فصلنامه چشم انداز حسابداری و مدیریت
دوره ۹، شماره ۱۱۸، پاییز ۱۴۰۵ (جلد اول)

www.jamv.ir
ISSN: 2645-4572

اثرات منفی درگیری شخصی بر کیفیت قضاوت حسابرسان

فرشته نظری
دانشجوی دکتری حسابداری، واحد خمین، دانشگاه آزاد اسلامی، خمین، ایران. (نویسنده مسئول).
fereshtehnazari06@gmail.com
اسماعیل جمالی
استادیار گروه حسابداری، واحد گلپایگان، دانشگاه آزاد اسلامی، گلپایگان، ایران.
esmail.jamali@iau.ac.ir

چشم انداز حسابداری و مدیریت (دوره نهم)
شماره ۱۱۸/ پاییز ۱۴۰۵ (جلد اول)/ صص ۱۳۵-۱۴۹

چکیده

قضاوت حرفه‌ای حسابرسان به عنوان رکن محوری فرایند اعتباربخشی به صورت‌های مالی، همواره تحت‌الشعاع متغیرهای رفتاری و تعاملات بین‌فردی در محیط مأموریت قرار دارد. پژوهش حاضر با هدف تبیین تجربی اثرات منفی درگیری شخصی بر کیفیت قضاوت حسابرسان با تأکید بر سازوکار میانجی‌گری شکاکیت حرفه‌ای به مرحله اجرا درآمده است. این پژوهش از حیث هدف، کاربردی و از بعد روش اجرا، توصیفی—پیمایشی و همبستگی—علّی مبتنی بر رویکرد مقطعی است. جامعه آماری پژوهش را حسابرسان رده‌های ارشد، سرپرست، مدیر و شریک شاغل در سازمان حسابرسی و مؤسسات عضو جامعه حسابداران رسمی ایران تشکیل می‌دهند که با استفاده از روش نمونه‌گیری تصادفی طبقه‌ای، تعداد ۲۶۰ نفر به عنوان نمونه نهایی انتخاب شدند. ابزار گردآوری داده‌ها، پرسشنامه‌ای استاندارد و سناریومحور مشتمل بر مقیاس‌های درگیری شخصی (در سه بعد پیوند عاطفی، همانندسازی روانی و تعارض وابستگی)، شکاکیت حرفه‌ای و کیفیت قضاوت حسابرس در طیف پنج‌درجه‌ای لیکرت بود. داده‌ها پس از احراز پیش‌فرض‌های آماری، با استفاده از رویکرد مدل‌سازی معادلات ساختاری مبتنی بر حداقل مربعات جزئی (PLS-SEM) مورد تحلیل قرار گرفتند. نتایج آزمون فرضیه‌ها حاکی از اثر منفی، معکوس و معنادار درگیری شخصی بر کیفیت قضاوت حسابرسان و شکاکیت حرفه‌ای آنان است. علاوه بر این، شکاکیت حرفه‌ای اثری مثبت و معنادار بر کیفیت قضاوت داشته و نقش میانجی را در کاهش تبعات منفی درگیری شخصی ایفا می‌کند. برآیند پژوهش مؤید آن است که ارتقای کیفیت قضاوت حسابرس صرفاً تابعی از تخصص و تسلط بر استانداردهای فنی نیست، بلکه تحت‌الشعاع فضای روانی—رفتاری حاکم بر ارتباط با صاحبکار است. درگیری شخصی، حتی در سطوح متوسط، از طریق تضعیف مؤلفه‌های شکاکیت حرفه‌ای نظیر ذهن پرسشگر، بستر تساهل در مواجهه با تحریف‌های مالی را فراهم می‌آورد. بر این اساس، استقرار سیاست‌های سخت‌گیرانه گردش ادواری مدیران و سرپرستان حسابرسی و تقویت نظام بازبینی مستقل کیفیت (EQCR) توصیه می‌گردد.

واژه‌های کلیدی: درگیری شخصی، شکاکیت حرفه‌ای، کیفیت قضاوت حسابرس، همانندسازی روانی، مدل‌سازی معادلات ساختاری (PLS-SEM).

www.jamv.ir
ISSN: 2645-4572

مقدمه

حسابرسی به‌عنوان یکی از سازوکارهای مهم پاسخ‌گویی و اطمینان‌بخشی، نقش مؤثری در افزایش اعتماد استفاده‌کنندگان به اطلاعات مالی ایفا می‌کند. تحقق این نقش تا حد زیادی به کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرسان وابسته است؛ زیرا حسابرس در مراحل مختلف کار، از ارزیابی شواهد و برآوردهای مدیریت تا تشخیص تحریف‌های بااهمیت و تعیین نوع اظهارنظر، ناگزیر از اتخاذ تصمیم‌های حرفه‌ای است. کیفیت این تصمیم‌ها تنها به دانش فنی و آشنایی با استانداردهای حسابرسی محدود نمی‌شود، بلکه ویژگی‌های فردی، وضعیت روان‌شناختی، باورها و شرایط ارتباطی حسابرس نیز می‌تواند بر نحوه پردازش اطلاعات و ارزیابی شواهد اثر بگذارد. پژوهش‌هایی درباره قضاوت حرفه‌ای حسابرس، آثار اختلالات رفتاری و عاطفی، ویژگی‌های شخصیتی و عوامل روان‌شناختی را نیز مورد توجه قرار داده‌اند (صادقی و همکاران، ۱۴۰۵؛ خان‌محمدی و همکاران، ۱۴۰۲).

یکی از عواملی که ممکن است در محیط حرفه‌ای حسابرسی بر استقلال ذهنی و بی‌طرفی حسابرس اثر بگذارد، درگیری شخصی حسابرس با صاحبکار است. در این پژوهش، درگیری شخصی به وضعیتی اشاره دارد که در آن پیوندهای عاطفی، روابط نزدیک، منافع مشترک یا تجربه‌های حرفه‌ای پیشین میان حسابرس و صاحبکار، از حدود رابطه حرفه‌ای متعارف فراتر رود و بر ارزیابی بی‌طرفانه شواهد اثر بگذارد. وجود رابطه نزدیک، به‌خودی‌خود به معنای افت کیفیت قضاوت نیست؛ بااین‌حال، در صورت اثرگذاری این رابطه بر میزان شکاکیت حرفه‌ای، نحوه تفسیر اطلاعات یا تمایل حسابرس به پذیرش توضیحات مدیریت، احتمال تضعیف کیفیت قضاوت افزایش می‌یابد.

قضاوت حسابرس در شرایطی اهمیت بیشتری پیدا می‌کند که شواهد موجود مبهم، متعارض یا وابسته به برآوردهای مدیریت باشد. در چنین موقعیت‌هایی، حسابرس باید میان توضیحات صاحبکار و شواهد تأییدکننده یا ناقض آن‌ها تمایز قائل شود. درگیری شخصی می‌تواند زمینه‌ساز سوگیری در توجه به اطلاعات، تفسیر آسان‌گیرانه شواهد یا کاهش تمایل به پیگیری موضوعات حساس شود. همچنین، تعارض‌های بین‌فردی و فرسودگی ناشی از تخلیه منابع ذهنی می‌توانند با کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس مرتبط باشند؛ ازاین‌رو، بررسی پیوند میان عوامل ارتباطی و شرایط ذهنی حسابرس برای شناخت سازوکارهای اثرگذار بر قضاوت حرفه‌ای اهمیت دارد (روما و همکاران، ۲۰۲۴). ناهماهنگی شناختی نیز از جمله عواملی است که می‌تواند بر شکاکیت حرفه‌ای حسابرس اثر بگذارد و در نتیجه، بررسی تأثیر روابط و تعهدات شخصی بر استقلال قضاوت را ضروری‌تر سازد (آدیکرام و هیگز، ۲۰۲۴).

