

بررسی بدگمانی سازمانی، تعهد حرفه‌ای و گزارش خطاکاری در حرفه حسابرسی

زهرا بهرامی رهنما^۱

بهمن بنی مهد^۲

چکیده

پدیده گزارش خطاکاری، یکی از مفاهیمی است که در سال‌های اخیر مورد توجه بسیاری از پژوهشگران حرفه حسابرسی قرار گرفته است. این پدیده، به معنای افشای فعالیت‌های غیرقانونی و غیراخلاقی در سازمان‌ها است. بدگمانی حسابرسان نسبت به سازمان می‌تواند تعهد حرفه‌ای او را کاهش و در نتیجه گزارش تخلفات و خطاکاری‌ها را تحت تأثیر خود قرار دهد. از این رو، هدف مقاله حاضر بررسی تأثیر بدگمانی سازمانی و تعهد حرفه‌ای بر این پدیده می‌باشد. مبانی نظری تحقیق، بر اساس مطالعات کتابخانه‌ای و داده‌های آن بر اساس پرسش‌نامه جمع‌آوری شده است. آزمون فرضیه‌ها، با استفاده از معادلات ساختاری و به‌وسیله نرم‌افزار لیزرل انجام گردیده است. حجم نمونه این پژوهش، ۱۹۲ نفر از حساب‌رسان شاغل در موسسات حسابرسی بخش خصوصی و سازمان حسابرسی در کلیه رده‌های سازمانی است. یافته‌های تحقیق نشانگر آن است که تعهد حرفه‌ای، اثری مستقیم و مثبت بر گزارش خطاکاری دارد. هم‌چنین، بدگمانی سازمانی حسابرسان، اثر مستقیم بر تعهد حرفه‌ای و اثری منفی بر گزارش خطاکاری دارد.

واژگان کلیدی: حسابرسان، بدگمانی سازمانی، تخلفات، گزارش خطاکاری در

حسابرسی، مدل معادلات ساختاری

طبقه‌بندی موضوعی: M42

۱. دانشجوی کارشناسی ارشد حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد کرج، البرز، ایران

۲. دانشیار گروه حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد کرج، البرز، ایران (نویسنده مسئول) dr.banimahd@gmail.com

۱- مقدمه

قصور در اجرای آیین رفتار حرفه‌ای و رسوایی‌های مالی بزرگ چند سال اخیر، تأثیر ویرانگری بر شمار زیادی از سهامداران جزء، کارکنان، اعتباردهندگان و دیگر ذی‌نفعان داشته است (Robinson, et al., 2012؛ Seifert, et al., 2010). خطاکاری‌های سازمانی شامل؛ تقلب در گزارش‌های حسابرسی، مستندسازی غیرواقعی در کاربرگ‌های حسابرسی و سوء استفاده از استانداردهای حسابرسی می‌باشد (بیگی و همکاران، ۱۳۹۵). از این رو، نیاز به روش‌های موثر برای پیشگیری و کشف خطاکاری‌های موجود در حرفه حسابرسی وجود دارد. گزارش خطاکاری^۳، یکی از مکانیزم‌های نظارتی است که به افشای فعالیت‌های غیرقانونی و غیراخلاقی صورت پذیرفته در سازمان (خطاکاری سازمانی^۴) می‌پردازد که توسط اعضای فعلی یا سابق سازمان صورت گرفته است و قادر هستند، چنین فعالیت‌هایی را، به صورت محدود انجام دهند (Near & Miceli, 1985). گزارش خطاکاری را، می‌توان به عنوان یک عمل اخلاقی که نقش برجسته‌ای در جلوگیری از تخلفات سازمانی دارد، در نظر گرفت. بنابراین شناسایی و درک بهتر عواملی که با گزارش خطاکاری در ارتباط هستند، حوزه مهمی برای پژوهش به شمار رفته است و با شناسایی متغیرهایی که گزارش‌دهی موارد تقلب و خطاکاری را ترغیب کرده یا از آن، ممانعت به عمل آورده‌اند، نقش به‌سزایی در جلوگیری از آسیب‌های بالقوه ناشی از خطاکاری‌های سازمانی خواهند داشت. پیشینه گزارش خطاکاری، در حوزه حسابرسی نشان می‌دهد که گزارش خطاکاری تحت تأثیر عواملی چون؛ تعهد حرفه‌ای و بدگمانی سازمانی حسابرسان قرار دارد که با شناسایی هرچه بیشتر این عوامل، می‌توان شناخت بهتری از ابعاد مبهم این پدیده انسانی، کسب کرد. به عنوان نمونه، ارکمن و همکاران (Erkmen, et al., 2014) دریافتند که هر چه تعهد حرفه‌ای حسابرسان بیشتر باشد، در آن صورت تمایل حسابرسان به افشای تخلفات و خطاکاری‌ها بیشتر خواهد بود. تحقیق کمال (Kemal, 2017) نیز، نشانگر آن است که بدگمانی سازمانی می‌تواند، عملکرد حرفه‌ای و کاری کارکنان سازمان را تحت تأثیر قرار دهد.

تعهد حرفه‌ای، وابستگی افراد به حرفه را نشان می‌دهد. در واقع، تعهد حرفه‌ای، باور و اعتقاد به هدف‌ها و ارزش‌ها و تلاش برای به عضویت در آمدن در آن حرفه است (Elias, 2006). پدیده بدگمانی سازمانی، در بسیاری از جوامع، به یکی از چالش‌های عمده رهبری سازمانی تبدیل شده است (Ward, 2014). از این رو، لازم است سازمان‌ها و مدیران، مطالعه راه‌های رویارویی با این واقعیت جدید و

3-whistle-blowing

4- Corporate Wrongdoing

پیشگیری از پیامدهای منفی آن، در محیط کار را در اولویت قرار دهند (Ward, Kim, et al., 2015). بدگمانی سازمانی، یک نگرش منفی و دفاعی نسبت به سازمان است که به ادراک فضای نامطلوب سازمانی منجر می‌شود. این پدیده، با باورهای منفی، احساس‌ها و رفتارهای مرتبط با آن شناخته شده است و در قالب بدگمانی عاطفی، شناختی و رفتاری بروز می‌کند. کارکنان بدگمان می‌توانند، کل سازمان را تحت تأثیر قرار دهند و مانع رسیدن سازمان به هدف‌های خود شوند (Eaton, 2000).

با توجه به آن چه که در بالا اشاره شد، می‌توان گفت که بدگمانی حسابرسان نسبت سازمان می‌تواند بر عملکرد و تعهد حرفه‌ای تأثیر منفی داشته باشد و این موضوع باعث خواهد شد تا تمایل حسابرسان به افشای تخلفات و خطا کاری‌ها کاهش یابد. بنابراین سوال اصلی پژوهش حاضر، این است که آیا میان بدگمانی و تعهد حرفه‌ای حسابرسان، در ارایه گزارش خطا کاری رابطه معناداری وجود دارد یا خیر؟ هدف تحقیق حاضر در درجه اول، بسط مبانی نظری تحقیق، در حوزه گزارش خطا کاری و در درجه دوم، بررسی تأثیر تعهد حرفه‌ای و بدگمانی سازمانی بر گزارش خطا کاری است. حرفه حسابرسان، حرفه‌ای جوان محسوب می‌شود. با تشکیل جامعه حسابداران رسمی در سال ۱۳۸۰، تعداد مؤسسات حسابرسانی خصوصی افزایش یافته است. این مؤسسات تحت نظارت جامعه حسابداران رسمی و همچنین سازمان بورس اوراق بهادار، ملزم به رعایت اخلاق و آیین رفتار حرفه‌ای در راستای حفظ منافع عموم هستند. در سال‌های اخیر، اقتصاد کشور شاهد رسوایی‌ها و تخلف‌های مالی بوده است. در این میان، وظیفه حسابرسان در گزارش این گونه تخلفات بسیار حائز اهمیت می‌باشد تا آنجا که جامعه حسابداران رسمی، گزارش تخلفات مزبور را از جمله؛ پولشویی توسط حسابرسان را الزام کرده است. بنابراین در این پژوهش، نویسندگان معتقدند که گزارش خطا کاری‌ها و تخلف‌ها در حرفه حسابرسان، یکی از موارد با اهمیت محسوب می‌شود.

نتایج این پژوهش می‌تواند، دستاوردها و ارزش افزوده علمی به قرار زیر داشته باشد:
 نتایج این تحقیق می‌تواند، موجب گسترش مبانی نظری پژوهش‌های گذشته در حوزه بدگمانی سازمانی، تعهد حرفه‌ای و گزارش‌دهی در مورد خطا کاری‌های سازمانی شود. همچنین، شواهد پژوهش نشان خواهد داد که آیا بدگمانی سازمانی و تعهد حرفه‌ای حسابرسان بر گزارش خطا کاری‌های سازمانی تأثیر گذار خواهد بود یا خیر؟ این موضوع، به عنوان یک دستاورد علمی می‌تواند، اطلاعات سودمندی را در اختیار قانون‌گذاران حوزه بازار حسابرسان قرار دهد. در نهایت، نتایج این پژوهش می‌تواند، ایده‌های جدیدی، در حوزه اخلاق و تحقیق‌های رفتاری پیشنهاد کند.

۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

۲-۱- بدگمانی سازمانی

بدگمانی در لغت به معنای بدبینی، سوءظن، شک و تردید است. بنیان‌گذار اصطلاح بدگمانی، محدود به دو فیلسوف به نام‌های آنتی‌ستن و دیوژن است که برای توصیف بی‌اعتقادی، ناامیدی و تردید از آن استفاده می‌کرده‌اند (Mousa, 2017). بدگمانی در سازمان‌های کلیه کشورها وجود دارد (Thomas & Gupta, 2018). پژوهشگران مختلف، بدگمانی را، به عنوان یک ویژگی شخصیتی، موقعیتی، احساس، باور، اعتقاد و یا یک نگرش تعریف کرده‌اند. این مفهوم‌سازی‌های مختلف و متنوع، مانع از شکل‌گیری یک تعریف جامع از بدگمانی شده است (James, 2005). ارسلان (Arslan, 2018)، بدگمانی را به عنوان تردید و احساس خشم و عصبانیت نسبت به اقدامات نادرست سازمان، شکست در یافتن انتظارات و عدم رعایت قوانین و مقررات می‌داند. ارکوتلا و چافرا (Erkutlu & Chafra, 2017)، بدگمانی سازمانی را یک نگرش منفی نسبت به کارکرد سازمانی تعریف می‌کنند. بنابراین بدگمانی سازمانی با تجربه‌های اشخاص در سازمان‌ها و عوامل سازمانی در ارتباط است (Acaray & Yildirm, 2017). بکاری و همکاران (Bakari, et al., 2018) معتقدند بدگمانی، نگرشی متأثر از شخصیت، شرایط، تجربه‌های فرد و احساسات منفی از قبیل؛ ناامیدی، بی‌اعتمادی، انزوا و اضطراب نسبت به سازمان یا گروهی می‌باشد.

