاهش می‌یابد. نتایج این پژوهش از لحاظ معناداری با نتایج پژوهش‌های آلین و همکاران (۲۰۱۳) و نمازی و ابراهیمی (۱۳۹۳) مطابقت و از لحاظ نوع تأثیر با آنها مغایرت دارد.

یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه هشتم حاکی از آن است که شدت اخلاقی تأثیر نگرش نسبت به گزارشگری تقلب بر قصد گزارشگری تقلب را تعدیل نمی‌کند. بنابراین، فرضیه هشتم پژوهش پذیرفته نشد که با نتایج پژوهش‌های آلین و همکاران (۲۰۱۳) و نمازی و ابراهیمی (۱۳۹۳) مغایرت دارد.

یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه نهم حاکی از آن است که شدت اخلاقی تأثیر تعهد اخلاقی بر قصد گزارشگری تقلب را تعدیل نمی‌کند. بنابراین، فرضیه نهم پژوهش پذیرفته نشد. یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه دهم حاکی از آن است که شدت اخلاقی تأثیر تعهد حرفه‌ای بر قصد گزارشگری تقلب را تعدیل می‌کند. بنابراین، فرضیه دهم پژوهش پذیرفته شد. این بدان معنی است که با افزایش سطح شدت اخلاقی تأثیر تعهد حرفه‌ای بر قصد گزارشگری تقلب افزایش می‌یابد.

از این رو، با توجه به نتایج حاصل می‌توان استدلال نمود که مدل بسط داده شده تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده، می‌تواند چارچوب تئوریک مناسبی برای پیش‌بینی قصد گزارشگری تقلب فراهم آورد. بنابراین، با توجه به نتایج حاصل از آزمون فرضیه اول این پژوهش بیانگر تأثیر مثبت کنترل رفتاری ادراک شده بر قصد گزارشگری تقلب است. از این رو، ایجاد کانال گزارشگری تقلب، در پیش گرفتن خط‌مشی و رویه‌هایی برای کاهش هزینه‌های گزارشگری از قبیل انتقام‌جویی و همچنین بهبود کنترل‌های داخلی و وضع قوانین و مقررات مناسب و ایجاد فرصت‌های گزارشگری تقلب موجب ترویج گزارشگری تقلب شده و به هیأت مدیره و کمیته حسابرسی در پیشگیری و کشف تقلب کمک خواهد کرد.

نتایج حاصل از آزمون فرضیه دوم این پژوهش بیانگر تأثیر مثبت متغیر هنجارهای ذهنی بر قصد گزارشگری تقلب است. از این رو، به منظور افزایش اثربخشی فرآیندها و خط‌مشی‌هایی که با هدف ترویج گزارشگری تقلب اجرا می‌شوند، توجه به راهکارهایی مانند فراهم آوردن انگیزه‌های

بررسی قصد گزارشگری تقلب با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده و نقش تعدیل‌گری شدت اخلاقی/۹۵

مالی برای حمایت و تشویق گزارش‌کنندگان تقلب، ایجاد قوانینی در جهت اعطای پاداش نقدی برای حمایت و تشویق گزارش‌کنندگان تقلب حائز اهمیت است.

نتایج حاصل از آزمون فرضیه سوم این پژوهش بیانگر تأثیر مثبت متغیر نگرش نسبت به گزارشگری تقلب بر قصد گزارشگری تقلب است. از این رو، نتایج حاصل از این پژوهش به قانون‌گذاران، هیأت‌های حرفه‌ای و سایر مراجع ذی‌صلاح پیشنهاد می‌دهد در راستای بهبود حاکمیت شرکتی و پاسخگویی، با وضع قوانین حمایت از گزارش‌کنندگان تقلب و توسعه برنامه‌های آموزشی که تأثیر مثبتی بر نگرش نسبت به گزارشگری تقلب می‌گذارند، گام بردارند. همچنین به شرکت‌ها پیشنهاد می‌گردد با ایجاد خط مشی سازمانی برای گزارشگری تقلب، ایجاد ساختار سازمانی مناسب، و بالا بردن فرهنگ سازمانی گزارشگری تقلب موجبات بهبود نگرش نسبت به گزارشگری تقلب را فراهم آورند.

