Presentation of the Model of Factors Influencing the Motivation of Internal Auditors' Whistleblowing: The Role of the Disclosure Triangle, Theory of Planned Behavior and Organizational Factors

- **Zahra Akbari** [١]
- **Arezoo Aghaei Chadegani** [٢]
- **Ehsan Kamali** [٣]

Abstract

T The purpose of this research is to provide a model of factors influencing internal auditors' disclosure motivation: the role of the disclosure triangle, the theory of planned behavior, and organizational factors. This research is applied in terms of purpose, survey in terms of data and descriptive-correlation in terms of analysis. The statistical population of this research included ٣٨٤ internal auditors of Iran who were selected by random method and Cochran's formula with an unlimited population. The analysis of this research was done using structural equation tests in PLS software. The results of the first main hypothesis showed that the factors of the disclosure triangle have a positive effect on the disclosure motivation of internal auditors. Also, the results of the second main hypothesis showed that the factors of the theory of planned behavior have a positive effect on the disclosure motivation of internal auditors. In addition, the results of the third main hypothesis showed that organizational factors do not have a moderating role on the relationship between the disclosure triangle and internal auditors' disclosure motivation. The results of the fourth main hypothesis showed that organizational factors have a moderating role on the relationship between the theory of planned behavior and internal auditors' disclosure motivation.

Keywords: Disclosure Triangle, Theory of Planned Behavior, Internal Auditors' Whistleblowing, Organizational Factors.

[١] Ph.D. in Accounting, Department Of Accounting, Najafabad Branch, Islamic Azad University, Najafabad, Iran.

[٢] Assistant Professor, Department Of Accounting, Najafabad Branch, Islamic Azad University, Najafabad, Iran.Coresponding Author. Email: Arezooaghaie2001@Yahoo.com, Arezooaghaei@phu.iaun.ac.ir

[٣] Assistant Professor, Department Of Accounting, Najafabad Branch, Islamic Azad University, Najafabad, Iran.

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

ارائه مدل عوامل مؤثر بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی: نقش مثلث افشاء، تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده و عوامل سازمانی

- زهرا اکبری [۱]
- آرزو آقایی چادگانی [۲]
- احسان کمالی [۳]

چکیده

هدف این پژوهش ارائه مدل عوامل مؤثر بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی مشتمل بر نقش مثلث افشاء، تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده و عوامل سازمانی می‌باشد. این پژوهش از نظر هدف کاربردی، از نظر داده‌ها پیمایشی و از نظر تحلیل‌ها توصیفی-همبستگی می‌باشد. جامعه آماری این پژوهش شامل ۳۸۴ نفر از حسابرسان داخلی ایران بود که به روش تصادفی و فرمول کوکران با جامعه نامحدود انتخاب شدند. تجزیه و تحلیل حاصل از این پژوهش با استفاده از آزمون‌های معادلات ساختاری در نرم‌افزار پی‌ال‌اس انجام شد. نتایج فرضیه اصلی اول نشان داد که عوامل مثلث افشا تاثیر مثبتی بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی دارد. همچنین، نتایج فرضیه اصلی دوم نشان داد که عوامل تئوری رفتار برنامه ریزی شده تاثیر مثبتی بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی دارد. علاوه براین، نتایج فرضیه اصلی سوم نشان داد عوامل سازمانی نقش تعدیل کننده بر ارتباط بین مثلث افشا و انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی ندارد. نتایج فرضیه اصلی چهارم نشان داد که عوامل سازمانی نقش تعدیل کننده بر ارتباط بین تئوری رفتار برنامه ریزی شده و انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی دارد.

واژگان کلیدی : مثلث افشا، تئوری رفتار برنامه ریزی شده، افشاگری حسابرسان داخلی، عوامل سازمانی.

۱- دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد نجف آباد، دانشگاه آزاد اسلامی، نجف آباد، ایران.
۲- استادیار، گروه حسابداری، واحد نجف آباد، دانشگاه آزاد اسلامی، نجف آباد، ایران. نویسنده مسئول. ایمیل: Arezooaghaie۲۰۰۱@yahoo.com ،Arezooaghaei@phu.iaun.ac.ir
۳ – استادیار، گروه حسابداری، واحد نجف آباد، دانشگاه آزاد اسلامی، نجف آباد، ایران.

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

۱.مقدمه

در سال های اخیر، سازمان‌ها با تغییر پیوسته نقش حسابرسی داخلی مواجه بوده‌اند. وظیفه حسابرسی داخلی از فعالیتی نظارتی و اطمینان بخش، به ارزیابی کیفیت و کفایت کنترل‌های داخلی، کمک به مدیریت ریسک واحد تجاری، ایفای نقش مشاوره‌ای و در نهایت بهبود راهبری شرکتی اثربخش تبدیل شده و همواره این تغییر نقش با حمایت‌های همه جانبه سازمان‌ها، ذینفعان و نهادهای قانون‌گذار همراه بوده است (صالحی، ۱۳۹۷). فرآیند قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی داخلی تفاوت‌های با اهمیتی با قضاوت در حسابرسی مستقل دارد. حسابرسان داخلی با کسب شناخت از واحد یا چرخه فرآیند مورد رسیدگی از طریق مشاهده، مصاحبه، جمع‌آوری مدارک، پژوهش پیرامون بهترین رویه‌های هر فرآیند یا فعالیت، تحلیل گزارش‌های دورن سازمانی و برون سازمانی و با استفاده از پرسشنامه‌های ارزیابی ریسک که متناسب با صنعت و کسب وکار مورد رسیدگی طراحی شده است، ریسک‌های مترتب بر سازمان را ارزیابی می‌کنند. از دیگر وظایف حسابرسان داخلی هشدار دهی و افشای خطاهای صورت گرفته در سازمان است (دریایی و همکاران، ۱۳۹۹).

افشای اسرار در مقابل رازداری قرار دارد و توجه جامعه جهانی و رسانه‌ها را در سال‌های اخیر به خود جلب کرده است. یک افشاگر نه تنها از داخل سازمان، بلکه می‌تواند از بیرون به عنوان یک افشاگر خارجی عمل کند. یک افشاگر اسرار داخلی می‌تواند تخلفات مختلفی را که در یک سازمان اتفاق می‌افتد، نظیر تبعیض، فساد، پارتی بازی و یا رفتار غیر اخلاقی را مشاهده کند. در عین حال، یک افشاگر اسرار خارجی می‌تواند عدم رعایت مسئولیت اجتماعی شرکت و محیط زیست را مشاهده کند. بنابراین، نقش مهم افشاگران در تشخیص تخلف قابل انکار نیست (لاتان و همکاران[۱]، ۲۰۱۶). سازمان‌ها خواه به دلیل فشارهای عمومی، اجتماعی و قانونی و خواه ناشی از علاقه خود به سازمان، میل به شفاف سازی بیشتری دارند (کریستینسن و کومیلیسن[۲]، ۲۰۱۵). واقعیت این است که این امر به طور کامل امکان پذیر نیست و فعالیت‌های غیرقانونی و غیراخلاقی توسط برخی از افراد در سازمان‌ها شکل می‌گیرد بعضاً در پوشش‌های مختلف و به دوراز چشم نهادهای نظارتی و به صورت پنهان انجام می‌گردد. جلوگیری از این گونه رفتارها، مستلزم وجود افرادی است که به افشای این تخلفات می‌پردازند. این افراد در ادبیات مدیریت به عنوان افشاگر و به عملکرد آنان افشاگری، تعبیر

۱ - Latan et al

۲ - Christensen & Cornelissen

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

می‌گردد. عمل افشاگری، افشا کردن فعالیت‌های غیرقانونی و غیراخلاقی درون سازمانی به افراد مسئول برون سازمانی برای هدایت سازمان به سمت آرمان‌ها و رسالت‌های آن است. افشاگری ابزار مهمی برای کشف و گزارش خطا، مقابله با رفتارهای غیرقانونی در سازمان‌ها، افزایش پاسخگویی، شفافیت و حکمرانی خوب، جلوگیری و شناسایی فساد و هدر رفت منابع و سازوکاری برای کشف و کنترل اعمال خلاف در سازمان‌ها می‌باشد (دولتی و دیهیم پور، ۱۳۹۷).

افشاگری سبب می‌شود که در سازمان‌ها، جلوی خلافکاری‌ها و یا تصمیم‌های اشتباه گرفته شود و یا در نهایت موضوع به نهادهای دولتی کشیده شود. افشاگری شکلی از صدای سازمان است که تلاش می‌کند فعالیت‌ها، سیاست‌ها یا خروجی‌های سازمان را با تکیه بر قدرت دیگران تغییر دهد. افشاگری یک سازوکار مؤثری برای کشف رسوایی‌های مالی است و حرفه حسابرسی می‌تواند نقش مهمی در فرآیند افشاگری ایفا نماید (ذکریا۱، ۲۰۱۵). برای جلوگیری از تقلب‌های مالی متعدد، افشاگری حرفه حسابرسی به عنوان یک ساز وکار کنترلی قوی مطرح شد که می‌تواند منافع بسیاری برای اعضای سازمان و سایر ذینفعان جامعه داشته باشد (لی و ژئو۲، ۲۰۱۸). حسابرسان داخلی باید تخلفات را به اعضای داخلی سازمان که قدرت و اختیار انجام اقدامات اصلاحی را دارند گزارش کنند. از نظر اخلاقی نیز استدلال شده است که افشاگری باید توسط حسابرسان داخلی انجام شود، زیرا افشاگری فواید مختلفی از جمله ایجاد فرصت برای سازمان برای انجام اقدامات مناسب برای سازمان دارد (آلین و همکاران۳، ۲۰۱۵).

یکی از چالش‌های مهم سازمان‌ها و جوامع مدرن، تعیین حد و مرز رازداری است. در حالی‌که رازداری یکی از عوامل موفقیت سازمان‌ها به شمار می‌رود، تأکید بیش از حد بر آن نیز می‌تواند مشکلاتی را به وجود بیاورد و زمینه سوءاستفاده برخی افراد و سازمان‌ها را فراهم سازد (بلابی۴، ۲۰۱۸). به عبارت دیگر، افشاگری می‌تواند به ایجاد تعادل میان رازداری و افشاگری در سازمان‌ها کمک نماید (مانیون و همکاران۵، ۲۰۱۸). افشاگری یکی از موضوعات چالش برانگیز در حوزهٔ مطالعات اخلاقیات سازمانی به شمار می‌رود، چرا که امکان اجرای طرح‌های مطالعاتی که بتواند

---

۱ - Zakaria

۲ - Lee & Xiao

۳ - Alleyne et al

٤ - Bellaby

٥ - Mannion et al

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

رفتار افشاگران را بررسی نماید تقریباً مقدور نیست. چون معمولاً افراد افشاگر به سادگی خود را در معرض شناسایی قرار نداده و از طرفی امکان انتخاب تصادفی افراد نیز میسر نیست. بنابراین، فراهم کردن موقعیت‌های مناسب برای مشارکت کنندگان در افشاگری در چنین موقعیت‌هایی می‌تواند برای مطالعات مربوط به افشاگری مناسب‌تر باشد (احمد و همکاران[۱]، ۲۰۱۴). پژوهش‌ها نشان می‌دهد که افرادی که از قدرت حرفه‌ای بالاتری برخوردارند احتمالاً به‌دلیل احساس امنیت شغلی بیشتر و پیش‌بینی عدم تنبیه، احتمال بیشتری دارد که دست به افشاگری بزنند. همچنین افرادی که کانون کنترل درونی قوی‌تری دارند رفتار مسئولانه‌تری داشته و بیشتر مستعد افشاگری هستند. افراد با برونگرایی بالا و کنش‌گرایی بیشتر احتمال رفتارهای افشاگرانه بالاتری دارند. همچنین افراد برخوردار از وجدان بالاتر و نوع‌دوستی قوی‌تر به‌احتمال بیشتری درگیر فرایند افشاگری خواهند شد (دانژن و همکاران[۲]، ۲۰۱۹).