۲-۲- تعهد حرفه‌ای

سانتوز (Santos, 1998)، تعهد حرفه‌ای را احساس هویت و وابستگی نسبت به یک شغل و حرفه خاص می‌داند و بر تمایل و علاقه به کار، در یک حرفه به‌عنوان تعهد حرفه‌ای تأکید دارد. او، از محدود پژوهشگرانی است که به رابطه میان تعهد حرفه‌ای و تعهد سازمانی اعتقاد دارد. سریا (Surya, 2017) و مالیک و همکاران (Malic, et al., 2018) عقیده دارند: تعهد حرفه‌ای، عشق و علاقه فرد به حرفه، وابستگی روان‌شناختی و شخصیتی به شغل و در نهایت حس عضویت و تعلق به آن می‌باشد. تعهد حرفه‌ای، اساس رفتار، نگرش و جهت‌یابی در انجام مسئولیت خویش است. شاخص‌های تعهد حرفه‌ای عبارتند از: ۱- پذیرش هدف‌ها و ارزش‌های حرفه‌ای ۲- تمایل زیاد به تلاش در حرفه ۳- اشتیاق برای کسب و حفظ رابطه حرفه‌ای (Azis, et al., 2016).

۲-۳- گزارش خطا کاری

اولین گزارش خطا کاری، با عنوان عمل سوء سازمانی و نفاق سازمانی در دهه ۱۹۶۰ بیان شده (Ciasullo, et al., 2017)، گزارش خطا کاری، یک پدیده پیچیده است (Miceli, 2004) و آن، افشای اطلاعات درباره تخلف از قوانین و مقررات، دستور و قاعده سازمانی، رهنمود کاربردی و حرفه‌ای و بد به کار بردن قدرت و نفوذ در سازمان است که می‌تواند، منجر به پیشگیری از آسیب به عموم و عدم به خطر انداختن امنیت و سلامت سازمانی گردد (Vinten, 2000). سازمان، اقدام گزارش کننده تخلفات را به عنوان یک مکانیزم افشا و کنترل خطاهای سازمانی می‌بیند (Tsui & Ferdinan, 1996). نیر و میسلی (۱۹۸۵) معتقد هستند که گزارش خطا کاری، افشای فعالیت‌های غیر قانونی سرپرستان صورت پذیرفته توسط یک عضو از سازمان، به هر شخص و سازمانی است که می‌تواند، اقدام درستی در پیشگیری از خطا کاری‌های سازمانی انجام دهد. بنابراین سازمان‌ها، باید روی مکانیزم گزارش خطا کاری رسمی و تشویق کارمندان به گزارش خطا کاری سرمایه‌گذاری کنند (IIA, 2014). به عقیده الیاس (۲۰۰۸)، گزارش خطا کاری می‌تواند، در داخل یا خارج از سازمان رخ دهد؛ گزارش خطا کاری داخلی، زمانی اتفاق می‌افتد که کارمند، تخلفات همکاران خویش را، کشف و سپس اقدام به گزارش دهی به سرپرست خود کند. در حالی که گزارش خطا کاری برون‌سازمانی، زمانی اتفاق می‌افتد که کارمند، تقلب‌هایی که سازمان مرتکب شده را، کشف و سپس به عموم گزارش کند. در واقع، گزارش خطا کاری، افشای اقدامات سؤال برانگیز در سازمان و اعضای درون و برون سازمانی است (Lee & Xiao, 2018). لوییس (Lewis, 2005)، گزارش خطا کاری را قسمتی از یک استراتژی برای برقراری و بهبود کیفیت کار در سازمان‌ها می‌داند. مگنوس و ویسوسورم (Mesmer-Magnus & Viswesvaran, 2005)، مطالعه‌ای بر روی ۲۶ تحقیق گزارش خطا کاری انجام داده و به این نتیجه رسیده‌اند که گزارش خطا کاری، نتایج خوبی دارد و سرپرستان خنثی را، وادار به اقدام مثبت در راستای گزارش تخلفات می‌کند. طبق دیدگاه جاب (Jubb, 1999)، گزارش خطا کاری عملی داوطلبانه است، نه عمل افشای ناشی از الزامات قانونی که بر اساس آن، کارکنان حسابرسی رفتارهای غیر اخلاقی که کارکنان سازمان، مرتکب آن شده‌اند، صرف نظر از استانداردها و الزامات قانونی موجود گزارش می‌دهند (بیگی و همکاران، ۱۳۹۵).

۳- پیشینه پژوهش

یافته‌های پژوهش کفاش و ایمانی (۱۳۹۶) حاکی از آن است که بین تعهد سازمانی و قصد گزارش درون سازمانی تخلف رابطه مثبت و معنی داری وجود دارد. اما بین تعهد سازمانی و قصد گزارش برون سازمانی تخلف رابطه معنی داری وجود ندارد. آن‌ها هم چنین نشان دادند، رابطه بین ارزشهای اخلاقی سازمانی با قصد گزارش درون سازمانی تخلف مثبت و معنی دار و با قصد گزارش برون سازمانی تخلف منفی و معنی دار است. گلدوست و همکاران (۱۳۹۷) موضوع هشداردهی تخلفات مالی را در میان حسابداران بخش عمومی مورد بررسی قرار دادند. نتایج تحقیق آن‌ها نشان داد که در اخلاق و قضاوت اخلاقی حسابداران نقش مهمی در گزارش و هشداردهی تخلفات مالی دارد. بیگی و همکاران (۱۳۹۵)، تأثیر فرصت طلبی بر هشداردهی تخلفات در حسابرسان را مورد بررسی قرار دادند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که ویژگی رفتار فرصت طلبی تأثیر منفی و معنی دار بر هشداردهی (گزارش خطاکاری) حسابرسان دارد. به عقیده آن‌ها، می‌توان با بهبود ارزش‌های فرهنگی و اخلاقی در حرفه حسابرسی، گزارش تخلفات در میان حسابرسان موسسات حسابرسی را ارتقا داد. بنی‌مهد و گل‌محمدی (۱۳۹۶)، «تأثیر جوّ اخلاقی بر گزارشگری در مورد تقلّب» را، میان ۳۳۰ نفر، از حسابرسان شاغل در مؤسسه‌های خصوصی حسابرسی و سازمان حسابرسی مورد بررسی قرار داده‌اند. آن‌ها، داده‌های پژوهش را از طریق پرسش‌نامه جمع‌آوری کرده و با استفاده از معادلات ساختاری، مورد تحلیل قرار دادند. نتایج پژوهش نشانگر آن است که جوّ اخلاقی بر گزارشگری خطاکاری تأثیر گذار است؛ دو مؤلفه‌ای که تحت تأثیر جوّ اخلاقی قرار دارند، شامل؛ برداشت حسابرسان از مسئولیت فردی، در قبال گزارشگری و برداشت حسابرسان، از عواقب عمل گزارشگری در مورد تقلّب است. مؤلفه‌ای که تحت تأثیر جوّ اخلاقی قرار نمی‌گیرد، برداشت حسابرسان از هزینه‌های مربوط به گزارشگری در مورد تقلّب می‌باشد. بنی‌مهد و همکاران (۱۳۹۶)، به پژوهشی با عنوان «ارزش‌های انگیزشی و گزارشگری اخلاقی حسابرسان درباره خطاکاری» پرداختند. یافته‌های پژوهش ایشان نشان داد، هرچقدر ارزش‌های انگیزشی تأمین‌کننده منافع شخصی، برای حسابرسان در اولویت باشد، گرایش کم‌تری به گزارشگری خواهند داشت و شدت این تأثیر، به واسطه برداشتی که از عواقب خطاکاری‌های سازمانی و مسئولیت فردی، در زمینه افشای خطاکاری‌ها وجود دارند، افزایش می‌یابد. اما وقتی که، ارزش‌های انگیزشی تأمین‌کننده منافع عموم، برای حسابرسان ایرانی در اولویت باشد، نتایج برعکس است. درخشان‌مهر و همکاران (۱۳۹۷) «پژوهشی با هدف شناسایی نقش تعدیل‌گر اخلاق حرفه‌ای در رابطه بین رهبری اخلاقی و عملکرد حسابرسان مستقل» انجام داده‌اند. جامعه آماری پژوهش، کلیه حسابرسان شاغل در کلیه مؤسسه‌های حسابرسی