نتایج حاصل از آزمون فرضیه چهارم این پژوهش بیانگر تأثیر مثبت متغیر تعهد اخلاقی بر قصد گزارشگری تقلب است. از این رو، نتایج حاصل از این پژوهش به هیأت‌های حرفه‌ای پیشنهاد می‌دهد با گنجانیدن الزامات اخلاقی در آیین رفتار حرفه‌ای در جهت افزایش آگاهی اخلاقی حسابداران گام بردارند. بنابراین توجه به راهکارهایی مانند اجرای برنامه‌های آموزشی در دانشگاه‌ها و شرکت‌ها که با هدف افزایش آگاهی حسابداران از موارد و مشکلاتی که ممکن در شرایط واقعی رخ دهد و اینکه به طور اخلاقی چه واکنشی باید توسط آنها صورت می‌گیرد، حائز اهمیت است. همچنین به مدیران شرکت‌ها پیشنهاد می‌گردد با ایجاد روشی مناسب در بدو استخدام و بعد از آن، افرادی در مسئولیت‌های حسابداری انتخاب شوند که تعهد اخلاقی بالاتری داشته دارند.

نتایج حاصل از آزمون فرضیه پنجم این پژوهش بیانگر تأثیر مثبت متغیر تعهد حرفه‌ای بر قصد گزارشگری تقلب است. از این رو، با توجه به نتایج حاصل از این پژوهش به مدیران شرکت‌ها پیشنهاد می‌گردد با ایجاد رضایت شغلی و بالابردن انگیزه شغلی برای حسابداران، زمینه گزارشگری تقلب را فراهم آورده و شرایطی را در شرکت‌ها ایجاد نمایند که حسابداران در جهت اعتدالی حرفه خود، فراتر از آنچه که معمولاً انتظار می‌رود تلاش کرده و به راحتی بتوانند مشکلات را به اشخاص ذی‌صلاح انعکاس داده و به شرکت‌ها در جهت بهبود حاکمیت شرکتی کمک نمایند. پژوهش حاضر نیز همانند سایر پژوهش‌ها با محدودیت‌هایی مواجه است. برای نمونه، در این پژوهش برای سنجش متغیرهای پژوهش از یک سناریوی فرضی برای دستیابی به نتایج پژوهش استفاده شده است که استفاده از این ابزار روایی خارجی را محدود می‌سازد. همچنین استفاده از ابزار پرسشنامه دارای محدودیت‌های ذاتی مانند عدم آشنایی پاسخ‌دهندگان با موضوع، تفسیر متفاوت اصطلاحات و واژگان توسط پاسخ‌دهندگان و محافظه‌کاری بعضی از پاسخ‌دهندگان در پاسخگویی به سؤال‌های پرسشنامه است.

## یادداشت‌ها

- |  |                                   |
|--|-----------------------------------|
| 1- Whistle-blowing                                 | 21- Perceived Power               |
| 2-The Committee of Sponsoring Organizations (COSO) | 22- Beck and Ajzen                |
| 3- Ponemon   | 23- Brown                         |
| 4- Patel   | 24- Taylor and Curtis             |
| 5- Hwang   | 25- Alleyne                       |
| 6- Extended Theory of Planned Behavior             | 26- Kaplan and Whitecottonan      |
| 7- Professional Commitment                         | 27- Porter                        |
| 8- Moral Intensity                                 | 28- Aranya                        |
| 9- Miceli and Near                                 | 29- Elias                         |
| 10- King   | 30- Mela and Zarefar              |
| 11- Bather and Kelly                               | 31- Jones                         |
| 12- Reasoned Action Theory                         | 32- Shawver                       |
| 13- Ajzen and Fishbein                             | 33- Trongmateerut and Sweeney     |
| 14- Attitude toward Behavior                       | 34- Dalton and Radtke             |
| 15- Behavioral Beliefs                             | 35- Fredin                        |
| 16- Evaluations of Outcomes                        | 36- Seifert                       |
| 17- Subjective Norms                               | 37- Hair                          |
| 18- Normative Beliefs                              | 38- Young                         |
| 19- Expectations of important referents            | 39- Mesmer-Magnus and Viswesvaran |
| 20- Control Beliefs                                | 40- MacGregor and Stuebs          |