عوامل عاطفی و روان‌شناختی نیز ممکن است بر نحوه تصمیم‌گیری حسابرسان اثرگذار باشند. پژوهش‌های مرتبط با اضطراب، افسردگی و اختلالات عاطفی فصلی در زمینه تصمیم‌گیری و قضاوت حسابرسی، اهمیت توجه به وضعیت روان‌شناختی افراد را برجسته می‌کنند (کوهن و یانیکی، ۲۰۲۲؛ کاللکار و همکاران، ۲۰۲۳؛ صادقی و همکاران، ۱۴۰۵). افزون بر این، توجه به تداوم و پیامدهای بلندمدت افسردگی می‌تواند ضرورت بررسی شرایط عاطفی افراد را در تحلیل رفتار و تصمیم‌گیری حرفه‌ای یادآور شود (کلر و همکاران، ۲۰۱۸). این عوامل در کنار درگیری شخصی ممکن است بر میزان دقت، بی‌طرفی و توانایی حسابرس در ارزیابی نقادانه اطلاعات اثر بگذارند؛ بنابراین، قضاوت حسابرس را باید در پیوند با ویژگی‌های فردی و شرایط محیطی آن بررسی کرد.

کیفیت قضاوت حسابرس همچنین در بستری شکل می‌گیرد که ارزش‌ها، باورهای اخلاقی و هنجارهای فرهنگی بر آن اثر می‌گذارند. بررسی رابطه باورها و ارزش‌های اخلاقی و شخصی با تحمل تقلب در میان حسابرسان، نشان می‌دهد که ابعاد ارزشی و اخلاقی برای مطالعه رفتار حرفه‌ای حسابرسان موضوعیت دارند (رحیمی‌فرد و همکاران، ۱۴۰۴). همچنین، نقش زمینه‌های فرهنگی در قضاوت حسابرس و تأثیر عوامل فرهنگی بر قضاوت حرفه‌ای، در پژوهش‌های این حوزه مورد توجه قرار گرفته است (دنگ و همکاران، ۲۰۲۳). در سطحی گسترده‌تر، تصمیم‌های حرفه‌ای و مدیریتی نیز در تعامل با نظام‌های

www.jamv.ir
ISSN: 2645-4572

اطلاعاتی و سازوکارهای حاکمیت شرکتی شکل می‌گیرند (گراوند و حیدرپور، ۱۴۰۴) و تصمیم‌های مرتبط با گزارشگری پایداری می‌توانند در تصمیمات سرمایه‌گذاری مدیران نقش داشته باشند (خلیلی و همکاران، ۱۴۰۴). این موارد نشان می‌دهد که قضاوت و تصمیم‌گیری در محیط سازمانی، پدیده‌ای چندبعدی است و بررسی آن مستلزم توجه هم‌زمان به عوامل فردی، ارتباطی و سازمانی است.

صادقی و همکاران (۱۴۰۵)، تحلیل اثرات اختلالات رفتاری و اختلالات عاطفی فصلی بر قضاوت حرفه ای حسابرس را مورد بررسی قرار دادند که نتایج نشان داد اختلالات رفتاری و عاطفی فصلی قضاوت حرفه ای حسابرسان را تحت تأثیر منفی قرار می‌دهند. به طوریکه، اختلالات رفتاری اضطراب و افسردگی، انگیزه و تمرکز را کاهش داده و منجر به کم‌توجهی به جزئیات مهم می شود، در حالیکه اختلال کمبود توجه می‌تواند پردازش اطلاعات پیچیده را مختل کند. همچنین، اختلالات عاطفی فصلی با نوسانات خلق وخو و انرژی در طول سال این چالش را تشدید می‌کند. یافته‌ها نشان دادند که در دوران‌هایی که شدت این اختلالات بیشتر است، حسابرسان ممکن است به اشتباهات بیشتری دچار شوند که می تواند بر دقت گزارش های حسابرسی تأثیر منفی بگذارد. همچنین، شرایط فصلی ممکن است بر کیفیت روابط حرفه ای و تعاملات تیمی حسابرسان نیز تأثیر منفی بگذارد.

قزل بیگلو (۱۴۰۵)، تاثیر ویژگی های شخصیتی و تاثیرات سوگیرانه بر کیفیت اظهارنظر حسابرس را طی مطالعه‌ای انجام داد که نتایج برآورد مدل فرضیه اول نشان داد که ویژگی های شخصیتی حسابرسان دارای تاثیر منفی و معناداری بر اهرم مالی دفتری است، درحالی که این رابطه در معیار مبتنی بر بازار از نظر آماری معنادار نمی باشد . این امر دلالت بر آن دارد که برخورداری از ویژگی های شخصیتی مطلوب نظیر وظیفه شناسی بالا، پایداری هیجانی و تردید حرفه ای ذاتی، مانع از انعکاس افراطی ریسک های پنهان دفتری شده و دقت ارزیابی را ارتقا می دهد. همچنین، نتایج آزمون فرضیه دوم حاکی از آن است که سوگیری های رفتاری و شناختی حسابرسان با هر دو معیار اهرم مالی مبتنی بر بازار و دفتر رابطه مثبت و معناداری دارد؛ به این معنا که تشدید خطاهای شناختی و میان برهای ذهنی (همچون بیش اطمینانی و لنگراندازی)، استقلال فکری حسابرس را مخدوش ساخته و به تسامح در برابر ریسک های ساختار مالی و افزایش احتمال خطاهای قضاوتی منجر می شود. در مجموع، یافته های این پژوهش ضرورت توجه به ابعاد روان شناختی در گزینش، آموزش و نظارت حرفه ای حسابرسان را جهت ارتقای کیفیت گزارشگری مالی دوچندان می سازد.

اقبالی (۱۴۰۵)، تاثیر سوگیری های شناختی بر قضاوت حرفه ای حسابرسان مستقل در ایران را مورد بررسی قرار داد که یافته های پژوهش نشان داد که سوگیری های لنگراندازی، اطمینان بیش از حد، تایید و در دسترس بودن بر قضاوت حرفه ای حسابرسان تاثیر معنادار و منفی دارند. نتایج نشان می دهد که سوگیری لنگراندازی با ضریب رگرسیون منفی ۰.۳۲۱ بیشترین تاثیر و سوگیری در دسترس بودن با ضریب ۰.۲۰۵ کمترین تاثیر را بر قضاوت حرفه ای دارند. این پژوهش پیشنهاد می کند که موسسات حسابرسی و جامعه حسابداران رسمی ایران برنامه های آموزشی جامعی را برای آگاهی حسابرسان از این سوگیری ها و روش های کاهش آنها طراحی و اجرا کنند.

میر محمدی شکتایی و میرقربانی گنجی (۱۴۰۳)، بررسی تاثیر ویژگی‌های شخصیتی حسابرس بر قدرت قضاوت و کیفیت عملکرد را طی مطالعه‌ای انجام دادند که نتایج بررسی تحلیلی نشان داده است که از پنج خصوصیت شخصیتی حسابرسان مستقل، روان رنجوری تاثیری منفی و معناداری بر عملکرد حسابرس و قدرت قضاوت آنها دارد. بر همین اساس چهار خصوصیت دیگر یعنی استقبال از تجربه برونگرایی وظیفه شناسی و توافق پذیری تاثیر مثبت و معناداری بر عملکرد حسابرس و قدرت قضاوت آنها دارد.

سپتیاری و سیوفیانی (۲۰۲۵)، تأثیر خلق و خو و احساسات بر قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس: یک بررسی سیستماتیک متون را مورد بررسی قرار دادند که یافته‌ها همچنین حوزه‌های مطالعاتی را که شامل پنج موضوع اصلی است، ترسیم

www.jamv.ir
ISSN: 2645-4572

می‌کنند: ارزیابی ریسک و احتمال، تصمیمات ریسک، ارزیابی اخلاقی، حل تعارض و تعهد به تصمیمات حرفه‌ای. به طور کلی، مطالعات قبلی نشان می‌دهند که احساسات و خلق و خو می‌توانند بر قضاوت حسابرس هنگام ارزیابی ریسک و احتمال تأثیر بگذارند، بر محافظه‌کاری، قضاوت اخلاقی، استراتژی‌های حل تعارض و تعهد به حرفه تأثیر بگذارند.

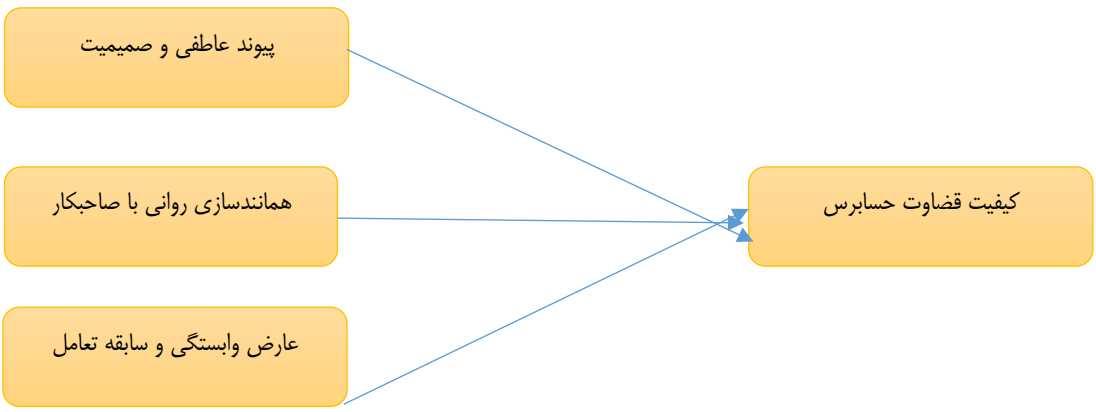
روحما و همکاران (۲۰۲۴)، اثر تعدیل‌کننده تعارض بین فردی در اشتراک دانش و فرسودگی خودخواهی بر رابطه قضاوت حسابرس و کیفیت تصمیم‌گیری را مورد بررسی قرار دادند که نتایج نشان داد که اشتراک دانش، تخلیه نفس و تعارض بین فردی بر JDM حسابرس تأثیر می‌گذارد. تعارض بین فردی، تأثیر اشتراک دانش و تخلیه نفس بر JDM حسابرس را تعدیل می‌کند. وجود تعارض بین فردی مانع از انجام اشتراک دانش توسط حسابرسان می‌شود. جالب توجه است که تعارض بین فردی می‌تواند تأثیر تخلیه نفس حسابرس را به حداقل برساند. بر اساس نظریه U معکوس، سطح استرس بهینه می‌تواند افراد را بیشتر به چالش بکشد که می‌تواند بر بهبود عملکرد حسابرس تأثیر بگذارد.

مورسیتا (۲۰۱۹)، کاهش نفس و تأثیر آن بر قضاوت حسابرسان و کیفیت تصمیم گیری را مورد بررسی قرار داد که نتایج نشان داد که تعارض بین فردی به طور مثبت بر فرسودگی خود تأثیر می‌گذارد. مطابق با نظریه فرسودگی خود، نتایج از تحقیقات قبلی مبنی بر اینکه فرسودگی خود تأثیر منفی بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری دارد، پشتیبانی می‌کند. جالب توجه است که این تحقیق همچنین نشان داد که سطح تجربه خاص صنعت، تأثیر فرسودگی خود بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری را کاهش می‌دهد. در نتیجه، مشکلات روانی تأثیر قابل توجهی بر منابع شناختی حسابرس نسبت به مشکلات جسمی دارند که می‌تواند بر عملکرد او در قضاوت‌ها و تصمیم‌گیری‌ها تأثیر بگذارد.

با توجه به اهمیت قضاوت حرفه‌ای در کیفیت حسابرسی و احتمال اثرگذاری روابط و وابستگی‌های شخصی بر بی‌طرفی حسابرس، بررسی آثار منفی درگیری شخصی بر کیفیت قضاوت حسابرسان ضرورت دارد. شناخت این رابطه می‌تواند به روشن‌تر شدن چگونگی اثرگذاری پیوندهای شخصی بر ارزیابی شواهد، شکاکیت حرفه‌ای و تصمیم‌های حسابرسی کمک کند. بر همین اساس، پژوهش حاضر به بررسی این موضوع می‌پردازد که آیا و تا چه اندازه درگیری شخصی حسابرس می‌تواند کیفیت قضاوت حرفه‌ای او را تحت تأثیر قرار دهد؛ موضوعی که نتایج آن می‌تواند برای حسابرسان، مدیران مؤسسات حسابرسی و تدوین‌کنندگان ضوابط اخلاقی و کنترل کیفیت حسابرسی سودمند باشد.

فرضیات تحقیق

- ✓ پیوند عاطفی و صمیمیت حسابرس با صاحبکار بر کیفیت قضاوت حسابرس تأثیر منفی و معناداری دارد.
- ✓ همانندسازی روانی حسابرس با صاحبکار بر کیفیت قضاوت حسابرس تأثیر منفی و معناداری دارد.
- ✓ وابستگی ناشی از تعاملات گذشته بر کیفیت قضاوت حسابرس تأثیر منفی و معناداری دارد.



نمودار (۱): متغیرهای مورد بررسی در قالب مدل مفهومی

www.jamv.ir
ISSN: 2645-4572

روش تحقیق

این تحقیق به لحاظ هدف کاربردی است. از نظر جمع‌آوری اطلاعات میدانی و پیمایشی (غیرآزمایشی) است. پیمایش نوعی تحقیق است که از طریق نظرخواهی به جمع‌آوری داده‌ها در خصوص کشف روابط بین متغیرها و بررسی واقعیات موجود می‌پردازد. در این تحقیق بدین منظور از ابزار پرسشنامه استفاده شده است. همچنین از بُعد تجزیه و تحلیل داده‌ها از نوع توصیفی- همبستگی است و در آن از روش‌های کمی استفاده شده است.

جامعه آماری

جامعه آماری بر اساس رتبه‌بندی کنترل کیفیت مؤسسات حسابرسی معتمد (جامعه حسابداران رسمی و بورس) طبقه‌بندی می‌شود:

- ✓ سازمان حسابرسی (به عنوان مرجع دولتی حسابرسی).
- ✓ مؤسسات حسابرسی رتبه «الف» (بزرگ‌ترین مؤسسات بخش خصوصی با پرونده‌های بااهمیت).
- ✓ مؤسسات حسابرسی سایر رتبه‌ها (ب و ج).

حجم تقریبی جامعه آماری: با توجه به آمار منتشرشده توسط جامعه حسابداران رسمی ایران (شامل حدود ۳۰۰ مؤسسه حسابرسی فعال و سازمان حسابرسی)، تعداد شاغلین حرفه‌ای در رده‌های ارشد به بالا حدود ۳,۰۰۰ الی ۳,۵۰۰ نفر برآورد می‌شود.

تعیین حجم نمونه (فرمول کوکران): برای جامعه محدود حدود ۳,۰۰۰ نفر با ضریب خطای $d = ۰/۰۵$و سطح اطمینان ۹۵٪:$(z = ۱/۹۶)$

$$n = \frac{N \cdot z^2 \cdot p \cdot q}{d^2(N-1) + z^2 \cdot p \cdot q} \approx ۳۴۰$$

روش نمونه‌گیری تصادفی طبقه‌ای متناسب جامعه به سه طبقه (سازمان حسابرسی، مؤسسات رتبه الف، و سایر مؤسسات) تقسیم شده و متناسب با وزن جمعیتی هر طبقه، نمونه‌ها به طور تصادفی انتخاب می‌شوند.

روش جایگزین در صورت محدودیت دسترسی :نمونه‌گیری دردسترس هدفمند با تمرکز بر حسابرسان رده‌بالا در مؤسسات فعال شهر تهران و مراکز استان‌های بزرگ.

روش و ابزار گردآوری اطلاعات

باتوجه به هدف پژوهشگر، از دو روش کتابخانه ای و میدانی برای جمع آوری اطلاعات و داده‌ها استفاده شده است که از روش کتابخانه ای برای جمع آوری اطلاعات مربوط به ادبیات موضوع و پیشینهٔ تحقیق و از روش میدانی برای جمع آوری داده ها با استفاده از پرسشنامه و توزیع آن بین نمونهٔ آماری استفاده شده است.

گردآوری اطلاعات و داده ها در این تحقیق به دو صورت انجام گرفت، ابتدا اطلاعات مرتبط با متغیرهای تحقیق (ادبیات تحقیق) از مقالات پایگاه های معتبر داخلی و خارجی مانند: نورمگز، گنج، سیویلیکا، SID، پرتال جامع علوم انسانی، ایران داک، امرالد، الزویر، وب اُف ساینس، و ... و با استفاده از فیش و به روش فیش برداری استخراج شد. سپس در بخش میدانی نیز داده های تحقیق با استفاده از پرسشنامه که شامل ۱۴ سووال/گزاره است، به صورت پیمایشی از افراد نمونه مورد مطالعه جمع آوری شد. پیوند عاطفی و صمیمیت سوالات/گزاره های ۱تا ۳ (۳ گویه)؛ همانندسازی روانی با صاحبکار با سوالات/گزاره های ۴ تا ۶ (۳ گویه)؛ تعارض وابستگی و سابقه تعامل با سوالات/گزاره های ۷ تا ۹ (۳ گویه) و کیفیت قضاوت حسابرس با سوالات/گزاره های ۱۰ تا ۱۴ (۵ گویه) سنجیده شد.

www.jamv.ir
ISSN: 2645-4572

جدول (۱): مؤلفه ها و گویه های پرسشنامۀ

ردیف	متغیرهای مورد بررسی	سوالات مربط به هر متغیر	مجموع
۱	پیوند عاطفی و صمیمیت	۳	۱۴
۲	همانندسازی روانی با صاحبکار	۳	
۳	تعارض وابستگی و سابقه تعامل	۳	
۴	کیفیت قضاوت حسابرس	۵	

روش تجزیه و تحلیل اطلاعات

تجزیه و تحلیل آماری با استفاده از مدل معادلات ساختاری با رویکرد حداقل مربعات جزئی (PLS) با استفاده از نرم‌افزار اسمارت پی ال اس انجام شد. اسمارت پی ال اس نرم افزاری کاربردی برای طراحی مدل‌های معادلات ساختاری است که به کاربر این اجازه را می‌دهد به جای نوشتن فرامین بلند و پیچیده از نشان‌گرهای گرافیکی استفاده نماید. این نرم افزار برای مدل‌سازی مسیر با متغیرهای مکنون پنهان و آشکار (مدل عمومی معادلات ساختاری) به کمک روش PLS طراحی شده است. از جمله قابلیت‌های این نرم افزار FIMIX (زمانی که پژوهشگر علاقه دارد که وجود عدم تجانس (ناهمگونی) بین داده‌ها را مورد بررسی قرار دهد) و Blindfolding است. قابلیت گرافیکی ساده و آسان این نرم افزار به کاربر اجازه می‌دهد که مدل ساختاری خود را به راحتی از طریق کشیدن و رها کردن[1] ایجاد نماید و روابط مدنظر را ایجاد کند.

به این صورت که ابتدا پایایی پرسش‌نامه با استفاده از ضریب آلفـای کرونبـاخ، سپس روایی سازه که نشـان دهنـده روا بـودن تمام سؤالات مربوط به متغیرها می‌باشد، بررسی می‌شوند. برای برازش مدل شاخص‌های متعددی محاسبه می‌گردند. این شاخص ها عبارتند از:

ضریب پایایی مرکب (CR^2)، بررسی روایی تشخیصی متغیر های پنهان[3] با استفاده از شاخص میانگین واریانس استخراج شده[4] (AVE)، معیار فورنل لارکر برای بررسی همبستگی میان سازه ای، ضریب تعیین و تحلیل آزمون t و ضریب مسیر.

آمار توصیفی

الف. جمعیت شناختی

یافته های حاصل از پژوهش در زمینۀ توزیع فراوانی جنسیت نشان می دهد که از ۳۴۰ نفر از افراد مورد پژوهش ۲۱۶ نفر (۶۳/۵ درصد) مرد و ۱۲۴ نفر (۳۶/۵ درصد) زن می باشند. بر این اساس مردان از زنان بیشتر است. در زمینۀ توزیع فراوانی مربوط به تحصیلات می توان گفت که از ۳۴۰ نفر از افراد مورد پژوهش، ۱۶۷ نفر (۴۹/۱ درصد) لیسانس و ۱۳۳ نفر (۳۹/۲ درصد) فوق لیسانس و ۴۰ نفر (۱۱/۷ دردصد) دکترا می باشند. بر این اساس و باتوجه به متغیر تحصیلات، می توان گفت که افراد با مدرک لیسانس بالاترین فراوانی را در نمونۀ مورد بررسی دارند.

ب. متغیرها

به منظور مطالعه ویژگی‌های کلی و اساسی متغیرهای تحقیق، تجزیه و تحلیل دقیق آن‌ها و درک جامعه آماری مورد مطالعه، آشنایی با آمار توصیفی مربوط به متغیرهای ضروری است. شاخص های توصیف کننده داده ها شامل شاخص های

[1] Drop & Drag
[2] Composite Reliability
[3] Discriminant Validity
[4] Average Variance Extracted (AVE)

www.jamv.ir
ISSN: 2645-4572

مرکزی، شاخص های پراکندگی و شاخص های توزیع هستند که برای هر یک از متغیرهای تحقیق محاسبه می شوند. این آمار نمای کلی هر یک از متغیرهای تحقیق را ارائه می دهد. آمار توصیفی متغیرهای مورد مطالعه در این مطالعه در جدول ۲ ارائه شده است.

جدول (۲): آمار توصیفی متغیرهای تحقیق

متغیرها	میانگین	میانه	کمینه	بیشینه	انحراف معیار	ضریب چولگی	کشیدگی
پیوند عاطفی و صمیمیت	۲.۸۶۳۳	۳.۰۰۰۰	۱	۵	۱.۳۰۰۱۷	.۰۱۶	-۱.۲۹۶
همانندسازی روانی با صاحبکار	۲.۸۳۶۷	۲.۶۶۶۷	۱	۵	۱.۳۶۹۴۶	.۰۷۶	-۱.۴۳۰
تعارض وابستگی و سابقه تعامل	۲.۷۷۰۰	۲.۶۶۶۷	۱	۵	۱.۲۵۶۸۱	.۲۴۵	-۱.۰۷۸
کیفیت قضاوت حسابرس	۳.۲۰۸۰	۳.۴۰۰۰	۱	۵	۱.۲۷۸۵۵	-.۱۹۱	-۱.۳۳۰

به‌منظور شناخت ویژگی‌های آماری جامعه نمونه و بررسی رفتار توزیع متغیرهای پژوهش، شاخص‌های گرایش به مرکز، پراکندگی و شکل توزیع محاسبه و در جدول ۲ گزارش شده است. با توجه به استفاده از طیف پنج‌درجه‌ای لیکرت (از ۱.۰۰۰۰ تا ۵.۰۰۰۰)، عدد ۳.۰۰۰۰ به عنوان حد وسط نظری مقیاس ملاک قضاوت قرار می‌گیرد.

نتایج آمار توصیفی نشان می‌دهد که میانگین ابعاد درگیری شخصی شامل «پیوند عاطفی و صمیمیت» (۲.۸۶۳۳)، «همانندسازی روانی با صاحبکار» (۲.۸۳۶۷) و «تعارض وابستگی و سابقه تعامل» (۲.۷۷۰۰) پایین‌تر از نقطه مبنای ۳.۰۰۰۰ قرار دارد؛ این امر حاکی از تمایل غالب حسابرسان به حفظ فاصله حرفه‌ای و کنترل سوگیری‌های عاطفی در تعامل با صاحبکاران است. در مقابل، متغیر «کیفیت قضاوت حسابرس» با میانگین ۳.۲۰۸۰ و میانه ۳.۴۰۰۰ در سطحی بالاتر از حد متوسط نظری قرار گرفته است که نشان‌دهنده ارزیابی مطلوب پاسخ‌دهندگان از کیفیت تصمیم‌گیری حرفه‌ای خود می‌باشد. مقادیر انحراف معیار متغیرها نیز در دامنه ۱.۲۵۶۸۱ تا ۱.۳۶۹۴۶ نوسان داشته و گویای پراکندگی مناسب و منطقی داده‌ها پیرامون میانگین است.

همچنین، بررسی شاخص‌های توزیع داده‌ها نشان می‌دهد که ضرایب چولگی متغیرها در محدوده ۰.۱۹۱- تا ۰.۲۴۵ و ضرایب کشیدگی آن‌ها در محدوده ۱.۰۷۸- تا ۱.۴۳۰- قرار دارند. از آنجا که تمامی این مقادیر در محدوده استاندارد [۲.۰۰۰۰±] واقع شده‌اند، فرض تقارن نسبی و عدم انحراف شدید از توزیع نرمال برقرار است. این ویژگی‌ها ضمن تأیید پایداری آماری داده‌ها، بستر مناسبی را برای تحلیل‌های بعدی و آزمون مدل‌سازی معادلات ساختاری (PLS-SEM) فراهم می‌سازد.

ارزیابی مدل اندازه گیری

بار عاملی

ابتدا به نتایج تحلیل عاملی تاییدی کلیه گویه‌های تحقیق پرداخته می‌شود. در تحلیل عاملی تاییدی، کلیه بارهای عاملی که دارای ضریب بالای ۰.۵ و سطح معنی‌داری (t-value) آن‌ها بیشتر از ۱.۹۶+ یا کمتر از ۱.۹۶- (در سطح ۰.۰۵) هستند تأیید می‌شوند و نشانگر این هستند که گویه‌ها شاخص خوبی برای متغیرها هستند، و گویه‌ها بدرستی متغیر موردنظر را می‌سنجند و بدرستی انتخاب شده‌اند. مطابق دیدگاه ریوارد و هاف (۱۹۸۸)، بارهای عاملی مناسب برای سنجه‌ها بالاتر از ۰.۵ است که مبنای مناسب بودن بارهای عاملی در پژوهش حاضر نیز بالای ۰.۵ است.

جدول (۳): نتایج تحلیل عاملی تاییدی گویه‌ها (بار عاملی و سطح معنی‌داری)

متغیر	نشانگر گویه	بار عاملی	سطح معنی‌داری
	X۱	۰.۸۹۳	۳۸.۷۴۳

www.jamv.ir
ISSN: 2645-4572

کیفیت قضاوت حسابرس	X۲	۰.۸۸۹	۳۷.۳۰۳
	X۳	۰.۹۰۹	۴۴.۹۴۷
	X۴	۰.۸۶۱	۲۸.۹۲۶
	X۵	۰.۸۸۸	۴۰.۳۷۵
	X۶	۰.۹۱۶	۶۰.۵۵۲
تعارض وابستگی و سابقه تعامل	X۱	۰.۹۰۹	۳۸.۳۰۳
	X۲	۰.۸۸۳	۲۸.۰۱۳
	X۳	۰.۹۲	۵۷.۷۰۷
پیوند عاطفی و صمیمیت	X۱	۰.۸۹۲	۳۵.۹۸
	X۲	۰.۸۷۸	۳۰.۵۲۵
	X۳	۰.۹۳۲	۷۴.۲۴۲
همانندسازی روانی با صاحبکار	X۱	۰.۹۲	۵۶.۲۱۳
	X۲	۰.۹۲۱	۵۰.۰۷۷
	X۳	۰.۸۹۳	۳۸.۷۴۳

همانطور که در جدول ۳ مشاهده می‌شود کلیه گویه‌ها دارای بار عاملی بالای ۰.۵ و مقادیر معناداری بالای ۱.۹۶+ هستند بنابراین گویه‌ها دقیقاً متغیرهای پیش‌بینی شده در پرسشنامه را اندازه‌گیری می‌کنند.

پایایی شامل کرونباخ / ترکیبی

آلفای کرونباخ

مقدار آلفای کرونباخ بالاتر از ۰/۷، نشانگر پایایی قابل قبول است (کرونباخ، ۱۹۵۱). برخی از محققان در مورد متغیرهای با تعداد سؤالات اندک، مقدار۰/۶ را به عنوان سرحد ضریب آلفای کرونباخ معرفی کرده‌اند (داوری و رضازاده،۱۳۹۲).

پایایی ترکیبی

مقدار پایایی ترکیبی یک سازه از یک نسبت حاصل می‌شود که در صورت این کسر، واریانس بین یک سازه با شاخص‌هایش به اضافه مقدار خطای اندازه‌گیری می‌آید. در صورتی که مقدار CR[1] برای هر سازه بالای ۰/۷ شود، نشان از پایداری درونی مناسب برای مدل اندازه‌گیری دارد و مقدار کمتر از ۰/۵ عدم وجود پایایی را نشان می‌دهد (داوری و رضازاده،۱۳۹۲).

روایی شامل همگرا / واگرا (لارکر) روایی همگرا

روایی همگرا دومین معیاری است که برای برازش مدل‌های اندازه‌گیری در روش PLS به کار برده می‌شود. معیار AVE[2] نشان دهنده میانگین واریانس به اشتراک گذاشته بین هر سازه با شاخص‌های خود است. AVE میزان همبستگی یک سازه با شاخص‌های خود را نشان می‌دهد که هر چه این همبستگی بیشتر باشد، برازش نیز بیشتر است. مقدار AVE بالای ۰/۵ روایی همگرای قابل قبول را نشان می‌دهد (فورنل و لارکر، ۱۹۸۱). برخی از محققان مقدار حداقل قابل قبول را ۰/۴ در نظر گرفته اند.

جدول (۴): پایایی متغیرهای تحقیق

متغیرهای تحقیق	ضریب آلفای کرونباخ	پایایی ترکیبی	AVE

[1] Composite Reliability
[2] Average Variance Extracted

www.jamv.ir
ISSN: 2645-4572

کیفیت قضاوت حسابرس	۰.۹۳۳	۰.۹۳۴	۰.۷۸۹
تعارض وابستگی و سابقه تعامل	۰.۸۸۸	۰.۹۰۸	۰.۸۱۵
پیوند عاطفی و صمیمیت	۰.۸۷۸	۰.۸۸۱	۰.۸۰۴
همانندسازی روانی با صاحبکار	۰.۹۱۶	۰.۹۲۷	۰.۸۵۵

بررسی روایی واگرای متغیرهای تحقیق

طبق این معیار، جذر AVE[1] یک سازه باید بیشتر از همبستگی آن سازه با سازه‌های دیگر باشد. این امر نشانگر آن است که همبستگی آن سازه با نشانگرهای خود، بیشتر از همبستگی اش با سازه‌های دیگر است. با توجه به جدول ۵ مقادیر روایی با روش فورنل – لاکر مورد تأیید قرار گرفت.

جدول (۵): مقادیر روایی واگرای روش فورنل – لارکر

	۱	۲	۳	۴
کیفیت قضاوت حسابرس	۰.۸۸۸			
تعارض وابستگی و سابقه تعامل	-۰.۴۷۴	۰.۹۰۳		
پیوند عاطفی و صمیمیت	-۰.۴۹۶	۰.۷۴۴	۰.۸۹۷	
همانندسازی روانی با صاحبکار	-۰.۴۲	۰.۶۸۶	۰.۶۶۶	۰.۹۲۵

نتایج حاصل از آزمون ازمون روایی واگراست با توجه به مقادیر آن در جدول ۵ حاکی از رابطه همبستگی مثبت و معنادار بین تمامی متغیرهای پژوهش در سطح معناداری ۰/۰۵ و ۰/۰۱ است. همچنین مقدار جذر میانگین واریانس استخراجی متغیرهای پژوهش روی قطر اصلی در جدول ۵ جهت بررسی آزمون فورنل و لارکر برای هر یک از متغیرها بیشتر از بزرگترین مقدار برای آن متغیر مربوطه است و روایی واگرا تأیید می‌شود. جدول ۵ نشان می‌دهد که سازه‌ها کاملا از هم جدا می‌باشند یعنی مقادیر قطر اصلی (ریشه دوم متوسط واریانس استخراج شده) برای هر متغیر پنهان از همبستگی آن متغیر با سایر متغیرهای پنهان انعکاسی موجود در مدل بیشتر است.

ارزیابی مدل ساختاری

ضریب تعیین

معیار ضروری برای سنجش مدل ساختاری ضریب تعیین متغیرهای مکنون وابسته می‌باشد. چین (۱۹۹۸)، مقادیر ۰/۱۹، ۰/۳۳ و ۰/۶۷ درمدل مسیر PLS را به ترتیب ضعیف، متوسط و قابل توجه توصیف نموده است. اما در برخی منابع حداقل مقدار قابل قبول ۰/۱ گزارش شده است. کونگ (۲۰۱۳)، مقدار قابل قبول ضریب تعیین را ۰/۲۵ اعلام کرده است.

جدول (۶): معیار ضریب تعیین

	مقادیر اشتراکی[2]	آماره R
کیفیت قضاوت حسابرس	۰.۶۷۵	۰.۶۵۲

مقدار ضریب تعیین در این پژوهش برای متغیر کیفیت قضاوت حسابرس ۰/۶۵ به دست آمد که در جدول ۶ گزارش شده است. با توجه به اینکه در این پژوهش تنها یک متغیر مکنون مستقل بروی متغیر مکنون وابسته همکاری واقعی، تأثیر گذاشته است، لذا مقدار ضریب تعیین قابل قبول است.

[1] Average variance
[2] Communality

www.jamv.ir
ISSN: 2645-4572

ارزیابی کلی

معیار GOF[1] مربوط به بخش کلی مدل‌های معادلات ساختاری است که توسط این معیار محقق می‌تواند پس از بررسی برازش بخش اندازه‌گیری و بخش ساختاری مدل کلی پژوهش خود، برازش بخش کلی را نیز کنترل نماید. برای بررسی برازش در یک مدل کلی تنها یک معیار به نام GOF استفاده می‌شود. سه مقدار ۰/۰۱، ۰/۲۵، ۰/۳۶ به عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای GOF معرفی شده است (وتزلس[2] و همکاران، ۲۰۰۹). این معیار از طریق فرمول زیر محاسبه می‌شود:

(۱)

$$GOF = \sqrt{\overline{communalities} \times \overline{R^2}}$$

جدول (۷): معیار GOF

	مقادیر اشتراکی[3]	آماره R
کیفیت قضاوت حسابرس	۰.۷۸۹	۰.۶۵
تعارض وابستگی و سابقه تعامل	۰.۸۱۵	
پیوند عاطفی و صمیمیت	۰.۸۰۴	
همانندسازی روانی با صاحبکار	۰.۸۵۵	
میانگین	۰.۸۱۵	۰.۶۵

در نتیجه مقادیر اشتراکی برابر است با ۰/۸۱۵. با توجه به مقادیر R^2که در جدول بالا آمده در نتیجه $\overline{R^2}$ برابر است با ۰/۶۵، بدین ترتیب مقدار GOF محاسبه شده به شرح زیر می‌باشد:

$$GOF = \sqrt{0.815 \times 0.65} = 0.72$$

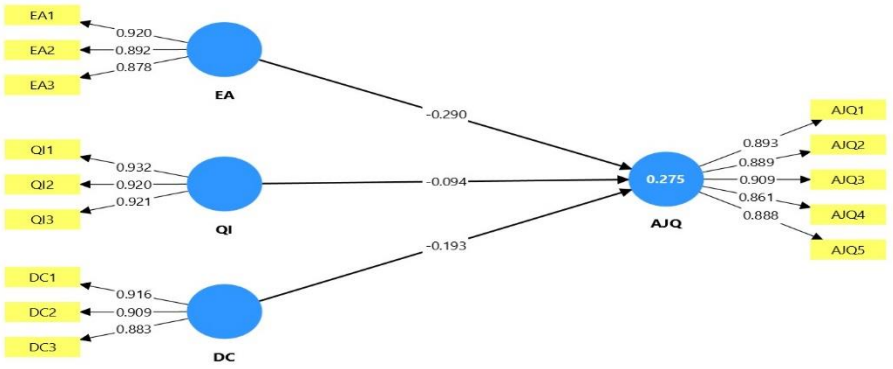
با توجه به سه مقدار ۰/۰۱، ۰/۲۵و ۰/۳۶ به عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای GOF، حاصل شدن ۰/۷۲ نشان از برازش قوی مدل دارد. با توجه به برازش قوی مدل کلی، حال می‌توان به بررسی فرضیات تحقیق پرداخت.

آزمون فرضیه های تحقیق با استفاده از روابط ساختاریافته خطی

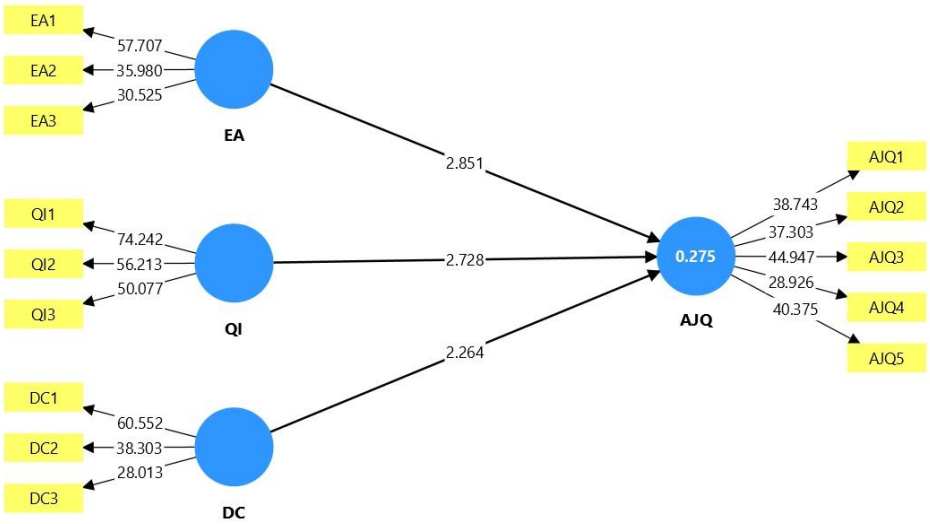
پس از تعیین مدل های اندازه گیری به منظور ارزیابی مدل مفهومی تحقیق و همچنین اطمینان یافتن از وجود یا عدم وجود رابطه علی میان متغیرهای تحقیق و بررسی تناسب داده های مشاهده شده با مدل مفهومی تحقیق، فرضیه های تحقیق با استفاده از مدل معادلات ساختاری نیز آزمون شدند. نتایج آزمون فرضیه ها در شکل (۱) منعکس شده اند.

[1] Goodness Of Fit
[2] Wetzles
[3] Communality

www.jamv.ir
ISSN: 2645-4572



شکل (۱): الگوی آزمون شده پژوهش در حالت استاندار



شکل (۲): ضرایب t الگوی آزمون شده پژوهش

تحلیل آماری

همانطور که در قسمت قبلی بیان شد، از آنجایی که توزیع تحقیق نرمال تشخیص داده شد (نتایج آزمون کولموگروف–اسمیرنوف) لذا با استفاده از نرم افزار اسمارت PLS، همبستگی متغیرها آزمون شده است. برای بررسی رابطه علی بین متغیرهای مستقل و وابسته و تایید کل مدل از روش تحلیل مسیر استفاده می شود. تحلیل مسیر در این پژوهش با استفاده از نرم افزار اسمارت PLS انجام شده است. جدول ضریب معناداری و نتایج فرضیه های مطرح شده را به طور خلاصه نشان می دهد.

در این پژوهش از مدل معادلات ساختاری (SEM[1]) برای تحلیل فرضیه تحقیق با استفاده از SmartPLS استفاده شده است. روش نمونه گیری مجدد بوت استرپ[2]، اهمیت مسیرهای موجود در مدل ساختاری را تعیین می کند (هایر[3] و همکاران، ۲۰۱۳).

[1] Structural Equation Modeling
[2] Bootstrap
[3] Haier

www.jamv.ir
ISSN: 2645-4572

جدول (۸): روابط مسیر و مدل‌های بررسی شده

مسیر میان متغیرها	مدل پیشنهادی
پیوند عاطفی و صمیمیت -> کیفیت قضاوت حسابرس	-۰/۲۹۰ ***(۲/۸۵۱)
همانندسازی روانی با صاحبکار -> کیفیت قضاوت حسابرس	-۰/۰۹۴ ***(۲/۷۲۸)
تعارض وابستگی و سابقه تعامل -> کیفیت قضاوت حسابرس	-۰/۱۹۳ ***(۲/۲۶۴)

*ماخذ: یافته های تحقیق

بررسی فرضیه‌ها

بعد از تخمین استاندارد، با استفاده از نرم‌افزار SmartPLS رابطه علت و معلولی بین سازه‌های پژوهش سنجیده شد. همانطور که در جدول نمایان است، رابطه بین سازه‌های اصلی پژوهش معنی‌دار و مستقیم است؛ همچنین اثر غیرمستقیم روابط با حضور متغیر میانجی را محاسبه نمود. از آزمون سوبل[1] برای بررسی معناداری تأثیر میانجی یک متغیر در رابطه میان دو متغیر استفاده می‌شود و اگر مقدار آن با سطح اطمینان ۹۵ درصد بیشتر از ۱/۹۶ باشد بیانگر معنادار بودن تأثیر میانجی متغیر مربوطه است. مقدار ضریب مسیر در اثر غیرمستقیم از ضرب دو اثر مستقیم تشکیل دهنده آن حاصل می‌شود.

جدول (۹): آزمون های فرعی تحقیق

شماره فرضیه		استاندارد	سطح معنی داری	نتیجه
۱	پیوند عاطفی و صمیمیت حسابرس با صاحبکار بر کیفیت قضاوت حسابرس تأثیر منفی و معناداری دارد .	-۰/۲۹۰***	(۲/۸۵۱)	تایید
۲	همانندسازی روانی حسابرس با صاحبکار بر کیفیت قضاوت حسابرس تأثیر منفی و معناداری دارد .	-۰/۰۹۴***	(۲/۷۲۸)	تایید
۳	وابستگی ناشی از تعاملات گذشته بر کیفیت قضاوت حسابرس تأثیر منفی و معناداری دارد.	-۰/۱۹۳***	(۲/۲۶۴)	تایید
۷	خلاقیت شرکتی بر چابکی استراتژیک و عملکرد اجتماعی نقش تعدیل کننده دارد.	۰/۱۴۰***	(۳/۷۶۰)	تایید

*ماخذ: یافته های تحقیق

بحث و نتیجه گیری

هدف پژوهش حاضر، تبیین اثرات منفی درگیری شخصی بر کیفیت قضاوت حسابرسان با تأکید بر نقش میانجی شکاکیت حرفه‌ای بود. فرایند قضاوت و تصمیم‌گیری حرفه‌ای به عنوان شالوده اعتباربخشی به گزارش‌های مالی، همواره تحت‌الشعاع عوامل محیطی، روابط بین‌فردی و سوگیری‌های شناختی ناشی از تعامل مستمر با صاحبکار قرار دارد. در این مطالعه، با به‌کارگیری رویکرد مدل‌سازی معادلات ساختاری مبتنی بر حداقل مربعات جزئی (PLS-SEM)، ابعاد رفتاری جامعه آماری تحلیل و مسیرهای علی سازه‌های پژوهش ارزیابی گردید.

تحلیل و تفسیر یافته‌های توصیفی

بررسی شاخص‌های آمار توصیفی نشان داد که میانگین ابعاد درگیری شخصی شامل «پیوند عاطفی و صمیمیت» (۲.۸۶۳۳)، «همانندسازی روانی با صاحبکار» (۲.۸۳۶۷) و «تعارض وابستگی و سابقه تعامل» (۲.۷۷۰۰) پایین‌تر از نقطه مبنای نظری

[1] Sobel Test

www.jamv.ir
ISSN: 2645-4572

مقیاس (عدد ۳.۰۰۰۰) قرار دارد. این امر گویای آن است که بدنه تخصصی حسابرسان تا حد قابل‌قبولی به اصول استقلال، رفتار حرفه‌ای و حفظ حریم تعاملی پایبند است؛ با این وجود، مقدار انحراف معیار این ابعاد (در محدوده ۱.۲۵۶۸۱ تا ۱.۳۶۹۴۶) و نزدیکی میانگین‌ها به حد وسط طیف، مؤید این واقعیت است که در شرایط خاص، طولانی شدن دوره تصدی و مراودات اجتماعی با ارکان راهبری صاحبکار می‌تواند بستر شکل‌گیری تعلقات عاطفی و هم‌پوشانی منافع را فراهم سازد. در مقابل، متغیر «کیفیت قضاوت حسابرس» با میانگین ۳.۲۰۸۰ و میانه ۳.۴۰۰۰ در سطحی بالاتر از حد متوسط نظری ارزیابی شده است که نشان‌دهنده خودارزیابی مطلوب پاسخ‌دهندگان از قابلیت‌های تخصصی، شناسایی شواهد متعارض و اتخاذ تصمیمات بی‌طرفانه است. همچنین استقرار ضرایب چولگی (بین ۰.۱۹۱- تا ۰.۲۴۵) و کشیدگی (بین ۱.۰۷۸- تا ۱.۴۳۰-) در بازه استاندارد [۲.۰۰۰۰±]، ضمن تأیید تقارن نسبی توزیع داده‌ها، پایداری آماری لازم را برای تحلیل‌های علی فراهم ساخته است.

تبیین یافته‌های آزمون مدل و فرضیه‌ها

یافته‌های حاصل از برآورد مدل ساختاری نشان داد که درگیری شخصی دارای اثری منفی، معکوس و معنادار بر کیفیت قضاوت حسابرسان است. این یافته از منظر تئوریک برپایه «نظریه انگیزش جهت‌دار» قابل تبیین است؛ بدین معنا که شکل‌گیری پیوندهای عاطفی یا همانندسازی روانی با مدیریت صاحبکار، انگیزه ناخودآگاهی را در حسابرس ایجاد می‌کند تا شواهد و مدارک حسابرسی را به سمتی تفسیر کند که با انتظارات و منافع کارفرما هم‌سو باشد. این نتیجه با یافته‌های پژوهشگران پیشین از جمله آدیکرام و هیگز (۲۰۲۴)، کوهن و یانیکی (۲۰۲۲)، و خان‌محمدی و همکاران (۱۴۰۲)، انطباق کامل دارد.

