



ارائه الگوی کیفیت گزارشگری تقلب مبتنی بر رویکرد عدالت اجتماعی

فاطمه جوانمرد^۱

فریدون رهنمای رودپشتی^{۲*}

شادی شاهوردیانی^۳

حمیدرضا کردلوئی^۴

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۸/۰۲ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۱۲/۱۲

چکیده

هدف این پژوهش ارائه الگوی کیفیت گزارشگری تقلب مبتنی بر رویکرد عدالت اجتماعی می‌باشد. پژوهش از منظر جهت‌گیری در حوزه پژوهش‌های کاربردی قرار دارد و از نظر فلسفه پژوهش، روش پژوهش از نوع آمیخته، یعنی ترکیبی از روش‌های کمی و کیفی است. رویکرد پژوهشی به لحاظ منطق گردآوری داده‌ها از نوع استقراء- قیاسی است و از لحاظ هدف در زمره پژوهش‌های اکتشافی قرار دارد. در بخش کیفی پژوهش، بر اساس رویکرد تحلیل محتوا به شناسایی و استخراج شاخص‌های مؤثر بر کیفیت گزارشگری تقلب مبتنی بر رویکرد عدالت اجتماعی پرداخته شد و پس از کدگذاری و طبقه‌بندی شاخص‌های شناسایی شده در ابعاد و مؤلفه‌های مربوط به خود، در بخش کمی، با استفاده از نظرسنجی از جامعه آماری شامل ۱۵ نفر از خبرگان حوزه حسابداری، پس از تأیید روایی محتوایی به روش لاوشه و غربالگری و تأیید شاخص‌های شناسایی شده به شیوه دلفی فازی، الگوی کیفیت گزارشگری تقلب مبتنی بر رویکرد عدالت اجتماعی در ۴ بعد، ۱۹ مؤلفه و ۴۹ شاخص ارائه شد. همچنین با استفاده از پرسشنامه مقایسات زوجی و تحلیل سلسله‌مراتبی و استفاده از نرم‌افزار اکسپرت چویس، ابعاد و مؤلفه‌های تأیید شده، اولویت‌بندی شدند. نتایج اولویت‌بندی نشان داد که ابعاد عدالت اطلاعاتی، توزیعی، بین فردی و رویه‌ای به ترتیب بیشترین اهمیت را در کیفیت گزارشگری تقلب دارند و در مورد مؤلفه‌ها نیز، توجیه تصمیمات اطلاعاتی، مساوات، توزیع عادلانه اطلاعات، شفافیت و صداقت و صحت و کفایت اطلاعات، مهم‌ترین مؤلفه‌ها هستند.

کلمات کلیدی: تقلب، کیفیت گزارشگری تقلب، عدالت اجتماعی

^۱ دانشجوی دکترا حسابداری- دانشگاه آزاد اسلامی - واحد امارات متحده عربی (jsadaf68@yahoo.com)

^۲ استاد تمام دانشگاه -مدیر گروه مالی و حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی- واحد امارات متحده عربی (roodposhti.rahnama@gmail.com) (نویسنده مسئول)

^۳ استادیار دانشگاه آزاد اسلامی - واحد شهر قدس-تهران- ایران (shshahverdiani@gmail.com)

^۴ دانشیار گروه مدیریت مالی، واحد اسلامشهر، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران (Hamidreza.kordlouie@gmail.com)

۱- مقدمه

اما در راستای بررسی عوامل مؤثر بر افشاگری، مطالعه روند مدل‌های به کار گرفته شده برای تشریح عوامل مؤثر بر گزارش موارد تقلب نشان می‌دهد که در سال‌های اخیر نقش عوامل اجتماعی از جمله عدالت اجتماعی^۳ بر مکانیسم‌های گزارشدهی تقلب پررنگ‌تر شده است. لسیلی کسپاول^۴ (۲۰۱۶) بیان می‌دارد که رویکردهای جدید حسابداری انتقادی به سمت برابری‌ها، عدالت اجتماعی و آزادی‌ها در حال حرکت است. در حسابداری کاربرد تئوری عدالت راه‌حل‌هایی را ارائه نماید که بی‌طرفانه، مطلوب و از دیدگاه اجتماعی منصفانه باشند (اقدام مزرعه و همکاران، ۱۳۹۸). این مطالعات نشان داده است که عوامل عدالت اجتماعی (سازمانی) به طور قابل توجهی با گزارشگری تقلب ارتباط دارند، زیرا اغلب به‌عنوان یک الزام اخلاقی و رفتار اخلاقی تلقی می‌شود. عدالت اجتماعی ممکن است بر نگرش‌های گزارشگر تقلب تأثیر بگذارد زیرا انگیزه‌های اجتماعی کارمندان را افزایش می‌دهد که با گزارشگری تقلب و رفتارها مرتبط هستند. علاوه بر این، از دیدگاه نظریه تبادل اجتماعی^۵ می‌توان رابطه بین عدالت و گزارشگری تقلب را توضیح داد؛ وقتی کارمندان عدالت اجتماعی بالایی را درک کنند، احتمال گزارشگری تقلب را افزایش می‌دهد (رجینالد و پارک، ۲۰۱۹). میکلی و همکاران^۶ (۲۰۱۲) نیز استدلال کردند که وقتی مدیران عدالت را رعایت کنند، کارکنان احساس می‌کنند که از حمایت بیشتری برخوردار می‌شوند و روند افشاگری عادلانه‌تر در نظر گرفته می‌شود. به طور خاص‌تر پژوهش‌های روستیارینی و مراواتی^۷ (۲۰۲۰)، ستیوان و همکاران^۸ (۲۰۲۰)، ریداریانتو^۹ (۲۰۲۰)، سوبنی و همکاران^{۱۰} (۲۰۱۵) و سیفرت و همکاران^{۱۱} (۲۰۱۴) به تأثیر انواع عدالت اجتماعی شامل عدالت رویه‌ای، عدالت تعاملی و عدالت توزیعی بر تمایل به افشاگری پی برده شده است. بنابراین برای درک و توسعه کارا و اثربخش افشاگری،

در ایران رخداد تخلفات مالی و تقلب‌های اخیر، ضمن تبعات منفی اقتصادی، سیاسی و اجتماعی آثار مخربی بر اعتماد عموم مردم وارد نموده است (دیباکیا و همکاران، ۱۴۰۰). افشای مالی شرکتی با کیفیت بالا برای اطمینان از عملکرد روان بازارهای سرمایه بسیار مهم است. مدیریت، کمیته‌های حسابرسی، قانون‌گذاران، سرمایه‌گذاران، حساب‌برسان و تحلیل‌گران همه اجزای جدایی‌ناپذیر اکوسیستم گزارشگری مالی هستند. باین‌حال، گروهی از افراد که اغلب نادیده گرفته شده‌اند، افشاگران هستند، اگرچه نقش مهمی در افشای تقلب‌های حسابداری دارند (نان و همکاران، ۲۰۲۲). توجه به نقش افشاگران از آن جهت مهم است که ناکامی بزرگ مؤسسات حسابرسی در گزارشگری منصفانه و حفاظت از منافع عمومی، می‌تواند ناشی از بی‌میلی حساب‌برسان آنها در گزارش تخلفات و اقدامات خلاف قانون باشد. (وارسته و همکاران، ۱۴۰۰). این توجه همچنین از آن جهت است که گزارشگری مالی صادقانه و فرایندهای کنترل داخلی به‌عنوان سنگ بناهای حیاتی برای سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان برای تصمیم‌گیری به شمار می‌آیند. سرمایه‌گذاران بر گزارش‌های تهیه شده سالانه اتکا می‌کنند؛ اما به علت تقلب، آن‌ها اعتماد خود به گزارشگری مالی و در نتیجه بازار سرمایه را از دست می‌دهند. به همین دلیل محققان نیازمند پژوهش درباره این هستند که چگونه فعالیت‌های متقلبانه حذف شوند و همچنین حساب‌برسان را به گزارش تخلفات تشویق کنند (سیتز و بالتل، ۲۰۱۸).

متأثر از این اهمیت، پژوهش‌های قبلی عوامل مؤثر بر گزارشگری تقلب توسط حساب‌برسان را مورد توجه قرار داده‌اند. پژوهش‌های انجام شده در این زمینه عمدتاً بر تصمیمات منطقی، اخلاقی و یا زمینه موجود در سازمان تأکید داشته‌اند؛

۷ Rustiarini & Merawati

۸ Setiawan

۹ Ridaryant et al

۱۰ Soni

۱۱ Seifert

۱ Nan et al

۲ Seitz, Bueltel

۳ Social Justice

۴ Lesley Catchpowle

۵ social exchange theory

۶ Miceli et al

شود و از وخیم‌تر شدن مسائل جلوگیری کند (وحدتی و همکاران، ۱۴۰۱).

در راستای این اهمیت منافع عمومی، ۱۹۹ در کشورهای مختلف، قوانین مختلفی در مورد افشاگری و حمایت از افشاگران تدوین شده است که از جمله می‌توان به قانون حسابرسی، مسئولیت و شفافیت شرکت و حسابرسی ۲۰۰۲ که معمولاً به‌عنوان قانون سابینز-آکسلی شناخته می‌شود (در آمریکا)، قانون حمایت از افشاگران (۲۰۰۴) در ژاپن، قانون حفاظت از افشاگران منافع عمومی، ۲۰۱۱ (در کره جنوبی)، قانون افشای حفاظت شده، (۲۰۰۰) در آفریقای جنوبی، قانون افشای ۸ (در انگلستان) و مقررات مربوط به گزارش تخلف (رفتار نادرست) در قانون کمیسیون ضد فساد مالزی ۲۰۰۹، اشاره کرد (محمد عیسی و همکاران^۳، ۲۰۲۰). همچنین در اروپا، اتحادیه اروپا دستورالعمل افشاگر را در سال ۲۰۱۹ ایجاد کرد و سازمان رفتار مالی^۴ در بریتانیا کمپینی را برای تشویق افراد به گزارش تخلف در سال ۲۰۲۱ راه‌اندازی کرد. در کانادا نیز یک برنامه افشاگر از سال ۲۰۱۶ در حال اجرا است (نان و همکاران، ۲۰۲۲). در ایران نیز در سال‌های اخیر موضوع تقلب به یکی از مسائل اصلی اقتصاد کشور تبدیل شده است. نظر به پذیرفته شدن سازمان بورس و اوراق بهادار در میان اعضای سازمان بین‌المللی کمیسیون‌های اوراق بهادار، لزوم ارتقای کیفیت اطلاعات مالی، لزوم توجه به جذب سرمایه‌های خارجی در دوران پس از برجام، افزایش تعداد شرکت‌های بورسی و ادامه روال خصوصی‌سازی، توجه به کشف تقلب و گزارش آن را پررنگ تر کرده است (سجادی و کاظمی، ۱۳۹۵). به طور خاص در ایران، کشف تصادفی، مرسوم‌ترین روش کشف تقلب است و این موضوع، بیانگر ناکارایی سایر روش‌های کشف و پیشگیری تقلب است (کردستانی و رجب دری، ۱۴۰۰).

۲-۳ عدالت اجتماعی و ابعاد آن

در عدالت توزیعی افراد خواستار رعایت عدالت در توزیع پیامدهای سازمان همچون پرداختی‌ها، چالش‌های شغلی، امنیت شغلی، فضای کاری و حتی پیامدهای منفی چون

تئوری عدالت اجتماعی دارای این توانمندی است که در پیاده‌سازی سازوکارهای اثربخش گزارش موارد تقلب مشارکت داشته باشد. از آنجاکه به‌عنوان مثال جنبه‌هایی از عدالت اجتماعی مانند عدالت توزیعی و رویه‌ای تعیین‌کننده اصلی در رضایت از شرایط اجتماعی است و از آنجاکه افشاگری تقلب یک رفتار در حسابداران و حسابرسان است که می‌تواند تحت تأثیر بی‌عدالتی درک شده توسط آنها قرار گیرد؛ بنابراین می‌توان مبتنی بر رویکردهای موجود در نظریه‌های عدالت اجتماعی به بررسی آن پرداخت. به این منظور در این پژوهش ضمن ارائه الگوی کیفیت گزارشگری تقلب مبتنی بر رویکرد عدالت اجتماعی، این سؤالات مورد بحث قرار خواهد گرفت که، ابعاد، مؤلفه‌ها و شاخص‌های عدالت اجتماعی در کیفیت گزارشگری تقلب کدامند و اولویت‌بندی اهمیت ابعاد، مؤلفه‌ها و شاخص‌های عدالت اجتماعی در کیفیت گزارشگری تقلب چگونه است؟

۲-مبانی نظری پژوهش

۲-۱ ارتباط میان جامعه‌شناسی و مباحث مالی

۲-۱ گزارشگری تقلب

هشداردهی به‌عنوان یک مکانیسم کنترلی و بخشی از حاکمیت شرکتی، روش مهمی برای جلوگیری و شناسایی تخلفات مالی بوده و سازوکاری برای کشور و کنترل اعمال خلاف در سازمان‌ها محسوب می‌شود. (هارون^۱، ۲۰۲۱). طبق جدیدترین مطالعه انجمن بازرسان خبره تقلب به‌عنوان، برترین سازمان مبارزه با تقلب در جهان که ۲۶۹۰ پرونده واقعی از ۱۲۵ کشور را مورد بررسی قرار داد، افشاگران مسئول کشف یا افشای ۴۰ درصد از موقعیت‌های کلاهبرداری بودند (خان و همکاران^۲، ۲۰۲۲). هشداردهی سازمانی از مفاهیم مهمی است که با ادراک افراد از رخدادهای وقایع خلاف قانون، اخلاق و غیره سروکار دارد و برای سازمان‌ها بسیار حیاتی است، زیرا از یک سو ممکن است به شهرت و اعتبار سازمان لطمه بزند و از طرف دیگر ممکن است به شناسایی خطاهای ناخواسته منجر

^۳ Mohamed-Isa

^۴ Financial Conduct Authority (FCA)

^۱ Haroon

^۲ Khan

محترمانه و خالصانه دارند یا خیر. بحث بعدی قاعده ادب و نزاکت است (قدیری و صمدی، ۱۳۹۹).