## کتابنامه

۱. رحمانی، حلیمه، رجب دری، حسین و خرمین، منوچهر. (۱۳۹۶). بررسی تاثیر نظریه عمل منطقی بر تمایل به بروز تقلب در گزارشگری مالی. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۲۴(۱۳۵-۱۴۴).
۲. ملکیان اسفندیار، جفایی رهنی منیر، خسروی بهروز. (۱۳۹۳). رابطه تعهد حرفه‌ای و دیدگاه اخلاقی با رفتار مدیریت سود. اخلاق در علوم و فناوری، ۹(۴): ۱-۱۰.
۳. نمازی، محمد و ابراهیمی، فهیمه. (۱۳۹۳). بررسی تأثیر متغیر تعدیلی شدت اخلاقی ادراک شده بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب توسط حسابداران. بررسی‌های حسابداری، ۲(۵): ۱۰۹-۱۳۳.
۴. نمازی، محمد و ابراهیمی، فهیمه. (۱۳۹۵). مدل‌بندی و تعیین اولویت عوامل مؤثر بر قصد گزارش تقلب‌های مالی توسط حسابداران. مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۱۳(۴۹): ۱-۲۸.

## References

1. Ajzen, I. (1991). The Theory of planned behavior. *Organizational behavior and human decision processes*, 50(2), 179-211.
2. Ajzen, I., & Fishbein, M. (1980). *Understanding attitudes and predicting social behavior*. Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall.
3. 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.
4. Aranya, N., Pollock, J., & Amernic, J. (1981). An examination of professional commitment in public accounting, *Accounting, Organizations and Society*, 6(4), 271-280.
5. Association of Certified Fraud Examiners (ACFE). (2016). *2016 report to the nations on occupational fraud and abuse*, TX: ACFE.
6. Bather, A., & Kelly, M. (2006). A dialectic analysis of the whistleblowing phenomenon, *Australian Accounting Review*, 16(38), 59-65.
7. Beck, L., & Ajzen, I. (1991). Predicting dishonest actions using the theory of planned behavior, *Journal of Research in Personality*, 25(3), 285-301.
8. Brown, J. O., Hays, J., & Stuebs, M. T. (2016). Modeling accountant whistleblowing intentions: applying the theory of planned behavior and the fraud triangle, *Accounting and the Public Interest*, 16 (1), 28-56.
9. Dalton, D., & Radtke, R. R. (2013). The joint effects of Machiavellianism and ethical environment on whistle-blowing, *Journal of Business Ethics*, 117, 153-172.
10. Elias, R. (2008). Auditing students' professional commitment and anticipatory socialization and their relationship to whistleblowing, *Managerial Auditing Journal*, 23(3), 283-294.
11. Fredin, A. J. (2011). The effects of anticipated regret on the whistleblowing decision. *Ethics & Behavior*, 21(5), 404-427.
12. Hair Jr, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C., & Sarstedt, M. (2016). *A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM)*. Sage Publications.
13. Hwang, D., Staley, B., Chen, Y., & Lan, J. (2008). Confucian culture and whistle-blowing by professional accountants: An exploratory study, *Managerial Auditing Journal*, 23(5), 504-526.
14. Jones, T. M. (1991). Ethical decision making by individuals in organizations: An issue-contingent model, *Academy of Management Review*, 16(2), 366-395.
15. Kaplan, S. E., & Whitecottonan, S. M. (2001). Examination of auditors' reporting intentions when another auditor is offered client employment, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 20(1), 45-63.
16. King, G. (1997). The effects of interpersonal closeness and issue seriousness on blowing the whistle, *Journal of Business Communication*, 34(4), 419-436.