پذیرفته شده در جامعه حسابداران رسمی ایران بوده است. آنان با تجزیه و تحلیل اطلاعات جمع آوری شده از طریق ۱۵۰ پرسش نامه تکمیل شده، به این نتیجه رسیده اند که اخلاق حرفه‌ای، نقش تعدیل کننده- ای بر رابطه رهبری اخلاقی و عملکرد حسابرسان مستقل دارد. سعیدی گراغانی و ناصری (۱۳۹۶) «تأثیر چهار ویژگی فردی، شامل؛ دو ویژگی جمعیت شناختی (جنسیت و تجربه) و دو ویژگی روان شناسی (خوش بینی و اعتماد به نفس) را بر قضاوت حرفه‌ای»، مورد مطالعه قرار داده اند. نتایج پژوهش نشان داده است، کلیه متغیرهای مورد مطالعه (خوش بینی، اعتماد به نفس، تجربه و جنسیت)، منجر به وجود تفاوت در قضاوت حرفه‌ای حسابرسان می شود. پائینو و همکاران (Paino, et al., 2012) پژوهشی با عنوان «پذیرش رفتار ناکارآمد توسط حسابرس» که به بررسی رفتار ناکارآمد و تغییر کارکنان و رابطه آن با کاهش کیفیت در حسابرسی پرداخته اند. نتایج پژوهش آن‌ها نیز نشان داده است، حسابرسانی که دارای رفتار ناکارآمد بیش تری هستند، تحت تأثیر متغیرهای شخصیتی برون گرا قرار دارند و از سویی، گرایش بیش تری در تغییر شرایط کاری از خود نشان داده اند. آلفرد بو و همکاران (El'fred Boo, et al., 2016)، به بررسی «رابطه میان روابط کاری و گزارشگری در مورد تقلب» پرداختند و به این نتیجه دست یافتند که وجود شرایط کنترلی با طرح‌های تشویقی، انگیزه حسابرسان نسبت به گزارشگری را، در خصوص خطاکاری‌های همکاران خود افزایش داده است. جین چن و همکاران (Jin Chen, et al., 2017)، در تحقیقی تحت عنوان «رهبری اخلاقی و گزارشگری درون سازمانی»، به این نتیجه رسیدند که گزارشگری در مورد تقلب می تواند، از بروز رفتارهای غیر اخلاقی در محیط کاری جلوگیری کند. همچنین آنان دریافتند که برداشت کارکنان از سیاست‌های سازمان خود، بر رابطه گزارشگری درون- سازمانی و رهبری اخلاقی نقش میانجی را داراست. آیرز و کاپلان (Ayers & Kaplan, 2005)، دریافتند که برداشت از مسئولیت فردی در قبال گزارش دهی، برداشت از هزینه‌های مربوط به گزارش- دهی و برداشت از عواقب عمل سوال برانگیز، به عنوان عواملی اثرگذار، تمایل مهندسان حرفه‌ای فناوری اطلاعات به گزارش خطاکاری‌های شرکت‌های فناوری اطلاعات را تحت تأثیر قرار داده است. کاترین و همکاران (Kathryn, et al., 2017) به این نتیجه رسیده اند که تشویق حسابرسان و همچنین بالا بردن روحیه و اعتماد به نفس آن‌ها توسط سرپرستان، در بهبود عملکرد آن‌ها مؤثر است. صحبت کردن با اعضای تیم و پرورش انگیزه‌های درونی آن‌ها، با بالا رفتن روحیه و ایجاد انگیزه رابطه‌ای مثبت دارد. آنوگرا و همکاران (Anugrah, et al., 2014) «به بررسی رابطه بین ویژگی‌های شخصی حسابرس و کیفیت کار حسابرس در کشور اندونزی» پرداختند. آن‌ها در پژوهش خود، از ابزار پرسش نامه سود جسته اند و نمونه‌ای شامل: ۲۰۶ حسابرس داخلی را مورد مطالعه قرار داده اند. نتایج پژوهش نشانگر آن

است که میان دانش، تجربه و توانایی حسابرسان داخلی با کیفیت کار حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد. الحیدر (Al-Haidar, 2018)، گزارش خطاکاری در کویت را مورد مطالعه قرار داد. او دریافت، وضعیت گزارش خطاکاری در انگلستان بهتر از کویت است. در انگلستان، قانون گزارش تخلفات در سال ۱۹۹۸ به تصویب رسید و اجرای آن از سال ۱۹۹۹ شروع شد. ولیکن در کویت این قانون در سال ۲۰۱۲ تصویب گردید. به عقیده وی، دولت کویت باید حمایت بیشتری از گزارش‌کنندگان تخلفات در سازمان‌ها به عمل آورد. بندسون و همکاران (Berndtsson, et al., 2018) نشان دادند، در سوئد گزارش خطاکاری درون سازمانی بیش از گزارش خطاکاری برون سازمانی است. آن‌ها، این موضوع را نتیجه تضاد در اُمیت شغلی کارکنان می‌دانند. به عقیده آنها، ویژگی‌ها و نگرش‌های شخصی و سازمانی می‌تواند عاملی برای گزارش خطاکاری در سازمان تلقی گردد. وانگ و همکاران (۲۰۱۸) نشان دادند هر چه روابط میان کارکنان و سرپرستان سازمان بهتر و دوستانه تر باشد، تمایل کارکنان به افشای تخلفات بیشتر است. یوگاددن و پارک (۲۰۱۹) دریافتند صداقت در رهبری و عدالت سازمانی از محرک‌های اصلی تمایل کارکنان به افشای تخلفات و خطا کاری های سازمانی است. والتین و گودکین (۲۰۱۹) نشان دادند که هر گاه کارکنان سازمان اهمیت موضوعات اخلاقی و قضاوت اخلاقی را بیشتر درک نمایند در آن صورت تمایل آن‌ها به تعهد حرفه‌ای و در نتیجه افشای تخلفات و خطا کاری‌ها نیز افزایش می‌یابد.

۴-۱- استدلال فرضیه‌های پژوهش

۴-۱- بدگمانی سازمانی و تعهد حرفه‌ای

شواهد تجربی زیادی، دلالت بر اهمیت نقش عدالت در اقدام‌ها و رابطه‌های کارکنان در سازمان دارند. بسیاری از پژوهشگران معتقد هستند که اگر کارکنان، تصمیم‌های سازمانی و اقدام‌های مدیریت را متعصبانه و ناعادلانه درک کنند، به احتمال بیش تری احساس رنجش، تخطی و حتی عصبانیت می‌کنند. واکنش به ناعدالتی درک شده شامل؛ ارتباط مثبت ناعدالتی با غیبت، دزدی، کم کاری و احساس دشمنی می‌باشد (جیمز، ۲۰۰۵). هنگامی که کارکنان درک کنند که با آن‌ها، به‌طور مطلوبی رفتار نشده است و از سوی سازمان نیز حمایت نشده‌اند، به احتمال بیش تری باورها و احساس‌های منفی نسبت (بدگمانی) به سازمان پیدا می‌کنند (Brown & Cregan, 2008).

بدگمانی سازمانی منجر به پیامدهای مهمی می‌شود. بسیاری از تحقیقات نشان داده است که رابطه منفی بین بدگمانی سازمانی و تعهد سازمانی وجود دارد (براون و کرگان، ۲۰۰۸). تحقیق هلال (Hilal,)

(2018)، نشان داد که روان‌شناسی کارمندان و هویت سازمان، به طور مثبتی با رفتار اجتماعی و به طور منفی با بدگمانی سازمانی رابطه دارد.

کارکنانی که با روحیه قوی، در محیطی آرام و سرشار از انگیزه مشغول به کار و نسبت به محیط کار خود خوش بین هستند، عملکرد مطلوب تری خواهند داشت. برعکس، کارکنانی که نسبت به محیط کار خود، با نوعی بدگمانی مواجه هستند، به طور یقین کارایی لازم را نداشته‌اند و این امر، پیامدهای نامطلوبی، برای مشتریان و سازمان به همراه خواهد داشت. اگر کارکنان به سازمان بدگمان شوند، موجب ضرر بسیاری برای سازمان می‌شود و عملکرد مطلوب سازمان را، با مشکل مواجه خواهد ساخت. بدگمانی کارکنان به سازمان، باعث می‌شود که مشارکت کارکنان، در تصمیم‌گیری‌ها و فعالیت‌های سازمان کاهش یابد، زیرا آنان به هدف‌ها و برنامه‌های سازمان و مدیریت، اعتماد و اعتقادی ندارند. در نتیجه، کارکنان بدگمان، تعهدی به هدف‌های سازمان نیز نخواهند داشت. فقدان تعهد کارکنان به اهداف سازمان نیز، باعث می‌شود کارکنان نه تنها تلاش مازاد بر وظیفه، برای رسیدن به هدف‌های سازمانی از خود نشان ندهند، بلکه وظایف رسمی و سازمانی خود را نیز، به نحو مطلوبی انجام نخواهند داد. این عامل، منجر به عدم کارآیی و عدم اثربخشی سازمان می‌گردد. همچنین بدگمانی کارکنان به سازمان، موجب می‌شود تا کارکنان، تبلیغات شفاهی منفی، علیه سازمان در محیط داخلی یا خارجی سازمان، انجام دهند و به شهرت و اعتبار سازمان نزد کارکنان، عموم و به‌ویژه مشتریان ضربه وارد کنند. در نهایت نیز، بدگمانی به سازمان، کارکنان را وادار می‌سازد تا در صورت یافتن گزینه شغلی مناسب، سازمان را ترک کنند و این در مورد کارکنان متخصص و ماهر، برای سازمان بسیار هزینه‌زا خواهد بود و انگیزه و تعهد سایر کارکنان را نیز کاهش خواهد داد (حقیقی کفّاش و همکاران، ۱۳۹۰).

یکی از پیامدهای اصلی بدگمانی سازمانی، «کاهش تعهد به شغل و سازمان» است. محققان، تعهد کارکنان را، در یک طرف طیف و بدگمانی سازمانی را، در طرف دیگر قرار داده‌اند. درحقیقت از نظر آن‌ها، این دو نگرش کاملاً مخالف یکدیگر هستند و کارکنان بدگمان به سازمان، تعهد حرفه‌ای ندارند. با همین استدلال، محققان دریافته‌اند که این دو مفهوم، به طور منفی با هم در ارتباط بوده است و افراد بدگمان، انگیزه کم‌تری برای تلاش بیش‌تر و تعهد به شغل و حرفه دارند (Bashir, 2011). از این رو، فرضیه اول پژوهش به این صورت مطرح می‌گردد:

« بدگمانی سازمانی بر تعهد حرفه‌ای حسابرس، تأثیر منفی دارد.»

۴-۲- تعهد حرفه‌ای و گزارش خطاکاری

تعهد کارکنان به سازمان و حرفه خویش، از جمله عواملی است که در پژوهش‌های متعدد مورد توجه پژوهشگران قرار گرفته است. تعهد سازمانی، به معنای پذیرش و باور هدف‌های سازمانی، میل و تلاش زیاد در راستای اهداف سازمان و میل به ماندن در سازمان است. از سوی دیگر، تعهد حرفه‌ای که بیانگر وابستگی و احساس هویت فرد، نسبت به یک شغل است، تأثیر به‌سزایی در افزایش کیفیت و کارایی شخص در انجام وظایف حرفه‌ای دارد و این دو عامل، یعنی تعهد سازمانی و تعهد حرفه‌ای، در کنار هم می‌توانند، موجب افزایش بهره‌وری در سازمان شوند. کارمندان با تعهد سازمانی بالا، همراه با برابری ارزش‌های سازمانی، سطح بالایی از عملکرد را از خود نشان داده‌اند (Eraslan, et al., 2018). بنابراین، تعهد حرفه‌ای موجب می‌شود که رفتارهای حمایت‌کننده حساب‌رسان، از منافع عموم تقویت یابد (Mela, et al., 2015).