عدالت اطلاعاتی دومین نوع جدید عدالت است که بر توضیحات ارائه شده به مردم تمرکز می‌کند؛ یعنی بر این موارد تأکید دارد که چرا رویه‌ها به روش خاصی اعمال شده‌اند یا اینکه چرا نتایج به شیوه‌ای خاص توزیع شده‌اند (کامکار و پاشایی، ۱۳۹۷) به عبارت دیگر عدالت اطلاعاتی به درستی و موجه بودن اطلاعات ارائه شده به کارکنان اشاره دارد. ارزیابی ناکافی یا نادرست بودن اطلاعات منجر به تصور بی‌عدالتی می‌شود. تصور می‌شود که عدالت اطلاعاتی متشکل از عواملی است که ادراک فردی را از کارایی توضیحات ارائه شده توسط عوامل سازمانی افزایش می‌دهد. این عوامل در واقع شامل به اشتراک گذاری اطلاعات در مورد مسائل سازمانی است، یعنی فقط مطلع نگه داشتن کارکنان اغلب توسط مردم به عنوان یک موضوع منصفانه در نظر گرفته می‌شود. عدالت اطلاعاتی به مفاهیم توجیه و صداقت مربوط می‌شود (سرواستاوا، ۲۰۱۵).

۴-۲ عدالت اجتماعی در حسابرسی

هریک از مفاهیم عدالت، حقیقت و انصاف به صورتی فزاینده توانسته است در ارائه تئوری و چارچوب نظری ارائه شده به وسیله هیئت استانداردهای حسابداری مالی اثر بگذارد. (کازمی علوم و همکاران، ۱۳۹۷). به طور خاص در علوم اجتماعی، مطالعات حسابرسی از سنت قوی عدالت اجتماعی و اقدام مشارکتی سرچشمه می‌گیرد که اغلب شامل همکاری بین محققان و جوامع می‌شود (برینا و همکاران^۳، ۲۰۲۱). به عنوان مثال حسابرسی اجتماعی را فرآیندی تعریف کرده‌اند که واحد تجاری را قادر می‌سازد تا منافع و محدودیت‌های محیطی، اقتصادی و اجتماعی را ارزیابی کرده و آن را توجیه کند. در این تعریف سازمان برای خلق ارزش و رسیدن به اهدافی که متعهد شده است، فعالیت می‌کند. از این دیدگاه، حسابرسی اجتماعی، فرآیندی قطعی و اجتناب‌ناپذیر است؛ زیرا همان‌طور که جامعه تغییر می‌یابد، تقاضا برای درجه‌های متفاوتی از پاسخگویی مدیران واحدهای دولتی و خصوصی نیز افزایش یافته است و سیستم حسابرسی باید بتواند این‌گونه

اخراج و تنبیهات می‌باشند (نوری خندان و همکاران، ۱۴۰۰)؛ بنابراین به باور جانسون و همکاران^۱ (۲۰۰۶)، عدالت توزیعی، شخص مرجع است (افجه ای و همکاران، ۱۳۹۳). عدالت توزیعی بر اساس اصل مبادله است، افراد آنچه را که در مبادله انجام می‌دهند با آنچه دریافت می‌کنند مقایسه می‌نمایند. مبنای مفهوم عدالت توزیعی در تئوری مدل قضاوت عادلانه لونتال^۲ (۱۹۷۶) قرار دارد

به موازات اینکه روند تحقیق در روان‌شناسی اجتماعی از تأکید صرف بر نتایج تخصیص پاداش‌ها (عدالت توزیعی) به تأکید بر فراگردهای حاکم بر این تخصیص‌ها، تغییر نمود در مطالعه عدالت نیز، تغییرات مشابهی ایجاد گشت. پیش‌ازین، میزان رعایت عدالت در توزیع پیامدها تنها تعیین‌کننده عدالت در نظر گرفته می‌شد؛ اما به موجب تغییرات ایجادشده، عدالت درک شده از تراگردهایی که به موجب آنها پیامدها تخصیص می‌یابند، نیز مهم ارزیابی گردید و در بسیاری از موارد به مثابه مهم‌ترین تعیین‌کننده ادراک عدالت در نظر گرفته شد (هزارجریبی، ۱۳۹۰)؛ که به عنوان عدالت رویه‌ای نام‌گذاری شد. عدالت رویه‌ای به انصاف ادراک‌شده از رویه‌ها و تراگردهایی که توسط آنها، پیامدها تخصیص می‌یابند، تعریف می‌شود و در پی یافتن علل عادلانه یا ناعادلانه دانستن رویه‌ها و آثار ناشی از آن از سوی افراد است. لذا به باور جانسون و همکاران (۲۰۰۶)، عدالت رویه‌ای، سیستم مرجع است و مبتنی بر احترام و ارزش گروهی است (افجه ای و همکاران، ۱۳۹۳).

عدالت بین فردی بر رفتار خوب، احترام، مهربانی و صداقت و به‌دوراز سیاسی‌کاری حین اجرای رویه‌های سازمانی با کارکنان مربوط می‌شود. (نوری خندان و همکاران، ۱۴۰۰ و افجه و همکاران، ۱۳۹۳). عدالت مرادده‌ای منعکس‌کننده انصاف درک شده درباره رفتار و طرز عملی است که کارکنان از جانب مقامات ذیصلاح و اولیای امور با آن مواجه می‌شوند. این عدالت زمانی تقویت می‌شود که مقامات ذیصلاح از دو قاعده ویژه تبعیت نمایند. قاعده احترام بیانگر این موضوع است که آیا مقالات ذیصلاح و اولیای امور با کارکنان رفتاری موقر،

^۳ Briana

^۱ Johnson et al

^۲ Leventhal

است. قدرت پیش‌بینی جو اخلاقی بر نیت افشاگری افراد به نقش مراقبه، ایمنی روانی و شناسایی سازمان بستگی دارد. خان و همکاران (۲۰۲۲) در تحقیقی با عنوان تأثیر منطقی‌سازی اشتباه و تهدید به تلافی بر گزارشگری تقلب نشان دادند تمایل افراد به "گزارشگری تقلب" در نتیجه جدی بودن عمل اشتباه افزایش می‌یابد و افشاگران در صورت پیش‌بینی تهدید تلافی‌جویانه و عدم حمایت مدیریت ارشد به احتمال زیاد سکوت اختیار می‌کنند. ساکومادیاگا و همکاران^۶ (۲۰۲۲) در تحقیقی با عنوان گزارشگری مالی تقلبی در مؤسسات وزارتی و دولتی با استفاده از نظریه شش ضلعی نشان دادند عوامل فرصت، غرور و تبانی به طور قابل توجهی بر گزارشگری مالی متقلبانه تأثیر می‌گذارند. اما فشار، منطقی‌سازی و توانمندی بر گزارشگری تقلب تأثیرگذار نیستند. توان و همکاران^۷ (۲۰۲۱) در پژوهشی با عنوان نیت هشداردهی تخلفات خارجی حسابرسان: دیدگاهی مبتنی بر نظریه محرک - ارگانسیم - پاسخ به این نتیجه رسیدند که حمایت سازمانی ادراک شده تأثیر قابل توجهی بر خودکارآمدی و نگرش دارد. خودکارآمدی به عنوان متغیر میانجی، تأثیر قابل توجهی بر رابطه بین حمایت سازمانی ادراک شده و مقاصد هشداردهی خارجی دارد. ویجایانتی و یاندرا (۲۰۲۰) در پژوهشی با عنوان نقش انگیزه‌ها، ارتباط عاطفی و عدالت سازمانی در ایجاد یک سیستم افشاگر مؤثر نشان می‌دهند که انگیزه‌ها می‌توانند افراد را تشویق به گزارش تقلب در شرایط روابط عاطفی بالا و عدالت سازمانی پایین کنند. روستیارینی و مراواتی^۸ (۲۰۲۰) در پژوهشی با عنوان قصد تقلب و افشاگری: دیدگاه عدالت سازمانی، نشان می‌دهند که کارکنانی که عدالت سازمانی منصفانه (توزیعی، رویه‌ای و تعاملی) را تجربه می‌کنند، نسبت به کارکنان در شرایط ناعادلانه دارند؛ قصد افشاگری بیشتری دارند.

وحدتی و همکاران (۱۴۰۱) در مطالعه‌ای با عنوان طراحی الگوی هشداردهی در حسابرسی بر اساس تحلیل داده بنیاد، نهایتاً مدل کیفی هشداردهی حسابرسی را ارائه دادند. نتایج

تقاضاها را برآورده کند (سپاسی و همکاران، ۱۳۹۵)؛ که در این زمینه فشار برای گزارشگری تقلب و هشداردهی در مورد تقلب را می‌توان در راستای اهداف حسابرسی اجتماعی دانست. در انتها می‌توان به گزارش هیئت استانداردهای حسابرسی و اطمینان بین‌المللی^۱ (۲۰۱۳) استناد کرد که عدالت سازمانی را به عنوان ابزاری برای مؤسسات حسابرسی برای تشویق افشاگری و حفظ کیفیت حسابرسی می‌داند. همچنین طبق نظر سیفرت و همکاران (۲۰۱۰)، نظریه عدالت سازمانی "چارچوبی" برای توسعه مکانیسم‌های ساختاری برای افزایش احتمال افشاگری کارکنان ارائه می‌دهد. او معتقد است تئوری عدالت سازمانی این پتانسیل را دارد که به اجرای مکانیسم‌های افشاگر مؤثر کمک کند. با توجه به اینکه اقدام حسابرسان در گزارشگری تقلب تحت تأثیر این ابعاد می‌تواند رفتار آنها را تحت تأثیر قرار دهد، پیش‌بینی می‌شود که موضوع عدالت اجتماعی در این زمینه کارگشا باشد. کابده و وانگ^۲ نیز (۲۰۲۲) نشان دادند احساس عدالت و توجه به آن در سازمان‌ها، اثرات مهمی بر رفتار و نگرش، احساسات و رفتار کارکنان دارد؛ به این دلیل که ناظر بر چگونگی نحوه نگرش قانون و اجرای آن و رفتار مدیران با کارکنان سازمان است؛ و از این نظر می‌توان گفت رویه‌های عادلانه بر تعهد کارکنان تأثیرگذار هستند (لی^۳، ۲۰۲۰). بال و دادیچ^۴ (۲۰۱۱) نیز ثابت کردند که عوامل سازمانی بر رفتار کارکنان در افشای تخلف اثرگذار است. به طور خاص در حوزه حسابرسی نیز مطالعات شهابی و رضایی (۱۴۰۰) نشان می‌دهد که عدالت سازمانی در مؤسسات حسابرسی منجر به افزایش تعهد حسابرسان و در نتیجه افشای تخلفات می‌شود.