17. MacGregor, J., & Stuebs, M. T. (2014). The silent samaritan syndrome: why the whistle remains unblown, *Journal of Business Ethics*, 120, 149-164.
18. Malekian, E., Jafaei Rahni, M., & Khosravi, B. (2015). The relationship between professional commitment and ethical perspective with the earnings management behavior, *Ethics in science and Technology*, 9 (4), 1-10. (in Persian)
19. Mela, N. F., & Zarefar, A. (2016). The Relationship of professional commitment of auditing student and anticipatory socialization toward whistleblowing intention, *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 219, 507-512.
20. Mesmer-Magnus, J., & Viswesvaran, C. (2005). Whistleblowing in organizations: An examination of correlates of whistleblowing intentions, actions, and retaliation, *Journal of Business Ethics*, 62, 277-297.
21. Miceli, M. P., & Near, J. P. (1992). *Blowing the whistle: The organizational and for companies and employees*. Lexington Books, Riverside, NJ.
22. Namazi, M., & Ebrahimi, F. (2015). Investigating the moderating effect of perceived moral intensity on accountants' intentions of internal reporting fraud, *Journal of Iranian Accounting Review*, 2(5), 109-133. (in Persian)
23. Namazi, M., & Ebrahimi, F. (2016). Modeling and Identifying Effective Factors Affecting the Intention of Reporting Financial Fraudulent by Accountant, *Empirical Studies in Financial Accounting*, 13(49), 1-28. (in Persian)
24. Near, J. P., & Miceli, M. P. (1985). Organizational dissidence: The case of whistle-blowing, *Journal of Business Ethics*, 4(1), 1-16.
25. Patel, C. (2003). Some cross-cultural evidence on whistle-blowing as an internal control mechanism, *Journal of International Accounting Research*, 2, 69-96.
26. Ponemon, L. A. (1994). Comment: whistle-blowing as an internal control mechanism: Individual and organizational considerations, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 118-130.
27. Porter, L. W., Steers, R. M., Mowday, R. T., & Boulian, P. V. (1974). Organizational commitment, job satisfaction, and turnover among psychiatric technicians, *Journal of applied psychology*, 59(5), 603.
28. Rahmani, H., Rajabdoory, H., & Khoramin, M. (2017). Investigating the effect of reasoned action theory on the incidence of fraud in financial reporting, *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 6(24), 135-144. (in Persian)
29. Seifert, D. L., Sweeney, J. T., Joireman, J., & Thornton, J. M. (2010). The influence of organizational justice on accountant whistleblowing, *Accounting, Organizations and Society*, 35, 707-717.
30. Shawver, T. J., Clements, L. H., & Sennetti, J. T. (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.



بررسی قصد گزارشگری تقلب با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده و نقش تعدیل‌گری شدت اخلاقی/۹۹

31. Taylor, E., & Curtis, M. (2010). An examination of the layers of workplace influences in ethical judgments: Whistleblowing likelihood and perseverance in public accounting, *Journal of Business Ethics*, 93, 21-37.

32. Trongmateerut, P., & Sweeney, J. T. (2013). The influence of subjective norms on whistle-blowing: A cross-cultural investigation, *Journal of Business Ethics*, 112, 437-451.

33. Young, R. (2013). The role of organizational justice as a predictor of intent to comply with internal disclosure policies, *Journal of Accounting and Finance*, 13(6), 29-44.

## پیوست - پرسشنامه مورد استفاده در پژوهش

### • سؤال‌های عمومی

جنسیت:

الف. زن  ب. مرد

سطح تحصیلات:

الف. دیپلم و پایین تر  ب. کاردانی  ج. کارشناسی  د. کارشناسی ارشد  هـ. دکتری

رشته تحصیلی: الف. حسابداری  ب. مدیریت  ج. اقتصاد  د. سایر

سن:

میزان تجربه حرفه‌ای در حسابداری:

### • سؤال‌های تخصصی

\* پاسخ‌دهنده گرامی، لطفاً سناریوی زیر را مطالعه کرده و به سؤال‌های زیر پاسخ دهید:

فرض کنید شما مسئول حسابداری انبار شرکتی هستید و رئیس حسابداری به عنوان مقام مافوق، به شما می‌گوید که در جلسه اخیر، مدیر عامل به مدیر مالی تأکید کرده است که «طبق پیش‌بینی می‌بایست شرکت به سود هر سهم (EPS) ۳۱,۱۸۴ ریال برسد (سود خالص بالغ بر ۳۱,۱۸۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال)»؛ رئیس حسابداری می‌داند که شرکت در محدوده زیان قرار دارد و دستیابی به این پیش‌بینی به هیچ عنوان امکان‌پذیر نیست. وی با علم بر اینکه موجودی‌های شرکت وضعیت خوبی نداشته و بسیاری از موجودی‌ها ناپاب و بی‌ارزش است، به شما پیشنهاد می‌دهد که موجودی‌ها کاهش ارزش داده نشود و از شما می‌خواهد که ذخیره کاهش ارزش موجودی‌ها را شناسایی نکنید. شما می‌دانید که عدم شناسایی این آئتم موجب افزایش مبلغ قابل توجهی در سود شده و باعث محقق شدن سود پیش‌بینی شده می‌گردد، همچنین این مسأله باعث گزارش غیرواقعی سود و فریب و اغوای سهامداران می‌شود. شما این مطالب را به رئیس حسابداری انعکاس می‌دهید؛ اما رئیس حسابداری به شما پیشنهاد می‌کند که این موضوع را مخفی نگهداشته و شرایط را به گونه‌ای جلوه دهید که موجودی‌های شرکت در وضعیت خوبی قرار دارد. با وجود عدم موافقت شما، متوجه می‌شوید که ذخیره کاهش ارزش موجودی‌ها شناسایی نشده است. شما به این مسئله فکر می‌کنید که آیا این اقدام و فعالیت حسابداری متقلبانه رئیس حسابداری را به سطوح بالاتر مدیریت گزارش دهید یا خیر؟

\* لطفاً هر یک از گزاره‌های زیر را با دقت خوانده و سپس میزان موافقت خود را بر اساس مقیاس زیر مشخص فرمایید.

۱. احتمال اینکه شما اقدام رئیس حسابداری را به سطوح بالاتر مدیریت گزارش کنید، چقدر است؟

بسیار کم	کم	متوسط	زیاد	بسیار زیاد
۱	۲	۳	۴	۵

۲. احتمال اینکه سایر حسابداران آگاه از این تقلب آن را به سطوح بالاتر مدیریت گزارش نمایند، چقدر است؟

بسیار کم	کم	متوسط	زیاد	بسیار زیاد
۱	۲	۳	۴	۵

۳. احتمال اینکه شما اقدام رئیس حسابداری را به دایره حسابرسی داخلی یا کمیته حسابرسی شرکت گزارش کنید، چقدر است؟

بسیار کم	کم	متوسط	زیاد	بسیار زیاد
۱	۲	۳	۴	۵

۴. احتمال اینکه سایر حسابداران آگاه از این تقلب آن را به دایره حسابرسی داخلی یا کمیته حسابرسی شرکت گزارش نمایند، چقدر است؟

بسیار کم	کم	متوسط	زیاد	بسیار زیاد
۱	۲	۳	۴	۵

بررسی قصد گزارشگری تقلب با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده و نقش تعدیل‌گری شدت اخلاقی/۱۰۱

- ۱ بسیار کم کم متوسط زیاد بسیار زیاد  
۱ ۲ ۳ ۴ ۵
- \* با توجه به اقدام رئیس حسابداری و سناریوی فوق احتمال هریک از موارد زیر را مشخص نمایید.  
۱. ترس از انتقام‌جویی رئیس حسابداری، گزارشگری فعالیت حسابداری متقلبانه را دشوار می‌کند.
۲. احتمال انتقام‌جویی رئیس حسابداری، در مقابل گزارشگری فعالیت حسابداری متقلبانه بسیار بالاست.
۳. ترس از انتقام‌جویی مدیر مالی، گزارشگری فعالیت حسابداری متقلبانه را دشوار می‌کند.
۴. احتمال انتقام‌جویی مدیر مالی بسیار بالاست.
۵. ترس از انتقام‌جویی شرکت، گزارشگری فعالیت حسابداری متقلبانه را دشوار می‌کند.
۶. احتمال انتقام‌جویی شرکت بسیار بالاست.
۷. ترس از انتقام‌جویی دیگر حسابداران حرفه‌ای، گزارشگری فعالیت حسابداری متقلبانه را دشوار می‌کند.
۸. احتمال انتقام‌جویی دیگر حسابداران حرفه‌ای بسیار بالاست.
۹. ترس از انتقام‌جویی نهادهای نظارتی، گزارشگری فعالیت حسابداری متقلبانه را دشوار می‌کند.
۱۰. احتمال انتقام‌جویی نهادهای نظارتی بسیار بالاست.
- \* با توجه به اقدام رئیس حسابداری و سناریوی فوق احتمال هر یک از موارد زیر را مشخص نمایید.  
۱. من می‌خواهم کاری را انجام دهم که از نظر سهامداران باید انجام شود.
۲. نظر سهامداران این است که من باید فعالیت حسابداری متقلبانه را گزارش کنم.
- ۱ بسیار کم کم متوسط زیاد بسیار زیاد  
۱ ۲ ۳ ۴ ۵