با توجه به مثلث افشاگر، سه عنصر (فشار/انگیزه، فرصت و منطقی‌سازی) بر رفتار افشاگر تأثیر می‌گذارند، اما پیشنهاد می‌شود که ممکن است عوامل فردی هم بر انتخاب کانال افشاگری و هم بر نوع افشاگری تاثیر داشته باشند. به عنوان مثال، اگرچه هر شاهدی برای یک عمل خلاف با فشار مواجه می شود، اما میزان آن فشار به هویت افشاگر بستگی دارد. از این نظر، فشارهای اجتماعی و روانی ممکن است مهمتر از فشارهای مالی برای افراد داخلی باشد. با این حال، برای افراد خارجی (رسانه ها، تحلیلگران مالی، حسابرسان خارجی، سرمایه گذاران، فروشندگان کوتاه مدت و رقبا) عوامل مرتبط با آینده شغلی، شهرت، و تأثیرات مالی ممکن است مهمتر از فشارهای اجتماعی و روانی باشد (یوسف و همکاران[۳]، ۲۰۲۰). علاوه بر این، مطالعات قبلی نشان می دهد که عوامل فردی، سازمانی و موقعیتی بر انتخاب کانال افشاگری تأثیر می گذارد (چن و لای[۴]، ۲۰۱۴؛ دورکین و باوکوس[۵]، ۱۹۹۸؛ کولیبرگ و میهلیک[۶]، ۲۰۱۶). برای مثال، دانکین و همکاران[۷] (۲۰۰۸) نشان می دهد که کسانی که از بیرون افشاگری می کنند، نسبت به مدیریت محتاط تر هستند. علاوه بر این، چن و لای (۲۰۱۴) پیشنهاد می کنند که افشاگرانی خارج از سازمان، تعهدات سازمانی کمتری دارند. از سوی دیگر براساس تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده انگیزه حسابرسان به گزارش اشتباهات

---

۱ - Ahmad et al
۲ - Dungan et al
۳ - Yousaf et al
٤ - Chen & Lai
٥ - Dworkin & Baucus
٦ - Culiberg & Mihelič
۷ - Donkin et al

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

و تقلبات کشف شده تحت تأثیر دو گروه عوامل فردی و عوامل سازمانی قرار می‌گیرد. رفتار حسابرسان منعکس کننده ویژگی‌های شخصیتی آن ها است (پاینو و همکاران[۱]، ۲۰۱۰). برای مثال، طبق نظر باسام[۲] (۲۰۰۹) افرادی که از نظر ویژگی‌های شخصیتی بیشتر تمایل به رفتارهای اخلاقی و حرفه‌ای دارند، انگیزه بیشتری برای انجام این رفتارها و گرفتن تصمیمات اخلاقی دارند. بنابراین، ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان تأثیر مهمی بر انگیزه رفتاری آنها دارد. علاوه بر ویژگی‌های شخصیتی، طبق تئوری رفتار برنامه ریزی شده، عوامل محیطی شامل عوامل شرکتی و تیمی می تواند انگیزه حسابرسان را تحت تأثیر قرار دهد (وانگ و همکاران[۳]، ۲۰۱۲).

گزارش اشتباه ها و تخلف های کشف شده در سازمان به وسیله حسابرسان داخلی، یک رفتار اخلاقی بسیار مهم است که به انگیزه حسابرسان در مورد گزارش تخلف بستگی دارد. اگر حسابرسان انگیزه کافی برای گزارش اشتباه ها و تخلف های کشف شده را نداشته باشند، اشتباه ها و تخلف ها حتی در صورت کشف شدن هم گزارش نخواهد شد (آقایی چادگانی و احمدی، ۱۳۹۵). بنابراین، توجه به مقوله قصد گزارش تخلف توسط حسابرسان داخلی به عنوان اقدامی اخلاقی در سازمان و عوامل مؤثر بر آن لازم و ضروری است. بدین ترتیب برای شکل گیری شفافیت و افشاگری سازمانی، انجام اصلاح و تغییر در ابعاد مختلف نظام های مدیریتی سازمان ها، یک امری ضروری است که اجرای آن مستلزم پژوهش های علمی در زمینه های مختلف است. شناخت علمی حاصل از چنین پژوهش هایی این امکان را فراهم می آورد تا با بهره گیری از نتایج به دست آمده، سازوکارهای نوین در جهت اثربخشی و کارآمد سازی به کار گرفت؛ بنابراین دغدغه ذهنی محققان در این پژوهش بررسی نقش مثلث افشا و تئوری رفتار برنامه ریزی شده بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی با در نظر گرفتن نقش عوامل سازمانی است. لذا بررسی این موضوع می تواند برای نهادهای حرفه و قانون گذاران در جهت الزام به سازمان ها در جهت ایجاد راهکارهایی اختصاصی و امن برای افشاگری، پیاده سازی سیاست های تشویقی و حمایتی مناسب برای افشاگران و بازدارندگی برای هرگونه اقدامات تلافی جویانه و برخورد مناسب با متخلف و رفع تخلف ها مورد توجه واقع گردد (جایانتی و همکاران[۴]، ۲۰۲۱).

---

۱ - Paino et al
۲ - Baotham
۳ - Wang et al
٤ - Jayanti et al

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

۱-۱. مبانی نظری و پیشینه پژوهش

افشاگری به عنوان یکی از راه‌های درست برای شناسایی و پیشگیری از موارد نقض اخلاقی از جمله تقلب حسابداری شناخته می‌شود (چانگ و همکاران[۱]، ۲۰۱۷؛ فیگر و بریدگت[۲]، ۲۰۱۸). پژوهش‌های جهانی در خصوص کلاهبرداری ها نشان می‌دهد که ۴۴ درصد از کلاهبرداری‌ها به لطف شکایات، راهنمایی‌ها و گزارش‌های افشاگر شناسایی می‌شوند. برای تشویق اثربخشی مکانیسم افشاگری در افشای تخلفاتی که در سازمان رخ می‌دهد، مستلزم محافظت در برابر اقدامات تلافی جویانه برای کارکنانی است که مواردی درباره مسائل حسابداری و حسابرسی را افشا می‌کنند (جایانتی و همکاران، ۲۰۲۱). حمایت سازمانی از افراد برای تعیین و افشای اقدامات غیراخلاقی مهم است (سعود[۳]، ۲۰۱۶؛ چانگ و همکاران، ۲۰۱۷). افشاگری یک فرآیند پیچیده است زیرا نه تنها عوامل سازمانی بلکه عوامل شخصی و فردی را نیز در بر می‌گیرد. افشاگری یک سازوکار موثر برای کشف رسوایی‌های مالی است و حرفه حسابرسی نیازمند فرایند افشاگری می‌باشد (الیاس[۴]، ۲۰۰۸). ایجاد بستر مناسب برای اطلاع‌رسانی و افشای تخلفات در شرکت‌های ایرانی، از جمله عوامل مهم پیشگیری از رفتارهای غیراخلاقی و پاکسازی شرکت‌ها از چنین اقداماتی است، البته افشاگری باید با احتیاط و با داشتن مدارک کافی و مستند انجام گیرد؛ زیرا احتمال اخراج، تنبیه، جریمه و از دست رفتن آبرو وجود دارد. لذا، افشاگر باید با دقت و با احتیاط و با در نظرگرفتن ارزش‌های داخلی سازمان و رعایت اصل امانتداری و وفاداری به سازمان و حفظ ارزش‌های سازمان با احتیاط و به موقع دست به افشاگری بزند (صفری و زیارانی، ۱۳۹۷).

در سراسر جهان، سازمان‌ها توجه بیشتری به اخلاق و افشاگری‌های خطاکاری‌ها دارند. در این زمینه، بررسی مفهوم مثلث افشا و تاثیر آن بر انگیزه‌های افشاگری حسابرسان داخلی ضروری به نظر می‌رسد. مفهوم مثلث افشا از سه مولفه اصلی تشکیل‌شده که شامل فرصت، منطقی‌سازی و فشار می‌شود. اهداف افشاگران به طور فزاینده‌ای چالش برانگیز و قابل توجه در نظر گرفته شده است. علاوه بر این، دلایل زیادی وجود دارد که افشاگران هویت خود را مخفی نگه می‌دارند. قانون دولتی یک مؤسسه را مجبور نمی‌کند که از افشاگران محافظت کند. اگرچه، بهتر است اطلاعات یا هویت افشاگر تا زمانی که طبق قانون گزارش نشده باشد، محرمانه بماند (یوسف و همکاران، ۲۰۲۰). هدف گزارش تخلفات یا کلاهبرداری توسط افشاگران این است که بتوان محیط سازمانی را بهبود بخشد

۱ - Chang et al
۲ - Fieger & Bridget
۳ - Saud
٤ - Elias

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

و همچنان تصویر خوبی به دست آورد (پلونگان۱، ۲۰۱۸). اکثر موارد مربوط به تقلب در حوزه‌های کاری اتفاق می‌افتد که افراد اصلی آن مدیران و کارگران هستند. همچنین یکی از مولفه‌های مثلث تقلب، فشاری است که به منظور درک اهداف افشاگری مطرح می شود (گاتیس و همکاران۲، ۲۰۱۶). فشار را می‌توان با احساسات منفی و مثبت مختلف پیوند داد. ویژگی منفی فشار به این صورت است که هیچ گونه ایمنی یا هیچ نوع محافظتی از افشاگر وجود ندارد، به همین دلیل فشار نامطلوب در هنگام افشاگری از فشار مثبت قوی‌تر خواهد بود. بسیاری از فشارهای منفی مانند افزایش سطح استرس، ترس از تلافی و از دست دادن شهرت توسط افشاگران تجربه می‌شوند (براون و همکاران۳، ۲۰۱۶). همچنین در موارد معدودی افزایش فشار باعث می‌شود که افشاگر ساکت باشد و از افشاگری خودداری کند. در حالی که اثرات مثبت و منفی افشاگری باید نظر گرفته شود، نیات افشاگر برای افشاگری بر منطقی سازی و فرصت‌های موجود در محل تکیه می‌کند (چادوری و پولکا۴، ۲۰۱۹). فرصت‌ها در منابعی یافت می‌شوند که از افشاگران حمایت می‌کنند مانند هنجارها، کمک‌های سازمانی و کانال‌های گزارش. علاوه بر این، منطقی‌سازی را می‌توان به راحتی با فرآیند شناختی درک کرد که برای متقاعد کردن فرد به کار می‌رود که اقدامات مطابق با استانداردهای حرفه‌ای و اخلاقی انجام می‌شود و عموماً برای توجیه نگرش مثبت و برای کاهش فشاری که در اثر این عمل ایجاد می‌شود، استفاده می‌شود. اجزای مثلث افشا را می‌توان برای درک عناصری که افشاگران را به سمت افشاگری سوق می‌دهد استفاده کرد (یوسف و همکاران، ۲۰۲۰).

پژوهش‌های قبلی نشان داده است که تئوری رفتار برنامه ریزی شده برای پیش‌بینی رفتار اخلاقی و غیراخلاقی، مانند رفتار مصرف فردی (فوکوکاوا۵، ۲۰۰۲) تبعیت مالیات دهندگان (بوبک و هاتفیلد۶، ۲۰۰۳)، قصد مدیر برای انجام اقدامات غیراخلاقی (کارپنتر و جانی۷، ۲۰۰۵) و قصد افشاگری مربوط به فرآیندهای روانشناختی پیچیده، که شامل عوامل شخصی و عوامل خارجی است به اثبات رسیده است (الیاس، ۲۰۰۸؛ گونلاچ و همکاران۸، ۲۰۰۳). مفهوم تئوری رفتار برنامه ریزی شده شامل سه مولفه است، یعنی نگرش نسبت به رفتار، هنجارهای ذهنی و کنترل رفتاری ادراک

---

۱ - Pulungan
۲ - Gates et al
۳ - Brown et al
٤ - Chaudhary & Phoolka
٥ - Fukukawa
٦ - Bobek & Hatfield
۷ - Carpenter & Jane
۸ - Gundlach et al