۵-۲ پیشینه پژوهش

نوسوانتارا^۵ (۲۰۲۲) در پژوهشی با عنوان بازنگری چارچوب قصد افشاگری: تجزیه و تحلیل عوامل فردی و موقعیتی در اندونزی نشان دادند که جو اخلاقی می‌تواند فرد را به گزارشگری تقلب تشویق کند. با این حال، اثر آن غیرمستقیم

^۵ Nuswantara

^۶ Sukmadilaga et al

^۷ Tuan

^۸ Rustiarini & Merawati

^۱ IAASB

^۲ Kebede S and Wang

^۳ Li

^۴ Bhal & Dadhich

- الگوی کیفیت گزارشگری تقلب مبتنی بر رویکرد عدالت اجتماعی به چه ترتیب است؟
- ابعاد، مؤلفه‌ها و شاخص‌های الگوی کیفیت گزارشگری تقلب مبتنی بر رویکرد عدالت اجتماعی کدام اند؟
- اولویت‌بندی ابعاد و مؤلفه‌های مربوط به شاخص‌های رویکرد عدالت اجتماعی مؤثر بر کیفیت گزارشگری تقلب چگونه است؟

۴- روش پژوهش:

این پژوهش از منظر جهت‌گیری در حوزه پژوهش‌های کاربردی قرار دارد و از نظر فلسفه پژوهش، روش پژوهش از نوع آمیخته، یعنی ترکیبی از روش‌های کمی و کیفی است. رویکرد پژوهشی به لحاظ منطق گردآوری داده‌ها از نوع استقراء- قیاسی است و از لحاظ هدف در زمره پژوهش‌های اکتشافی قرار دارد. در بخش کیفی پژوهش، بر اساس رویکرد تحلیل محتوا به شناسایی و استخراج شاخص‌های مؤثر بر کیفیت گزارشگری تقلب مبتنی بر رویکرد عدالت اجتماعی پرداخته شد. پس از کدگذاری و طبقه‌بندی شاخص‌های شناسایی شده در ابعاد و مؤلفه‌های مربوط به خود در بخش تحلیل محتوا، در بخش کمی، با استفاده از نظرسنجی از جامعه آماری شامل ۱۵ نفر از خبرگان حوزه حسابرسی، به تائید روایی، غربالگری و تائید شاخص‌های شناسایی شده به شیوه دلفی فازی و سپس اولویت‌بندی آنها به روش تحلیل سلسله‌مراتبی اقدام شد.

اعتبار روش دلفی نه به شمار شرکت‌کنندگان در پژوهش که به اعتبار علمی متخصصان شرکت‌کننده بستگی دارد. شرکت‌کنندگان در پژوهش دلفی از ۵ تا ۲۰ نفر را شامل می‌شوند؛ که در این پژوهش تعداد ۱۵ نفر از خبرگان (مدیران ذی‌ربط در حرفه حسابرسی شامل شرکای مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار، مدیران سازمان حسابرسی، مدیران نهادهای نظارتی، اساتید حسابداری و دیگر صاحب‌نظران زمینه گزارشگری مالی متقلبانه) از طریق روش نمونه‌گیری کیفی همگن به عنوان اعضای گروه پانل انتخاب شدند. ویژگی‌های جمعیت‌شناختی خبرگان در بخش آزمون تائید روایی محتوا، دلفی فازی و پرسشنامه مقایسات زوجی به شرح زیر است. در الگوریتم

پژوهش حاکی از وجود نگرشی منفی نسبت به هشداردهی است. اعضای حرفه علاوه بر تأکید بر حمایت قانونی و توجه به ساختار اقتصادی و سازمانی، اعتقاد دارند که فرهنگ‌سازی و تشویق هشداردهندگان می‌تواند ترویج هشداردهی، شفاف‌سازی در محیط تجاری و افزایش اعتبار حرفه را در پی داشته باشد. شاهعلی زاده و همکاران (۱۴۰۱) در پژوهشی با عنوان بررسی رابطه سبک رهبری مدیران با هشداردهی (سوت زنی) در مؤسسات حسابرسی: با تأکید بر نظریه‌های هوش هیجانی و هویت اجتماعی نشان دادند که سبک رهبری اخلاقی مدیران و مؤلفه‌های آن بر هشداردهی حسابرسان به‌صورت مستقیم و به‌واسطه هوش هیجانی و هویت حرفه‌ای و هویت سازمانی تأثیر مثبت و معناداری دارد. محمدیون و همکاران (۱۴۰۱) در تحقیقی با عنوان ارائه مدل گزارش هشداردهی در حرفه حسابرسی مبتنی بر عوامل سازمانی مؤسسات حسابرسی در ایران نشان دادند عوامل سازمانی مؤسسات حسابرسی در ایران بر گزارش هشداردهی در حرفه حسابرسی تأثیر داشته و همچنین به نوبه خود موجب گزارش هشداردهی به موقع در بین حسابرسان مطابق با اصول، رویه و معیارهای قانونی به عنوان یک عمل داوطلبانه می‌شود. بولو و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی با عنوان بررسی عوامل مؤثر بر گرایش حسابرسان داخلی به گزارش‌دهی اقدامات خطاکارانه در ایران، نشان دادند که هنجارهای توصیفی، خودکارآمدی، وجود قوانین و مقررات حمایتی از کنترل رفتار درک‌شده، رابطه قوی و معنادار و نگرش و هنجارهای تجویزی رابطه ضعیف و معناداری با گرایش حسابرسان داخلی به گزارش‌دهی اقدامات خطاکارانه وجود دارد. پاشایی فشتالی و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهشی با عنوان بررسی تأثیر اخلاق حرفه‌ای و فلسفه اخلاقی شخصی بر توانایی کشف تقلب حسابرسان با توجه به نقش میانجی تردید حرفه‌ای (بر اساس تئوری رفتار برنامه‌ریزی‌شده) نشان دادند که متغیرهای اخلاق حرفه‌ای و جهت‌گیری اخلاقی آرمان‌گرای، به‌طور مستقیم و همچنین به‌طور غیرمستقیم از طریق متغیر میانجی تردید حرفه‌ای بر توانایی کشف تقلب اثر مثبت دارند.

۳- سؤالات پژوهش:

درجه لیکرت در بیان اهمیت شاخص‌ها و به شرح جدول زیر است (جدول ۱):

اجرای تکنیک دلفی فازی در این پژوهش برای غربالگری ابتدا طیف فازی مناسبی برای فازی‌سازی عبارات کلامی پاسخ‌دهندگان ایجاد شد. این طیف مبتنی بر مقیاس پنج

جدول ۱- ویژگی مشارکت‌کنندگان در پژوهش

متغیر	طبقه	فراوانی	درصد فراوانی
جنسیت	زن	۳	۲۰,۰
	مرد	۱۲	۸۰,۰
سابقه کار	کمتر از ۱۵ سال	۲	۱۳,۳
	۱۵ تا ۲۰ سال	۳	۲۰,۰
	بیش از ۲۰ سال	۱۰	۶۶,۶
تحصیلات	کارشناسی ارشد	۶	۴۰,۰
	دکتر	۹	۶۰,۰
حرفه	عضو هیئت‌علمی دانشگاه	۱	۶,۶
	مدیر اجرایی (مدیر یک موسسه حسابرسی، شریک موسسه حسابرسی، مدیر، عضو انجمن حسابرسان داخلی، مدیر نهادهای نظارتی و...)	۱۰	۶۶,۶
	هر دو (هیئت‌علمی و اجرایی)	۴	۲۶,۶

جدول ۲- اعداد فازی مثلثی معادل طیف لیکرت ۵ درجه

خیلی بااهمیت	بااهمیت	متوسط	بی‌اهمیت	خیلی بی‌اهمیت
(۰,۷۵, ۱, ۱)	(۰,۵, ۰,۷۵, ۱)	(۰,۲۵, ۰,۵, ۰,۷۵)	(۰, ۰,۲۵, ۰,۵)	(۰, ۰, ۰,۲۵)

$$F_{ave} = (L, M, U)$$

$$x_m^1 = \frac{L+M+U}{3}; x_m^2 = \frac{L+2M+U}{4}; x_m^3 = \frac{L+4M+U}{6}$$

$$\text{Crisp number} = Z^* = \max(x_{max}^1, x_{max}^2, x_{max}^3)$$

پس از انتخاب روش مناسب و فازی‌زدایی مقادیر برای غربال آیت‌ها آستانه تحمل ۰/۷ در نظر گرفت شد.

در نهایت برای اولویت‌بندی ابعاد و مؤلفه‌های احصا شده از فرایند تحلیل سلسله‌مراتبی (AHP) با استفاده از نرم‌افزار EXPERT CHOICE استفاده شده است که در آن از مقایسات زوجی بهره گرفته شده است. مقیاس امتیاز دهی ۹ درجه‌ای در این روش به شرح زیر است:

پس از انتخاب طیف فازی، دیدگاه خبرگان گردآوری شد و به‌صورت فازی ثبت شد. در گام دوم به تجمیع دیدگاه خبرگان پرداخته شد. راه‌های متعددی برای تجمیع فازی دیدگاه خبرگان پیشنهاد شده است. در این پژوهش از روش ارائه شده حبیبی و همکاران (۲۰۱۵) استفاده شد. در این روش دیدگاه هر خبره به صورت عدد فازی مثلثی (l, m, u) ثبت شد و با استفاده از فرمول زیر میانگین فازی دیدگاه خبرگان محاسبه شد:

$$F_{AVE} = \frac{\sum l}{n} \cdot \frac{\sum m}{n} \cdot \frac{\sum u}{n}$$

در ادامه پس از تجمیع فازی دیدگاه خبرگان مقادیر به دست آمده فازی‌زدائی شد. روش‌های متعدد و پیچیده‌ای برای فازی‌زدائی وجود دارد. یکی از روش‌های ساده برای فازی‌زدائی میانگین اعداد فازی مثلثی است و در این پژوهش از روش مذکور استفاده شد:

جدول ۳- مقیاس امتیاز دهی ۹ درجه‌ای در فرایند تحلیل سلسله‌مراتبی

ارزش	وضعیت مقایسه نسبت به j	توضیح
۱	ترجیح یکسان <i>Equally Preferred</i>	شاخص i نسبت به j اهمیت برابر دارد و یا ارجحیتی نسبت به هم ندارند.
۳	کمی مرجح <i>Moderately Preferred</i>	گزینه یا شاخص i نسبت به j کمی مهم تر است.
۵	خیلی مرجح <i>Strongly Preferred</i>	گزینه یا شاخص i نسبت به j مهم تر است.
۷	خیلی زیاد مرجح <i>Very strongly Preferred</i>	گزینه i دارای ارجحیت خیلی بیشتری از j است.
۹	کاملاً مرجح <i>Extremely Preferred</i>	گزینه i از j مطلقاً مهم تر و قابل مقایسه با j نیست.
۸-۶-۴-۲	بینابین	ارزش‌های بینابین را نشان می‌دهد مثلاً ۸، بیانگر اهمیتی زیادتر از ۷ و پایین‌تر از ۹ برای i است.

۵- یافته‌های پژوهش

در گام اول تحلیل محتوا، مسئله پژوهش و سؤالات مطرح شد. در گام دوم جامعه نمونه برای بررسی ادبیات مشخص شد که به این منظور تمامی مقالات و پژوهش‌های داخلی و خارجی کشور که مرتبط با موضوع می‌باشند در فاصله سال‌های ۱۹۷۰ تا ۲۰۲۲ میلادی و ۱۳۷۰ تا ۱۴۰۰ هجری شمسی مورد بررسی قرار گرفتند. در گام سوم با مطالعه ادبیات موجود شاخص‌ها استخراج شدند و در مرحله چهارم به پیوند دادن شاخص‌ها در یک طبقه (مؤلفه) و ایجاد مفاهیم (ابعاد اصلی) پرداخته شد. در مراحل پنجم و ششم نیز به ارزش‌گذاری و تجزیه و تحلیل و تهیه گزارش پرداخته شد. در این راستا در نخستین مرحله از کدگذاری که کدگذاری باز یا آزاد نامیده می‌شود بدون هیچ محدودیتی به نام‌گذاری شاخص‌ها پرداخته شد. پس از انجام کدگذاری باز محورهای اصلی در مجموعه داده‌ها مشخص شد و در مرحله بعدی کدگذاری حول این محورها انجام شد. در آخرین مرحله از کدگذاری با

توجه به کدها و مفاهیم شناسایی شده در دو مرحله قبل به استحکام بیشتر فرایند کدگذاری پرداخته شد و با توجه به مفاهیم پدیدار شده از دل داده‌ها، به تلفیق داده‌ها در مورد پدیده مورد نظر اقدام شد که تصویر غنی‌تری از ابعاد، مؤلفه‌ها و شاخص‌ها فراهم شد.