یک حساب‌رسان حرفه‌ای، متعهد و معتقد به قبول و انجام تمام هدف‌های حرفه خویش، به بهترین شکل ممکن است. حسابرسی نیز، یک حرفه اطمینان‌بخش به مشتری و سازمان در آینده است. بنابراین، حساب‌رسان باید برای کسب اعتماد عموم، دانش و مهارت خود را افزایش دهد. هدف وی، ارائه خدمات با کیفیت بالا و به صورت حرفه‌ای است. مستریسهو (Mastracehio, 2005)، در پژوهشی رابطه میان تعهد حرفه‌ای و شغل را، مورد ارزیابی قرار داده است. وی معتقد است که تعهد شامل: اعتماد، پذیرش، هدف‌ها و ارزیابی حرفه می‌باشد. نتیجه این پژوهش نشان داد که رابطه‌ای میان تمایل به تلاش بیشتر در حرفه و امنیت محل کار وجود دارد. بهترین نحوه انجام کار، بر پایه رفتار شخصی و آشنایی با حرفه قرار دارد که می‌تواند، باعث افزایش وظیفه‌شناسی و تعهد حساب‌رسان به حرفه‌اش باشد. تعهد حرفه‌ای، یکی از عوامل درونی است که رضایت شغلی و اشتیاق فرد را دربر دارد، و نیز، یکی از عوامل مهمی است که کیفیت عملکرد شغلی را تعیین می‌کند. سیگل (Siegel, 1997)، بیان می‌کند که تعهد حرفه‌ای، نشان‌دهنده یک هدف حرفه‌ای است که این، نشانگر حساسیت قوی از هر موضوع اخلاق حرفه‌ای می‌باشد. وی به این نتیجه می‌رسد که ارتباط مثبت، میان رفتار اخلاقی و تعهد حرفه‌ای وجود دارد. گرچه شواب و همکاران (Shaub, et al., 1996) و یتمار و ایستمن (Yetmar & Eastman, 2000)، ارتباط مهمی میان تعهد حرفه‌ای و رفتار اخلاقی پیدا نکرده‌اند. لی و همکاران (Lee, et al., 2000)، تأکید می‌کنند که تعهد حرفه‌ای، بخش از زندگی حساب‌رسان و مفهوم مهمی در سطح سازمانی است (Siallagan, et al., 2017). ارکمن و همکاران (2014)، نشان دادند: تعهد حرفه‌ای حساب‌رسان موجب تشویق حساب‌رسان به گزارش تخلفات خواهد شد. به عقیده آن‌ها، تعهد حساب‌رسان به حرفه موجب تقویت

اخلاق حرفه‌ای و ارتقای استقلال حسابرسان می‌شود. سیفتکی و بدوک (Ciftic & Beduk, 2017)، دریافتند که تعهد سازمانی و تعهد حرفه‌ای موجب می‌شود تا انگیزش کارکنان در حرفه حسابرسی افزایش یابد. آن‌ها اعتقاد دارند که این موضوع سبب می‌شود تا حسابرسان، کیفیت کار خود را افزایش دهند. از این روی، تعهد حرفه‌ای تأثیر معنی‌داری بر تمایل حسابرسان به گزارش خطاکاری دارند. الیاس (۲۰۰۸)، رابطه میان تعهد حرفه‌ای و اجتماعی شدن دانشجویان حسابداری را مورد مطالعه قرار داد و دریافت که هر چه سطح تعهد حرفه‌ای افزایش یابد، اجتماعی شدن دانشجویان نیز افزایش می‌یابد و این موضوع باعث می‌شود تا تمایل گزارش‌دهی به تخلفات نیز افزایش یابد. پس، می‌توان انتظار داشت که تعهد حسابرسان به حرفه خود و الزامات آن، تمایل آنان را، به گزارش خطاکاری افزایش می‌دهد. از این رو، فرضیه دوم پژوهش به این صورت مطرح می‌گردد:

«تعهد حرفه‌ای حسابرسان بر گزارش خطاکاری، تأثیر معنی‌دار دارد.»

۴-۳- بدگمانی سازمانی و گزارش خطاکاری

کسب موفقیت در سازمان‌ها و مؤسسات حسابرسی تا حدود زیادی به روحیه، احساس و حالت‌های روانی منابع انسانی آن بستگی دارد. کارایی و اثربخشی بالای سازمان‌ها و مؤسسه‌های حسابرسی نیز، به کارایی و اثربخشی نیروی انسانی آن وابسته است. عوامل غیرعقلایی، همچون احساس، فرهنگ، شخصیت، دین و ایدئولوژی، از جمله عواملی هستند که نقش به‌سزایی در رفتار افراد در موقعیت‌های مختلف تصمیم‌گیری دارند (رجب‌علی‌زاده، ۱۳۹۵).

ویژگی‌های شخصیتی و عوامل محیطی، بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان اثرگذار است. به این ترتیب که، عوامل محیطی مثبت می‌تواند، حسابرسان خنثی یا مردد را، به سوی رفتار مثبت و درست کارانه سوق دهد و حسابرسانی را که بر اساس ویژگی‌های شخصیتی و مبانی اخلاقی، به درست‌کاری پای‌بندی چندانی ندارند، وادار به درست‌کاری کند. برعکس، عوامل محیطی منفی، موجب تشویق حسابرسان، به رفتار نادرست یا خروج درست‌کاران از حوزه حرفه خود می‌شوند. این عوامل، به‌طور مستقیم یا غیرمستقیم به واکنش‌های احساسی حسابرسان، از طریق عوامل درونی و بیرونی بازمی‌گردد (رجب‌علی‌زاده، ۱۳۹۵).

پژوهشگران با استفاده از مدل‌های توسعه احتمال^۵، پیش‌فرض تئوریک خود را، مبنی بر پیش‌بینی عوامل تأثیرگذار بر متقاعدکننده بودن شواهد، برای تصمیم‌گیری مطرح کرده‌اند. بر اساس روش

⁵-Elaboration Likelihood Model (ELM)

مذکور، فرض بر این است که افراد، به هنگام دریافت اطلاعات از منابع نامعتبر، انگیزه کم‌تری نسبت به تفکر، درباره شواهد ارایه شده خواهند داشت و در مقابل، تمایل بیش‌تری به استفاده و اتکا بر عوامل ذاتی همچون؛ احساس‌های فردی را خواهند داشت (Finucane, et al., 2000). با استفاده از این نظریه، باتاچارجی و همکاران (Bhattacharjee, et al., 2017)، پژوهش قبلی را، با بررسی تأثیر حساسیت حسابرس روی صلاحیت و درستی صاحبکار (که برخلاف احساس‌های فردی به عنوان معیار نامربوط حسابرسی، یک معیار مربوط در کار حسابرس به‌شمار می‌آید)، مجدداً انجام دادند و به این نتیجه دست یافتند که احساس‌هایی مانند: خوش‌بینی یا بدگمانی نسبت به صاحبکار، حین دریافت اطلاعات از منابعی با اعتبار کم یا زیاد، تأثیر به‌سزایی روی قضاوت حسابرسی، می‌تواند داشته باشد.

بدگمانی حسابرس می‌تواند، نسبت به صاحبکار و پرسنل وی و یا نسبت به سرپرستان و همکاران خود در محیط کار باشد که در هر دو مورد می‌تواند، پیامدهایی منفی داشته باشد. تحقیق کمال (2017) نشان داد، بدگمانی سازمانی بر عملکرد کاری افراد اثر منفی دارد. بدگمانی حسابرس، به‌عنوان شک و تردید نسبت به مؤسسه خود و همکاران تعریف می‌شود و با مفهوم تردید حرفه‌ای که از الزامات آیین رفتار حرفه‌ای است، تفاوت دارد. بدگمانی از نظر علم روان‌شناسی، نوعی اختلال شخصیت محسوب می‌شود که ممکن است، حتی نتایج معکوسی نسبت به تردید حرفه‌ای به دنبال داشته باشد. به‌عبارتی، بدگمانی حسابرس ممکن است، پای‌بندی وی به الزامات حرفه حسابرسی از جمله؛ آیین رفتار حرفه‌ای را به دنبال داشته باشد. از طرفی دیگر، ممکن است، یک حسابرس بدگمان، نسبت به پیامدهای مثبتی که گزارش خطاکاری برای عموم به همراه دارد، تردید داشته باشد و یا هزینه‌هایی را که ممکن است، به‌واسطه گزارش خطاکاری متحمل گردد، بیشتر برآورد کند (بیگی و همکاران، ۱۳۹۵). پس ممکن است، تمایل کم‌تری به ارایه گزارش خطاکاری داشته باشد و یا به واسطه تردیدی که نسبت به حرفه و الزامات آن دارد، لزومی بر گزارش خطاکاری، به‌عنوان عملی ماورای آیین رفتار حرفه‌ای بر خود نبیند. از این رو، فرضیه سوم پژوهش به این صورت تدوین می‌گردد:

« بدگمانی سازمانی حسابرس بر گزارش خطاکاری تأثیر معنی‌داری دارد.»

۵- روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر، از نظر هدف، از نوع پژوهش‌های کاربردی و روش جمع‌آوری اطلاعات، جزو پژوهش‌های توصیفی و از نوع پیمایشی می‌باشد. از آن‌جایی که این پژوهش، در یک محیط واقعی یعنی موسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی و سازمان حسابرسی انجام شده، جزو پژوهش‌های

میدانی به شمار می‌رود. ابزار کار پژوهش حاضر، پرسش‌نامه است. برای اندازه‌گیری متغیر مستقل «بدگمانی سازمانی»، از پرسش‌نامه دین و همکاران (Dean, et al., 1998) استفاده شده است. این پرسش‌نامه، شامل ۱۳ سوال است. پاسخ‌ها، بر اساس طیف لیکرت، ۵ گزینه‌ای است که امتیاز ۱، برای کم‌ترین شباهت و امتیاز ۵، برای بیشترین شباهت در فرد می‌باشد. برای اندازه‌گیری متغیر مستقل «تعهد حرفه‌ای»، از پرسش‌نامه لرد و دیزرت (Lord & Dezoort, 2001) استفاده شده است. این پرسش‌نامه، شامل ۱۵ سوال در طیف لیکرت، ۷ گزینه‌ای است که امتیاز ۱، برای کم‌ترین میزان تعهد و امتیاز ۷، برای بیشترین میزان تعهد می‌باشد. برای اندازه‌گیری متغیر وابسته «گزارش خطاکاری»، از پرسش‌نامه تیلور و کورتیس (Taylor & Curtis, 2010) استفاده شده است. پاسخ‌ها، بر اساس طیف لیکرت، ۷ گزینه‌ای است که امتیاز ۱، برای کم‌ترین انگیزه گزارش خطاکاری و امتیاز ۷، برای بالاترین انگیزه گزارش خطاکاری می‌باشد.