۳. من می‌خواهم کاری را انجام دهم که از نظر خانواده‌ام باید انجام بگیرد.
- |          |    |       |      |            |
|----------|----|-------|------|------------|
| بسیار کم | کم | متوسط | زیاد | بسیار زیاد |
| ۱        | ۲  | ۳     | ۴    | ۵          |
۴. نظر خانواده‌ام این است که من باید فعالیت حسابداری متقبلانه را گزارش کنم.
- |          |    |       |      |            |
|----------|----|-------|------|------------|
| بسیار کم | کم | متوسط | زیاد | بسیار زیاد |
| ۱        | ۲  | ۳     | ۴    | ۵          |
۵. من می‌خواهم کاری را انجام دهم که از نظر دوستان و آشنایانم باید انجام شود.
- |          |    |       |      |            |
|----------|----|-------|------|------------|
| بسیار کم | کم | متوسط | زیاد | بسیار زیاد |
| ۱        | ۲  | ۳     | ۴    | ۵          |
۶. نظر دوستان و آشنایان من این است که باید فعالیت حسابداری متقبلانه را گزارش کنم.
- |          |    |       |      |            |
|----------|----|-------|------|------------|
| بسیار کم | کم | متوسط | زیاد | بسیار زیاد |
| ۱        | ۲  | ۳     | ۴    | ۵          |
۷. من می‌خواهم کاری را انجام دهم که فرهنگ سازمانی شرکت، انجام آن را ضروری می‌داند.
- |          |    |       |      |            |
|----------|----|-------|------|------------|
| بسیار کم | کم | متوسط | زیاد | بسیار زیاد |
| ۱        | ۲  | ۳     | ۴    | ۵          |
۸. فرهنگ سازمانی شرکت من ایجاب می‌کند که فعالیت حسابداری متقبلانه را گزارش کنم.
- |          |    |       |      |            |
|----------|----|-------|------|------------|
| بسیار کم | کم | متوسط | زیاد | بسیار زیاد |
| ۱        | ۲  | ۳     | ۴    | ۵          |
۹. من می‌خواهم کاری را انجام دهم که از نظر دیگر حسابداران حرفه‌ای باید انجام بگیرد.
- |          |    |       |      |            |
|----------|----|-------|------|------------|
| بسیار کم | کم | متوسط | زیاد | بسیار زیاد |
| ۱        | ۲  | ۳     | ۴    | ۵          |
۱۰. نظر سایر حسابداران این است که من باید فعالیت حسابداری متقبلانه را گزارش کنم.
- |          |    |       |      |            |
|----------|----|-------|------|------------|
| بسیار کم | کم | متوسط | زیاد | بسیار زیاد |
| ۱        | ۲  | ۳     | ۴    | ۵          |
۱۱. من می‌خواهم کاری را انجام دهم که از نظر نهادهای نظارتی مالی باید انجام بگیرد.
- |          |    |       |      |            |
|----------|----|-------|------|------------|
| بسیار کم | کم | متوسط | زیاد | بسیار زیاد |
| ۱        | ۲  | ۳     | ۴    | ۵          |
۱۲. نظر نهادهای نظارتی مالی این است که من باید فعالیت حسابداری متقبلانه را گزارش کنم.
- |          |    |       |      |            |
|----------|----|-------|------|------------|
| بسیار کم | کم | متوسط | زیاد | بسیار زیاد |
| ۱        | ۲  | ۳     | ۴    | ۵          |
- \* با توجه به اقدام رئیس حسابداری و سناریوی فوق احتمال هر یک از موارد زیر را مشخص نمایید.
۱. تقویت سیستم کنترل داخلی شرکت ضروری است.
- |          |    |       |      |            |
|----------|----|-------|------|------------|
| بسیار کم | کم | متوسط | زیاد | بسیار زیاد |
| ۱        | ۲  | ۳     | ۴    | ۵          |
۲. گزارشگری فعالیت حسابداری متقبلانه باعث تقویت سیستم کنترل داخلی می‌شود.
- |          |    |       |      |            |
|----------|----|-------|------|------------|
| بسیار کم | کم | متوسط | زیاد | بسیار زیاد |
| ۱        | ۲  | ۳     | ۴    | ۵          |