علاوه بر این، نتایج بیانگر اثر منفی درگیری شخصی بر «شکاکیت حرفه‌ای» و اثر مثبت و معنادار شکاکیت حرفه‌ای بر «کیفیت قضاوت حسابرس» است که مؤید نقش میانجی این سازه کلیدی می‌باشد. در تبیین این مکانیسم می‌توان استدلال کرد که ابعاد درگیری شخصی، سپر دفاعی شکاکیت حرفه‌ای (از جمله ذهن پرسشگر و تعلیق قضاوت) را فرسوده ساخته و تمایل حسابرس را به پذیرش ساده‌لوارانه ادعاهای مدیریت افزایش می‌دهد؛ در نتیجه، افت شکاکیت حرفه‌ای به طور مستقیم به کاهش صلابت رأی و افت کیفیت قضاوت در مواجهه با تحریف‌های بااهمیت می‌انجامد. این یافته نیز با نتایج مطالعات روما و همکاران (۲۰۲۴)، دنگ و همکاران (۲۰۲۳)، و صادقی و همکاران (۱۴۰۵)، هم‌پوشانی دارد.

نتیجه‌گیری کلان

در مجموع، شواهد این پژوهش نشان می‌دهد که کیفیت قضاوت حسابرس صرفاً متأثر از دانش فنی و مهارت‌های حسابداری نیست، بلکه به‌شدت تحت‌تأثیر اتمسفر رفتاری و مرزهای روان‌شناختی حاکم بر رابطه با صاحبکار شکل می‌گیرد. درگیری شخصی، حتی در سطوح متوسط و کمتر از حد میانگین (۳.۰۰۰۰)، همانند عاملی پنهان عمل کرده و از مسیر تخریب شکاکیت حرفه‌ای، اعتبار قضاوت‌های حسابرس را تهدید می‌کند.

توصیه‌های کاربردی و سیاستی

مبتنی بر نتایج به‌دست‌آمده، موارد زیر جهت ارتقای کیفیت تصمیم‌گیری در حرفه حسابرسی پیشنهاد می‌گردد:

۱. **پیاده‌سازی چرخش دوره‌ای مدیران و سرپرستات حسابرسی:** علاوه بر الزام قانونی چرخش شرکای صاحب‌امضا، مؤسسات حسابرسی باید سیاست چرخش دوره‌ای مدیران و سرپرست‌های ارشد پرونده را برای صاحبکاران دارای مراودات طولانی‌مدت اعمال نمایند.

www.jamv.ir
ISSN: 2645-4572

۲. **تقویت بازبینی مستقل کیفیت (EQCR):** تشدید نظارت و بازبینی پرونده‌های حسابرسی پرخطر یا دارای سابقه تعاملات فشرده توسط شرکای مستقل خارج از تیم مأموریت.

۳. **توسعه آموزش‌های رفتارشناسی حرفه‌ای:** برگزاری دوره‌های مدون توسط جامعه حسابداران رسمی ایران با محوریت شناسایی سوگیری‌های شناختی، مدیریت مرزهای ارتباطی با صاحبکار و تقویت مهارت‌های تمرین شکاکیت حرفه‌ای.

منابع

- ✓ اقبالی، ناصر، (۱۴۰۵)، تاثیر سوگیری های شناختی بر قضاوت حرفه ای حسابرسان مستقل در ایران، بیست و دومین کنفرانس بین المللی پژوهش های مدیریت و علوم انسانی در ایران، تهران.
- ✓ بختیاری، عباس، حجازی، رضوان، جرجرزاده، علیرضا، (۱۴۰۰)، شناسایی عوامل موثر بر ویژگی‌های روانشناختی حسابرسان در قضاوت حسابرسی، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۱۰، شماره ۳۷، صص ۱۴۳-۱۵۸.
- ✓ خان‌محمدی، مروارید، فغانی مکرانی، خسرو، جَمادوردی گرگانلی‌دوجی، (۱۴۰۲)، طراحی الگو برای تبیین رابطه ویژگی‌های تاریک شخصیت و قضاوت حرفه‌ای حسابرسان، فصلنامه علمی مطالعات فقه اقتصادی، صص ۱۵۲-۱۳۱.
- ✓ خلیلی، یاسمن، کبیری، محمدتقی، حیدری رستمی، کرامت‌الله، مومنی یانسری، ابوالفضل، (۱۴۰۴)، واکاوی نقش گزارشگری پایداری در تصمیمات سرمایه‌گذاری مدیران، قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابداری، دوره ۴، شماره ۱۳، صص ۱۳۵-۱۶۲.
- ✓ رحیمی‌فرد، حسن، صفدریان، لیلا، فروغی، میثم، (۱۴۰۴)، بررسی تاثیر باورها، ارزش‌های اخلاقی و شخصی بر تحمل تقلب در حسابرسان، قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابداری، دوره ۴، شماره ۱۵، صص ۷۹-۱۰۶.
- ✓ روحی شاهعلی بگلو، داود، حجازی، رضوان، عبدی، رسول، اقدم مزرعه، یعقوب، (۱۴۰۰)، تاثیر مثبت نگری بر قضاوت حرفه ای حسابرسان، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۱۰، شماره ۴۰، صص ۱۵۱-۱۶۵.
- ✓ صادقی، علی، خدامی پور، احمد، پورحیدری، امید، (۱۴۰۵)، تحلیل اثرات اختلالات رفتاری و اختلالات عاطفی فصلی بر قضاوت حرفه ای حسابرس، قضاوت و تصمیم گیری در حسابداری، دوره ۱، شماره ۱۷، صص ۳۳-۶۵.
- ✓ قزل بیگلو، فرهاد، (۱۴۰۵)، تاثیر ویژگی های شخصیتی و تاثیرات سوگیرانه بر کیفیت اظهارنظر حسابرس، نهمین همایش بین المللی دانش و فناوری هزاره سوم اقتصاد ، مدیریت و حسابداری ایران، تهران.
- ✓ Adikaram, R., & Higgs, J. (2024). Cognitive dissonance and auditor professional skepticism. Managerial Auditing Journal, 39(1), 71–110
- ✓ Cohen, A., & Janicki, D. (2022). The impact of depression and anxiety on decision-making in auditing. Behavioral Research in Accounting, 34(1), 47–62.
- ✓ Deng, Y., Wu, Y., Zeng, C., & Zhang, M. (2023). The impact of Confucianism on auditor judgment. Journal of Business Finance & Accounting, 51(1–2), 398–430.
- ✓ Kalelkar, R., Xu, Q., & Chen, L. (2023). Seasonal affective disorder and audit quality. International Journal of Auditing, 27(3), Article e12304.
- ✓ Keller, M. B., Lavori, P. W., & Beardslee, W. R. (2018). The long-term course of depression: A review of the literature. Archives of General Psychiatry, 45(3), 205–213.
- ✓ Mursita, L. (2019). Ego Depletion And Its Effect On Auditors'judgment And Decision-Making Quality. Faculty of Economics & Business. 16(2).
- ✓ Rohma, F., Tri Agustin, S. and Rahman Hakim, T. (2024). The moderating effect of interpersonal conflict in knowledge sharing and ego depletion on auditor’s judgment and decision making quality relationship / Frida Fanani Rohma, Sherina Prastika Tri Agustin and

Tito IM. Rahman Hakim. Management & Accounting Review (MAR), 23 (3): 7. pp. 157-169.

- ✓ Septiari, D. and Syofyani, H. (2025). Mood and emotion effect on auditor judgment and decision-making: A systematic literature review. International Journal of Economics, Management and Accounting 33, no. 1 (2025): 51-76.
- ✓ Sparks, D., Wiggins, C., & McCoy, A. (2019). Understanding the impact of attention deficit hyperactivity disorder on workplace performance. The Journal of Business and Management, 25(2), 121–134.
- ✓ Zhao, X., & Shum, K. (2019). Antisocial behavior and its impact on auditors' professional judgments: A psychological perspective. Behavioral Research in Accounting, 31(2), 79–98.