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

شده (آجزن[۱]، ۱۹۸۵). نگرش نسبت به رفتار به میزان ارتباط قضاوت فرد در مورد رفتار اشاره دارد که آیا مزیتی برای آن ایجاد می‌کند یا خیر. هنجارهای ذهنی به فشار اجتماعی افراد برای انجام یا عدم انجام یک رفتار اشاره دارد. کنترل رفتار ادراک شده یا کنترل رفتار، به سهولت یا دشواری درک شده انجام یک رفتار اشاره دارد (جایانتی و همکاران، ۲۰۲۱). مهمترین هدف تئوری رفتار برنامه ریزی شده، درک و پیش‌بینی تاثیرات انگیزشی بر رفتار فرد می‌باشد. این تئوری سعی دارد تا ارتباطات موجود میان نگرش، هنجارهای ذهنی، تمایل و رفتار را توضیح دهد. پیش فرض اصلی تئوری مذکور، تئوری رفتار منطقی می باشد. بر اساس تئوری رفتار منطقی، انسان‌ها موجوداتی منطقی بوده و از اطلاعات در دسترس خود، شیوه‌ای منظم و منطقی برای ارزیابی ضررها و سودمندی‌های انجام عملی خاص، بکار می‌برند (یزدانیان و سابقی، ۱۳۹۸). بر اساس این تئوری، تمایلات رفتاری که به طور آگاهانه مطرح شده، بهترین و تنها پیش‌بینی کننده رفتار واقعی محسوب می‌شود. به عبارت دیگر؛ هرچه تمایل فرد برای انجام رفتار معین قوی‌تر باشد، بیشتر انتظار می‌رود تا موفقیت آمیز واقع شود (آجزن و فیشبین۲، ۱۹۸۰). بحث اصلی تئوری رفتار برنامه ریزی شده، قصد فرد برای انجام یک رفتار مشخص است؛ مانند میزان تلاشی که فرد برای انجام رفتار نشان می‌دهد، هر چه قصد مشارکت در رفتار قوی تر باشد، احتمال بیشتری وجود دارد که رفتار مشخص انجام شود. قصد مقدم بر رفتار واقعی است و اگر به درستی اندازه گیری شود، می تواند به صورت دقیق رفتار را پیش بینی کند (آجزن، ۲۰۰۵). در یک تقسیم بندی دیگر جایانتی و همکاران (۲۰۲۱) برای تئوری رفتار برنامه ریزی شده سه بعد در نظر گرفت که شامل تعهد حرفه‌ای، پشتیبانی سرپرست و تلافی‌جویی می باشد. تعهد حرفه ای به عنوان قدرت نسبی افراد در شناسایی و مشارکت در آن حرفه تعریف می شود (آرانیا۳، ۱۹۸۱). تعهد حرفه ای با چیزهایی مانند افزایش عملکرد، رضایت شغلی بیشتر در هر دو سطح سازمانی و حرفه ای مرتبط است (الیاس، ۲۰۰۸؛ سیالاگان۴، ۲۰۱۷). همبستگی بین تعهد حرفه ای و قصد انجام افشاگری توسط الیاس (۲۰۰۸) بررسی شد. نتایج نشان داد که افرادی که تعهد حرفه‌ای بیشتری داشتند، تمایل داشتند که افشاگری را یک مشکل جدی در نظر بگیرند و نسبت به سایر افرادی که تعهد حرفه‌ای کمتری داشتند، افشاگری

۱ - Ajzen
۲ - Ajzen & Fishbein
۳ - Aranya et al
٤ - Siallagan & Basuki

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

بیشتری داشتند. پژوهش های تیلور و کورتیس۱ (۲۰۱۰) روی حسابرسان چهار شرکت بزرگ حسابداری نشان می دهد که متغیر تعهد حرفه ای تأثیر مثبتی بر قصد افشاگری دارد.

عوامل سازمانی از دیگر موارد موثر در انگیزه های افشاگری حسابرسان داخلی است. تئوری تماشاگران۲، نشان می‌دهد که میزان بروز افشاگری در سازمان‌های بزرگ‌تر از سازمان‌های کوچک‌تر کمتر است. بر اساس این تئوری، هر چه گروه تماشاچیان بزرگتر باشد، احتمال کمتری دارد که هر یک از تماشاچیان برای کمک به سازمان رفتارهای اجتماعی را انجام دهد. لاتان و دارلی۳ (۱۹۶۸) بیان کردند که احتمال مداخله یک فرد در شرایط اضطراری در صورتی که افراد دیگری شاهد این رویداد باشند کاهش می یابد. اگر فردی در هنگام مشاهده چنین موقعیت اضطراری تنها باشد، تنها مسئولیت مقابله با آن را بر عهده دارد، اما اگر معتقد باشد افراد دیگری در آنجا حضور دارند، ممکن است احساس مسئولیت کمتری برای انجام اقدام کنند و احتمال کمتری برای ارائه افشاگری دارند. تئوری تماشاگران نشان می‌دهد که به دلیل انتشار این مسئولیت، افشاگری در سازمان‌های کوچک بیشتر از سازمان‌های بزرگ‌تر رخ می‌دهد (احمد و همکاران، ۲۰۱۳). با توجه به آنچه بیان شد و با توجه به اهمیت و ضرورت شناسایی عوامل تاثیرگذار بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی و تبعات آن، این موضوع می توان نقش بسزایی در کاهش تخلفات و تقلب ها در شرکت ها داشته باشد. از این رو پژوهش به ارائه مدل عوامل مؤثر بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی: نقش مثلث افشاء، تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده و عوامل سازمانی می پردازد. در نتیجه این سوال مطرح می شود که عوامل سازمانی می تواند بر ارتباط بین مثلث افشا و تئوری رفتار برنامه ریزی شده با انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیرگذار باشد؟ در ادامه پژوهش‌های داخلی و خارجی مرتبط با موضوع بررسی شده است.

کاشانی پور و همکاران (۱۳۹۸) در پژوهشی به بررسی قصد هشداردهی حسابرسان مستقل درباره خطاکاری و کاربرد نظریه رفتار برنامه ریزی شده پرداخته اند. تعداد ۳۷۲ پرسشنامه در سال ۱۳۹۷ گردآوری و مورد آزمون قرار گرفت، همچنین برای آزمون فرضیه‌های پژوهش از مدل سازی معادلات ساختاری استفاده شده است. نتایج حاصل از پژوهش نشان می دهد که متغیرهای نظریه رفتار برنامه ریزی شده شامل نگرش نسبت به هشداردهی، هنجارهای ذهنی و کنترل رفتاری درک

۱ - Taylor & Curtis
۲ - Bystander Theory
۳ - Latane & Darley

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

شده بر روی قصد هشداردهی تاثیر مستقیم و معناداری دارند. لذا نظریه رفتار برنامه ریزی شده، نظریه مناسبی جهت توضیح قصد هشداردهی میان حسابرسان مستقل می باشد.

اقبالی فر و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهشی به بررسی تأثیر ابزارهای مراقبت اخلاقی سازمان بر هشدار دهی در مورد فساد مالی در مؤسسات حسابرسی پرداخته اند. نمونه مورد بررسی شامل تعداد ۳۳۰ پرسش شونده از بین حسابرسان شاغل در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی و سازمان حسابرسی بود. جهت آزمون فرضیه های پژوهش از مقدار احتمال حاصل از برازش مدل در حالت معنی دار پارامترها و با استفاده از نرم افزارهای اس‌پی‌اس‌اس و اموس استفاده گردید. یافته های پژوهش نشان داد که ابزارهای مراقبت اخلاقی مؤسسات حسابرسی بر هشدار دهی حسابرسی حرفه ای، برداشت حسابرسان حرفه ای ایرانی از مسئولیت فردی و از عواقب عمل سؤال برانگیز اثر معناداری دارد. همچنین یافته های پژوهش حاکی از عدم معنی داری محیط اخلاقی مؤسسات حسابرسی بر برداشت حسابرسان حرفه ای ایرانی از هزینه های مربوط بر گزارش دهی است.

عباسی و ایزی (۱۳۹۹) در پژوهشی به بررسی نقش تصمیم گیری اخلاقی حسابرسان بر افشای اسرار مالی و غیر مالی پرداخته اند. جامعه آماری پژوهش، شامل کلیه اشخاص عضو جامعه حسابداران رسمی ایران در سال ۱۳۹۷می باشد. برای تجزیه و تحلیل داده ها در این پژوهش از شاخص های آمار توصیفی و روش مدل سازی معادلات ساختاری استفاده گردید و کلیه محاسبات و تحلیل-های آماری به وسیله نرم‌افزار پی ال اس انجام گرفت و مدل تصمیم گیری اخلاقی موثر بر افشای اسرارمالی و غیر مالی؛ با تاکید بر نقش تعدیلگر شدت اخلاق ادراک شده حسابرسان ارایه گردید. در مدل پژوهش، نتایج حاکی از آن است که بین آگاهی اخلاقی با قضاوت حرفه ای و احساسات رابطه مثبت معنادار وجود دارد. افزون بر این، نتایج حاصل از آزمون دیگر فرضیه ها نشان داد بین احساسات و قضاوت حرفه ای رابطه مثبت معنادار وجود دارد. همچنین بین قضاوت حرفه ای و افشای اسرار رابطه مثبت معنادار مشاهده شده است.

وارسته و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی به بررسی تمایل حسابرسان به گزارش تخلفات بر اساس نظریه شناخت اجتماعی پرداخته اند. حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی خصوصی در سال ۱۳۹۸ جامعه آماری پژوهش بوده و نمونه آن شامل ۳۰۴ نفر از این حسابرسان می باشند که به روش نمونه گیری تصادفی انتخاب شده اند. ابزار مورد استفاده در این پژوهش پرسشنامه بوده و برای تجزیه و تحلیل داده ها و آزمون فرضیه‌ها از مدل معادلات ساختاری و با کمک نرم افزار لیزرل استفاده شده است. یافته های پژوهش نشان داد ویژگی های شخصیتی آزمون

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

شده (خودکارآمدی و منبع کنترل بیرونی) تأثیر مثبت و معناداری بر گزارش تخلفات حسابرسان دارد. همچنین میزان اثر غیر مستقیم متغیرهای یادشده به واسطه رضایت شغلی (متغیر میانجی) تشدید شده است که اثر غیر مستقیم خودکارآمدی بر گزارش تخلفات معنادار و اثر غیرمستقیم منبع کنترل بر گزارش تخلفات فاقد معناداری می باشد.

شاهعلی زاده و همکاران (۱۴۰۱) در پژوهشی بررسی نقش میانجی هوش هیجانی در رابطه رهبری اخلاقی با قصد هشداردهی حسابرسان مستقل پرداخته اند. جامعه آماری پژوهش شامل حسابرسان مستقل شاغل در مؤسسات حسابرسی بخش خصوصی و بخش دولتی در سال ۱۳۹۹ است. در معادلات ساختاری حداقل نمونه ۲۰۰ مورد پیشنهاد شده و بر اساس فرمول کوکران در جامعه نامحدود تعداد نمونه ۳۸۵ مورد نیاز است. بر این مبنا تعداد۵۰۰ پرسشنامه به صورت کاغذی و الکترونیکی ارسال شد و تعداد ۴۴۱ نفر از آن‌ها گردآوری و مورد بررسی قرار گرفت. داده‌ها از طریق پرسشنامه جمع‌آوری‌شده و با استفاده از معادلات ساختاری به کمک نرم‌افزار لیزرل مورد تحلیل قرار گرفته است. نتایج پژوهش نشان می‌دهد رهبری اخلاقی بر قصد هشداردهی حسابرسان به صورت مستقیم تأثیر مثبت و معناداری دارد و این رابطه با واسطه هوش هیجانی نیز معنادار بوده و تقویت می‌شود. بنابراین، هوش هیجانی میانجی‌گری مناسب برای رابطه رهبری اخلاقی با قصد هشداردهی حسابرسان است.

کریمی و همکاران (۱۴۰۲) در پژوهشی به بررسی عوامل موثر بر گزارش تخلف حرفه‌ای در حسابرسی با رویکرد زمینه بنیاد پرداخته اند. رویکرد نظریه داده بنیاد با استفاده از رویکرد کیفی مبتنی بر نظریه داده بنیاد می‌باشد. ابزار گردآوری اطلاعات، مصاحبه نیمه ساختار یافته با خبرگان بود به این منظور در سال ۱۴۰۰ با استفاده از رویکرد نمونه‌گیری هدفمند (گلوله برفی) از اعضای هیات علمی متخصص، شرکاء مؤسسات حسابرسی، اعضای و جامعه حسابداران رسمی ایران که در زمینه حسابرسی صاحب نظر و دارای تجربه بوده‌اند، مصاحبه‌های عمیق تا مرحله اشباع صورت گرفت. داده‌های پژوهش با استفاده از روش کدگذاری و استفاده از نرم‌افزار مکس‌کیودا مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت و مقوله‌های اصلی و مفاهیم استخراج گردید. نتایج بیان گر آن است که قضاوت حرفه‌ای، اخلاق حرفه‌ای، تجربه و مهارت حسابرس، عوامل فردی، عوامل روان‌شناختی، تأکید بر مولفه‌های احساسی، نقش مولفه‌های اخلاقی و عوامل محیطی در قالب شرایط علّی، شرایط زمینه‌ای، راهبردها و پیامدها و شرایط مداخله‌گر شناسایی گردیدند.