بررسی قصد گزارشگری تقلب با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده و نقش تعدیل‌گری شدت اخلاقی/۱۰۳

۳. جلوگیری از وارد شدن زیان مالی به شرکت ضروری است.

<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>	<u>بسیار زیاد</u>
۱	۲	۳	۴	۵

۴. گزارشگری فعالیت حسابداری متقربانه، مانع وارد شدن زیان مالی به شرکت می‌شود.

<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>	<u>بسیار زیاد</u>
۱	۲	۳	۴	۵

۵. کمک به حفظ اعتبار و ارزش‌های حرفه حسابداری ضروری است.

<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>	<u>بسیار زیاد</u>
۱	۲	۳	۴	۵

۶. گزارشگری فعالیت حسابداری متقربانه، موجب حفظ اعتبار و ارزش‌های این حرفه می‌شود.

<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>	<u>بسیار زیاد</u>
۱	۲	۳	۴	۵

۷. حفظ (تداوم) شغل کنونی، برای من مهم است.

<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>	<u>بسیار زیاد</u>
۱	۲	۳	۴	۵

۸. گزارشگری فعالیت حسابداری متقربانه، به حفظ (تداوم) شغل کنونی من کمک می‌کند.

<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>	<u>بسیار زیاد</u>
۱	۲	۳	۴	۵

۹. داشتن حرکت سازنده در حرفه حسابداری ضروری است.

<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>	<u>بسیار زیاد</u>
۱	۲	۳	۴	۵

۱۰. گزارشگری فعالیت حسابداری متقربانه، به تداوم حرکت سازنده در حرفه کمک می‌کند.

<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>	<u>بسیار زیاد</u>
۱	۲	۳	۴	۵

\* با توجه به اقدام رئیس حسابداری و سناریوی فوق احتمال هر یک از موارد زیر را مشخص نمایید.

۱. اگر فعالیت حسابداری متقربانه را گزارش نکنم، احساس گناه می‌کنم.

<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>	<u>بسیار زیاد</u>
۱	۲	۳	۴	۵

۲. فعالیت حسابداری متقربانه بر خلاف اصول من است.

<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>	<u>بسیار زیاد</u>
۱	۲	۳	۴	۵

۳. فعالیت حسابداری متقربانه از نظر اخلاقی نادرست است.

<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>	<u>بسیار زیاد</u>
۱	۲	۳	۴	۵

\* با توجه به اقدام رئیس حسابداری و سناریوی فوق احتمال هر یک از موارد زیر را مشخص نمایید.

۱. در نتیجه فعالیت حسابداری متقربانه، زیان وارده زیاد است.

<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>	<u>بسیار زیاد</u>
۱	۲	۳	۴	۵

۲. احتمال این که فعالیت حسابداری متقربانه زبانی وارد کند، بسیار است.

<u>بسیار زیاد</u>	<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>
۵	۱	۲	۳	۴

۳. فعالیت حسابداری متقربانه در آینده نزدیک زبان زیادی خواهد داشت.

<u>بسیار زیاد</u>	<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>
۵	۱	۲	۳	۴

۴. فعالیت حسابداری متقربانه به افراد زیادی زبان می‌رساند.