جامعه آماری این پژوهش، کارکنان حسابرسی شاغل در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران و سازمان حسابرسی در سال ۱۳۹۷ می‌باشد. برای تجزیه و تحلیل داده‌ها، از روش‌شناسی مدل‌یابی معادلات ساختاری با استفاده از نرم‌افزار لیزرل ۸/۸ انجام گردیده است. این روش، تا حدود زیادی با برخی از جنبه‌های رگرسیون چند متغیری شباهت دارد و می‌توان، از اصول تعیین حجم نمونه در تحلیل رگرسیون چند متغیری برای تعیین حجم نمونه در مدل‌یابی معادلات ساختاری استفاده کرد. این روش به پژوهشگر این امکان را می‌دهد تا یک فرضیه را به یک مدل آزمایشی تبدیل کند. مدل معادلات ساختاری بر اساس تکنیک -های آماری هم‌بستگی - رگرسیون و تجزیه و تحلیل واریانس بنا شده است. معادلات ساختاری بر اساس این فرضیه بنا شده که، متغیرهای اندازه‌گیری شده یک ساختار کواریانس مشخص ایجاد می‌کنند که دارای توزیع پیوسته نرمال چند متغیره است. این روش یک رویکرد جامع و انعطاف‌پذیر برای طراحی پژوهش و تجزیه و تحلیل داده‌ها و ارزیابی همزمان سازه‌های اندازه‌گیری و ساختار مسیرهای بین این سازه‌ها را فراهم می‌کند. در واقع این روش، انعطاف‌پذیری کافی برای کار کردن با معادلات متعدد مرتبط را بطور همزمان فراهم و تصویر دقیقی از روابط علی بین ساختارهای کلیدی ارائه می‌دهد (هومن، ۱۳۸۷). تعداد ۲۰۰ پرسش‌نامه، میان حسابرسان جامعه آماری به صورت تصادفی توزیع گردید که از ۲۰۰ پرسش‌نامه برگشتی، ۱۹۲ مورد آن قابل استفاده بوده و داده‌های آن‌ها با استفاده از نرم‌افزار «لیزرل»، مورد تحلیل قرار گرفت.

در تحقیق حاضر، برای اندازه‌گیری پایایی پژوهش، از ابزار پایایی ترکیبی (CR)، برای اندازه‌گیری روایی همگرا، از روش تحلیل عاملی تأییدی با استفاده از معیارهای بار عاملی و میانگین واریانس

استخراج شده (AVE) و برای اندازه‌گیری روایی تشخیصی نیز، از معیار فورنل و لارکر استفاده شده است. برای آزمون فرضیه‌های پژوهش، از روش معادلات ساختاری (SEM) بهره گرفته شده است. با استفاده از مدل معادلات ساختاری، میزان برازش الگوی مفهومی پژوهش با داده‌ها و شاخص‌های مدل نظر، مورد اندازه‌گیری قرار گرفته است که ریشه خطای میانگین مجذورات تقریب (RMSEA)، مجذور کاری شده است.

۶- تحلیل داده‌های پژوهش

مشخصه‌های جمعیت شناسی اعضای نمونه نشان می‌دهد که ۱۵۶ نفر از مشارکت‌کنندگان، مرد (۸۱٪) و ۳۶ نفر (۱۹٪)، زن بوده‌اند. از نظر مرتبه شغلی، ۴۳ نفر (۲۲٪) حسابرس، ۵۸ نفر (۳۰٪) سرپرست حسابرس، ۳۴ نفر (۱۸٪) مدیر و ۶ نفر (۶٪) شریک حسابرس بوده‌اند. ۹۸ نفر (۵۱٪) در بخش دولتی (سازمان حسابرسی) و ۹۴ نفر (۴۹٪) در بخش خصوصی (مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران) مشغول به فعالیت بوده‌اند. از نظر مدرک تحصیلی، ۱ نفر (۱٪) کاردانی، ۸۳ نفر (۴۳٪) کارشناسی، ۸۶ نفر (۴۵٪) کارشناسی ارشد، ۵ نفر (۳٪) دکتری، ۳ نفر (۲٪) دانشجوی کارشناسی، ۱۱ نفر (۶٪) دانشجوی کارشناسی ارشد و ۳ نفر (۲٪) دانشجوی دکتری بوده‌اند.

جدول شماره یک، نشان دهنده آمار توصیفی مربوط به، متغیرهای تحقیق است.

جدول شماره ۱- آمار توصیفی داده‌های متغیرهای پژوهش

متغیر	میانگین	میانه	انحراف معیار	حداکثر	حداقل
گزارش خطاکاری	۵/۳۵	۶	۱/۶۸	۷	۱
تعهد حرفه‌ای	۵/۴۰	۶	۱/۴۰	۷	۱
بدگمانی سازمانی	۲/۷۱	۲	۱/۰۷	۵	۱

همان‌طور که پیش‌تر ذکر گردید، برای آزمون پایایی متغیرهای پژوهش، از روش پایایی سازه و مقدار پایایی ترکیبی (CR)، برای سوال‌هایی محاسبه گردید که سنجه مناسبی، برای تبیین هر متغیر به شمار رفته‌اند. همان‌طور که در جدول ۲ نشان داده شده است، مقدار پایایی ترکیبی (CR) به دست آمده، برای متغیرهای پژوهش بیش از ۰/۷ می‌باشند و به این ترتیب می‌توان، از پایایی این متغیرها نیز، اطمینان معقول حاصل کرد.

جدول ۲- نتایج آزمون پایایی متغیرهای پژوهش

نام متغیر	اختصار	تعداد سوالها	پایایی ترکیبی (CR)
گزارش خطاکاری	WBL	۳	۰/۷۹۷
تعهد حرفه‌ای	PCM	۸	۰/۸۷۹
بدگمانی سازمانی	CNS	۱۱	۰/۹۱۷

برای سنجش روایی همگرا در تحلیل عاملی تأییدی، دو معیار «بار عاملی و میانگین واریانس استخراج شده»، در نظر گرفته شده است. بار عاملی، باید بزرگتر از ۰/۴ باشد و گویه‌هایی، با بار عاملی کمتر از ۰/۴ بایست حذف گردند (هالند، ۱۹۹۹). همچنین تأیید یا رد معناداری بارهای عاملی، باید با توجه به اعداد معناداری (T-Value) صورت گیرد. به این ترتیب که، در سطح خطای ۰/۰۵ بار عاملی که مقدار T-Value آن، بزرگتر از ۱/۹۶ یا کوچکتر از ۱/۹۶- باشد، معنی دار است.

برای آزمون روایی همگرا، با استفاده از روش تحلیل عاملی تأییدی، باید بارهای عاملی هر متغیر بیشتر از ۰/۴ بوده و معنی دار نیز باشند؛ یعنی، ضریب معناداری یا آماره (T-Value) هر متغیر نیز، بزرگتر از ۱/۹۶ و کوچکتر از ۱/۹۶- باشد. از طرفی میانگین واریانس استخراج شده (AVE) نیز، باید بیشتر از ۰/۴ باشد (مگنر و همکاران، ۱۹۹۶). برای آزمون پایایی متغیرهای پژوهش نیز، با استفاده از روش پایایی ترکیبی (CR)، باید مقدار به دست آمده طبق یک قاعده سرانگشتی بیشتر از ۰/۷ باشد تا از پایایی متغیرهای پژوهش نیز اطمینان حاصل کرد. هرچند در این خصوص نیز، برخی از پژوهش‌گران مقدار CR بیش از ۰/۶ را قابل قبول می‌دانند (موس و همکاران ۱۹۹۸). نتایج تحلیل عاملی متغیرهای پژوهش، در خصوص متغیر تعهد حرفه‌ای (PCM)، بار عاملی مربوط به سوال‌های ۱۵، ۱۳، ۱۲، ۱۱، ۹، ۴، ۳ و در خصوص متغیر بدگمانی سازمانی (CNS) سوال‌های ۱۱ و ۱۲، کمتر از ۰/۴ بوده است. پس، این سوال‌ها باید حذف شوند و به صورت مجدد، تحلیل عاملی برای متغیرهای مذکور صورت پذیرد. نتایج تحلیل عاملی نهایی، برای سوال‌های باقی مانده متغیرهای پژوهش است. بعد از آزمون مجدد تحلیل عاملی، بارعاملی مربوط به سوال‌های باقی مانده همه متغیرهای پژوهش، بیشتر از ۰/۴ بوده است که از نظر آماری نیز، معنی دار می‌باشند، چرا که، مقدار آماره (T-Value) آن‌ها بیشتر از ۱/۹۶ می‌باشد. مقدار AVE نیز، برای متغیرهای پژوهش محاسبه گردید که مقدار آن برای هر متغیر، بیشتر از ۰/۴ بوده است که بیانگر روایی همگرا این متغیرها می‌باشد. نتایج تحلیل عاملی متغیرهای پژوهش در جدول ۳ نشان داده شده است:

جدول ۳- نتایج تحلیل عاملی متغیرهای پژوهش

متغیر	گویه	بار عاملی	آماره T	خطای استاندارد	AVE
گزارش خطاکاری	WBL1	۰/۶۲	۸/۵۹	۰/۶۲	۰/۵۷۱
	WBL2	۰/۸۳	۱۱/۹۰	۰/۳۱	
	WBL3	۰/۸۰	۱۱/۴۳	۰/۳۶	
تعهد حرفه‌ای	PCM1	۰/۶۵	۹/۵۹	۰/۵۸	۰/۴۸۰
	PCM2	۰/۷۰	۱۰/۶۹	۰/۵۱	
	PCM5	۰/۶۷	۱۰/۰۴	۰/۵۵	
	PCM6	۰/۸۱	۱۳/۰۴	۰/۳۴	
	PCM7	۰/۶۲	۹/۰۷	۰/۶۲	
	PCM8	۰/۷۹	۱۲/۵۹	۰/۳۸	
	PCM10	۰/۵۹	۸/۵۳	۰/۶۵	
	PCM14	۰/۶۸	۱۰/۲۲	۰/۵۴	
بدگمانی سازمانی	CNS 1	۰/۷۵	۱۱/۸۳	۰/۴۴	۰/۵۰۷
	CNS 2	۰/۸۵	۱۴/۱۷	۰/۲۸	
	CNS 3	۰/۸۳	۱۳/۶۱	۰/۳۱	
	CNS 4	۰/۷۷	۱۲/۱۷	۰/۴۱	
	CNS 5	۰/۷۳	۱۱/۲۷	۰/۴۷	
	CNS 6	۰/۶۲	۹/۲۴	۰/۶۲	
	CNS 7	۰/۶۶	۹/۸۵	۰/۵۶	
	CNS 8	۰/۶۴	۹/۴۶	۰/۵۹	
	CNS 9	۰/۷۷	۱۲/۲۱	۰/۴۱	
	CNS 10	۰/۶۸	۱۰/۳۵	۰/۵۴	
	CNS 13	۰/۴۴	۶/۱۳	۰/۸۱	

برای آزمون فرضیه پژوهش، از روش معادلات ساختاری استفاده شده است که نتایج حاصل شده، به شرح زیر می‌باشد:

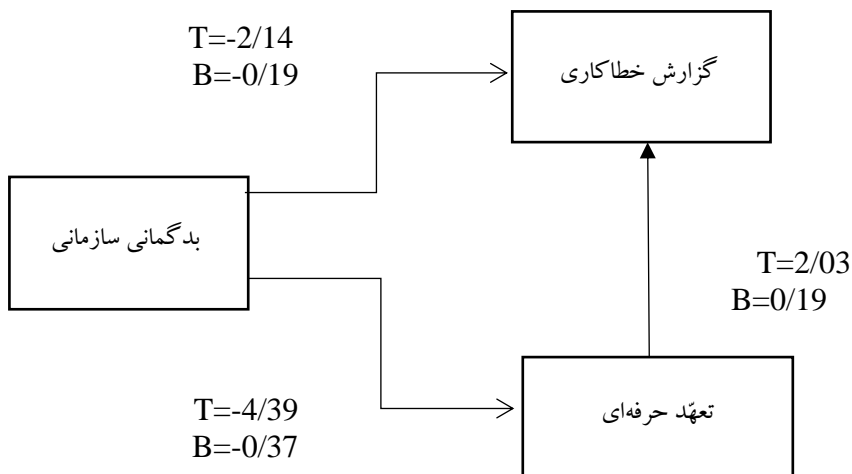
بدگمانی سازمانی، تأثیر منفی (۰/۳۷-)، بر تعهد حرفه‌ای دارد. به عبارتی دیگر، با هر واحد تغییر در بدگمانی سازمانی، متغیر تعهد حرفه‌ای به میزان ۰/۳۷ واحد و خلاف جهت با بدگمانی سازمانی تغییر می‌کند. این تأثیر، از نظر آماری معنادار می‌باشد، چراکه آماره T-Value برابر با (۴/۳۹-) می‌باشد که این میزان، از مقدار ۱/۹۶- کمتر می‌باشد. بنابراین، فرضیه تأثیر بدگمانی سازمانی بر تعهد حرفه‌ای را، نمی‌توان رد کرد. این موضوع بیان‌گر آن است که هر چه، سطح بدگمانی سازمانی افزایش یابد، از میزان تلاش کارکنان در رسیدن به هدف‌های سازمانی و انجام وظیفه سازمانی آنان می‌کاهد.

تعهد حرفه‌ای، تأثیر مثبت (۰/۱۹) بر گزارش خطاکاری دارد. به عبارتی دیگر، با هر واحد تغییر در تعهد حرفه‌ای، متغیر گزارش خطاکاری به میزان ۰/۱۹ واحد و هم‌جهت با تعهد حرفه‌ای تغییر می‌کند. این تأثیر، از نظر آماری معنادار می‌باشد، چراکه آماره T-Value برابر با (۲/۰۳) است که این میزان، از مقدار ۱/۹۶ بیشتر می‌باشد. بنابراین، فرضیه تأثیر تعهد حرفه‌ای بر گزارش خطاکاری را نمی‌توان رد کرد که این موضوع، بیان‌گر آن است که هر چه سطح تعهد حرفه‌ای حساب‌برسان افزایش یابد، خطاکاری‌های سازمانی جدی‌تری تلقی می‌شوند و آنان، افشای این چنین خطاکاری‌ها را، مسئولیت فردی خود می‌دانند.

بدگمانی سازمانی، به طور غیر مستقیم و به واسطه تعهد حرفه‌ای، تأثیر منفی (۰/۱۹) * (۰/۳۷-) بر گزارش خطاکاری دارد. درحقیقت، با هر واحد تغییر در بدگمانی سازمانی و به واسطه تغییری که بر تعهد حرفه‌ای می‌گذارد، متغیر گزارش خطاکاری به میزان ۰/۰۷ واحد و خلاف جهت با بدگمانی سازمانی تغییر می‌کند. این تأثیر، از نظر آماری معنادار می‌باشد، چراکه آماره T-Value مسیرهای مرتبط، به ترتیب برابر با (۴/۳۹-) و (۲/۰۳) است که قدر مطلق این مقادیر، از عدد ۱/۹۶ بیشتر می‌باشد. بنابراین، فرضیه تأثیر بدگمانی سازمانی، به واسطه تعهد حرفه‌ای بر گزارش خطاکاری را نمی‌توان رد کرد. این موضوع بیان‌گر آن است که هر چه سطح بدگمانی سازمانی افزایش یابد، شک و تردید نسبت به درستی اقدام‌های سازمان افزایش می‌یابد و موجب عدم پای‌بندی حساب‌برسان به الزامات حرفه حسابرسی و تمایل کمتر به گزارش خطاکاری می‌گردد.

نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش، به طور خلاصه در شکل شماره ۱ و جدول ۴ نشان داده شده است. همچنین میزان تأثیر مستقیم و غیرمستقیم متغیرهای پژوهش بر گزارش خطاکاری، در جدول ۵ نشان داده شده است.

شکل ۱- نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش



جدول ۴- نتایج آزمون فرضیه پژوهش

فرضیه	ضریب مسیر	آماره T	نتیجه آزمون
تأثیر بدگمانی سازمانی بر تعهد حرفه‌ای	-۰/۳۷	-۴/۳۹	نمی‌توان رد کرد
تأثیر تعهد حرفه‌ای بر گزارش خطاکاری	۰/۱۹	۲/۰۳	نمی‌توان رد کرد
تأثیر بدگمانی سازمانی بر گزارش خطاکاری	-۰/۱۹	-۲/۱۴	نمی‌توان رد کرد

جدول ۵- تأثیر متغیرهای پژوهش بر گزارش خطاکاری

نام متغیر	تأثیر مستقیم	تأثیر غیر مستقیم	تأثیر کلی
تعهد سازمانی	۰/۱۹	—	۰/۱۹
باورهای توطئه سازمانی	-۰/۱۹	-۰/۰۷	-۰/۲۶

پس از آزمون فرضیه‌های پژوهش، باید اطمینان حاصل کرد که مدل معادلات ساختاری، از برازش لازم برخوردار است. مجموعه وسیعی از معیارها و شاخص‌های برازندگی وجود دارند که می‌توانند، برای اندازه‌گیری کل الگو مورد استفاده قرار گیرند. یک پژوهشگر، باید از معیارهای مختلفی برای قضاوت در مورد برازش مدل استفاده کند، زیرا، شاخص واحدی وجود ندارد که به طور قطعی برای آزمون مدل، مورد قضاوت و ارزیابی قرار گیرد (کلانتری ۱۳۸۸). در جدول شماره

۶، به چند شاخص مهم سنجش برازش الگوی مفهومی، در خصوص هر یک از مدل‌های معادلات ساختاری فوق که در این پژوهش مورد اندازه‌گیری قرار گرفته است، اشاره می‌شود.

جدول ۶- نتایج برازش معادلات ساختاری

شاخص‌های برازش الگوی مفهومی	مقادیر محاسبه شده شاخص‌ها	مقادیر توصیه شده	وضعیت برازش
Chi Square	۴۲۴/۶۱	—	—
Df	۱۹۱	—	—
Chi Square/Df	۲/۲۳۳۵	$\text{Chi Square/Df} \leq 3$	قابل قبول
RMSEA	۰/۰۷۶	$\text{RMSEA} \leq 0/08$	قابل قبول

۷- نتیجه‌گیری و پیشنهادات

این مقاله، تأثیر بدگمانی سازمانی بر تعهد حرفه‌ای و گزارش خطاکاری را مورد مطالعه قرار می‌دهد. نتایج این پژوهش، نشان داد بدگمانی سازمانی بر تعهد حرفه‌ای و همچنین، بر گزارش خطاکاری تأثیر معنی‌دار و منفی دارد. همچنین، شواهد این پژوهش نشان می‌دهد که تعهد حرفه‌ای بر گزارش خطاکاری تأثیر مثبت و معنی‌دار دارد. این نتایج با مبانی نظری تحقیق الیاس (۲۰۰۸)، ارکمن و همکاران (۲۰۱۴) و کمال (۲۰۱۷) مطابقت دارد. آن‌ها در پژوهش خود نشان دادند که تعهد حرفه‌ای می‌تواند، عامل موثری در گزارش خطاکاری باشد. همچنین، به عقیده آن‌ها، بدگمانی سازمانی می‌تواند تأثیر منفی بر عملکرد کارکنان داشته باشد. این موضوع، باعث خواهد شد تا گزارش خطاکاری در میان کارکنان تنزل یابد. بر اساس شواهد و نتایج این تحقیق می‌توان گفت هر چه بدگمانی سازمانی در میان کارکنان موسسات حسابرسی کمتر باشد، در آن صورت تمایل کارکنان به افشای تخلفات بیشتر است. این موضوع بر این نکته تأکید دارد که هر گاه روابط میان کارکنان و مدیران بهتر و صداقت در رهبری و عدالت سازمانی برقرار باشد، بدگمانی سازمانی نیز کاهش می‌یابد. در نتیجه تمایل کارکنان به تعهد حرفه‌ای و در نتیجه افشای تخلفات و خطاکاری‌ها نیز افزایش می‌یابد.