قبل از انجام دلفی فازی، اعتبار محتوایی پرسشنامه با استفاده از روش اعتبار محتوایی لاوشه (۱۹۷۵) مورد تأیید قرار گرفت.

$$CVR = (N_e - N/2) / (N/2)$$

که در آن N تعداد اعضای پنل و N_e تعداد پاسخ‌های ضروری اعضای پنل به هر گزاره می‌باشد. با توجه به تعداد اعضای پنل (۱۵ نفر) بر اساس روش لاوشه، ضریب تأیید (۰,۴۹) به مفهوم تأیید شاخص شناسایی شده از سوی خبرگان است (در این جدول شاخص‌های اولیه استخراج شده به دلیل پرهیز از تکرار، همراه با آزمون تأیید روایی محتوایی آنها به روش لاوشه از نظر خبرگان ارائه شده است):

جدول ۴- ابعاد، مؤلفه‌ها و شاخص‌های مستخرج از تحلیل محتوا و آزمون تأیید روایی محتوایی

بعد	مؤلفه	شاخص	شرح شاخص (گویه)	مؤثر آسون	مقدار شاخص	تصمیم
مساوات	حقوق و مزایا	پاداش	ویجایاتی و یاندرا (۲۰۲۰) ستیوان و همکاران (۲۰۲۰)	۷	۰/۰۶۶-	حذف
			ویجایاتی و یاندرا (۲۰۲۰) ستیوان و همکاران (۲۰۲۰)	۵	۰/۳۳۳-	حذف
	توقف تقلب (عمل نادرست)	ویجایاتی و یاندرا، (۲۰۲۰) (کورنیوان و همکاران، ۲۰۱۸). نیر و میکلی (۱۹۹۲) (روستیارینی و مراواتی، ۲۰۲۰).	۱۲	۰/۶۰۰	تأیید	

حذف	۰/۰۶۶	۸	ویجایانتهی و یاندرا (۲۰۲۰)	ارتقای شغلی	عدالت	توزیعی
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	(نوری خندان و همکاران، ۱۴۰۰).	عدالت در تنبیه		
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	بو و همکاران (۲۰۱۶)	طرح‌های تشویقی		
حذف	۰/۲۰۰	۹	روستیارینی و مراواتی (۲۰۲۰) ریداریانتو (۲۰۲۰)	انصاف در اعطای پاداش	انصاف (تناسب)	
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	(نیازی و همکاران، ۱۳۹۶).	عدم تعصب و تبعیض		
حذف	۰/۲۰۰	۹	بو و همکاران (۲۰۱۶) (محفوظ و همکاران، ۲۰۲۱).	معقول بودن پاداش		
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	تینایویس (۲۰۱۶)	برخورد منصفانه با افشای صورت گرفته		
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	سیفرت و همکاران (۲۰۱۰) (محفوظ و همکاران، ۲۰۲۱).	تناسب و سنخیت		
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	سیفرت و همکاران (۲۰۱۰)	توزیع منصفانه پیامدها		
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	(رجینالد و پارک، ۲۰۱۹).	ایجاد فرصت برای بروز توانایی‌ها	نیازمندی	
حذف	۰/۲۰۰	۹	نیک کار و همکاران (۱۳۹۹).	تناسب و همخوانی پیامدهای دریافتی با نیازهای افراد		
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	(رجینالد و پارک، ۲۰۱۹).	بسترسازی برای شکوفا شدن توانایی‌ها و تعالی		
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	نیک کار و همکاران (۱۳۹۹)	تأمین نیازهای اساسی افراد		
حذف	۰/۲۰۰	۹	روتروی (۱۹۹۰)	تأمین نیازهای افراد در صورت بروز شرایط بحرانی		
حذف	۰/۲۰۰	۹	(هزارجریبی، ۱۳۹۰)	ارزیابی عملکرد بدون تعصب و پیشداوری	ارزیابی عملکرد	
حذف	۰/۲۰۰	۹	(هزارجریبی، ۱۳۹۰) امبروز و همکاران (۲۰۰۷)	عدالت در ارزیابی عملکرد		
حذف	۰/۰۶۶	۸	(هزارجریبی، ۱۳۹۰).	ارزیابی صلاحیت		
تائید	۰/۷۳۳	۱۳	سریواستاوا (۲۰۱۵)	اعطای مسئولیت مطابق با توانایی و شایستگی	حجم کاری	
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	سریواستاوا (۲۰۱۵)	تناسب و سنخیت انتظار در برابر امکانات و مسئولیت		
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	سریواستاوا (۲۰۱۵)	توزیع عادلانه حجم کاری با اعتدال		
حذف	۰/۲۰۰	۹	(گل پرور و وکیلی، ۱۳۸۸)	ثابت بودن رویه‌ها	ثبات و پایداری	
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	(گل پرور و وکیلی، ۱۳۸۸).	ثبات در تصمیم‌گیری		
حذف	۰/۰۶۶	۸	(محفوظ و همکاران، ۲۰۲۱).	ثبات در اعطای پاداش و مزایا		
حذف	-۰/۲۰۰	۶	(گل پرور و وکیلی، ۱۳۸۸).	برابری ادراک شده		
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	(گل پرور و وکیلی، ۱۳۸۸).	ثبات رویه‌ها در شرایط بحرانی		
حذف	۰/۲۰۰	۹	(گروسی و شمس‌الدینی، ۱۳۹۲)	استثنا‌گریزی		
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	لونتال (۱۹۷۵)	عدم تعصب هنگام طراحی و اجرای رویه‌ها		
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	(گروسی و شمس‌الدینی، ۱۳۹۲). (سلیمی و پور عزت، ۱۳۸۸).	عدم تعصب نسبت به عقاید قبلی		
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	(گروسی و لونتال (۱۹۷۵) شمس‌الدینی، ۱۳۹۲)	انعطاف‌پذیری در روش‌ها و اصلاح آنها و توانایی تغییر قوانین		

حذف	۰/۰۶۶	۸	(گروسی و لونتال (۱۹۷۵) شمس‌الدینی، ۱۳۹۲)	توجه رویه‌ها به دغدغه همگی افراد	اجتناب از تعصب و پیشداوری	عدالت رویه‌ای
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	(گروسی و لونتال (۱۹۷۵) شمس‌الدینی، ۱۳۹۲)	برابر بودن افراد در برابر قانون و اجرای قانون برای همه		
تائید	۰/۷۳۳	۱۳	(گروسی و شمس‌الدینی، ۱۳۹۲) (سلیمی و پور عزت، ۱۳۸۸)	اطلاعات معتبر		
حذف	۰/۲۰۰	۹	(گروسی و شمس‌الدینی، ۱۳۹۲) (سلیمی و پور عزت، ۱۳۸۸).	اطلاعات لازم و کافی	درستی و صحت	
تائید	۰/۷۳۳	۱۳	(سیفرت و همکاران، ۲۰۱۰)	برخورداری رویه‌ها از پشتوانه منطقی		
حذف	۰/۳۳۳	۱۰	(سیفرت و همکاران، ۲۰۱۰)	قابلیت تصحیح و تجدیدنظر		
حذف	۰/۳۳۳	۱۰	لونتال (۱۹۷۵)	فرصت اصلاح برای کارکنان	قابلیت اصلاح	
تائید	۰/۷۳۳	۱۳	(سیفرت و همکاران، ۲۰۱۰)	شمولیت رویه‌ها	جامعیت	
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	(سیفرت و همکاران، ۲۰۱۰)	فراهم آوردن شرایط برای بیان نظرات همه افراد		
حذف	۰/۰۶۶	۸	(سیفرت و همکاران، ۲۰۱۰)	توجه به تفاوت‌های فردی در وضع رویه‌ها		
حذف	-۰/۰۶۶	۷	سوینی و همکاران (۲۰۱۵)	عدم تبعیض جنسیتی، سنی و قومی و....		
تائید	۰/۸۶۶	۱۴	(کلدوست و همکاران، ۱۳۹۷) شوارتز (۲۰۱۶)	انطباق رویه‌ها با استانداردهای اخلاقی رایج	اخلاقی بودن	
تائید	۰/۸۶۶	۱۴	یانگ (۲۰۱۳)	محرمانه نگه‌داشتن هویت گزارشگر		
حذف	۰/۳۳۳	۱۰	محفوظ و همکاران (۲۰۲۱)	رفتار منصفانه با کارکنان		
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	نوسوانتارا (۲۰۲۲) ستیوان و همکاران (۲۰۲۰) نمازی و ابراهیمی (۱۳۹۵)	جو اخلاقی خیرخواهی		
حذف	۰/۳۳۳	۱۰	تیبوت و والکر (۱۹۷۵)	کنترل تصمیم و کنترل فرایند	مشارکت در تصمیم	
حذف	۰/۳۳۳	۱۰	سیفرت (۲۰۱۰ و ۲۰۱۴)	وجود کانال‌های روشن و شفاف برای افشاگری		
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	گرینبرگ (۱۹۸۷)	ادراک انصاف در فرایند تصمیم‌گیری		
تائید	۰/۷۳۳	۱۳	(کراشاو و همکاران، ۲۰۱۳).	تقویت ارزش‌های گروهی در تصمیم‌گیری		
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	(سرواستاوا، ۲۰۱۵) گرینبرگ (۱۹۸۷)	مشخص بودن ساختار قدرت تصمیم‌گیری		
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	(سرواستاوا، ۲۰۱۵) گرینبرگ (۱۹۸۷)	تعیین دقیق سلسله‌مراتب تصمیم‌سازی و پاسخگویی	مشخص بودن ساختار اخذ تصمیم	
حذف	۰/۲۰۰	۹	(سرواستاوا، ۲۰۱۵)	تدوین ساختار تصمیم‌گیری		
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	(سرواستاوا، ۲۰۱۵) (قدیری و صمدی، ۱۳۹۹).	رفتار محترمانه		
تائید	۰/۷۳۳	۱۳	(سرواستاوا، ۲۰۱۵)	رفتار منصفانه و شایسته با کارکنان	احترام	

تائید	۰/۶۰۰	۱۲	(رابی و عبدالملک ۲۰۲۰) یانگ (۲۰۱۳)	عدم انتقام شخصی		عدالت بین فردی
حذف	۰/۴۶۶	۱۱	(سرواستاوا، ۲۰۱۵)	توجیه رفتار		
حذف	۰/۲۰۰	۹	(نوری خندان و همکاران، ۱۴۰۰)	تقدم تذکر بر تنبیه		
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	(قدیری و صمدی، ۱۳۹۹).	اجتناب از تذکرات نامناسب	ادب و نزاکت	
تائید	۰/۸۶۶	۱۴	(قدیری و صمدی، ۱۳۹۹).	نزاکت اجتماعی		
حذف	۰/۳۳۳	۱۰	(قدیری و صمدی، ۱۳۹۹).	حفظ شان و مقام پرسنل		
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	بنی مهد و گل محمدی (۱۳۹۶) بیگی هرچگانی و همکاران (۱۳۹۵)	محافظت در برابر تهدیدهای تلافی جویانه خارجی	حمایت از افشاگری	
تائید	۰/۷۳۳	۱۳	(رابی و عبدالملک ۲۰۲۰) یانگ (۲۰۱۳) بولو و اکبری شورکابی (۱۳۹۶)	جلوگیری از تهدیدهای تلافی جویانه از سوی همکاران		
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	(رابی و عبدالملک ۲۰۲۰). توان و همکاران (۲۰۲۱) بولو و همکاران (۱۴۰۰) مسمر-مگنوس و ویسوواران (۲۰۰۵)	حمایت ادراک شده از سوی سرپرستان (مدیران ارشد)		
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	(رابی و عبدالملک ۲۰۲۰). تانگیرالا و رامنوجام (۲۰۰۸)	ایجاد فضای مناسب برای تشویق افشاگری	روابط سازمانی	
تائید	۰/۸۶۶	۱۴	(رابی و عبدالملک ۲۰۲۰) رجینالد و پارک (۲۰۱۹)	رهبری قابل اعتماد		
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	توان و همکاران (۲۰۲۱) کابده و وانگ (۲۰۲۲)	روابط بین فرد با سرپرست		
تائید	۰/۷۳۳	۱۳	توان و همکاران (۲۰۲۱) کابده و وانگ (۲۰۲۲)	رابطه بین فرد با همکاران	صحت و کفایت اطلاعات	
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	توان و همکاران (۲۰۲۱) کابده و وانگ (۲۰۲۲)	رابطه بین فرد با سازمان		
تائید	۰/۸۶۶	۱۴	(ریجنالد و پارک، ۲۰۱۹)	ارائه اطلاعات درست، موجه و صحیح		
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	(ریجنالد و پارک، ۲۰۱۹)	تفکیک اطلاعات درست از نادرست	صدافت و شفافیت	عدالت اطلاعاتی
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	(ریجنالد و پارک، ۲۰۱۹)	ارائه اطلاعات مکفی و قانع کننده		
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	(ریجنالد و پارک، ۲۰۱۹)	صدافت و رک بودن در ارائه اطلاعات به همه افراد		
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	کردستانی و رجب دری (۱۴۰۰)	شفاف بودن پیامدهای مربوط به گزارش و عدم گزارشگری	توزیع عادلانه اطلاعات	
تائید	۰/۶۰۰	۱۲	(هزارجریبی، ۱۳۹۰).	شفافیت مسیرهای ارتقای شغلی		
حذف	-۰/۰۶۶	۷	(ریجنالد و پارک، ۲۰۱۹) فوستر (۲۰۰۸)	به اشتراک گذاشتن اطلاعات بین افراد		
حذف	۰/۲۰۰	۹	(سرواستاوا، ۲۰۱۵) کلویتر (۲۰۰۸)	توزیع مکانی اطلاعات		
تائید	۰/۷۳۳	۱۳	(سرواستاوا، ۲۰۱۵) کلویتر (۲۰۰۸)	توزیع زمانی اطلاعات		
تائید	۰/۷۳۳	۱۳	(سرواستاوا، ۲۰۱۵) کلویتر (۲۰۰۸)	توزیع موقعیتی اطلاعات		