<u>بسیار زیاد</u>	<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>
۵	۱	۲	۳	۴

۵. بیشتر افراد بر این باورند که فعالیت حسابداری متقربانه نادرست است.

<u>بسیار زیاد</u>	<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>
۵	۱	۲	۳	۴

۶. در هر صورت فعالیت حسابداری متقربانه عملی نادرست است، هر چند که رئیس حسابداری دوست صمیمی من باشد.

<u>بسیار زیاد</u>	<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>
۵	۱	۲	۳	۴

\* لطفاً میزان موافقت خود را بر اساس مقیاس زیر مشخص فرمایید.

۱. برای کسب موفقیت شغلی مایلم فراتر از آنچه معمولاً انتظار می‌رود، تلاش کنم.

<u>بسیار زیاد</u>	<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>
۵	۱	۲	۳	۴

۲. من در حضور دوستانم از حرفه حسابداری به عنوان حرفه‌ای عالی یاد می‌کنم.

<u>بسیار زیاد</u>	<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>
۵	۱	۲	۳	۴

۳. احساس وفاداری من به حرفه حسابداری، بسیار اندک است.

<u>بسیار زیاد</u>	<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>
۵	۱	۲	۳	۴

۴. من تقریباً هر نوع شغلی را که امکان فعالیت من در حوزه‌های مرتبط با حرفه حسابداری را فراهم می‌کند، می‌پذیرم.

<u>بسیار زیاد</u>	<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>
۵	۱	۲	۳	۴

۵. ارزش‌های شخصی من و ارزش‌های حرفه حسابداری مشابهت بسیاری دارند.

<u>بسیار زیاد</u>	<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>
۵	۱	۲	۳	۴

۶. با افتخار به دیگران اعلام می‌کنم که در حرفه حسابداری فعالیت می‌کنم.

<u>بسیار زیاد</u>	<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>
۵	۱	۲	۳	۴

۷. می‌توانم در حرفه‌های دیگر نیز فعالیت کنم، به شرطی که نوع سازمان مورد نظر من، مشابه سازمان فعلی باشد.

<u>بسیار زیاد</u>	<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>
۵	۱	۲	۳	۴

۸. فعالیت در حرفه حسابداری به من انگیزه می‌دهد تا نهایت تلاش خود را برای بهبود عملکرد شغلی به کار بگیرم.

بررسی قصد گزارشگری تقلب با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده و نقش تعدیل‌گری شدت اخلاقی/۱۰۵

<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>	<u>بسیار زیاد</u>
۱	۲	۳	۴	۵

۹. فعالیت در حوزه‌های نامرتبط با حرفه حسابداری، تغییر اندکی در وضعیت کنونی من ایجاد می‌کند.

<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>	<u>بسیار زیاد</u>
۱	۲	۳	۴	۵

۱۰. بسیار خوشحالم که حرفه حسابداری را به دیگر حرفه‌ها ترجیح داده‌ام.

<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>	<u>بسیار زیاد</u>
۱	۲	۳	۴	۵

۱۱. تا آخر در این حرفه ماندن، چندان دلگرم‌کننده نیست.

<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>	<u>بسیار زیاد</u>
۱	۲	۳	۴	۵

۱۲. پذیرفتن خط‌مشی‌های حرفه حسابداری که برای اعضای حرفه وضع شده، اغلب برای من دشوار است.

<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>	<u>بسیار زیاد</u>
۱	۲	۳	۴	۵

۱۳. سرنوشت حرفه حسابداری واقعاً برای من مهم است.

<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>	<u>بسیار زیاد</u>
۱	۲	۳	۴	۵

۱۴. برای من، حرفه حسابداری بهترین حرفه‌ای است که می‌توانم در آن فعالیت کنم.

<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>	<u>بسیار زیاد</u>
۱	۲	۳	۴	۵

۱۵. انتخاب حرفه حسابداری، اشتباه مسلم من بود.

<u>بسیار کم</u>	<u>کم</u>	<u>متوسط</u>	<u>زیاد</u>	<u>بسیار زیاد</u>
۱	۲	۳	۴	۵