شواهد این پژوهش نشان می‌دهد که عملکرد حسابرسان در کشف و گزارش تخلفات، به عوامل سازمانی و ویژگی‌های فردی وابسته است. به عبارت دیگر، برای ارتقای عملکرد حسابرسان، باید ویژگی‌های سازمانی و حرفه‌ای تقویت شود. نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که عامل فرهنگ سازمانی

(به عنوان نمونه بدگمانی سازمانی) می‌تواند، محرک رفتارهای حرفه‌ای نظیر؛ تعهد حرفه‌ای و گزارش خطاکاری در حسابرسی باشد. این امر باعث می‌شود تا استقلال حسابرسان بهبود و به دنبال آن تبانی میان حسابرسان و صاحبکار کاهش و در نهایت کیفیت حسابرسی نیز بهبود یابد. بنابراین می‌توان اظهار داشت که استقرار فرهنگ سازمانی مناسب در موسسات حسابرسی مانند کاهش بدگمانی سازمانی در میان حسابرسان می‌تواند مکانیزم موثری برای بهبود تعهد حرفه‌ای و در نتیجه بهبود اعتبار و شهرت حسابرسان و حرفه حسابرسی تلقی شود. از این رو، براساس یافته‌های این پژوهش به موسسات حسابرسی و قانون‌گذاران حرفه حسابرسی، هم چون جامعه حسابداران رسمی پیشنهاد می‌شود، مکانیزم‌هایی را برای کاهش بدگمانی سازمانی و بهبود تعهد حرفه‌ای و هم چنین پشتیبانی از اقدامات گزارش تخلفات و خطاکاری حسابرسان فراهم آورند و از آن حمایت کنند. به عنوان نمونه جامعه حسابداران رسمی و سازمان بورس و اوراق بهادار با همکاری هم می‌توانند در راستای اجرای قانون سلامت اداری، دستور العملی را برای تدوین مقررات مربوط به گزارش تخلفات و خطاکاری در حرفه حسابرسی تدوین و آن را جزئی از فرهنگ سازمانی حاکم بر موسسات حسابرسی قرار داده و در ارزیابی کیفیت موسسات حسابرسی، اجرا و پیروی از مقررات مربوطه از سوی موسسه حسابرسی را مد نظر قرار دهند.

به نظر می‌رسد، با تشکیل جامعه حسابداران رسمی و افزایش رقابت در میان مؤسسه‌های حسابرسی، موضوع بهبود فرهنگ سازمانی در این مؤسسه‌ها کمتر مورد توجه قرار گرفته است. از این رو، نتایج این پژوهش می‌تواند اطلاعات سودمند و ارزشمندی را در خصوص بدگمانی سازمانی، تعهد حرفه‌ای بر گزارش خطاکاری حسابرسان، در اختیار استفاده‌کنندگان داخلی و خارجی در مؤسسه‌های حسابرسی قرار دهد تا در برنامه‌ریزی برای تدوین اصول اخلاقی حرفه‌ای و ایجاد محیطی سرشار از اعتماد و عدالت تأثیرگذار باشد. معرفی گزارش خطاکاری، از دیگر دستاوردهای این پژوهش است که انتظار می‌رود، با مطالعه بیشتر در این حوزه، ابعاد بیشتری از این پدیده نمایان گردد. برای تحقیقات آتی نیز پیشنهاد می‌گردد تا تاثیر بدگمانی قانونی و هم چنین ویژگی‌های تاریک شخصیت حسابرسان و یا حسابداران را در گزارش تخلفات مورد مطالعه و بررسی قرار دهند

منابع و مآخذ

۱. بیگی هرچگانی، ابراهیم؛ بنی‌مهد، بهمن؛ رئیس‌زاده، سید محمدرضا و رویایی، رمضان- علی. (۱۳۹۵). «بررسی تأثیر ویژگی‌های رفتاری فرصت‌طلبی بر گزارشگری حساب‌برسان»، حسابداری ارزشی و رفتاری، س ۱، ش ۲، صص ۶۵-۹۵.
۲. بنی‌مهد، بهمن؛ بیگی هرچگانی، ابراهیم؛ رئیس‌زاده، سید محمدرضا و رویایی، رمضان- علی. (۱۳۹۶). «ارزش‌های انگیزشی و گزارشگری اخلاقی حساب‌برسان درباره خطاکاری»، اخلاق در علوم و فناوری، س ۱۲، ش ۴، صص ۱-۱۶.
۳. بنی‌مهد، بهمن؛ گل‌محمدی، آرش. (۱۳۹۶). «بررسی رابطه میان جو اخلاقی و گزارشگری در مورد تقلب، از طریق مدل گزارش‌گری اختیاری در حرفه حسابرسی ایران»، حسابداری ارزشی و رفتاری، س ۲، ش ۳، صص ۸۶-۶۱.
۴. حقیقی کفاش، مهدی؛ مظلومی، نادر و میرزا محمدی، فرزانه. (۱۳۹۰). «پیش‌زمینه‌ها و پیامدهای بدبینی سازمانی (مورد مطالعه: کارکنان شرکت تجارت الکترونیک پارسیان)»، مطالعات مدیریت بهبود و تحول، س ۲۱، ش ۶۴، صص ۱۱۷-۱۳۹.
۵. درخشان‌مهر، آرش؛ جبارزاده، کنگرلوئی، سعید و بحری ثالث، جمال. (۱۳۹۷). «تحلیل رابطه رهبری اخلاقی و عملکرد حساب‌برسان مستقل با نقش تعدیل‌کننده اخلاق حرفه‌ای، مدیریت سازمان‌های دولتی، ش ۲، صص ۱۴۹-۱۵۸.
۶. رجب‌علی‌زاده، جواد. (۱۳۹۵). «تأثیر احساسات و حالات روانی حساب‌برسان بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسی: بررسی مطالعات و ارایه چکیده‌ای از مفاهیم و رویکردهای پیشنهادی»، همایش ملی حسابرسی و نظارت مالی بر آن.
۷. سعیدی گراغانی، مسلم و ناصری، احمد. (۱۳۹۶). «تفاوت‌های فردی و قضاوت حرفه‌ای حساب‌برس»، حسابداری مالی و حسابرسی، س ۹، ش ۳۶، صص ۱۱۱-۱۲۹.
۸. کلاتری، خلیل. (۱۳۸۸). مدل سازی معادلات ساختاری در تحقیقات اجتماعی- اقتصادی، تهران، فرهنگ صبا.
۹. کفاش، لیلی و ایمانی، حمیدرضا (۱۳۹۶) تأثیر تعهد سازمانی و ارزشهای اخلاقی بر قصد گزارش تخلف‌های کشف شده در بین حسابداران بخش عمومی، مجله حسابداری سلامت، سال ششم، شماره دوم، صص. ۹۰-۱۰۹.

۱۰. گلدوست، مجید، طالب نیا قدرت اله، اسماعیل زاده مقری علی، رهنمای رودپشتی فریدون و رویایی رمضانعلی (۱۳۹۷) ارزیابی تاثیر ادراک اخلاقی و شهود بر قضاوت اخلاقی حسابداران نسبت به هشداردهی تخلفات مالی در بخش عمومی، شماره ۳، صص ۱-۲۴

۱۱- هومن، حیدر علی. (۱۳۸۷). "مدل‌یابی معادلات ساختاری با استفاده از نرم‌افزار لیزرل، انتشارات سمت.

- 12- Acary, A., Yildirim, S. (2017). "The impact of personality traits on organizational cynicism in the education sector", *World Journal of Entrepreneurship, Management and Sustainable Development*, vol. 13, i. 1, pp. 65-76.
- 13-Arslan, M. (2018). "Organizational cynicism and employee performance moderating role of employee engagement", *Journal of Global Responsibility*, <http://doi.org/10.1108/JGR-05-2018-0014>.
- 14-Al-Haidar, F. (2018). "Whistleblowing in Kuwait and UK against corruption and misconduct", *International Journal of Law and Management, Accepted Papers*, <https://www.emeraldinsight.com/toc/ijlma/0/ja>
- 15-Anugerah, R., Sari, R.N., and E. Primadon. (2014). "Personal Characteristics and Quality of Audit Work: Study on Regional Internal Audit Bodies in Indonesia", *International Accounting Business Conference*.
- 16-Ayers, S., and Kaplan, S. (2005). "Wrongdoing by consultants", *Journal of Business Ethics*, vol. 57(2), pp: 121-137.
- 17- Azis, N.A., Subroto, B., & Subekti, R&I. (2016). "Professional commitment, auditor independence, and organizational ethical culture: empirical evidence from Indonesia", *International Journal of Management and Administrative Sciences (IJMAS)*, vol.3., No. 09, pp. 28-36.
- 18- Bakari, H., Hunjra, A.H., Jaros, S. & Khoso, I. (2018). "Moderating role of cynicism about organizational change between authentic leadership and commitment to change in Pakistani public sector hospitals", *leadership in health services*, <http://doi.org/10.1108.LHS-01-2018-0006>, pp. 1-19.
- 19-Bashir, Sajid. (2011). "Organizational Cynicism Development and Testing of an Integrated Model, A Study of Public Sector Employees in Pakistan", A research thesis submitted to the Department of Management & Social Sciences, Mohammad Ali Jinnah University, Islamabad
- 20-Berndtsson, J., Johansson, P., Karlsson, M. (2018). "Value conflicts and non-compliance: Attitudes to whistleblowing in Swedish organisations", *Information & Computer Security*, Vol. 26 Issue: 2, pp.246-258.
- 21-Brown, M. and Cregan, C. (2008). "Organizational change cynicism: The role of employee involvement". *Human Resource Management*, Vol. 47, pp. 667-686.
- 22- Ciasullo, M.V., Cosimato, S. & Palumbo, R. (2017). "Improving health care quality: the implementation of whistleblowing", *The TQM Journal*, vol. 29, Pp. 167-183.