تأیید	۰/۶۰۰	۱۲	(روستایرینی و مراواتی، ۲۰۲۰)	تلاش برای توضیح نتایج تصمیمات	توجیه اطلاعاتی تصمیمات
تأیید	۰/۷۳۳	۱۳	(روستایرینی و مراواتی، ۲۰۲۰) (قدیری و صمدی، ۱۳۹۹)	متقاعد کردن افراد برای دلایل گزارشگری	
حذف	۰/۲۰۰	۹	(روستایرینی و مراواتی، ۲۰۲۰) (قدیری و صمدی، ۱۳۹۹)	توجیه افراد برای دلایل تبعیض احتمالی در اختصاص پاداش و یا تنبیه و ارتقا	

غربال‌گری است یک مرحله از تحلیل دلفی انجام شد. همچنین دلیل دیگر انجام یک راند تحلیل دلفی به این دلیل است در بخش تأیید روایی به روش لاوشه بر اساس نظر خبرگان، شاخص‌های غیرضروری تا اندازه زیادی حذف شدند و در این بخش نیز دوباره در صورت غیرضروری بودن شاخص‌های باقیمانده، توسط خبرگان این کار انجام می‌شود. دلیل دیگر این است که در بخش اولویت‌بندی نیز که معمولاً در روش دلفی در مراحل دوم به بعد مورد توجه است، با استفاده از تحلیل سلسله‌مراتبی این کار انجام می‌شود. پس از فازی‌زدایی مقادیر برای غربال آیت‌ها و در نظر گرفتن آستانه تحمل ۰/۷، عوامل نهایی به شرح جدول زیر شناسایی شدند:

نتایج بررسی روایی شاخص‌ها نشان داد که از ۸۳ شاخص مورد نظر، ۲۹ شاخص از نظر خبرگان دارای اهمیت نبودند بنابراین حذف شدند. به همین دلیل برای انجام تحلیل دلفی فازی پرسشنامه‌ای بر اساس ۵۴ شاخص باقیمانده طراحی شد و دوباره میان خبرگان برای غربالگری توزیع شد. انجام تحلیل دلفی فازی در یک راند انجام شده‌اند. بر اساس پژوهش حبیبی و همکاران (۲۰۱۵) در کاربرد تکنیک دلفی برای غربال‌گری، با فازی‌زدایی مقادیر و انتخاب شدت آستانه با یک مرحله یا راند می‌توان به نتیجه قابل‌اطمینان در دلفی فازی دست پیدا کرد؛ اما برای کاربرد دلفی در پیش‌بینی دیدگاه هر کارشناس با میانگین دیدگاه‌ها محاسبه‌شده نیاز است چرخه دلفی تکرار شود؛ و از آنجائی که در این پژوهش کاربرد دلفی با رویکرد

جدول ۵- نتایج غربال‌گری شاخص‌ها با استفاده از دلفی فازی

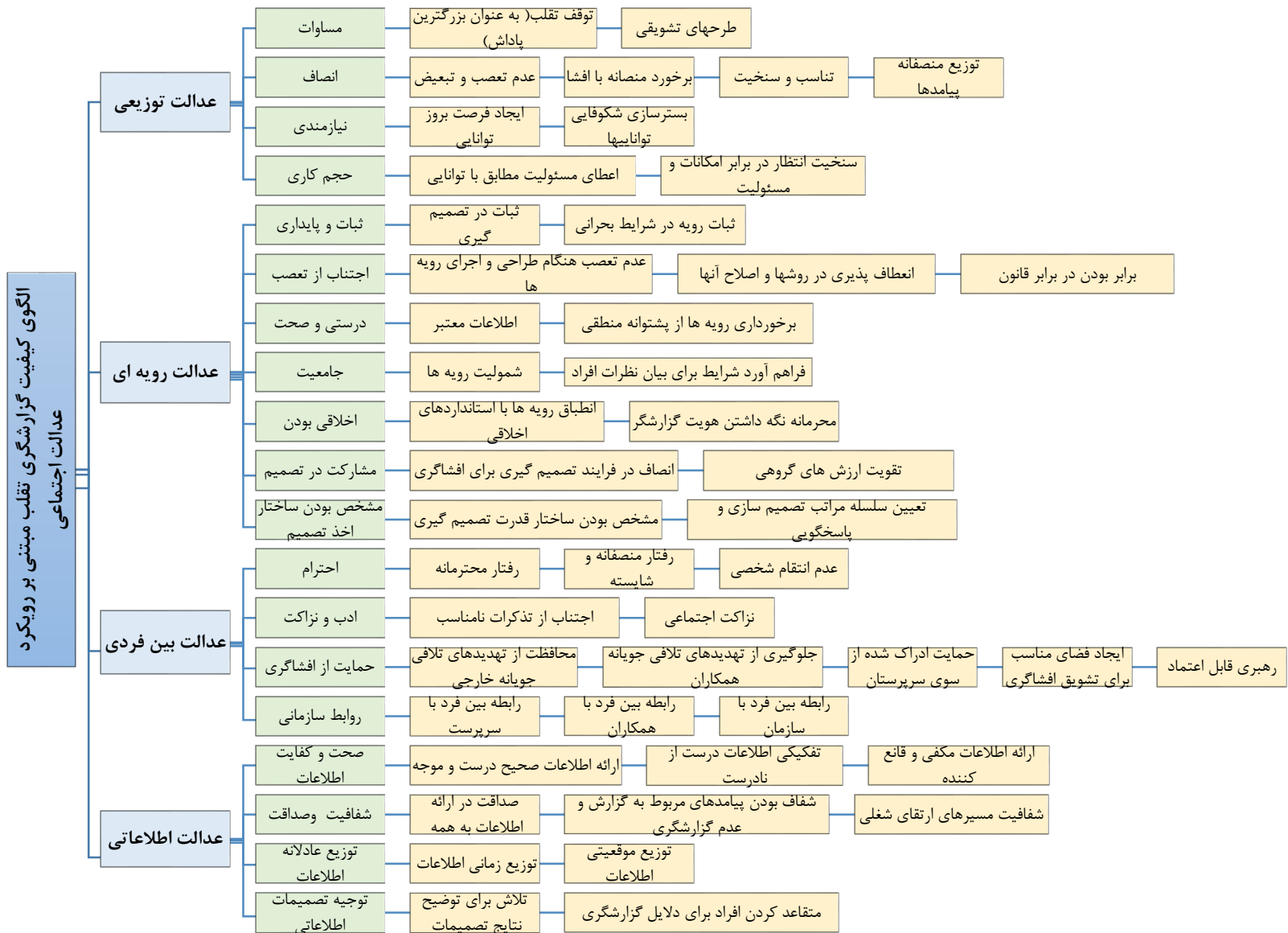
نتیجه	فازی زدایی	میانگین فازی			شاخص
		U	M	L	
تأیید	۰/۸۵	۱/۰۰	۰/۹۰	۰/۶۵	توقف تقلب (عمل نادرست)
رد	۰/۴۳	۰/۶۳	۰/۴۳	۰/۲۵	عدالت در تنبیه
تأیید	۰/۷۷	۰/۹۵	۰/۸۰	۰/۵۵	طرح‌های تشویقی
تأیید	۰/۷۱	۰/۸۸	۰/۷۵	۰/۵۰	عدم تعصب و تبعیض
تأیید	۰/۷۳	۰/۹۰	۰/۷۸	۰/۵۳	برخورد منصفانه با افشای صورت گرفته
تأیید	۰/۷۰	۰/۸۸	۰/۷۳	۰/۵۰	تناسب و سنخیت
تأیید	۰/۷۰	۰/۸۸	۰/۷۳	۰/۵۰	توزیع منصفانه پیامدها
تأیید	۰/۷۱	۰/۸۸	۰/۷۵	۰/۵۰	ایجاد فرصت برای بروز توانایی‌ها
تأیید	۰/۷۵	۰/۹۰	۰/۸۰	۰/۵۵	بسترسازی برای شکوفا شدن توانایی‌ها و تعالی
رد	۰/۶۲	۰/۷۸	۰/۶۲	۰/۴۵	تأمین نیازهای اساسی افراد
تأیید	۰/۷۵	۰/۸۸	۰/۸۰	۰/۵۸	اعطای مسئولیت مطابق با توانایی و شایستگی
تأیید	۰/۷۲	۰/۹۰	۰/۷۵	۰/۵۰	تناسب و سنخیت انتظار در برابر امکانات و مسئولیت
تأیید	۰/۸۲	۱/۰۰	۰/۸۵	۰/۶۰	توزیع عادلانه حجم کاری با اعتدال
تأیید	۰/۷۰	۰/۸۸	۰/۷۳	۰/۵۰	ثبات در تصمیم‌گیری
تأیید	۰/۷۸	۰/۹۰	۰/۸۳	۰/۶۰	ثبات رویه‌ها در شرایط بحرانی
تأیید	۰/۷۷	۰/۹۰	۰/۸۰	۰/۶۰	عدم تعصب هنگام طراحی و اجرای رویه‌ها
رد	۰/۵۴	۰/۷۰	۰/۵۵	۰/۳۸	عدم تعصب نسبت به عقاید قبلی
تأیید	۰/۷۱	۰/۸۳	۰/۷۵	۰/۵۵	انعطاف‌پذیری در روش‌ها و اصلاح آنها و توانایی تغییر قوانین

تأیید	۰/۸۱	۰/۹۸	۰/۸۵	۰/۶۰	برابر بودن افراد در برابر قانون و اجرای قانون برای همه
تأیید	۰/۷۲	۰/۸۵	۰/۷۵	۰/۵۵	اطلاعات معتبر
تأیید	۰/۷۵	۰/۸۸	۰/۸۰	۰/۵۵	برخورداری رویه‌ها از پشتوانه منطقی
تأیید	۰/۸۳	۱/۰۰	۰/۸۸	۰/۶۳	شمولیت رویه‌ها
تأیید	۰/۷۳	۰/۹۰	۰/۷۸	۰/۵۳	فراهم آوردن شرایط برای بیان نظرات همه افراد
تأیید	۰/۸۲	۱/۰۰	۰/۸۵	۰/۶۰	انطباق رویه‌ها با استانداردهای اخلاقی رایج
تأیید	۰/۸۵	۱/۰۰	۰/۹۰	۰/۶۵	محرمانه نگه‌داشتن هویت گزارشگر
رد	۰/۶۳	۰/۸۵	۰/۶۳	۰/۴۳	رفتار منصفانه با کارکنان
رد	۰/۵۴	۰/۷۰	۰/۵۵	۰/۳۸	جو اخلاقی خیرخواهی
تأیید	۰/۷۷	۱/۰۰	۰/۷۸	۰/۵۳	ادراک انصاف در فرایند تصمیم‌گیری
تأیید	۰/۷۵	۰/۹۵	۰/۷۸	۰/۵۳	تقویت ارزش‌های گروهی در تصمیم‌گیری
تأیید	۰/۸۱	۰/۹۸	۰/۸۵	۰/۶۰	مشخص بودن ساختار قدرت تصمیم‌گیری
تأیید	۰/۷۸	۰/۹۰	۰/۸۳	۰/۶۰	تعیین دقیق سلسله‌مراتب تصمیم‌سازی و پاسخگویی
تأیید	۰/۷۱	۰/۸۸	۰/۷۵	۰/۵۰	رفتار محترمانه
تأیید	۰/۷۱	۰/۸۵	۰/۷۵	۰/۵۳	رفتار منصفانه و شایسته با کارکنان
تأیید	۰/۷۹	۰/۹۰	۰/۸۵	۰/۶۳	عدم انتقام شخصی
تأیید	۰/۷۲	۰/۸۵	۰/۷۵	۰/۵۵	اجتناب از تذکرات نامناسب
تأیید	۰/۷۰	۰/۸۸	۰/۷۳	۰/۵۰	نزاکت اجتماعی
تأیید	۰/۸۳	۰/۹۸	۰/۸۸	۰/۶۳	محافظت در برابر تهدیدهای تلافی‌جویانه خارجی
تأیید	۰/۸۱	۰/۹۸	۰/۸۵	۰/۶۰	جلوگیری از تهدیدهای تلافی‌جویانه از سوی همکاران
تأیید	۰/۸۵	۱/۰۰	۰/۹۰	۰/۶۵	حمایت ادراک شده از سوی سرپرستان (مدیران ارشد)
تأیید	۰/۸۷	۱/۰۰	۰/۹۳	۰/۶۸	ایجاد فضای مناسب برای تشویق افشاگری
تأیید	۰/۷۸	۱/۰۰	۰/۸۰	۰/۵۵	رهبری قابل‌اعتماد
تأیید	۰/۷۷	۰/۹۰	۰/۸۰	۰/۶۰	روابط بین فرد با سرپرست
تأیید	۰/۷۸	۰/۹۰	۰/۸۳	۰/۶۰	رابطه بین فرد با همکاران
تأیید	۰/۷۵	۰/۹۳	۰/۷۸	۰/۵۵	رابطه بین فرد با سازمان
تأیید	۰/۸۴	۰/۹۸	۰/۹۰	۰/۶۵	ارائه اطلاعات درست، موجه و صحیح
تأیید	۰/۸۲	۱/۰۰	۰/۸۵	۰/۶۰	تفکیک اطلاعات درست از نادرست
تأیید	۰/۷۸	۰/۹۳	۰/۸۳	۰/۵۸	ارائه اطلاعات مکفی و قانع‌کننده
تأیید	۰/۷۳	۰/۹۳	۰/۷۵	۰/۵۳	صداقت و رک بودن در ارائه اطلاعات به همه افراد
تأیید	۰/۷۶	۰/۹۰	۰/۸۰	۰/۵۸	شفاف بودن پیامدهای مربوط به گزارش و عدم گزارشگری
تأیید	۰/۷۱	۰/۸۸	۰/۷۵	۰/۵۰	شفافیت مسیرهای ارتقای شغلی
تأیید	۰/۷۸	۰/۹۰	۰/۸۳	۰/۶۰	توزیع زمانی اطلاعات
تأیید	۰/۸۵	۱/۰۰	۰/۹۰	۰/۶۵	توزیع موقعیتی اطلاعات
تأیید	۰/۸۳	۱/۰۰	۰/۸۸	۰/۶۳	تلاش برای توضیح نتایج تصمیمات
تأیید	۰/۹۰	۰/۹۵	۰/۹۸	۰/۷۸	متقاعد کردن افراد برای دلایل گزارشگری