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

پونی و انلسینیا[۱] (۲۰۱۷) در پژوهشی رابطه میان ویژگی فرهنگ سازمانی، فاصله قدرت و تمایل به گزارش خطا کاری را مورد مطالعه قرار دادند. این مطالعه با مرور ادبیات فرهنگ فاصله قدرت و افشاگری به هدف خود دست می یابد و از نتایج مطالعات قبلی مرتبط استفاده می کند. سپس برخی از اعمال فرهنگی در آفریقا در رابطه با موضوع را منعکس می کند و از نمونه هایی از غنا برای مثال زدن بحث ها استفاده می کند. آن‌ها در این مطالعه نشان دادند که هر چه فاصله قدرت میان مدیران و کارکنان سازمان بیشتر باشد، احتمال گزارش خطاکاری‌های سازمانی کاهش می‌یابد. آن‌ها این موضوع را عاملی برای گسترش فساد می‌شناسند. به عقیده آن‌ها فاصله قدرت می‌تواند سکوت سازمانی را میان کارکنان تقویت نماید. از این رو، احتمال خطا کاری‌های سازمانی و رفتارهای غیر اخلاقی افزایش می‌یابد.

آندون و همکاران[۲] (۲۰۱۸) در پژوهشی ارتباط میان انگیزه‌های مالی و گزارش خطاکاری را مورد مطالعه قرار دادند. جامعه آماری این پژوهش شامل ۸۰ نفر از حسابداران حرفه ای فعال در شرکت-های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار ایالات متحده آمریکا می باشد. داده‌های این پژوهش در اواخر سال ۲۰۱۴ با استفاده از پرسشنامه جمع‌آوری گردید. با استفاده از حسابداران حرفه ای به عنوان شرکت کنندگان بررسی شد که آیا انگیزه ای افشاگران بالقوه می تواند به عنوان یک عاملی باشد تا یک تقلب گزارشگری مالی مشاهده شده به یک مقام خارجی مربوطه گزارش داده شود. همچنین تأثیر جدیت درک شده تخلف بر قصد حسابداران برای افشای اطلاعات بررسی شد. نتایج با استفاده از مدل سازی معادلات ساختاری نشان داد که یک انگیزه مالی منجر به قصد بالاتر برای افشای اطلاعات به یک مقام خارجی مربوطه می شود. همچنین نتایج نشان داد که ادراک جدی بودن تخلف به طور مثبت و قابل توجهی با قصد حسابداران برای افشای اطلاعات به یک مقام خارجی مربوطه مرتبط است. افزون بر این یک تعامل قابل توجه بین ارائه یک انگیزه مالی و جدیت درک شده از تخلف در قصد گزارش تخلف خارجی یافته شد. قصد گزارش تقلب گزارشگری مالی به صورت خارجی زمانی بالاتر است که سطح جدیت درک شده بالاتر باشد، صرف نظر از وجود انگیزه مالی. با این حال، زمانی که سطح جدیت درک شده کمتر باشد، وجود انگیزه مالی منجر به قصد بالاتر برای گزارش تقلب در گزارشگری مالی در خارج می شود. این یافته ها نشان می دهد که تأثیر یک انگیزه مالی بر قصد افشاگری با درک جدی بودن تخلف تعدیل می شود.

۱ - Puni & Anlesinya
۲ - Andon et al

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

کنی و همکاران[۱] (۲۰۱۹) در پژوهشی به بررسی ارتباط بین افشاگری با سازمان و هنجارهای سازمانی پرداخته اند. این مطالعه از سی مورد منحصربه‌فرد افشاگری در بخش‌های مختلف استفاده می‌کند، که از دو پروژه تحقیقاتی مختلف که به طور مشترک و جداگانه در یک دوره پنج ساله انجام شده‌اند (پروژه اول ۲۰۱۱ تا ۲۰۱۲ و پروژه دوم ۲۰۱۳ تا ۲۰۱۵) نشأت می‌گیرد. هر دو پروژه یک رویکرد کیفی و تفسیری را اتخاذ کردند، از پروتکل مصاحبه مشابهی استفاده کردند و بر موضوعات افشاگر متمرکز شدند. در پژوهش حاضر به دلیل شباهت های موجود در رابطه با این دو پروژه آن‌ها با هم ترکیب شدند. پروژه اول شامل پانزده حادثه در بخش مالی در سراسر اروپا و ایالات متحده بود در حالی که پروژه دوم آنچه را که افشاگری در صنایع مختلف و در کشورهای مختلف ممکن می‌سازد، بررسی کرد که شامل یک نمونه ۲۲ نفری می‌شد که هفت نفر از آنها از پروژه اول استخراج شدند و بار دوم با آنها مصاحبه شد. اکثر شرکت کنندگان در ابتدا از طریق تماس در گروه های حمایت از افشاگران انتخاب شدند. محققان هنجارهای سازمانی و حرفه‌ای را از عوامل مهم و تأثیرگذار در درک کارکنان از گزارش خطا کاری می‌دانند. به عقیده آن‌ها برای تقویت گزارش خطا کاری باید وظیفه‌شناسی کارکنان، اعتماد سازمانی کارکنان و حرفه گرایی کارکنان را تقویت نمود. همچنین قوانین سازمانی و حرفه‌ای در حمایت از گزارش کنندگان خطا کاری‌ها تدوین نمود.

ناواوی و پوته سالین[۲] (۲۰۱۹) در پژوهشی به بررسی عوامل تعیین کننده و پیامدهای افشاگری در مالزی پرداخته اند. این پژوهش به روش ترکیبی گردآوری داده ها یعنی پرسشنامه پیمایشی و مصاحبه برای جمع آوری داده ها انجام شد. جامعه آماری این پژوهش در برگیرنده ۱۸۰ نفر از کارمندان شرکت‌های مرتبط دولتی در بازه زمانی ۲۰۱۶ در مالزی می باشد. نتایج با استفاده از مدل سازی معادلات ساختاری نشان داد که مهم‌ترین عوامل مؤثر در گزارش خطا کاری‌های سازمانی فرهنگ کاری حاکم بر سازمان است. آن‌ها نشان دادند در سازمان‌هایی که حمایت کافی از کارکنان در مقابل گزارش خطا کاری‌ها انجام نمی‌شود، کارکنان افشای خطاکاری‌های همکاران خود را به ضرر خود می‌دانند. آن‌ها همچنین معتقدند که سازمان‌ها برای تقویت گزارش تخلفات سازمانی باید علاوه بهبود مکانیزم‌های سازمانی، اعتماد به نفس کارکنان باید بهبود یابد و همچنین فرهنگ جمع‌گرایی در کارکنان ارتقاء یابد.

یوسف و همکاران (۲۰۲۰) در پژوهشی به بررسی ارتباط بین مثلث افشاگری و نیات افشاگر در سازمان های پاکستانی با در نظر گرفتن نقش تعدیل کننده حمایت سازمانی درک شده پرداخته اند.

---

۱ - Kenny et al
۲ - Nawawi & Puteh Salin

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

کارکنان سازمان های خصوصی و دولتی مستقر در استان پنجاب نمونه این پژوهش هستند و داده ها با استفاده از پرسشنامه جمع آوری شده و برای تجزیه و تحلیل داده ها از مدل سازی معادلات ساختاری در نرم افزار پی ال اس استفاده شده است. نتایج حاکی از آن است که مثلث افشا مانند فشار، منطقی‌سازی و فرصت با نیات افشاگری رابطه مثبت دارد و حمایت سازمانی ادراک‌شده ارتباط میان پیوندهای ذکر شده را به صورت منفی تعدیل می‌کند.

جایانتی و همکاران[۱] (۲۰۲۱) در پژوهشی به بررسی عامل شخصی و سازمانی موثر بر قصد افشاگری و نقش دینداری به عنوان یک متغیر تعدیل کننده بر این رابطه پرداخته اند. این پژوهش تعهد حرفه‌ای، پشتیبانی سرپرست و تلافی‌جویی را به‌عنوان سازه‌ای از نظریه رفتار برنامه‌ریزی‌شده، با دینداری به عنوان متغیر تعدیل‌کننده، نسبت به اهداف افشاگری مورد بررسی قرار داده است. جمع آوری داده ها با توزیع پرسشنامه با پاسخ دهندگان اساتید و کارکنان دانشگاه انجام شده است. این پژوهش از تحلیل رگرسیون تعدیل شده برای آزمون فرضیه ها استفاده کرده است. نتایج نشان داد که هر سه متغیر تأثیر مثبت و معناداری بر افشاگری داشتند. دینداری به عنوان متغیر تعدیل کننده از سطح معنی داری برخوردار نبود به طوری که فرضیه های پژوهش مورد پذیرش قرار نگرفت.

نوسوانتارا[۲] (۲۰۲۲) در پژوهشی به بررسی چارچوب مجدد قصد افشاگری و تحلیل تأثیر عوامل فردی و موقعیتی پرداخت. هدف این پژوهش این بود که با بررسی عوامل فردی و موقعیتی که توسط مطالعات قبلی نادیده گرفته شده اند، فرآیند افشاگری را دوباره چارچوب بندی کند. جو اخلاقی، انگیزه خدمات عمومی، شناسایی سازمان و ایمنی روانی مورد بررسی قرار گرفتند. پرسشنامه‌های پژوهش به صورت حضوری بین کارکنان چهار دولت محلی اندونزی توزیع شد. از ۲۱۶۹ پرسشنامه توزیع شده بین کارکنان، ۱۶۸۷ پرسشنامه به محقق برگشت داده شد. با این حال، محقق ۳۳ پرسشنامه بازگشتی را به دلیل کیفیت پایین داده‌ها، مانند پاسخ‌های ناقص حذف کرد. بنابراین، تنها ۱۶۵۴ پرسشنامه در این مطالعه مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. یافته‌ها این پژوهش از ایده یک جو اخلاقی حمایت می‌کند که می‌تواند فرد را به هشدار دهی تشویق کند. با این حال، اثر آن غیر مستقیم است. قدرت پیش بینی جو اخلاقی بر نیات افشاگری افراد به نقش مراقبه انگیزه خدمات عمومی، ایمنی روانی و شناسایی سازمان بستگی دارد. جالب است که اثرات میانجی انگیزه خدمات

۱ - Jayanti et al
۲ - Nuswantara

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

عمومی، ایمنی روانی و شناسایی سازمان زمانی که افراد فرصتی برای انتخاب افشای داخلی یا خارجی دارند به شدت مورد تایید قرار می گیرد.

لاتان و همکاران[۱] (۲۰۲۳) پژوهشی با عنوان "چه چیزی شما را به یک افشاگر تبدیل می کند؟ یک مطالعه میدانی چند کشوری در مورد عوامل تعیین کننده قصد گزارش تخلف"، انجام داده اند. در این پژوهش شواهد حاصل از دو کار میدانی که با استفاده از داده‌های اولیه و ثانویه از ایالات متحده و اندونزی انجام شده، ترکیب شده است. در مطالعه ۱، از یک نظرسنجی در مقیاس بزرگ استفاده شد که توسط هیئت حفاظت از سیستم های شایستگی ایالات متحده انجام شده است. آزمایش‌های اضافی در مطالعه ۱ انجام شد و بین کسانی که تجربه افشاگری را دارند و کسانی که تجربه ندارند مقایسه شده است. در مطالعه ۲، نظرسنجی انجام شده توسط هیئت حفاظت از سیستم های شایستگی ایالات متحده با استفاده از داده های تجربی جمع آوری شده در اندونزی تکرار شده است. در این پژوهش ترکیبی از تأیید نتایج قبلی و یافته‌های غیرمنتظره بین دو نمونه (ایالات متحده و اندونزی) پیدا شد. مرتبط ترین نتیجه این است که حفاظت سازمانی درک شده تأثیر مثبتی بر قصد افشاگری در نمونه ایالات متحده دارد، اما نتیجه مشابهی در نمونه اندونزیایی یافت نشد. استدلال می شود که این تفاوت به طور بالقوه به دلیل ضعف حفاظت از افشاگر در اندونزی است، که راه هایی را برای درک بیشتر نقش فرهنگ های اجتماعی در حفاظت از افشاگران در سراسر جهان باز می کند.

هاستوتی و همکاران[۲] (۲۰۲۳) در پژوهشی با عنوان "آیا شخصیت، ویژگی‌های تخلفات و ادراک از محیط سازمانی می‌تواند عاملی باشد که قصد افشاگری را افزایش می‌دهد؟"به بررسی تأثیر شخصیت، ادراک از محیط سازمانی و ویژگی‌های تخلفات بر قصد افشاگری در مؤسسات آموزشی پرداختند. متغیر شخصیت دارای سه شاخص است که عبارتند از: ادراک از هزینه های گزارشگری، منبع کنترل و تعهد سازمانی. ادراک محیط سازمانی دارای سه نمایه یعنی ادراک از سیستم کنترل داخلی، جو سازمانی و حمایت سازمانی است، در حالی که ویژگی های تقلب با وضعیت تخلف و شدت تخلف مشخص می شود. شرکت کنندگان در این پژوهش از اساتید دانشگاه های سمارنگ بودند. داده ها از طریق پیمایش به روش نمونه گیری تصادفی جمع آوری شده است. پرسشنامه هایی در مورد افشاگری بین اساتید توزیع شد و ۱۰۰ پرسشنامه به صورت کامل دریافت شد. داده ها با استفاده از رگرسیون خطی چندگانه با نرم افزار اس‌پی‌اس‌اس پردازش شدند. نتایج نشان داد

۱ - Latan et al
۲ - Hastuti et al

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

که جو سازمانی و شدت تخلف بر قصد افشاگری تأثیر مثبت دارد. این در حالی است که تعهد سازمانی، درک هزینه تخلفات، منبع کنترل داخلی، حمایت سازمانی، سیستم کنترل داخلی و وضعیت تخلف تأثیر معناداری بر قصد افشاگری ندارند. با توجه به مبانی مطرح شده در بالا فرضیه‌های پژوهش حاضر به شرح زیر تدوین شده است:

فرضیه اصلی اول: عوامل مثلث افشا بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی دارد.