- 23-Ciftci, N., & Beduk, A. (2017). "The relationship between organizational commitment and whistleblowing tendency: an empirical research", SHS Web of Conferences, vol. 37, Pp. 1-7.
- 24-Dean, J. W., Brandes, P. & Dharwadkar, R.(1998). Organizational Cynicism, *Academy of Management Review*, 23,341-353.
- 25-Eaton, J. A. (2000). "A social motivation approach to organizational cynicism" (Doctoral dissertation, Toronto).
- 26-El'fred Boo, Terence Bu-Peow Ng, and Premila Gowri Shankar. (2016). "Effects of Incentive Scheme and Working Relationship on Whistle-Blowing in an Audit Setting.euditing": *A Journal of Practice & Theory*: November 2016, Vol. 35, No. 4: 23-38.
- 27-Elias, R. (2008). "Auditing student's professional commitment and anticipatory socialization and their relationship to whistleblowing", *Mangerial Auditing Journal*, Vol. 23(3), 283-294.
- 28-Elias, R.(2006). The impact of professional commitment and anticipatory socialization on accounting students ethical orientation", *Journal Business of Ethics*, vol. 68, pp. 83-90.
- 29-Erkmen, T., Özsozgun.A., Esen , C.,(2014). "An empirical research about whistleblowing behavior in accounting context"", *Journal of Accounting & Organizational Change*, Vol. 10 Iss 2 pp. 229 – 243.
- 30- Erkutlu, H., & Chafra, J. (2017). "Leader's narcissism and organizational cynicism in healthcare organizations", *International Journal of Workplace health Management*, <http://doi.org/10.1108/IJWHM-12-2016-0090>.
- 31-Finucane, M. L., A. Alhakami, P. Slovic, and S. M. Johnson. (2000). "The affect heuristic in judgments of risks and benefits", *Journal of Behavioral Decision Making*, 13: 1–17.
- 32-Hulland, J. (1999). "Use of Partial Least Squares (PLS) in Strategic Management Research: A Review of Four Recent Studies", *Strategic Management*, Vol. 20 (2), pp. 195-204.
- 33-James,Matrecia S. L,(2005). "Antecedents and Consequences of Cynicism in Organizations: An Examination of the Potential Positive and Negative Effects on School Systems", Doctoral thesis, Florida State University Libraries.
- 34-Jin Chen ,Haiqing Bai, Xijuan Yang. (2017). "Ethical Leadership and Internal Whistleblowing: A Mediated Moderation Model", *Journal of Business Ethics*:1-16.
- 35-Jubb, P.(1999). "Whistle-blowing: a restrictive definition and interpretation", *Journal of Business Ethics*, 12(1), 77–94.
- 36-Kathryn, k, chad , A, joy, R , yuepin, Z .(2017). "Upward Communication of Audit Issues: The Effects of Issue Ambiguity and Intrinsic Motivation". (April 12, 2017). Available at SSRN.
- 37-Kim, Taeyeol; Bateman, Thomass; Gilbreath, Bard; Andersson, Lynne M. (2009). "Top management credibility and employee cynicism: A comprehensive model", *Human Relations*, voloume 62 (10), 1435-1458.

- 38-Lee, K. Carswell and Allen, N. (2000). "A meta-analytic review of occupational commitment: relations with person and work related variables", *Journal of Applied Psychology*, vol. 5, pp. 799-811.
- 39- Lee, Gladys, & Xiao, Xinning. (2018). "Whistleblowing on accounting-related misconduct: a synthesis of the literature", *Journal of Accounting Literature*, <http://doi.org/10.1016/J.acclit.2018.03.003>.
- 40-Lewis, D. (2005). "The contents of whistleblowing/ confidential reporting procedures in the UK", *Employee Relations*, vol. 28 (1).
- 41-Lord, F., Dezoort, T., Alan, T. (2001). "The Impact of Commitment and Moral Reasoning on Auditors' Responses to Social Influence Pressure", *Accounting Organizations and Society*, Vol. 26, pp. 215- 235.
- 42-Magner, N. Welker, R.B. Campbell, T.L. (1996). "Testing a model of cognitive budgetary participation processes in a latent variable equations framework", *Accounting and Business Research*, pp. 41-50.
- 43- Malik, O.F., Shahzad, A., Raziq, M.M., Majid Khan, M., Yusaf, S., & Khan, A. (2018). "Pweceptions of organizational politics, knowledge hiding, and employee creativity: the moderating role of professional commitment", *Personality and Individual Differences*, <http://doi.org/10.1016/J.PAID.2018.05.005>.
- 44-Mastracchio, N. J. (2005). "Teaching CPA's about serving the public interest", *The CPA Journal*, 76, 6.
- 45-Mela, N. F., Zarefar, Arumega, Andreas .(2016). "The relationship of professional commitment of auditing student and anticipatory socialization toward whistleblowing intention", *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 219, 207-512.
- 46-Miceli, M. P. (2004). "Whistleblowing research and the insider: lessons learned and yet to be learned", *Journal of Management Ethics*, vol; 4, pp. 1-16.
- 47- Mousa, mohammad. (2017). "Responsible leadership, diversity and organizational commitment: a study from Egypt", *International Journal of Emerging Markets*, <http://doi.org/10.1108/JOEM-06-2017-2017>.
- 48-Mustafa Kemal, Memduh Begenirbas, Ercan Turgut (2017). "A study in manufacturing industry to determine the effects of organizational cynicism, compulsory organizational citizenship behavior and job satisfaction on individual work performance", doi number: 10.18657.
- 49-Near J, Miceli M. (1985). "Organizational dissidence: The case of whistleblowing", *Journal of Business Ethics*; 4: 1-16.
- 50-Paino Halil, Smith Malcolm and Zubaidah Ismail (2012). "Auditor Acceptance of Dysfunctional Behaviour: An Explanatory Model using Individual Factors", *Journal of Applied Accounting Research*, 13 (1): 1 – 33.
- 51-Pinkus (1984). "Personality And Performance At The Beginning Of The New Millennium. What Do We Know and Wher Do We Go Next?" ,Volume 9. <http://ssrn.com/>

- 52-Robinson, S., Robertson, J., and Curtis, M. (2012). "The effects of contextual and wrongdoing attributes on organizational employees' whistleblowing intentions following fraud", *Journal of Business Ethics*, vol. 106, pp: 213-227.
- 53-Santos, S. and N.L. Emmalou , (1998)."Factors Related to Commitment of Extension Professionals in the Dominican Republic...", *Journal of Agricultural Education*, Vol. 35 , No.3:57 – 61.
- 54-Seher Erarslan, Cigdem Kaya, Erkut Altindag (2018). "Effect of organizational cynicism and job satisfaction on organizational commitment: an empirical study on banking sector", *The journal of faculty of economics and administrative sciences*, vol. 23, pp. 905-922.
- 55-Seifert, D., Sweeney, J., Joireman, J., and Thornton, J. (2010). "The influence of organizational justice on accountant whistleblowing", *Accounting, Organizations and Society*, vol. 35, pp.707-717.
- 56-Shaub, M., K., and Lawrence .(1996). "Ethics, experience and professional skepticism: a situational analysis", *Behavioral Research in Accounting* 8 (supplement), 124-157.
- 57- Surya,R.A.S, Zarefar, A., & Mela, N.F. (2017). "Whistleblowing in the police sector: the importance of control behavior factor and professional commitment", *Accounting and Finance Review*, review 2(2) 9-14, pp.1-6.
- 58-Taylor, E. Z., and Curtis, M. B. (2010). "An Examination of the Layers of Workplace Influences in Ethical Judgment: Whistle-Blowing Likelihood and Perseverance in Public Accounting", *Journal of Business Ethics*, Vol. 93, pp. 21-37.
- 59- Thomas, Nobin., & Gupta, Sonakshi. (2018). "organizational cynicism-what every manager needs to know", *Development and Learning in Organizations*, vol. 32, No. 2., pp. 16-19.
- 60-Tsui, J. S. L., and Ferdinand, A. G. (1996). "Auditors' behavior in an audit conflict situation: a research note on the role of locus of control and ethical reasoning", *Accounting, Organizational and Society*. Vol. 21 (1), pp. 41-51.
- 61- Ugaddan R.G., Park S.M.(2019) Do Trustful Leadership, Organizational Justice, and Motivation Influence Whistle-Blowing Intention? Evidence From Federal Employees , *Public Personnel Management* , Vol. 48(1) 56–81
- 62- Valentinea , S., Godkin, L., (2019) Moral intensity, ethical decision making, and whistleblowing intention *Journal of Business Research* , Vol. 98, PP. 277-288
- 63 -Vilda Hilal Akcay (2018). "The relationships between professional behaviors, organizational cynicism and psychological capital: the moderator effect of organizational identity", *Business and Economics Research Journal*, vol. 9, no. 2, pp. 381-393.
- 64-Vinten, G. (2000). "Whistleblowing towards disaster prevention and management", *Disaster Prevention and Management*, vol. 9 (1).
- 65-Ward, K. D. (2014). "Cultivating public service motivation through Americops service: A longitudinal study", *Public Administration Review*, 74(1), pp. 114-125.

66-Wang K.T., Fu, K. Yang, K., (2018) Do Good Workplace Relationships Encourage Employee Whistle-Blowing? *Public Performance & Management Review*. Vol. 41 Issue 4, PP. 768-789.

67-Yetmar, S., nad Eastman. (2000). “Tax practitioner’s ethical sensivity: a model and empirical examination”, *Journal of Business Ethics*, vol 26, pp. 271-288.

The Investigation of Organizational cynicism, Professional Commitment and Whistleblowing in Audit Profession

Zahra Bahrami Rahnama ^۶

Bahman Banimahd ^۷

Abstract:

The phenomenon of whistleblowing is one of the concepts that has been considered by many researchers in the audit profession in recent years. This phenomenon means disclosing illegal and unethical activities in organizations. The auditor's cynicism of the organization and the feelings of dependency on it can affect the whistleblowing of violations. The aim of this paper is to investigate the effect of organizational cynicism and professional commitment on this phenomenon. The theoretical foundations of the research are based on library studies and research data has been collected by questionnaire; and hypothesis testing is used by structural equations by lizrel software8.8. The sample size of this study is 192 auditors of audit firms, who work in IACPA and audit organizations. Findings of the research indicate that professional commitment has a direct and positive effect on whistleblowing. Also, the auditor's cynicism has a direct and indirect negative effect on professional commitment and whistleblowing.

Keywords: Auditor, Organizational Cynicism, violations, Whistleblowing in Auditing, Structural Equation Modeling.

JEL Classification: M42

6 . MA student of accounting , Islamic Azad University – Karaj Branch , Alborz, Iran

7. Associate professor of Accounting , Islamic Azad University – Karaj Branch , Alborz, Iran
(Corresponding Author). dr.banimahd@gmail.com