نیز ۵ شاخص دیگر از نظر خبرگان مورد تأیید قرار نگرفتند و در نهایت ۴۹ شاخص باقی ماندند. همچنین برای بررسی

در نهایت بر اساس جدول فوق، از ۵۴ شاخص باقیمانده که به شیوه دلفی فازی مورد بررسی قرار گرفتند، در این مرحله

پایایی نیز از روش پایایی دو کدگذار استفاده شد. پایایی کل بین دو کدگذار برابر با ۸۴ درصد است. با توجه به این که پایایی بیش از ۶۰ درصد است قابلیت اعتماد کدگذاری‌ها تأیید شد. در نهایت در شکل زیر این شاخص‌ها همراه با مؤلفه‌ها و معیارهای مربوط به خود به عنوان الگوی کیفیت گزارشگری تقلب مبتنی بر رویکرد عدالت اجتماعی ارائه شده است.



اولویت‌بندی مهم‌ترین ابعاد و مؤلفه‌ها از نظر خبرگان

پس از شناسایی ابعاد، مؤلفه‌ها و شاخص‌های مؤثر از نظر خبرگان، بر اساس شاخص‌های باقیمانده، پرسشنامه مقایسات زوجی تدوین شد و برای تعیین اولویت‌بندی دوباره میان خبرگان توزیع شد.

سوال سوم: اولویت‌بندی ابعاد و مؤلفه‌های مربوط به شاخص‌های رویکرد عدالت اجتماعی مؤثر بر کیفیت گزارشگری تقلب چگونه است؟
سوال سوم (الف): کدام یک از ابعاد رویکرد عدالت اجتماعی بر کیفیت گزارشگری تقلب تأثیر بیشتری دارد؟

جدول ۶- ماتریس نرمال‌شده در مورد ابعاد عدالت اجتماعی

عوامل مؤثر	مقدار استاندارد	وزن‌ها	رتبه‌ها	نرخ ناسازگاری
عدالت اطلاعاتی	۱	۰,۳۵۶	۱	۰,۰۰۸
عدالت توزیعی	۰,۹۱۰	۰,۳۲۵	۲	
عدالت بین فردی	۰,۴۵۱	۰,۱۶۱	۳	
عدالت رویه‌ای	۰,۴۴۵	۰,۱۵۸	۴	

برای تعیین وزن ابعاد، مفهوم نرمال‌سازی و میانگین موزون به کار گرفته می‌شود. بدین منظور مجموع اعداد هر ستون از ماتریس مقایسات زوجی را محاسبه کرده، سپس هر عنصر ستون را بر مجموع اعداد آن ستون تقسیم می‌کنیم. ماتریس جدید حاصل شده «ماتریس مقایسات نرمال‌شده» نامیده می‌شود. مقادیر نرمال‌شده جدول بالا و وزن هر یک از ابعاد شناسایی شده نشان داد بعد عدالت اجتماعی (با وزن ۰,۳۵۶)،

بعد عدالت توزیعی (با وزن ۰,۳۲۴)، بعد عدالت بین فردی (با وزن ۰,۱۶۱) و بعد عدالت رویه‌ای (با وزن ۰,۱۵۸) به ترتیب، مهم‌ترین ابعاد شناخته شده از دیدگاه خبرگان بود.
سوال سوم (ب): کدام یک از مؤلفه‌های بعد عدالت توزیعی بر کیفیت گزارشگری تقلب تأثیر بیشتری دارد؟

جدول ۷- ماتریس نرمال‌شده در مورد مؤلفه‌های بعد عدالت توزیعی

گزینه‌ها	مقدار استاندارد	وزن‌ها	رتبه‌ها	نرخ ناسازگاری
مساوات	۱	۰,۵۰۳	۱	۰,۰۰۲۹
انصاف	۰,۴۳۸	۰,۲۲۰	۲	
حجم کاری	۰,۲۶۵	۰,۱۴۴	۳	
نیازمندی	۰,۲۸۶	۰,۱۳۳	۴	

مقادیر نرمال‌شده جدول بالا و وزن هر یک از عوامل شناسایی شده نشان می‌دهد مساوات (با وزن ۰,۵۰۳)، انصاف (با وزن ۰,۲۲۰)، حجم کاری (با وزن ۰,۱۴۴)، نیازمندی (با وزن ۰,۱۳۳) به ترتیب، مهم‌ترین مؤلفه‌های بعد عدالت توزیعی هستند.

سوال سوم (ج): کدام یک از مؤلفه‌های بعد عدالت رویه‌ای بر کیفیت گزارشگری تقلب تأثیر بیشتری دارد؟

جدول ۸- ماتریس نرمال‌شده در مورد مؤلفه‌های بعد عدالت رویه‌ای

گزینه‌ها	ثبات و پایداری	وزن‌ها	رتبه‌ها	نرخ ناسازگاری
اخلاقی بودن	۱	۰,۲۷۲	۱	۰,۰۱۰
اجتناب از تعصب	۰,۶۹۹	۰,۱۹۰	۲	
مشخص بودن ساختار اخذ تصمیم	۰,۵۲۹	۰,۱۴۴	۳	

	۴	۰,۱۲۷	۰,۴۶۸	مشارکت در تصمیم
	۵	۰,۱۰۴	۰,۳۸۱	درستی و صحت
	۶	۰,۰۸۶	۰,۳۱۶	ثبات و پایداری
	۷	۰,۰۷۷	۰,۲۸۴	جامعیت

جامعیت (با وزن ۰,۰۷۷)، به ترتیب، مهم‌ترین مؤلفه‌های بعد عدالت رویه‌ای هستند.

سوال سوم (د): کدام یک از مؤلفه‌های بعد عدالت بین فردی بر کیفیت گزارشگری تقلب تأثیر بیشتری دارد؟

مقادیر نرمال شده جدول بالا و وزن هر یک از عوامل شناسایی شده نشان می‌دهد اخلاقی بودن (با وزن ۰,۲۷۲)، اجتناب از تعصب (با وزن ۰,۱۹۰)، مشخص بودن ساختار اخذ تصمیم (با وزن ۰,۱۴۴)، مشارکت در تصمیم (با وزن ۰,۱۲۷) درستی و صحت (با وزن ۰,۱۰۵)، ثبات و پایداری (با وزن ۰,۰۸۶)

جدول ۹- ماتریس نرمال شده در مورد مؤلفه‌های بعد عدالت بین فردی

نرخ ناسازگاری	رتبه‌ها	وزن‌ها	مقدار استاندارد	گزینه‌ها
۰,۰۲۰	۱	۰,۴۹۷	۱	حمایت از افشاگری
	۲	۰,۲۳۳	۰,۴۶۸	روابط سازمانی
	۳	۰,۱۸۱	۰,۳۶۴	احترام
	۴	۰,۰۸۹	۰,۱۷۹	ادب و نزاکت

سوال سوم (ه): کدام یک از مؤلفه‌های بعد عدالت اطلاعاتی بر کیفیت گزارشگری تقلب تأثیر بیشتری دارد؟

مقادیر نرمال شده جدول بالا و وزن هر یک از عوامل شناسایی شده نشان می‌دهد حمایت از افشاگری (با وزن ۰,۴۹۷)، روابط سازمانی (با وزن ۰,۲۳۳)، احترام (با وزن ۰,۱۸۱) و ادب و نزاکت (با وزن ۰,۰۸۹) به ترتیب، مهم‌ترین مؤلفه‌های بعد عدالت بین فردی از دیدگاه خبرگان بود.

جدول ۱۰- ماتریس نرمال شده در مورد مؤلفه‌های بعد عدالت اطلاعاتی

نرخ ناسازگاری	رتبه‌ها	وزن‌ها	مقدار استاندارد	گزینه‌ها
۰,۰۰۰۶	۱	۰,۳۰۷	۱	توجیه تصمیمات اطلاعاتی
	۲	۰,۲۶۸	۰,۸۷۵	توزیع عادلانه اطلاعات
	۳	۰,۲۵۱	۰,۸۱۸	شفافیت و صداقت
	۴	۰,۱۷۴	۰,۵۶۶	صحت و کفایت اطلاعات

سوال سوم (و): کدام یک از مؤلفه‌های ابعاد چهارگانه عدالت اجتماعی بر کیفیت گزارشگری تقلب تأثیر بیشتری دارد؟

مقادیر نرمال شده جدول بالا و وزن هر یک از عوامل شناسایی شده نشان می‌دهد توجیه تصمیمات اطلاعاتی (با وزن ۰,۳۰۷)، توزیع عادلانه اطلاعات (با وزن ۰,۲۶۸)، شفافیت و صداقت (با وزن ۰,۲۵۱) و صحت و کفایت اطلاعات (با وزن ۰,۱۷۴) به ترتیب، مهم‌ترین مؤلفه‌های بعد عدالت اطلاعاتی از دیدگاه خبرگان بود.

جدول ۱۱- ماتریس نرمال شده در مورد مؤلفه‌های ابعاد ۴ گانه عدالت اجتماعی

رتبه‌ها	وزن‌ها	گزینه‌ها
۱	۰,۱۲۱	توجیه تصمیمات اطلاعاتی
۲	۰,۱۲۰	مساوات
۳	۰,۱۱۵	توزیع عادلانه اطلاعات
۴	۰,۱۰۸	شفافیت و صداقت
۵	۰,۰۷۴	صحت و کفایت اطلاعات
۶	۰,۰۵۹	حمایت از افشاگری
۷	۰,۰۵۸	اخلاقی بودن
۸	۰,۰۵۲	انصاف
۹	۰,۰۴۱	اجتناب از تعصب
۱۰	۰,۰۳۴	حجم کاری
۱۱	۰,۰۳۲	نیازمندی
۱۲	۰,۰۳۱	مشخص بودن ساختار اخذ تصمیم
۱۳	۰,۰۲۸	روابط سازمانی
۱۴	۰,۰۲۷	مشارکت در تصمیم
۱۵	۰,۰۲۲	درستی و صحت
۱۶	۰,۰۲۲	احترام
۱۷	۰,۰۱۸	ثبات و پایداری
۱۸	۰,۰۱۷	جامعیت
۱۹	۰,۰۱۱	ادب و نزاکت

مطابق با جدول ۱۲ می‌توان گفت مهم‌ترین معیارهای مؤثر بر کیفیت گزارشگری تقلب از نظر خبرگان به ترتیب عبارت‌اند از توجیه تصمیمات اطلاعاتی، مساوات، توزیع عادلانه اطلاعات، شفافیت و صداقت، صحت و کفایت اطلاعات، حمایت از افشاگری، اخلاقی بودن و..... علاوه بر این نرخ سازگاری در قضاوت‌ها ۰,۰۱۰ به دست آمد که از مقدار ملاک ۰,۱ کمتر است.