فرضیه فرعی اول: فشار بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر دارد.

فرضیه فرعی دوم: فرصت بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر دارد.

فرضیه فرعی سوم: منطقی سازی (توجیه) بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر دارد.

فرضیه اصلی دوم: عوامل تئوری رفتار برنامه ریزی شده بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر دارد.

فرضیه فرعی اول: رویکرد نسبت به رفتار (نگرش) بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر دارد.

فرضیه فرعی دوم: هنجارهای ذهنی بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر دارد .

فرضیه فرعی سوم: کنترل رفتار ادراکی بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر دارد.

فرضیه اصلی سوم: عوامل سازمانی بر ارتباط بین عوامل مثلث افشا با انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر دارد.

فرضیه فرعی اول: عوامل سازمانی بر ارتباط بین فشار با انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر دارد.

فرضیه فرعی دوم: عوامل سازمانی بر ارتباط بین فرصت با انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر دارد.

فرضیه فرعی سوم: عوامل سازمانی بر ارتباط بین منطقی سازی (توجیه)با انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر دارد.

فرضیه اصلی چهارم: عوامل سازمانی بر ارتباط بین عوامل تئوری رفتار برنامه ریزی شده با انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر دارد.

فرضیه فرعی اول: عوامل سازمانی بر ارتباط بین رویکرد نسبت به رفتار (نگرش) با انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر دارد.

فرضیه فرعی دوم: عوامل سازمانی بر ارتباط بین هنجارهای ذهنی با انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر دارد.

فرضیه فرعی سوم: عوامل سازمانی بر ارتباط بین کنترل رفتار ادراکی با انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر دارد.

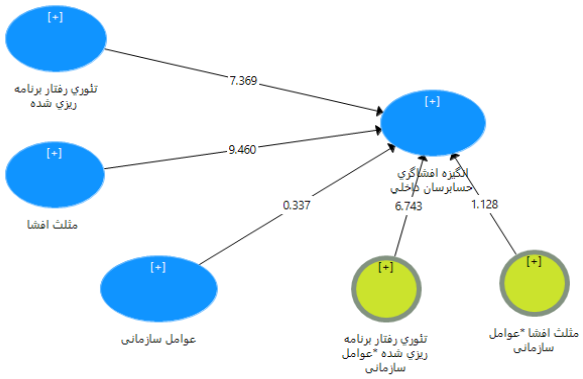
[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

۲. روش شناسی پژوهش

پژوهش حاضر بر مبنای هدف در زمره پژوهش‌های کاربردی قرار داشته و بر مبنای روش و ماهیت از جمله پژوهش‌های توصیفی از شاخه پیمایشی می‌باشد. با در نظر گرفتن این مطلب که یافته‌های این پژوهش به مدیران سازمان‌ها کمک می‌نماید، پژوهش حاضر در زمره پژوهش‌های کاربردی قرار می‌گیرد. علاوه بر این از آن جهت که هدف از پژوهش حاضر ارائه مدل عوامل مؤثر بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی: نقش مثلث افشاء، تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده و عوامل سازمانی بوده و به توصیف شرایط کنونی اقدام می‌نماید پژوهش حاضر در زمره پژوهش‌های توصیفی قرار دارد. همچنین با توجه به اینکه داده های پژوهشی به کمک پرسشنامه جمع آوری می‌گردد در شمار پژوهش‌های پیمایشی محسوب می‌شود. کلیه داده های جمع آوری شده از پرسشنامه ها، دسته بندی شد و وارد نرم افزار اکسل شدف سپس با استفاده از نرم افزار پی‌ال‌اس و روش ها و آزمون های آماری (توصیفی و استنباطی)، تجزیه و تحلیل داده ها صورت گرفته است. برای آزمون فرضیه های این پژوهش، از آزمون های معادلات ساختاری در نرم افزار پی‌ال‌اس استفاده شده است. جامعه آماری این پژوهش شامل حسابرسان داخلی ایران است. برای بدست آوردن حجم نمونه از روش نمونه گیری تصادفی و با استفاده از فرمول کوکران برای جامعه نامحدود استفاده شده است. در توزیع پرسشنامه تلاش محقق بر این بوده است تا با توزیع تعداد بیشتری پرسشنامه به حداقل نمونه مورد نیاز دست یابد بنابراین ۴۰۰ پرسشنامه توزیع گردید از بین این تعداد ۳۸۴ پرسشنامه به صورت کامل دریافت گردید از این رو حجم نمونه این پژوهش ۳۸۴ نفر می باشد. برای توزیع پرسشنامه از روش حضوری و آنلاین استفاده شده است. پرسشنامه این پژوهش در برگیرنده متغیرهای انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی با ۲۷ گویه (که شامل مولفه های تایید اخلاقی مطلوب از دیگران و از خود گویه ۱ تا ۶؛ کنترل رفتاری درک شده از گویه ۷ تا ۱۳؛ تعهد به استقلال از گویه ۱۴ تا ۱۷؛ مسئولیت شخصی برای افشاگری از گویه ۱۸ تا ۲۳ و هزینه های شخصی افشاگری از گویه ۲۴ تا ۲۷)، عوامل سازمانی با ۱۸ گویه (که شامل مولفه های حمایت سازمانی درک شده از گویه ۱ تا ۸؛ انسجام گروهی از گویه ۹ تا ۱۱؛ هنجارهای گروهی از گویه ۱۲ تا ۱۵ و شدت اخلاقی درک شده (جو اخلاقی) از گویه ۱۶ تا ۱۸)، مثلث افشا با ۱۳ گویه (که شامل مولفه های فشار از گویه ۱ تا ۴؛ فرصت از گویه ۵ تا ۸ و منطقی سازی (توجیه) از گگویه ۹ تا ۱۳) و تئوری رفتار برنامه ریزی شده (که شامل مولفه های رویکرد نسبت به رفتار (نگرش) از گویه ۱ تا ۲؛ هنجارهای ذهنی از گویه ۳ تا ۵ و کنترل رفتار ادراکی از گویه ۶ تا ۹) می باشد. جهت سنجش روایی از روایی سازه (روایی

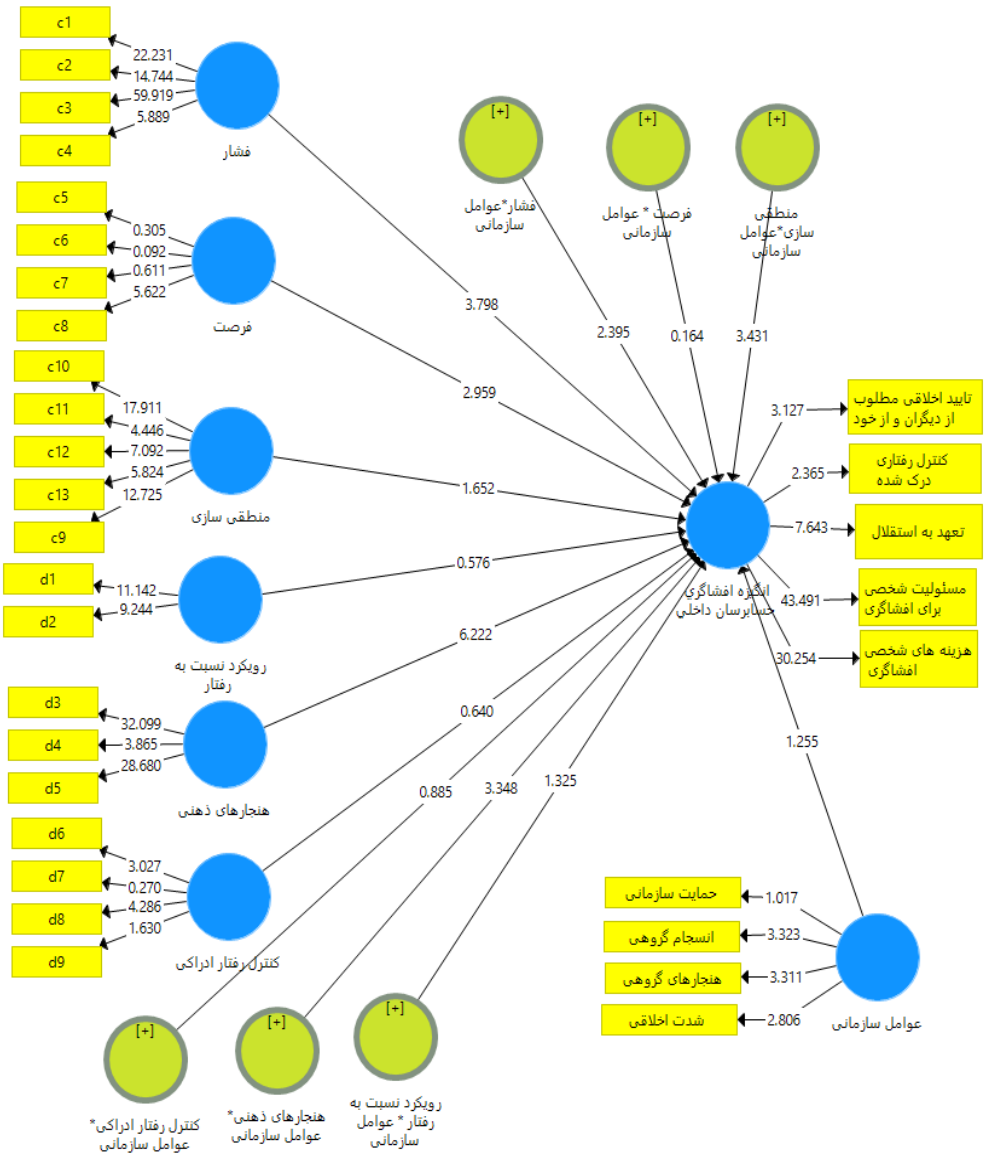
[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

همگرا و واگرا) و جهت سنجش پایایی متغیرهای پژوهش از آزمون آلفای کرونباخ و آزمون پایایی مرکب استفاده شده است و مشخص شده که آلفای کرونباخ همه سازه ها از مقدار ۰/۷۰ که مقدار حد مرزی برای قبولی میزان آلفای کرونباخ می باشد بالاتر بوده و حاکی از پایایی مناسب مدل دارد. مقدار پایایی ترکیبی برای برازش مناسب مدل مقادیر بالای ۰/۷ برای هر سازه می باشد که این رابطه برای همه سازه ها برقرار می باشد. روایی همگرا نیز در این پژوهش با توجه به مطالب بالا برای همه سازه ها دارای مقادیر بالای ۰/۵ می باشد که نشان از مطلوب بودن برازش سازه دارد. در شکل (۱) ضرایب بارهای عاملی متغیرها ارائه شده است. در شکل (۲) نیز مقادیر تی متغیرها ارائه شده است.



شکل(۲): مقادیر تی متغیرها در فرضیه‌های اصلی

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]



شکل (۳): مقادیر تی در فرضیه‌های فرعی

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

۳-۱. نتایج آزمون فرضیه ها

۳-۱-۱. نتایج فرضیه های اصلی

همانطور که بیان شده، هدف از این پژوهش ارائه مدل عوامل مؤثر بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی: نقش مثلث افشاء، تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده و عوامل سازمانی می باشد. نتایج بررسی فرضیه ها به طور خلاصه در جدول شماره ۱ بیان شده است.

جدول (۱): نتایج آزمون فرضیه ها اصلی

فرضیه	تاثیر مولفه	بر مولفه	سطح معناداری	t	ضریب	نتیجه
۱	مثلث افشا	انگیزه افشای حسابرسی داخلی	۰/۰۰۱	۹/۶۴۰	۰/۴۰۴	تایید
۲	تئوری رفتار برنامه ریزی شده	انگیزه افشای حسابرسی داخلی	۰/۰۰۱	۷/۳۶۹	۰/۳۴۶	تایید
۳	مثلث افشا * عوامل سازمانی	انگیزه افشای حسابرسی داخلی	۰/۲۶۰	۱/۱۲۸	-۰/۰۷۵	عدم تایید
۴	تئوری رفتار برنامه ریزی شده* عوامل سازمانی	انگیزه افشای حسابرسی داخلی	۰/۰۰۱	۶/۷۴۳	۰/۳۹۵	تایید

نتایج بررسی فرضیه اول نشان داد که سطح معناداری ۰/۰۱ و عدد معناداری ۹/۶۴۰ محاسبه شده است. بنابراین فرضیه اول مورد تایید قرار می‌گیرد. ضریب تعیین ۰/۱۳۸ می باشد که نشان می دهد ۱۳/۸ درصد از تغییرات متغیر وابسته توسط متغیر مستقل تعیین می گردد. ضریب مسیر ۰/۲۹۴ حاکی از تاثیر گذاری مثبت و خوب می باشد. بدین معنی که با یک واحد افزایش در عوامل مثلث افشا، ۰/۲۹۴ انگیزه افشای حسابرسان داخلی افزایش می یابد. لذا می توان بیان کرد که عوامل مثلث افشا تاثیر مثبتی بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی دارد.

نتایج بررسی فرضیه دوم نشان داد که سطح معناداری ۰/۰۱ و عدد معناداری ۷/۳۶۹ محاسبه شده است. بنابراین فرضیه دوم مورد تایید قرار می‌گیرد. ضریب تعیین ۰/۱۲۰ می باشد که نشان می دهد ۱۲ درصد از تغییرات متغیر وابسته توسط متغیر مستقل تعیین می گردد. ضریب مسیر ۰/۳۴۶ حاکی از تأثیرگذاری مثبت و خوب می باشد. بدین معنی که با یک واحد افزایش در تئوری رفتار برنامه ریزی شده، ۰/۳۴۶ انگیزه افشای حسابرسان داخلی افزایش می یابد. لذا می توان بیان کرد که عوامل تئوری رفتار برنامه ریزی شده تاثیر مثبتی بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی دارد.

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

نتایج بررسی فرضیه سوم نشان داد که سطح معناداری ۰/۲۶۰ و عدد معناداری ۱/۱۲۸ محاسبه شده است. بنابراین فرضیه سوم مورد تایید قرار نمی‌گیرد. درنتیجه عوامل سازمانی نقش تعدیل کننده بر ارتباط بین مثلث افشا و انگیزه افشای حسابرسان داخلی ندارد.

نتایج بررسی فرضیه چهارم نشان داد که سطح معناداری ۰/۰۰۱ و عدد معناداری ۶/۷۴۳ محاسبه شده است. بنابراین فرضیه چهارم مورد تایید قرار می‌گیرد. ضریب تعیین ۰/۱۵۶ می باشد که نشان می دهد ۱۵/۶ درصد از تغییرات متغیر وابسته توسط متغیر مستقل تعیین می گردد. ضریب مسیر ۰/۱۵۶ حاکی از تأثیرگذاری مثبت و خوب می باشد. بدین معنی که با یک واحد افزایش در تئوری رفتار برنامه ریزی شده ، ۰/۳۹۵ انگیزه افشای حسابرسان داخلی افزایش می یابد. درنتیجه عوامل سازمانی تاثیر مثبتی بر ارتباط بین عوامل تئوری رفتار برنامه ریزی شده با انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر دارد.

۳-۱-۲. نتایج فرضیه های فرعی

همانطور که بیان شده، هدف از این پژوهش بررسی نقش مثلث افشا و تئوری رفتار برنامه ریزی شده بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی با در نظر گرفتن نقش عوامل سازمانی می باشد. نتایج بررسی فرضیه ها به طور خلاصه در جدول شماره ۱ بیان شده است.

جدول (۲): نتایج آزمون فرضیه فرعی اول

فرضیه	تاثیر مولفه	بر مولفه	سطح معناداری	t	ضریب	نتیجه
۱	فشار	انگیزه افشای حسابرسی داخلی	۰/۰۰۱	۳/۷۹۸	۰/۲۵۱	تایید
۲	فرصت	انگیزه افشای حسابرسی داخلی	۰/۰۰۳	۲/۹۵۹	۰/۱۷۳	تایید
۳	منطقی سازی (توجیه)	انگیزه افشای حسابرسی داخلی	۰/۰۹۹	۱/۶۵۲	۰/۱۰۵	عدم تایید

نتایج بررسی فرضیه فرعی اول نشان داد که سطح معناداری ۰/۰۰۱ و عدد معناداری ۳/۷۹۸ محاسبه شده است. بنابراین فرضیه فرعی اول مورد تایید قرار می‌گیرد. ضریب مسیر ۰/۲۵۱ حاکی از تاثیر گذاری مثبت و خوب می باشد. بدین معنی که با یک واحد افزایش فشار، ۰/۲۵۱ انگیزه افشای حسابرسان داخلی افزایش می یابد. لذا می توان بیان کرد که فشار تاثیر مثبتی بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی دارد.

نتایج بررسی فرضیه فرعی دوم نشان داد که سطح معناداری ۰/۰۰۳ و عدد معناداری ۲/۹۵۹ محاسبه شده است. بنابراین فرضیه فرعی دوم مورد تایید قرار می‌گیرد. ضریب مسیر ۰/۱۷۳

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

حاکی از تاثیر گذاری مثبت و خوب می باشد. بدین معنی که با یک واحد افزایش فرصت، ۰/۱۷۳ انگیزه افشای حسابرسان داخلی افزایش می یابد. لذا می توان بیان کرد که فرصت تاثیر مثبتی بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی دارد.

نتایج بررسی فرضیه فرعی سوم نشان داد که سطح معناداری ۰/۰۹۹ و عدد معناداری ۱/۶۵۲ محاسبه شده است. بنابراین فرضیه فرعی سوم مورد تایید قرار نمی‌گیرد. درنتیجه منطقی سازی (توجیه) بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر معنادار ندارد.

جدول (۳): نتایج آزمون فرضیه فرعی دوم

فرضیه	تاثیر مولفه	بر مولفه	سطح معناداری	t	ضریب	نتیجه
۱	رویکرد نسبت به رفتار (نگرش)	انگیزه افشای حسابرسی داخلی	۰/۵۶۵	۰/۵۷۶	۰/۰۳۷	عدم تایید
۲	هنجارهای ذهنی سازمانی	انگیزه افشای حسابرسی داخلی	۰/۰۰۱	۶/۲۲۲	۰/۳۳۶	تایید
۳	کنترل رفتار ادراکی	انگیزه افشای حسابرسی داخلی	۰/۵۲۳	۰/۶۴۰	-۰/۰۵۷	عدم تایید

نتایج بررسی فرضیه فرعی اول نشان داد که سطح معناداری ۰/۵۶۵ و عدد معناداری ۰/۵۷۶ محاسبه شده است. بنابراین فرضیه فرعی اول مورد تایید قرار نمی‌گیرد. درنتیجه رویکرد نسبت به رفتار (نگرش) بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر معنادار ندارد.

نتایج بررسی فرضیه فرعی دوم نشان داد که سطح معناداری ۰/۰۰۱ و عدد معناداری ۶/۲۲۲ محاسبه شده است. بنابراین فرضیه فرعی دوم مورد تایید قرار می‌گیرد. ضریب مسیر ۰/۳۳۶ حاکی از تاثیر گذاری مثبت و خوب می باشد. بدین معنی که با یک واحد افزایش هنجارهای ذهنی، ۰/۳۳۶ انگیزه افشای حسابرسان داخلی افزایش می یابد. لذا می توان بیان کرد که هنجارهای ذهنی تاثیر مثبتی بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی دارد.

نتایج بررسی فرضیه فرعی سوم نشان داد که سطح معناداری ۰/۵۲۳ و عدد معناداری ۰/۶۴۰ محاسبه شده است. بنابراین فرضیه فرعی سوم مورد تایید قرار نمی‌گیرد. درنتیجه کنترل رفتار ادراکی بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر معنادار ندارد.

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

جدول (٤): نتایج آزمون فرضیه فرعی سوم

فرضیه	تاثیر مولفه	بر مولفه	سطح معناداری	t	ضریب	نتیجه
۱	فشار* عوامل سازمانی	انگیزه افشای حسابرسی داخلی	۰/۰۱۷	۲/۳۹۵	۰/۲۸۷	تایید
۲	فرصت* عوامل سازمانی	انگیزه افشای حسابرسی داخلی	۰/۸۷۰	۰/۱۶۴	۰/۰۱۴	عدم تایید
۳	منطقی سازی (توجیه) * عوامل سازمانی	انگیزه افشای حسابرسی داخلی	۰/۰۰۱	۳/۴۳۱	-۰/۳۹۴	تایید

نتایج بررسی فرضیه فرعی اول نشان داد که سطح معناداری ۰/۰۱۷ و عدد معناداری ۲/۳۹۵ محاسبه شده است. بنابراین فرضیه فرعی اول مورد تایید قرار می‌گیرد. ضریب مسیر ۰/۲۸۷ حاکی از تاثیر گذاری مثبت و خوب می باشد. بدین معنی که با یک واحد افزایش فشار* عوامل سازمانی، ۰/۲۸۷ انگیزه افشای حسابرسان داخلی افزایش می یابد. لذا می توان بیان کرد که عوامل سازمانی بر ارتباط بین فشار با انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر دارد.

نتایج بررسی فرضیه فرعی دوم نشان داد که سطح معناداری ۰/۸۷۰ و عدد معناداری ۰/۱۶۴ محاسبه شده است. بنابراین فرضیه فرعی دوم مورد تایید قرار نمی‌گیرد. درنتیجه عوامل سازمانی بر ارتباط بین فرصت با انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر ندارد.

نتایج بررسی فرضیه فرعی سوم نشان داد که سطح معناداری ۰/۰۰۱ و عدد معناداری ۳/۴۳۱ محاسبه شده است. بنابراین فرضیه فرعی سوم مورد تایید قرار می‌گیرد. ضریب مسیر ۰/۳۹۷- حاکی از تاثیر گذاری منفی می باشد. بدین معنی که با یک واحد افزایش منطقی سازی (توجیه)* عوامل سازمانی، ۰/۳۹۷ انگیزه افشای حسابرسان داخلی کاهش می یابد. لذا می توان بیان کرد که عوامل سازمانی بر ارتباط بین منطقی سازی (توجیه) با انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر دارد.

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

جدول (۵): نتایج آزمون فرضیه فرعی چهارم

فرضیه	تاثیر مولفه	بر مولفه	سطح معناداری	t	ضریب	نتیجه
۱	رویکرد نسبت به رفتار (نگرش) * عوامل سازمانی	انگیزه افشای حسابرسی داخلی	۰/۱۸۶	۱/۳۲۵	-۰/۱۲۲	عدم تایید
۲	هنجارهای ذهنی* عوامل سازمانی	انگیزه افشای حسابرسی داخلی	۰/۰۰۱	۳/۳۴۸	۰/۵۰۷	تایید
۳	کنترل رفتار ادراکی* عوامل سازمانی	انگیزه افشای حسابرسی داخلی	۰/۳۷۶	۰/۸۸۵	۰/۰۸۳	عدم تایید

نتایج بررسی فرضیه فرعی اول نشان داد که سطح معناداری ۰/۱۸۶ و عدد معناداری ۱/۳۲۵ محاسبه شده است. بنابراین فرضیه فرعی اول مورد تایید قرار نمی‌گیرد. درنتیجه عوامل سازمانی بر ارتباط بین رویکرد نسبت به رفتار (نگرش) با انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر ندارد.

نتایج بررسی فرضیه فرعی دوم نشان داد که سطح معناداری ۰/۰۰۱ و عدد معناداری ۳/۳۴۸ محاسبه شده است. بنابراین فرضیه فرعی دوم مورد تایید قرار می‌گیرد. ضریب مسیر ۰/۵۰۷ حاکی از تاثیر گذاری مثبت و خوب می باشد. بدین معنی که با یک واحد افزایش هنجارهای ذهنی* عوامل سازمانی، ۰/۵۰۷ انگیزه افشای حسابرسان داخلی افزایش می یابد. درنتیجه عوامل سازمانی بر ارتباط بین هنجارهای ذهنی با انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر دارد.

نتایج بررسی فرضیه فرعی سوم نشان داد که سطح معناداری ۰/۳۷۶ و عدد معناداری ۰/۸۸۵ محاسبه شده است. بنابراین فرضیه فرعی سوم مورد تایید قرار نمی‌گیرد. درنتیجه عوامل سازمانی بر ارتباط بین کنترل رفتار ادراکی با انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر ندارد.

۴. بحث و نتیجه‌گیری

افشاگری حسابرسان داخلی به عنوان یکی از مهمترین سازوکارهای نظارتی در پیشگیری از وقوع رسوایی‌های مالی در شرکت‌ها است. هم اکنون از حسابرسان داخلی و نهادهای قانونی ذینفع انتظار

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

می رود که افشاگری را به عنوان یک بخش مهم و حساس از فرهنگ سازمانی در نظر بگیرند. هرچند آئین رفتار حرفه ای الزام می دارد که حسابرسان می بایست کار خود را کامل و بی عیب و نقص انجام دهند و هرگونه خطاکاری را گزارش نمایند؛ اما رسوایی های مالی که به تازگی به وقوع پیوسته وثوق آئین نامه های حرفه ای در پیش گیری از چنین رسوایی ها و حمایت از منافع عمومی را زیر سوال برده است. علیرغم انجام پژوهش های گسترده در مورد موضوع افشای اطلاعات، مطالعات تجربی در زمینه افشاگری حسابرسان داخلی هنوز کمیاب است. اگرچه حسابرسان داخلی در سازمان خود جایگاه منحصر به فردی برای پیشگیری، بازدارندگی و کشف تخلفات شرکتی دارند، نقش این حرفه در بررسی رفتار تصمیم‌گیری اخلاقی آنها نسبت به افشاگری های داخلی نادیده گرفته شده است. لذا این پژوهش به بررسی نقش مثلث افشا و تئوری رفتار برنامه ریزی شده بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی با در نظر گرفتن نقش عوامل سازمانی پرداخته شده است. نتایج این پژوهش می تواند برای پیشگیری و کشف تقلب و تخلفات در سازمان ها مورد استفاده قرار گیرد. همچنین یافته‌های این پژوهش می تواند دستورالعمل‌هایی را به سیاست‌گذاران ارائه دهد که باید سیاست‌هایی را در رابطه با اهداف افشاگری حسابرسان داخلی که ممکن است بر عملکرد سازمانی کارکنان تأثیر بگذارد، تدوین کنند. نتایج فرضیه اصلی اول نشان داد که عوامل مثلث افشا تاثیر مثبتی بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی دارد (نتایج فرضیه فرعی نشان داد فشار و فرصت تاثیر مثبتی بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی دارد اما منطقی سازی (توجیه) بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر معناداری ندارد). این نتایج از بعد معناداری با نتایج پژوهش های کریمی و همکاران (۱۴۰۲) و یوسف و همکاران (۲۰۲۰) همخوانی دارد. همچنین، نتایج فرضیه اصلی دوم نشان داد که عوامل تئوری رفتار برنامه ریزی شده تاثیر مثبتی بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی دارد (نتایج فرضیه فرعی نشان داد هنجارهای ذهنی تاثیر مثبتی بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی دارد اما رویکرد نسبت به رفتار (نگرش) و کنترل رفتار ادراکی بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر معناداری ندارند). این نتایج از بعد معناداری با نتایج پژوهش های کاشانی پور و همکاران (۱۳۹۸) همخوانی دارد. علاوه براین، نتایج فرضیه اصلی سوم نشان داد عوامل سازمانی نقش تعدیل کننده بر ارتباط بین مثلث افشا و انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی ندارد (نتایج فرضیه فرعی نشان داد عوامل سازمانی بر ارتباط بین فشار و منطقی سازی (توجیه) با انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر دارد اما عوامل سازمانی بر ارتباط بین فرصت با انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر ندارد). نتایج فرضیه اصلی چهارم نشان داد که عوامل سازمانی نقش تعدیل کننده بر ارتباط بین تئوری رفتار برنامه ریزی شده و انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی دارد (نتایج فرضیه فرعی نشان داد عوامل سازمانی بر ارتباط بین هنجارهای ذهنی با انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر دارد اما

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

عوامل سازمانی بر ارتباط بین رویکرد نسبت به رفتار (نگرش) و کنترل رفتار ادراکی با انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی تاثیر ندارد). این نتایج از بعد معناداری با نتایج پژوهش های کنی و همکاران (۲۰۱۹) و جایانتی و همکاران (۲۰۲۱) همخوانی دارد. برخی از محدودیت‌های مطالعه حاضر، تعمیم‌پذیری نتایج آن را با محدودیت مواجه می‌کند: اول نتایج مطالعه حاضر همچون بسیاری از مطالعات دیگر به دلیل استفاده از ابزارهای خودگزارشی به جای مطالعه رفتار واقعی ممکن است مشارکت کنندگان را به استفاده از شیوه‌های مبتنی بر کسب تایید اجتماعی و اجتناب از بدنامی مربوط به عدم کفایت فردی ترغیب کند. دوم، در مطالعه حاضر به منظور تحلیل روابط بین متغیرهای چندگانه در الگوی مفهومی پیشنهاد شده، از یک طرح مقطعی استفاده شد؛ بنابراین تکرار و بسط این یافته‌ها مستلزم به کارگیری طرح‌های طولی است.

باتوجه به نتایج پژوهش پیشنهادهایی به شرح زیر ارائه شده است:

۱) با توجه به نتایج این پژوهش مثلث افشا (فشار، فرصت و منطقی‌سازی) نقش مهمی در حمایت از مقاصد مفهوم افشاگری، به ویژه در ایران ایفا می کند. بنابراین با کمک این مطالعه، بخش شرکتی می تواند محیط اخلاقی بهتری را برای کارکنان خود مطابق با نیازهای آنها با هدف تقویت نیت آنها برای گزارش تخلف فراهم کند.

۲) با توجه به نتایج پژوهش در سازمان بایستی نگاه حسابرسان داخلی و مدیران نسبت به افشاگری به عنوان یک هنجار قابل قبول معرفی شود و پیشنهاد می گردد مدیران تلاش کنند روش ساده‌ای را برای اجرای قوانین افشاگری به کار بگیرند و زمینه‌ای را فراهم نمایند که هزینه های ذاتی، تهدیدات امنیتی و موانع کمتری برای کارکنان ایجاد کند؛ به عنوان مثال، ایجاد سیستم ثبت خطا و گزارش‌دهی صحیح آن‌ها به سازمان می تواند عامل مهمی در تلاش برای رفع خطاها و جلوگیری از بروز مجدد آن‌ها داشته و از سویی چنانچه افراد از راه های صحیح گزارش دهی آگاه باشند، به مراتب استرس کمتری را درک کرده و بهتر افشاگری می کنند.

۳) باید درک حسابرسان داخلی از خطرات و تهدیدها، آسیب های ناشی از عدم افشاگری افزایش یابد و در این راستا سازمان‌ها باید به حسابرسان داخلی خود آموزش دهند تا اطمینان لازم را برای رعایت قوانین و مقرارت افشاگری سازمان فراهم نمایند و بدانند که دقیقاً چه کاری باید انجام دهند. افزون بر این نهادهای حرفه ای نظیر انجمن حسابرسان داخلی و سایر مراجع ذی صلاح نظیر سازمان بورس و سازمان حسابرسی در خصوص تدوین رهنمودهای و استانداردهای لازم در رابطه با گزارش دهی اقدامات خطاکارانه و افزایش درک و آگاهی حسابرسان از این مهم انجام دهند.

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

۴) با توجه به نتایج پژوهش توسعه و ترویج افشاگری حسابرسان داخلی مستلزم حمایت مؤثر (عوامل سازمانی) از گزارش کنندگان است و تأثیر به سزایی بر قصد و گرایش به گزارش دهی اقدامات خطاکارانه دارد، از این رو ضروری است با افزایش حمایت سازمانی مؤثر از حسابرسان داخلی زمینه برای ترویج و توسعه گزارش دهی اقدامات خطاکارانه فراهم گردد. جامعه حسابداران رسمی نیز می تواند در راستای اجرای قانون سلامت اداری، دستورالعملی را برای تدوین مقررات مربوط به گزارش تخلفات و خطا کاری در حرفه حسابرسی تدوین و آن را جزئی از فرهنگ سازمانی حاکم بر مؤسسات حسابرسی قرار دهد. همچنین در ارزیابی کیفیت مؤسسات حسابرسی، اجرا و پیروی از مقررات مربوطه از سوی موسسه حسابرسی را مدنظر قرار دهند. همچنین پیشنهاد می شود تا در قانون سلامت اداری موادی را درباره موضوع تخلفات حسابرسان و نحوه گزارش آن گنجانده شود.

۵) با توجه به نتایج پژوهش مبنی بر تاثیر عوامل تئوری رفتار برنامه ریزی شده بر انگیزه افشاگری حسابرسان داخلی، مؤسسات حسابرسی نیاز به اجرای اقدامات و مداخلات مناسب دارند که می‌تواند نگرش نسبت به افشاگری، هنجارهای ذهنی، کنترل رفتار ادراکی بر گزارش‌دهی و مسئولیت شخصی را در تلاش برای کاهش ترس از انتقام‌جویی بهبود بخشد. شرکت‌ها نیز می‌بایست رویه‌ها و سیاست‌هایی را برای جلوگیری از تلافی‌جویانه با ایجاد یک کمیته مستقل در خارج از شرکت برای کارکنان برای ارائه گزارش‌های خود اجرا کنند. این مداخلات می تواند به ایجاد یک محیط اخلاقی کمک کند که تنها می تواند به ارتقای وجهه و شهرت شرکت منجر شود.

پیشنهادها برای پژوهش‌های آتی می‌تواند راهنمایی برای پژوهش‌های بعدی درباره موضوع پژوهش باشد.

۱. بررسی تأثیر کنترل داخلی مستمر از طریق مدیران بر بی طرفی واحد حسابرسی داخلی
۲. تأثیر جو اخلاقی بر افشاگری حسابرسان داخلی با نقش میانجی رضایت شغلی و تعهد سازمانی
۳. تأثیر ویژگی‌های سه‌گانه تاریک بر افشای حسابرسی داخلی
۴. بررسی تاثیر اظهار نظر حسابرسی، استقلال حسابرسی و کیفیت حسابرسی بر سیاست های افشاگری

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

۵. منابع

۱. آقایی چادگانی، آرزو. احمدی، نوشین. (۱۳۹۵). بررسی تأثیر تعامل بین فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسی، هنجارهای تیم حسابرسی و ویژگی‌های فردی حسابرسان بر انگیزه حسابرسان به گزارش اشتباهات کشف شده. پژوهش-های تجربی حسابداری ۶(۱): ۳۳- ۵۲.

۲. اقبالی فر، ناصر. طالب نیا، قدرت الله. وکیلی فرد، حمیدرضا. (۱۳۹۹). تأثیر ابزارهای مراقبت اخلاقی سازمان بر هشدار دهی در مورد فساد مالی در مؤسسات حسابرسی. پژوهش های اخلاقی ۱۱(۱): ۷۰-۴۷.

۳. دریایی، مجید. نیکومرام، هاشم. خان محمدی، محمدحامد. (۱۳۹۹). تأثیر فرهنگ سازمانی بر گزارش خطا کاری سازمانی در حرفه حسابرسی. پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی ۱۲(۴۶): ۲۷- ۵۰.

۴. دولتی، حسن. دیهیم پور، مهدی. (۱۳۹۷). تأثیر سوت زنی سازمانی بر افزایش شفافیت سازمانی با میانجیگری آوای سازمانی (موردمطالعه: کارکنان سازمانهای دریایی). فصلنامه آموزش علوم دریایی ۱۵: ۱۶۴-۱۷۹.

۵. شاهعلی زاده، رامین. حیدرپور، فرزانه. نیکو مرام، هاشم. رهنمای رودپشتی، فریدون. (۱۴۰۱). نقش میانجی هوش هیجانی در رابطه رهبری اخلاقی با قصد هشداردهی خطاکاری در مؤسسات حسابرسی ۱۳(۱): ۳۱- ۵۸.

۶. صالحی، تابنده. (۱۳۹۷). رابطه مکانیسم های حاکمیت شرکتی با تصمیم گیری اخلاقی حسابرسان داخلی و تاثیر تجربه بر آن. اخلاق در علوم و فناوری ۱۳(۱): ۱۸- ۲۶.

۷. صفری، محمد. فتا زیارانی، مریم. (۱۳۹۷). شناسایی، مفهوم سازی و تبیین فرایند سوت زنی در سازمان (مطالعهٔ موردی: شرکت سنگ آهن گهر زمین). مدیریت فرهنگ سازمانی ۱۶(۳): ۶۴۳-۶۱۷.

۸. عباسی، ابراهیم. ایزی، رویا. (۱۳۹۹). نقش تصمیم گیری اخلاقی حسابرسان بر افشای اسرار مالی و غیر مالی. مطالعات تجربی حسابداری مالی ۱۷(۶۶): ۱۷۲-۱۴۹.

۹. کاشانی پور، محمد. کرمی، غلامرضا. خنیفر، حسین. شعبانی، کیوان. (۱۳۹۸). بررسی قصد هشداردهی حسابرسان مستقل درباره خطاکاری: کاربرد نظریه رفتار برنامه ریزی شده. حسابداری ارزشی و رفتاری ۴(۸): ۹۱-۶۳.

۱۰. کریمی، احمد. هاشمی گهر، محسن. شاهوردیانی، شادی. کردلوئی، حمیدرضا. (۱۴۰۲). بررسی عوامل موثر بر گزارش تخلف حرفه‌ای در حسابرسی با رویکرد زمینه بنیاد. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت ۱۲(۴۶): ۶۰۶-۵۹۵.

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

۱۲. یزدانیان، نرگس. سابقی، هدیه. (۱۳۹۸). کاربرد تئوری رفتار برنامه ریزی شده در تصمیمات سرمایه گذاری در ابزارهای نوین مالی اسلامی. مجله پژوهش و مطالعات علوم اسلامی ۱(۴): ۷۹-۶۸.

۱۳. Ahmad, S. Smith, G., & Ismail, Z. (۲۰۱۳). Internal whistleblowing intentions by internal auditors: A prosocial behaviour perspective. Malaysian Accounting Review, ۱۲(۱), ۱٤٥-۱۸۱.

۱٤. Ahmad, S. A., Yunos, R. M., Ahmad, R. A. R. & Sanusi, Z. M. (۲۰۱٤). Whistleblowing behaviour: The influence of ethical climates theory. Procedia-Social and Behavioral Sciences, ۱٦٤, ٤٤٥-٤٥٠.

۱٥. Ajzen, I. (۱۹۸٥). From Intentions to Actions: A Theory of Planned Behavior. In J. Kuhl & J. Beckman (Eds.), Action-control: From Cognition To Behavior, ۱۱-۳۹.

۱٦. Ajzen, I. and M. Fishbein (۱۹۸۰). Understanding Attitudes and Predicting Social Behaviour, Prentice-Hall, Englewood Cliffs, NJ.

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

۱۷. Alleyne, P., Hudaib, M. and Haniffa, R. (۲۰۱۵). The moderating role of perceived organisational support in breaking the silence of public accountants, Journal of Business Ethics. ۱٤۷(۳), ٥۰۹-٥۲۷.
۱۸. Andon P; Free C; Jidin R; Monroe GS; Turner MJ, (۲۰۱۸).
The Impact of Financial Incentives and Perceptions of Seriousness on Whistleblowing Intention. Journal of Business Ethics.۱٥۱, ۱٦٥.
۱۹. Aranya, N. et al. (۱۹۸۱). An Examination Of Professional Commitment In Public Accounting. Accounting, Organizations, and Society. ٦, ۲۷۱-۲۸۰.
۲۰. Baotham, S. (۲۰۰۹). Audit independence, quality, and credibility: effects on reputation and sustainable success of CPAs in Thailand. International Journal of Business Research. ۹(۱).
۲۱. Bellaby, R. W. (۲۰۱۸). The ethics of whistleblowing: Creating a new limit on intelligence activity. Journal of International Political Theory, ۱٤(۱), ٦۰-۸٤.
۲۲. Bobek, D. & Hatfield, R. (۲۰۰۳). An Investigation of the Theory of Planned Behavior and the Role of Moral Obligation in Tax Compliance. Behavioral Research In Accounting. ۱٥. ۱۳-۳۸.
۲۳. Brown, J. O. Hays, J., and Stuebs Jr, M. T., Modeling accountant whistleblowing intentions: Applying the theory of planned behavior and the fraud triangle. Accounting and the Public Interest. ۱٦(۱), ۲۸-٥٦, ۲۰۱٦
۲٤. Carpenter, T. & Jane L. (۲۰۰٥). Unethical and Fraudulent Financial Reporting: Applying the Theory of Planned Behavior. Journal of Business Ethics, ٦۰, ۱۱٥-۱۲۹.
۲٥. Chang, Y. et al. (۲۰۱۷). Determinants of Whistleblowing Intention: Evidence from the South Korean Government. Public Performance & Management Review, ٤۰, ۱-۲٥.
۲٦. Chaudhary N. S. and Phoolka, S., (۲۰۱۹). Predicting whistleblowing intentions through organisational commitmentinsights from the Indian real estate sector. International Journal of Business and Globalisation. ۲۳(۳), ٤۷٥-٤۹۱.
۲۷. Chen, C. P., & Lai, C. T. (۲۰۱٤). To blow or not to blow the whistle: The effects of potential harm, social pressure and organisational commitment on whistleblowing intention and behaviour. Business Ethics: A European Review. ۲۳(۳), ۳۲۷–۳٤۲.
۲۸. Christensen, L. T. & Cornelissen, J. (۲۰۱٥). Organizational transparency as myth and metaphor. European Journal of Social Theory, ۱۸ (۲), ۱۳۲-۱٤۹.
۲۹. Culiberg, B., & Mihelic, K.K. (۲۰۱٦). The evolution of whistleblowing studies: A critical review and research agenda. Journal of Business Ethics (published online June ۲۰, ۲۰۱٦).
۳۰. Donkin, M., Smith, R., & Brown, A. J. (۲۰۰۸). How do officials report? Internal and external whistleblowing. In A. J. Brown (Ed.), Whistleblowing in the Australian public sector. Canberra: ANU Press.
۳۱. Dungan, J. A., Young, L. & Waytz, A. (۲۰۱۹). The power of moral concerns in predicting whistleblowing decisions. Journal of Experimental Social Psychology, ۸٥, ۱۰۳۸٤۸.
۳۲. Dworkin, T. M., & Baucus, M. S. (۱۹۹۸). Internal vs. external whistleblowers: A comparison of whistleblowering processes. Journal of Business Ethics, ۱۷(۱۲), ۱۲۸۱–۱۲۹۸.

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

۳۳. Elias, R. (۲۰۰۸). Auditing Students' Professional Commitment And Anticipatory Socialization And Their Relationship To Whistleblowing. Managerial Auditing Journal, ۲۳, ۲۸۳ – ۲۹٤.
۳٤. Fieger, P. & Bridget R. (۲۰۱۸). Whistle-Blowing In The Australian Public Service: The Role Of Employee Ethnicity And Occupational Affiliation. Personnel Review, ٤۷, ۱-۳۷.
۳۵. Fukukawa, K. (۲۰۰۲). Developing a Framework for Ethically Questionable. Behavior in Consumption. Journal of Business Ethics, ٤۱, ۹۹–۱۱۹.
۳٦. Gates, S.Prachyl, C. L., and Sullivan, C., Using report to the nations on occupational fraud and abuse to stimulate discussion of fraud in accounting and business classes. Journal of Business and Behavioral Sciences. ۲۸, ۱, ۱۰٦, ۲۰۱٦.
۳۷. Gundlach, M. et al. (۲۰۰۳). The Decision to Blow the Whistle: A Social Information Processing Framework. The Academy of Management Review, ۲۸, ۱۰۷-۱۲۳.
۳۸. Hastuti, T. D., Indarto, S. L., & Claudia, G. (۲۰۲۳). Could personality, characteristics of violations, and perceptions of the organizational environment be a factor driving the whistleblowing intention?. Business: Theory and Practice, ۲٤(۲), ۳٦۰–۳۷۰.
۳۹. Jayanti, Y. D. Maharani, S. N. Handayati, P. (۲۰۲۱). Personal and organizational factors on Whistleblowing intention with religiosity as a moderating variable. South East Asia Journal of Contemporary Business, Economics and Law. ۲٤(٤), ۲۲-۳٤.
٤۰. Kenny, K.,Fotaki, M., Vandekerckhove, W., (۲۰۱۹). Whistleblower Subjectivities: Organization and Passionate Attachment, Organization Studies, forthcoming.
٤۱. Latane, B. and Darley, J. M. (۱۹٦۸). Group Inhibition of Bystander Intervention in Emergencies, Journal of Personality and Social Psychology, ۱۰, ۳ : ۲۱۵-۲۲۱.
٤۲. Latan, H., Ringle, C. M., & Jabbour, C. J. C. (۲۰۱٦). Whistleblowing intentions among public accountants in Indonesia: Testing for the moderation effects. Journal of Business Ethics. doi:۱۰,۱۰۰۷/ s۱۰۵۵۱-۰۱٦-۳۳۱۸-۰.
٤۳. Latan, H. Charbel J. Chiappetta J, Murad A. Ana, J. Vo‐ Thanh, T. (۲۰۲۳). What Makes You a Whistleblower? A Multi‐ Country Field Study on the Determinants of the Intention to Report Wrongdoing, Journal of Business Ethics ۱۸۳, ۸۸۵–۹۰۵.
٤٤. Lee, G., and X. Xiao. (۲۰۱۸). Whistleblowing on accounting-related misconduct: a synthesis of t. e literature, Journal of Accounting Literature. ٤۱, ۲۲-٤٦.
٤۵. Mannion, R., Blenkinsopp, J., Powell, M., McHale, J., Millar, R., Snowden, N. & Davies, H. (۲۰۱۸). "Understanding the knowledge gaps in whistleblowing and speaking up in health care: narrative reviews of the research literature and formal inquiries, a legal analysis and stakeholder interviews. Health Services and Delivery Research, ٦(۳۰).
٤٦. Nawawi, A. Puteh Salin, A.S.A., (۲۰۱۹). To Whistle or not to Whistle? Determinants and Consequences, Journal of Financial Crime, https://doi.org/۱۰,۱۱۰۸/JFC-۱۰-۲۰۱۷-۰۰۹۰
٤۷. Nuswantara, D. A. (۲۰۲۲). Reframing whistleblowing intention: an analysis of individual and situational factors. Journal of Financial Crime. ۱۳۵۹-۰۷۹۰
٤۸. Paino, H. , M. Smith, and Z. Ismail. (۲۰۱۲). Auditor Acceptance of Dysfunctional Behavior: An Explanatory Model using Individual Factors. Journal of Applied Accounting Research ۱۳ (۱).
٤۹. Puni, A. Anlesinya, A. (۲۰۱۷). Whistleblowing Propensity in Power Distance Societies. Journal of Global Responsibility. ۸(۲), ۲۱۲-۲۲٤.

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]

۵۰. Pulungan, A. H. (۲۰۱۸). Pengaruh Religiusitas Dan Insentif Keuangan Terhadap Intensi Melakukan Whistleblowing Pada Faith-Based Organization. Ekonomi Dan Bisnis, ۵, ۷۵-۸۸.

۵۱. Saud, I. M. (۲۰۱٦). Pengaruh Sikap dan Persepsi Kontrol Perilaku Terhadap Niat Whistleblowing Internal-Eksternal dengan Persepsi Dukungan Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi. Jurnal Akuntansi dan Investasi, ۱۷, ۲۰۹-۲۱۹.

۵۲. Siallagan, P. & Basuki H. (۲۰۱۷). Persepsi Auditor Eksternal Dan Auditor Internal Pemerintah Mengenai Efektivitas Metode Red Flags Dalam Mendeteksi Fraud Pelaporan Keuangan BUMD. Diponegoro Journal of Accounting. ٤, ۱-۱۵.

۵۳. Taylor, E. & Curtis, M. B. (۲۰۱۰). An Examination of the Layers of Workplace Influences in Ethical Judgments: Whistleblowing Likelihood and Perseverance in Public Accounting. Journal of Business Ethics, ۹۳, ۲۱-۳۷.

۵٤. Wang, Y. , L. Yu, Z. Zhang, and Y. Zhao. (۲۰۱۲). Engaging Audit Partner Experience and Audit Quality. Working Paper.

۵۵. Yousaf, Waseem. Sajjad Hussain, Muhammad. Aqdas, Ramaisa. Zaman, Qamar. Zirwa Rana, Fazeyha. (۲۰۲۰). The Nexus of Whistle-blowing Triangle and Whistle-blowing Intentions on the Pakistani Organizations: Moderating Role of Perceived Organizational Support, International Journal of Psychosocial Rehabilitation, Vol. ۲۳, Issue ۰۱, ٦۲۹٤-٦۳۰٤.

۵٦. Zakaria, m .(۲۰۱۵). Antecedent factor of Whistle Blowing in Organizations. Procedia Economics and Finance, ۲۸،۲۳۰-۲۳٤

[Downloaded from danesh.dmk.ir on 2026-11-12]