۶- بحث و نتیجه‌گیری

الگوی به دست آمده در این زمینه که با مطالعات ادبیات به روش تحلیل محتوا و نظرخواهی از خبرگان تدوین و اولویت‌بندی شد، نشان داد که بعد عدالت اطلاعاتی بیشترین تأثیر را در کیفیت گزارشگری تقلب دارد و پس از آن عدالت توزیعی قرار دارد. این نتایج نشان می‌دهد که ارائه اطلاعات درست، موجه و صحیح، شفاف بودن پیامدهای مربوط به گزارش و عدم گزارشگری، توزیع مکانی و موقعیتی اطلاعات و تلاش برای توضیح نتایج تصمیمات و متقاعد کردن افراد برای دلایل گزارشگری، مهم‌ترین عوامل مؤثر در عدالت اجتماعی هستند که منجر به تشویق افراد به گزارش دهی تقلب می‌شوند. در زمینه عدالت توزیعی نیز به‌عنوان دومین بعد مؤثر نیز می‌توان گفت که به‌طور خاص تقلب عمل تقلب به‌عنوان مهم‌ترین پاداش و طرح‌های تشویقی و برخورد منصفانه با افشا و همچنین سخت‌انتظار با مسئولیت از جمله عوامل مؤثر بر کیفیت گزارشگری تقلب هستند. در مورد مؤلفه‌های بعد عدالت رویه‌ای نیز می‌توان تأکید کرد که عواملی مانند ثبات و پایداری در تصمیم‌گیری، عدم تعصب و تبعیض در رویه‌ها، اخلاقی بودن و عواملی مانند محرمانه نگه‌داشتن اسرار افشاگر و مشارکت دادن افراد در تصمیم‌گیری بر تمایل افراد به گزارش دهی تقلب مؤثر هستند. در نهایت مؤلفه‌های شناخته شده در مورد عدالت بین فردی نیز نشانگر آن است که به‌طور خاص اتخاذ رفتار محترمانه با پرسنل، عدم انتقام شخصی و به‌طور بسیار خاص حمایت از افشاگری و حمایت از طرف افراد مافوق و جلوگیری از تهدیدهای تلافی‌جویانه و همچنین ایجاد روابط سازمانی مناسب می‌تواند منجر به بهبود کیفیت گزارشگری تقلب شود.

همچنین از آن جهت که تاکنون تحقیقی در این سطح انجام نگرفته است، از لحاظ اولویت مؤلفه‌ها یا ابعاد نمی‌توان مقایسه‌ای را انجام داد؛ اما تحقیقاتی به‌طور جداگانه در مورد ابعاد عدالت اجتماعی بر گزارشگری تقلب انجام شده است در زمینه تأثیر عدالت توزیعی بر گزارشگری تقلب، یافته‌های این تحقیق هم‌راستا با نتایج نژاد تولمی و همکاران (۱۳۹۸) می‌باشد.

در زمینه تأثیر عدالت رویه‌ای بر گزارشگری تقلب، یافته‌های این تحقیق هم‌راستا با نتایج (روستایرینی و مراواتی، ۲۰۲۰) ستیوان و همکاران (۲۰۲۰)، رابی و عبدالملک (۲۰۲۰) و نژاد تولمی و همکاران (۱۳۹۸) است.

در زمینه تأثیر عدالت بین فردی بر گزارشگری تقلب، یافته‌های این تحقیق هم‌راستا با یافته‌های سیفرت و همکاران (۲۰۱۰)، رابی و عبدالملک (۲۰۲۰) و توان و همکاران (۲۰۲۱) است.

در زمینه تأثیر عدالت اطلاعاتی بر گزارشگری تقلب، یافته‌های این تحقیق هم‌راستا با یافته‌های (ریجنالد و پارک، ۲۰۱۹) (سیفرت و همکاران، ۲۰۱۴)، (سرواستاوا، ۲۰۱۵)، (روستایرینی و مراواتی، ۲۰۲۰) و کردستانی و رجب‌دری (۱۴۰۰) است.

نتایج این پژوهش نشان داد ابعاد عدالت اجتماعی و مؤلفه‌های آن می‌توانند در کیفیت گزارشگری تقلب مؤثر باشند. این نتایج می‌تواند به مؤسسات عالی حسابرسی برای اتخاذ یک خط‌مشی یا راهبرد رسمی برای کشف تقلب و گزارش دهی آن بر مبنای محیط سازمانی خود، با رعایت جنبه‌های مختلف عدالت مؤثر باشد و همچنین به مدیران برای تمرکز بیشتر بر ابعاد با تأثیر بالاتر در هشداردهی تقلب و راهنمایی برای سرمایه‌گذاری بر این ابعاد و یا مؤلفه‌ها کمک کند. به‌علاوه اطلاعاتی سودمندی در اختیار قانون‌گذاران و سیاست‌گذاران در حوزه حسابرسی درباره عدالت اجتماعی بر گزارشدهی تقلب به منظور ایجاد دستورالعمل‌ها، قانون‌ها، الزامات قرار دهد. همچنین با توجه باینکه الگوی ارائه شده نشان داد که عدالت اجتماعی در ۴ بعد کاملاً کاربردی عدالت توزیعی، رویه‌ای، بین فردی و اطلاعاتی می‌تواند در کیفیت گزارشگری تقلب تأثیر مثبت داشته باشد، پیشنهاد می‌شود که مؤسسات حسابرسی با استفاده از این الگو و توجه به

پاشایی فشتالی، محمد؛ آزادی هیر، کیهان و وطن‌پرست، محمدرضا (۱۳۹۹) بررسی تأثیر اخلاق حرفه‌ای و فلسفه اخلاقی شخصی بر توانایی کشف تقلب حسابرس با توجه به نقش میانجی تردید حرفه‌ای، حسابداری ارزشی و رفتاری، سال ۵، ش ۱۰، ۳۴۹-۳۱۱

دیباکیا، پریا؛ شکری چشمه، اعظم و مرادزاده فرد، مهدی (۱۴۰۰) تأثیر آگاهی و قضاوت اخلاقی حسابداران در تمایل به گزارش تخلفات مالی با تأکید بر نقش تعدیلگر شدت اخلاقی درک شده، حسابداری ارزشی و رفتاری، ش ۱۲، ۲۱۲-۱۶۸

سپاسی، سحر؛ رجبزاده، علی و رضایت، محیا (۱۳۹۵) طراحی مدل حسابرسی اجتماعی با استفاده از روش مدل‌سازی معادلات ساختاری، دانش حسابرسی، سال ۱۶، ش ۶۵، ۹۷-۱۱۹

سجادی، حسین و کاظمی، توحید (۱۳۹۵) الگوی جامع گزارشگری مالی متقلبانه در ایران به روش نظریه‌پردازی زمینه بنیان، پژوهش‌های تجربی حسابداری، سال ششم، ش ۲۱، ۱۸۵-۲۰۴

سلیمی، غلامرضا و پورعزت، علی اصغر (۱۳۸۹) بررسی تأثیر رابطه ادراک بی‌عدالتی در سازمان بر گسترش میل به فساد اداری، اندیشه مدیریت راهبردی، سال ۴، ش ۱، ۱۳۱-۱۵۹

شاهعلی زاده، رامین؛ نیکومرام، هاشم؛ حیدرپور، فرزانه و رهنمای رودپشتی، فریدون (۱۴۰۱) بررسی رابطه سبک رهبری مدیران با هشداری (سوت زنی) در موسسات حسابرسی: با تأکید بر نظریه‌های هوش هیجانی و هویت اجتماعی، دانش حسابداری مالی، دوره ۹، ش ۱، شهابی، سیده سنور و رضایی، فرزین (۱۴۰۰) تأثیر عدالت، اعتماد و تعهد سازمانی حسابرسان مستقل بر افشاگری تخلفات حسابرسی، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۱۰، ش ۳۹، ۷۹-۸۸

قدیری، افسون و صمد، مهران (۱۳۹۹) مطالعه رابطه بین ادراک عدالت سازمانی کارکنان و الگوی رهبری مدیران شعب با نگرش شغلی کارکنان شمال غرب بانک تجارت، مطالعات رفتاری در مدیریت، سال ۱۱، ش ۲۴، ۴۹-۶۶

کاظمی علوم، مهدی؛ عبدی، مصطفی و حیدری معقول، زهرا (۱۳۹۷) کارکرد اخلاقی تئوری عدالت در حسابداری، پژوهش

اولویت‌بندی آن، در زمینه رعایت عدالت اجتماعی سرمایه‌گذاری بیشتری انجام دهند چراکه ابعاد این نوع عدالت و مؤلفه‌های متنوع آن می‌تواند، نقشی اساسی در تشویق به افشاگری تقلب و ارتقای کیفیت آن داشته باشد. در نهایت با توجه به تأثیر بیشتر عدالت اطلاعاتی و مؤلفه‌های آن بر کیفیت گزارشگری تقلب پیشنهاد می‌شود که این جنبه از عدالت اجتماعی که کمتر در مؤسسات حسابرسی مورد توجه قرار گرفته است، با حساسیت بیشتری مورد توجه متولیان قرار گیرد؛ چراکه آگاهی حسابرسان از جریان کار، شامل صحت و شفافیت اطلاعات دریافتی، پیامدهای گزارشدهی و حتی آگاهی از مسیر ارتقای شغلی، می‌تواند بیشترین تأثیر را در کیفیت گزارشگری تقلب داشته باشد.

منابع:

افجه، علی اکبر؛ تقی پورفر، ولی اله؛ آذر، عادل و جعفرپور، محمود (۱۳۹۳) مدل جامع عدالت سازمانی با رویکرد اسلامی، مطالعات مدیریت، سال ۲۳، ۴۷-۲۱

ا قدم مزرعه، یعقوب؛ نیکو مرام، هاشم؛ رهنمای رودپشتی، فریدون و بنی مهد، بهمن (۱۳۹۸) آزادی‌های مدنی و توسعه حسابداری، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، سال ۱۱، ۲۷-۴۷

بنی مهد، بهمن و گل محمدی، آرش (۱۳۹۶) بررسی رابطه میان جو اخلاقی و هشداری در مورد تقلب از طریق مدل گزارشگری اختیاری در حرفه حسابرسی ایران، حسابداری ارزشی و رفتاری، دوره ۲، ش ۳، ۶۱-۸۶

بولو، قاسم؛ سیدی، سیدجلال؛ قاضی نوری، سروش و برزیده، فرخ (۱۴۰۰) بررسی عوامل مؤثر بر گرایش حسابرسان داخلی به گزارش‌دهی اقدامات خطاکارانه در ایران، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دوره ۲۸، ش ۴، ۵۷۴-۵۹۸

بولو، قاسم و اکبریان شورکایی، رضا (۱۳۹۶) بررسی رابطه پدیده تماشاگری، قدرت شواهد و مسئولیت ادراک شده با احتمال گزارشگری تقلب، حسابداری ارزشی و رفتاری، سال ۲، ش ۳، ۱-۳۲

بیگی هرچگانی، ابراهیم؛ بنی مهد، بهمن؛ رئیس زاده، محمدرضا و رویایی، رضاعلی (۱۳۹۵) بررسی تأثیر ویژگی رفتاری فرصت‌طلبی بر هشداری حسابرسان، حسابداری ارزشی و رفتاری، سال ۱، ش ۲، ۶۵-۹۵

نیازی، محسن؛ بهروزیان، بهروز؛ سخایی، ایوب و حسینی زاده، سعید (۱۳۹۶) فرا تحلیل مطالعات رابطه بین ادراک عدالت سازمانی و فرهنگ کار، مدیریت سازمان‌های دولتی، دوره ۵، ش ۲، ۴۳-۶۰

وارسته، هاشم؛ نیکومرام، هاشم، جهانشاد، آزیتا و بنی مهد، بهمن (۱۴۰۰) تمایل حسابرسان به گزارش تخلفات بر اساس نظریه شناخت اجتماعی، دانش حسابرسی، سال ۲۱، ش ۸۲، ۸۹-۱۱۰

وحدتی، مهران، یعقوب نژاد، احمد و جهانشاد، آزیتا (۱۴۰۱) طراحی الگوی هشداردهی در حسابرسی بر اساس تحلیل داده بنیاد، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال ۱۱، ش ۴۱، ۳۲۵-۳۴۰

هزارجریبی، جعفر (۱۳۹۰) بررسی احساس عدالت اجتماعی و عوامل مؤثر بر آن، جامعه‌شناسی کاربردی، سال ۲۲، ش ۴۳، ۴۱-۶۲

Ambrose, M., Hess, R, L., Ganesan, S. (2007). *The relationship between justice and attitudes: An examination of justice event on event and system-related attitudes, Organizational Behavior and Human Decision Processes, Vol 103, PP: 21-36*

Bhal KT, Dadhich A. (2011). *Impact of ethical leadership and leader-member exchange on whistle blowing: The moderating impact of the moral intensity of the issue. Journal of Business Ethics; 103(3): 485-496.*

Briana Vecchione, Solon Barocas, and Karen Levy. (2021). *Algorithmic Auditing and Social Justice: Lessons from the History of Audit Studies. In Equity and Access in Algorithms, Mechanisms, and Optimization (EAAMO '21), October 5-9, 2021, -, NY, USA. ACM, New York, NY, USA, 14 pages. https://doi.org/10.1145/3465416.3483294*

Cloutier, Julie and Vilhuber, Lars. (2008), *Procedural justice criteria in salary determination, Managerial Psychology, (23): PP:713-740*

Crawshaw, J. R., Cropanzano, R., Bell, C. M., & Nadisic, T. (2013). *Organizational justice: New insights from behavioral ethics. Human Relations, 66, 885-904*

Habibi, Arash, Farzad Firouzi Jahantighb, Azam Sarafrazi (2015) *Fuzzy Delphi Technique for Forecasting and Screening Items, Asian Journal*

حسابداری، دوره ۸، ش ۱، ۱۱۶-۱۳۰
کامکار، مهدی و پاشایی هولاسو، امین (۱۳۹۷) مدل تأثیرگذاری معنویت و عدالت سازمانی بر عملکرد سازمانی (مطالعه موردی: یکی از سازمان‌های تولیدی نیروهای مسلح)، مطالعات مدیریت راهبردی دفاع ملی، سال ۲، ش ۶، ۹۹-۱۳۰

کردستانی، غلامرضا و رجب دری، حسین (۱۴۰۰) الگوی عوامل مؤثر بر گزارشدهی داخلی تخلف‌های مالی با تأکید بر پدیده تماشاگری، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۱۳۵-۱۶۰، (۱)۲۸

کلدوست، مجید؛ طالب نیا، قدرت اله؛ اسماعیل‌زاده مقری، علی؛ رهنمای رودپشتی، فریدون و رویایی، رمضانعلی (۱۳۹۷) ارزیابی تأثیر ادراک اخلاقی و شهود بر قضاوت اخلاقی حسابداران نسبت به هشداردهی تخلفات مالی در بخش عمومی، دانش حسابداری مالی، دوره ۵، ش ۳، ۱-۲۳

گروسی، سعیده و شمس‌الدینی، محمدحسن (۱۳۹۲) ادراک عدالت اجتماعی بر حسب میزان دسترسی شهروندان به خدمات، مطالعات جامعه‌شناختی شهری، سال ۳، ش ۹، ۴۱-۶۶

گل پرور، محسن و وکیلی، نفیسه (۱۳۸۸) رابطه عدالت رویه‌ای و توزیعی با رضایت از مزایا، راهبرد فرهنگ، ش ۷، ۱۳۱-۱۴۶

محمدیون، سهیلا؛ حمیدیان، محسن و یگانگی، محمدرضا (۱۴۰۱) ارائه مدل گزارش هشدار دهی در حرفه حسابرسی مبتنی بر عوامل سازمانی مؤسسات حسابرسی در ایران، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، دوره ۹، ش ۵۵، ۲۴۰-۲۰۵

نمازی، محمد و ابراهیمی، فهیمه (۱۳۹۵) مدل بندی و تعیین اولویت عوامل مؤثر بر قصد گزارش تقلب‌های مالی توسط حسابداران، مطالعات تجربی حسابداری مالی، سال ۱۲، ش ۴۹، ۱-۲۸

نوری خندان، مهین؛ کریمی، محمد؛ قربانی، محمود و زنده‌دل، احمد (۱۴۰۰) طراحی مدل افزایش عدالت سازمانی با رویکرد ارزش‌های فرهنگی در کارکنان آموزش و پرورش مشهد، جامعه‌شناسی آموزش و پرورش، دوره ۱۴، ش ۱، ۱۷۴-۱۸۴

- (2022). Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=4052083> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.4052083>
- Near, J. P. and M. P. Miceli (1992), "Organizational Dissidence: The Case of Whistle-Blowing", *Journal of Business Ethics*, Vol. 4, No. 1, pp. 1–16.
- Nuswantara, D (2022) Reframing whistleblowing intention: an analysis of individual and situational factors, *Journal of Financial Crime* © Emerald Publishing Limited 1359-0790 DOI 10.1108/JFC-11-2021-0255
- Rabie, Muhammad Osaid, and Marlin Abdul Malek. (2020). "Ethical Leadership and Whistleblowing: Mediating Role of Stress and Moderating Effect of Interactional Justice." *Seisense Journal of Management* 3 (3): 1–11. <https://doi.org/10.33215/sjom.v3i3.343>.
- Ridaryanto, P (2020) Organizational Commitments in Financial Service Audit With Antecedents of Organizational Justice and Job Satisfaction, *International Journal of Financial Research* Vol. 11, No. 4; 2020
- Reginald G. Ugaddan I and Sung Min Park (2019) Do Trustful Leadership, Organizational Justice, and Motivation Influence WhistleBlowing Intention. Evidence From Federal Employees, *Public Personnel Management* 2019, Vol. 48(1) 56–81 © The Author(s) 2018 Article reuse guidelines: sagepub.com/journals-permissions DOI: 10.1177/0091026018783009 journals.sagepub.com/home/ppm
- Rustiarini, Ni Wayan, Luh Komang Merawati Universitas (2020) Fraud and Whistleblowing Intention: Organizational Justice Perspective, URL: <http://journals.ums.ac.id/index.php/reaksi/index>
- Seitz, Jamie., Bueltel, Brett (2018) Exploring International Whistleblower Behaviors and Legislation, *Global Journal of Contemporary Research in Accounting, Auditing and Business Ethics (GJCRA) An Online International Research Journal (ISSN: 2311- 3162) 2018 Vol: 4 Issue: 1*
- Seifert, D. L., Sweeney, J. T., Joireman, J. and J. M. Thornton (2010), "The Influence of Organizational Justice on Accountant Whistleblowing", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 35, pp. 707-717.
- Seifert, D. L., Stammerjohan, W. W., Joireman, of *Research in Business Economics and Management* Vol. 5, No. 2, February 2015, pp. 130-143.
- Johnson, R.E, Selenta, C, & Lord, R.G,(2006). "When organizational justice and the self-concept meet: Consequences for the organization and its members. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 99,175-201.
- Kebede S and Wang A (2022) Organizational Justice and Employee Readiness for Change: The Mediating Role of Perceived Organizational Support. *Front. Psychol.* 13:806109. Doi: 10.3389/fpsyg.2022.806109
- Khan, J.; Saeed, I.; Zada, M.; Ali, A.; Contreras-Barraza, N.; Salazar-Sepúlveda, G.; Vega-Muñoz, (2022) A. Examining Whistleblowing Intention: The Influence of Rationalization on Wrongdoing and Threat of Retaliation. *Int. J. Environ. Res. Public Health* 2022, 19, 1752. <https://doi.org/10.3390/ijerph19031752>
- Kurniawan, A., Intiyas Utami* and David Ade Chandra Ashedica Pesudo (2018) Organizational Justice and Whistleblowing: An Experimental Test, *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, Vol. 20, No. 2, November 2018, 73-78 DOI: 10.9744/jak.20.2.73-78 ISSN 1411-0288 print / ISSN 2338-8137 online
- Lesley Catchpowle, Stewart Smyth, (2016), "Accounting and Social Movements: An Exploration of Critical Accounting Praxis", *Accounting Forum*, PP. 125-138
- Mahfouz, S., Abdul Halim, M. S., Bahkia, A. S., & Alias, N. (2022). The impact of organizational justice on intention to stay: The mediating role of organizational commitment. *Corporate Governance and Organizational Behavior Review*, 6(1), 139–149. <https://doi.org/10.22495/cgobrv6i1p10>
- Mesmer-Magnus, J., & Viswevaran, C. (2005). Whistleblowing in organizations: Examination of correlates of whistleblowing intention, ion, and retaliation. *Journal of Business Ethics*, 62, 277–297
- Miceli, M. P., J. P. Near, M. T. Rehg, and J. R. Van Scotter. (2012). predicting employee reactions to perceived organizational wrongdoing: Demoralization, justice, proactive personality, and whistleblowing. *Human Relations* 65: 923–954
- Nan, Lin and Tang, Chao and Ye, Minlei, *Auditing with a Chance of Whistleblowing*

Indonesia: An Analysis Using Hexagon Theory. Economies 10: 86. <https://doi.org/10.3390/economies10040086>

Tinauys (2016) *Social Justice and Whistleblowing: Creating a Better World in the Workplace*, Third ISI Forum of Sociology

Tuan Mansor, T.M., Mohamad Ariff, A., Hashim, H.A. and Ngah, A.H. (2021), "External whistleblowing intentions of auditors: a perspective based on stimulus–organism–response theory", *Corporate Governance*, Vol. ahead-of-print No. ahead-of-print. <https://doi.org/10.1108/CG-03-2021-0116>

Wijayanti, DWI Marlina, and Fachmi Pachlevi Yandra. (2020). "The Role of Incentives, Emotional Connection, and Organizational Justice in Establishing an Effective Whistleblowing System: An Experimental Study." *Jurnal Dinamika Akuntansi Dan Bisnis* 7 (1): 51–68. <https://doi.org/10.24815/jdab.v7i1.14178>.

J., & Martin, R. B. (2014). *Trust, organizational justice and whistleblowing. Behavioral Research in Accounting*, 26 (1): 157-168.

Setiawan, Jonathan Wiyarta., Intiyas Utami, David., Adechandra Ashedica Pesudo (2020) *Whistleblowing Intention In Organizational Justice & Ethical Climate: An Experimental Study*, *Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan*, vol 10 no 1, p. 103-114

Shapiara-Lishchinsky, O. (2012). *Teachers withdrawal behaviors: integrating theory and findings. Journal of Educational Administration*, 3: 307-326

Srivastava, U.R. (2015) *Multiple Dimensions of Organizational Justice and Work-Related Outcomes among Health-Care Professionals. American Journal of Industrial and Business Management*, 5, 666-685. <http://dx.doi.org/10.4236/ajibm.2015.511067>

Sukmadilaga, Citra, Srihadi Winarningsih, Tri Handayani, Eva Herianti, and Erlane K Ghani. 2022. *Fraudulent Financial Reporting in Ministerial and Governmental Institutions in*

Presentation a Whistleblowing Quality Model based on Social Justice Approach

Ftemeh Jawanmard¹

Faraydoon Rahnamairoudposhti²

Shdi Shahverdiani³

Hmidreza Kordlouee⁴

Abstract

The purpose of this research is Presentation a Whistleblowing Quality Model based on Social Justice Approach. In terms of orientation, the research is an applied research; In terms of research philosophy, the research method is a mixed type, that is, a combination of quantitative and qualitative methods. In terms of the logic of data collection, the research approach is inductive-deductive, and in terms of the goal, it is an exploratory research. In the qualitative part of the research, based on the content analysis approach, the indicators affecting the quality of Whistleblowing based on the social justice approach were identified and extracted, and after coding and classifying the identified indicators in their respective dimensions and components, in the quantitative part, Using a survey of the statistical community including 15 experts in the field of auditing, after confirming the validity of the content by the Lawshe method and screening and confirming the indicators identified by the fuzzy Delphi method, the Whistleblowing quality model based on the social justice approach in 4 dimensions, 19 components And 49 indicators were presented. Also, using the paired comparisons questionnaire and hierarchical analysis and using the Expert Choice software, the approved dimensions and components were prioritized. The results of prioritization showed that informational, distributive, interpersonal and procedural dimensions of justice are the most important in the quality of Whistleblowing, and about the components, justification of informational decisions, equality, fair distribution of information, transparency and honesty and correctness and sufficient information is the most important component.

Keywords: *Fraud, Whistleblowing Quality, Social justice*

¹ PhD student in accounting - Islamic Azad University, United Arab Emirates branch

² University Professor - Director of Finance and Accounting Department, Islamic Azad University - United Arab Emirates Branch

³ Assistant Professor of Islamic Azad University - Quds Branch - Tehran - Iran

⁴ Associate Professor, Department of Financial Management, Islamshahr Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran