

## تاثیر ویژگی‌های اجتماعی حساب‌برسان بر قضاوت آنها در حل تعارض میان حساب‌برس و مدیریت ویژگی‌های منتخب: بیش اعتمادی و شخصیت ماکیاولیسم

فروغ حیرانی<sup>۱</sup>

حمید رضا وکیلی فرد<sup>۲</sup>

بهمن بنی مهد<sup>۳</sup>

فریدون رهنمای رودپشتی<sup>۴</sup>

تاریخ دریافت: ۹۴/۱۲/۲۱

تاریخ پذیرش: ۹۵/۰۴/۲۶

### چکیده:

هدف اصلی از این مقاله بررسی تاثیر ویژگی‌های اجتماعی بر قضاوت حساب‌برسان در حل تعارض بین مدیریت و حساب‌برس می‌باشد. ابزار مورد استفاده در تحقیق حاضر پرسشنامه‌های استاندارد و فیش برداری است. جامعه آماری تحقیق حساب‌برسان و حسابداران حرفه‌ای که از بین آنها با استفاده از فرمول کوکران نمونه مورد نظر تعیین و با روش نمونه‌گیری تصادفی نمونه مورد نظر شامل ۲۲۵ نفر انتخاب می‌گردد. در این پژوهش تایید روابط بین متغیرها و عوامل از طریق تحلیل عاملی تاییدی و تکنیک مدل سازی PLS با استفاده از نرم افزار Smart PLS<sup>۲</sup> صورت پذیرفته است. نتایج نشان داد که اعتماد بیش از حد حساب‌برسان و نیز شخصیت ماکیاولیسم آن‌ها بر قضاوت حرفه‌ای تاثیر گذار است. همچنین نتایج نشان داد قضاوت حرفه‌ای بر تعارض بین حساب‌برس و مدیریت تاثیر گذار است و نیز اعتماد بیش از حد تاثیری معنادار بر آن دارد و قضاوت حرفه‌ای نقش تعدیل کننده در تاثیرگذاری اعتماد بیش از حد و شخصیت ماکیاولیسم بر تعارض بین حساب‌برس و مدیریت ایفا می‌کند.

کلمات کلیدی: بیش اعتمادی، ماکیاولیسم، تعارض، قضاوت حرفه‌ای، شخصیت ماکیاولیسمی.

۱) دانشگاه آزاد اسلامی، واحد علوم و تحقیقات تهران، دانشکده علوم انسانی، گروه حسابداری، تهران، ایران  
Heyrani@iauyazd.ac.ir

۲) دانشگاه آزاد اسلامی، واحد علوم و تحقیقات تهران، دانشکده علوم انسانی، گروه حسابداری، تهران، ایران (نویسنده مسئول)

H-vakilifard@srbiau.ac.ir

۳) دانشگاه آزاد اسلامی، واحد علوم و تحقیقات تهران، دانشکده علوم انسانی، گروه حسابداری، تهران، ایران  
Banimahad@kiau.ac.ir

۴) دانشگاه آزاد اسلامی، واحد علوم و تحقیقات تهران، دانشکده علوم انسانی، گروه حسابداری، تهران، ایران  
F-rahnamayroudposhti@srbiau.ac.ir

## ۱. مقدمه

رشد اجتماعی یکی از جنبه‌های مهم رشد انسان است. ذاتی بودن زندگی جمعی در انسانها ضرورت تماس با دیگران و نیز توجه به این جنبه از رشد به عنوان امر گریز ناپذیر جلوه می‌دهد. اسلام‌رسکی و دان (۱۹۹۶) اجتماعی شدن را فرایندی می‌دانند که کودکان را قادر می‌سازد تا رفتار دیگران را درک و پیش بینی کنند، رفتار خود را کنترل و تعامل با دیگران را تنظیم کنند. بر این اساس رشد اجتماعی عبارت است از تشخیص حقوق و مسئولیتهای خود و دیگران، دوست یابی، همکاری با گروه، قضاوت‌های اخلاقی و کسب استقلال (کافی و همکاران، ۱۳۹۱). سلامت در بین افراد جامعه و حرفه می‌تواند عامل مؤثر در موفقیت یا عدم موفقیت آنها باشد. یکی از اعضاء جامعه که تأثیرگذار بر تصمیمات اقشار و گروه‌های دیگری از جامعه است، حسابرسان هستند که ویژگیهای شخصیتی آنها می‌تواند بر کیفیت قضاوت حرفه‌ای آنها تأثیر گذار باشد. یکی از مکاتبی که در سالهای اخیر در حوزه روانشناسی و حسابرسی مورد توجه قرار گرفته و تأثیرات ویژگیهای شخصیتی در روانشناسی را بر حسابرسی مطرح کرده، مکتب تردگرایی (شک گرایی) است. ویژگیهای شخصیتی حسابرسان مستقل بر نوع و شیوه کار آنها در کشف انحرافات موثر است و در نهایت این مساله کیفیت حسابرسی را تحت الشعاع قرار می‌دهد. اهمیت کیفیت حسابرسان از آنجا ناشی می‌شود که بین مدیران شرکت و سرمایه‌گذاران تقارن اطلاعاتی وجود ندارد. از آنجا که بحث ارزش یابی سهام شرکت مطرح می‌باشد، حسابرسی یکی از راههای مشخص کردن اعتبار اطلاعات صورتهای مالی است. طبق تعریف دی آنجلو (۱۹۸۱) و گویی چن (۲۰۰۶) چنین مطرح می‌کنند که «حسابرسی با کیفیت بالاتر» دقت اطلاعات تهیه شده را بهبود می‌بخشد و به استفاده کنندگان بخصوص سرمایه‌گذاران فرصت می‌دهد با اعتماد بیشتری حسابرسی را فراهم می‌سازد. چون حرفه حسابرسی برای بقا به این اعتماد و اعتبار نیاز مبرم دارد (یعقوب نژاد و همکاران، ۱۳۹۱).

حسابرسان نقش حیاتی در زندگی کسب و کار جهانی امروز بازی می‌کنند. آنها به عنوان ارائه دهندگان کلیدی از اطلاعات مالی به سرمایه‌گذاران، وام دهندگان و سایر ذینفعان شرکت هستند. از آنها انتظار می‌رود اطلاعات قابل اعتماد و واقعی ارائه نمایند و همچنین در حالی که وظایف حرفه‌ای خود را انجام می‌دهند رفتار مسئولانه داشته باشند. در سوی دیگر، رسوایی مالی در گزارش‌های اخیر نشان می‌دهد که مانند سایر حرفه‌ها، حسابرسان همچنین می‌توانند با معضلات اخلاقی و رفتار غیر اخلاقی روبرو باشند که منجر به از دست دادن شهرت برای برخی از حسابرسان و همچنین آسیب حرفه‌ای تا حد جدی شوند. از طرف دیگر، تصمیم‌گیری در حسابرسی که با برخی از معضلات اخلاقی مواجه است، به چیزی بیش از یک شایستگی صرفا فنی، نیاز است. به همین دلیل، درک درستی از محیط زیست تصمیم‌گیری اخلاقی در عملکرد حسابرسان مهم است (کالیسکان و همکاران، ۲۰۱۴). قضاوت در یک موقعیت نامطمئن و ریسک دار رخ می‌دهد. تعارض تقریباً همیشه با احساس عصبانیت، درماندگی، رنج، اضطراب یا ترس همراه است؛ درحالی که تعارض و برداشت‌ها از آن به سوی تصویر منفی گرایش دارد، اما تعارض لزوماً امری منفی نیست و این توانایی، برای مدیریت تعارض است که بر پیامدهای آن اثر می‌گذارد. نکته مهم در اینجا این است که هر چند تعارض امری

اجتناب ناپذیر است و به دلیل متفاوت بودن اهداف، ارزشها و عقاید به وجود می‌آید، ولی می‌توان آن را هدایت و به حداقل رساند و حل کرد (ارفورت، ۲۰۰۲). با توجه به مباحث مطرح شده در فوق تحقیق حاضر بدنبال پاسخگویی به سوال است که فرا اعتمادی بالا و پایین حسابرس چه تاثیری بر قضاوتش برای حل تعارض بین مدیریت و حسابرس می‌گذارد؟ ویژگی ماکیاولیسم حسابرسان چه تأثیری بر قضاوت آنان دارد؟

## ۲. اهمیت و ضرورت تحقیق

قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی، به کارگیری دانش مربوط و تجربه در محدوده‌ای است که به وسیله استانداردهای حسابداری و حسابرسی و آیین رفتار حرفه‌ای تعیین شده تا در مواقعی که می‌توان بین اقدام‌های جایگزین، یکی را انتخاب کرد، تصمیم مناسبی گرفته شود. رویکرد استاندارد برای اعمال قضاوت حرفه‌ای وجود ندارد، اما اعمال قضاوت حرفه‌ای درست در انجام وظیفه یک حسابرس، عامل برجسته‌ای است و افزایش مهارت در قضاوت برای حسابرسان اساسی است (خوش‌طینت و بستانیان، ۱۳۸۶). از این‌رو در شرایط حاضر، یکی از پیچیدگی‌های حسابداری و حسابرسی که نیاز به توجه دارد، در نظر گرفتن ویژگی‌های شخصیتی قضاوت‌کنندگان است که در هیچ کتاب استاندارد به آن اشاره نشده است. چراکه قضاوت امری است که در تمام فرایندهای حسابرسی وجود دارد و ضرورت توجه به ویژگی‌هایی همچون اعتماد بیش از حد قضاوت‌کنندگان و شخصیت ماکیاولیسم منجر به افزایش انتظار در کیفیت قضاوت حسابرسان می‌شود. قضاوت حرفه‌ای در کارهای حسابرسی و فرایند آن موضوعی پیچیده است. این موضوع موجب چالش‌های عدیده در حرفه حسابرسی شده است. بررسی مطالعات انجام‌شده و وضعیت موجود در ایران و سایر کشورها، حکایت از آن دارد که حسابرسی همچون سایر حرفه‌ها درگیر چالش‌های عدیده‌ای است. به دلیل تغییرات محیطی و تأثیر آن بر حرفه حسابرسی، چالش‌های فراوانی مطرح است (حساس یگانه، ۱۳۸۴). یکی از چالش‌های حاکم بر حرفه حسابرسی، اعتماد بیش از حد حسابرسان و همچنین تعصب داشتن نسبت به این موضوع است. یکی دیگر از چالش‌های حاکم بر حرفه، وجود مساله ضد اجتماعی می‌باشد که منافع فردی بر منافع جمع ارجحیت می‌یابد و همه این عوامل منجر به تعارض بین حسابرس و مدیریت می‌گردد. سازمان‌ها از نظر میزان فرصتی که به افراد حرفه‌ای می‌دهند تا طبق قضاوت حرفه‌ای خود عمل کنند، ممکن است متفاوت باشند. از این رو سؤالات متعددی ممکن است مطرح شود این است که آیا حسابرسان حرفه‌ای در محیط‌های حرفه‌ای مشغول بکارند یا خیر و بالعکس یعنی آیا محیط‌های حرفه‌ای از حسابرسان واقعاً حرفه‌ای در خدمت‌رسانی به جامعه بهره می‌گیرند؟ (اکبری لاکه و همکاران، ۱۳۹۲).

در حالی که می‌توان قضاوت را از ابعاد مختلف از جمله تداوم فعالیت، حل تعارض بین حسابرس و مدیریت و یا ارزیابی ریسک مورد بررسی قرارداد، مطالعات انجام شده بیشتر در حوزه ارزیابی ریسک و تداوم فعالیت بوده اند و کمتر در حوزه حل تعارض بین حسابرس و مدیریت کار شده است. همچنین مطالعات انجام‌شده در پیشینه تحقیق بیانگر توجه کمتر به ویژگی‌های اجتماعی

حسابرسان در قضاوت‌های حرفه‌ای می‌باشد. همچنین تحقیقات گذشته از منظر رفتار شناسی و پدیده اجتماعی به مباحث مربوط به قضاوت حرفه‌ای پرداخته اند ولی در تحقیق حاضر از این منظر به قضاوت توجه شده است. از این رو می‌توان اذعان داشت که تحقیق حاضر از این جهت دارای نوآوری بوده و تحقیق در مباحث مربوطه ضروری به نظر می‌رسد.

### ۳. مبانی نظری و بسط فرضیه‌های تحقیق

#### ۱-۱. بیش اعتمادی

اطمینان بیش از حد یک پدیده شناخته شده و مستند شده در روانشناسی است. روانشناسان یک فرد با ویژگیهای رفتاری فرا اطمینانی را به عنوان فردی تعریف می‌کنند که اعتقاد دارد اطلاعات و دانشش بسیار دقیق است. به نظر هاید، متون مربوط به روانشناسی دو تعریف از اطمینان بیش از حد ارائه داده‌اند. نخست افراد برآورد بیش از واقع از تواناییهای خود دارند. دوم، افراد یک رویداد را معین تر از آنچه که واقعاً هست، می‌بینند. در هر یک از این موارد، کارگزاران اقتصادی بر این باور هستند که اطلاعاتشان دقیقتر از دیگران است. این رویکردها منجر شده است که بسیاری از اقتصاددانان اطمینان بیش از حد را بعنوان ارزیابی بیش از واقع میانگین و ارزیابی کمتر از واقع واریانس توزیع اطلاعات تعریف کنند (آلن و ایونس، ۲۰۰۵).

#### ۱-۲. بیش اعتمادی و تصمیم‌گیری

برخی از سوگیری‌ها می‌توانند در فرایندهای تصمیم‌گیری رخنه کنند و تصمیم‌ها را تحت تأثیر قرار دهند. شاید بیش اعتمادی جدی‌ترین سوگیری ذهنی و همان مقاومت حیرت آور در برابر دلایل اشتباه‌های افراد باشد (موسوی و همکاران، ۱۳۹۱). روانشناسان دریافته‌اند که هنگام قضاوت و تصمیم‌گیری، افراد برای اطلاعات برجسته وزن بیشتری قایل می‌شوند. افراد اغلب بدون توجه به منبع اطلاعات و بدون لحاظ ارزش پیش‌بینی آن به نحوی رفتار می‌کنند گویی که اطلاعات قابل اتکاء هستند و استنتاج لازم را از آن انجام می‌دهند. اما در بازار اوراق بهادار بازخورد اغلب آهسته است. وقتی که افراد قضاوت روشنی در خصوص توانایی قضاوت خود ندارند، آنگاه افراد شاهد معامله گرانی هستند که از توانایی شان برآورد بیش از واقع دارند (خوش طینت و نادى قمی، ۱۳۸۸).

#### ۲-۱. عوامل موثر در بیش اعتمادی

در مطالعات مرتبط با بیش اعتمادی، متغیرهای مختلفی بررسی و عوامل گوناگونی به عنوان عوامل موثر بر بیش اعتمادی مطرح شده است که برای نمونه می‌توان به موارد زیر اشاره کرد (موسوی و همکاران، ۱۳۹۱؛ وایور، ۲۰۰۴):

#### دشواری تکلیف و اثر دشوار - آسان

عموماً هرچه سوال‌ها دشوارتر باشد، میزان بیش اعتمادی هم بیشتر می‌شود.

**اطلاعات**

ارائه بیشتر اطلاعات به افراد بر اطمینان و در نتیجه بیش اعتمادی آنان می‌افزاید.

**تمرین و ممارست**

طبق برخی تحقیقات تمرین باعث کاهش بیش اعتمادی و نزدیک شدن به واسنجی درست می‌شود.

**نرخ پایه**

عبارت است از رفتار جمع در قبال یک واقعه خاص که می‌تواند به صورت درصد نشان داده شود. اطلاع از نرخ پایه یا اتفاق آرای پایه می‌تواند در تعیین میزان اطمینان باور افراد استفاده شود و در پیش بینی رخداد‌های آینده آموزنده باشد.

**تفاوت‌های فردی**

بر اساس برخی تحقیقات درباره بیش اعتمادی، تفاوت‌های فردی نیز در میزان اطمینان موثر است.

**تفاوت‌های فرهنگی**

در بسیاری از پژوهش‌ها این یافته تأیید شده که تفاوت‌های فرهنگی در میزان بیش اعتمادی موثر است.

**خلق / افسردگی**

برخی پژوهش‌ها نشان داده اند که میزان خلق بر خود ارزیابی افراد از خود تأثیر داشته و میزان اطمینان آنها را تغییر داده است.

**تفاوت‌های جنسیتی**

یکی از عوامل تأثیرگذار بر میزان اطمینان جنسیت است. ادبیات مربوط به نقش تفاوت‌های جنسیتی در رقابتی بودن، اطمینان و رفتار ریسک رو به رشد است.

**شلیک از روی سهو**

مردم به اشتباه بر این باورند که آنها می‌توانند به صورت متوالی (دنبال کردن) همه اطلاعات را جمع آوری کنند و موفق به اتخاذ رویه به صورت نظام مند هستند.

**شکست گروه**

فرض کنید که یک گروه از افراد باهوش نمی‌توانند تصمیمات ضعیف اتخاذ نمایند.

**۳-۱-۳. بیش اعتمادی حساب‌برسان**

یک نوع خاص از بیش اعتمادی، در قضاوت فرد وجود دارد (بیاس و همکاران، ۲۰۰۴). یکی از ویژگی‌های بارز یک محیط حساب‌برسی، نبود یک معیار عملکرد روشن است که بتوان کیفیت کار انجام شده توسط حساب‌برسان را ارزیابی نمود. شهرت حساب‌برسان به این ترتیب بر اساس قضاوت‌های ذهنی از مقامات ارشد، همسالان و زیر دستان آنها شکل می‌گیرد، تاحدی که حساب‌برسان خود رای در ارزیابی دانش دیگران هستند که این امر برای رشته‌ای مانند حساب‌برسی مزاحمت خواهد بود و به شدت بر قضاوت جهت توسعه ارزیابی کیفیت حساب‌برسی اعتماد کرد (هان و جمال و تن، ۲۰۰۷).

### ۲-۳. قضاوت حرفه‌ای

قضاوت فرایند رسیدن به یک تصمیم یا دستیابی به یک نتیجه گیری از میان چند راه حل جایگزین ممکن در شرایط عدم اطمینان و ریسک تعریف شده است. واژه حرفه‌ای کمی بعد از واژه قضاوت در قرن سیزدهم میلادی مطرح شد و برگرفته از واژه شغل و حرفه است و به شغل یا پیشه‌ای که نیاز به کسب دانش تخصصی و آمادگی علمی اغلب طولانی و فشرده دارد یا به یک شغل، حرفه یا اشتغال اصلی اطلاق می‌شود (اسدی و نعمتی، ۱۳۹۴). سرچشمه ارزش حسابرسی صورتهای مالی، قضاوت حرفه‌ای حسابرس و قضاوتهای جمعی بشرح استانداردهای حسابرسی است (کده و سالاری، ۱۳۹۰). همچنین عدم صلاحیت حسابرس در انجام قضاوت‌های حرفه‌ای می‌تواند منجر به تصمیمات نادرستی شود که اغلب دارای تأثیرات منفی روی کیفیت حسابرسی، صاحبکار و اشخاص ذینفع مرتبط با صورتهای مالی است (رحیمیان و هدایتی، ۱۳۹۲).

### ۱-۲-۳. چارچوب قضاوت حرفه‌ای

چارچوب قضاوت حرفه‌ای فرایند سازمان یافته‌ای است که حسابداران و حساب‌برسان باسطح مناسبی از دانش، تجربه و واقع بینی می‌توانند در موضوعات حسابداری بر اساس واقعیت‌ها و شرایط مربوط در چارچوب استانداردهای حسابداری بکارگرفته شده، اظهار نظرکنند (اسدی و نعمتی، ۱۳۹۴). تردید حرفه‌ای که بر اساس استانداردهای حسابرسی حرفه‌ای الزامی است، نگرشی است که متضمن یک ذهن پرسشگر (هشیاری نسبت به شرایطی که می‌تواند نشانه‌ی تحریف ناشی از تقلب یا اشتباه باشد) و ارزیابی نقادانه شواهد حسابرسی است. تردید حرفه‌ای مترادف قضاوت حرفه‌ای نیست بلکه زیرمجموعه‌ای از قضاوت حرفه‌ای است (رالزینا و همکاران، ۲۰۱۴). قضاوت حرفه‌ای از چند عامل کلیدی تأثیر پذیر است (کیان، ۱۳۸۳):

#### محیط کاری حسابرسی

این عنصر علاوه بر ویژگی‌های خاص کارهای حسابرسی (مانند جدید بودن، غیر مستمر بودن یا پیچیدگی)، شامل عنصر پاسخگویی، وجود و شفافیت استانداردهای حرفه‌ای، نیازهای صاحبکاران و استفاده‌کنندگان صورتهای مالی و نقش کمیته‌های حسابرسی نیز می‌باشد.

#### ویژگیهای حسابرس

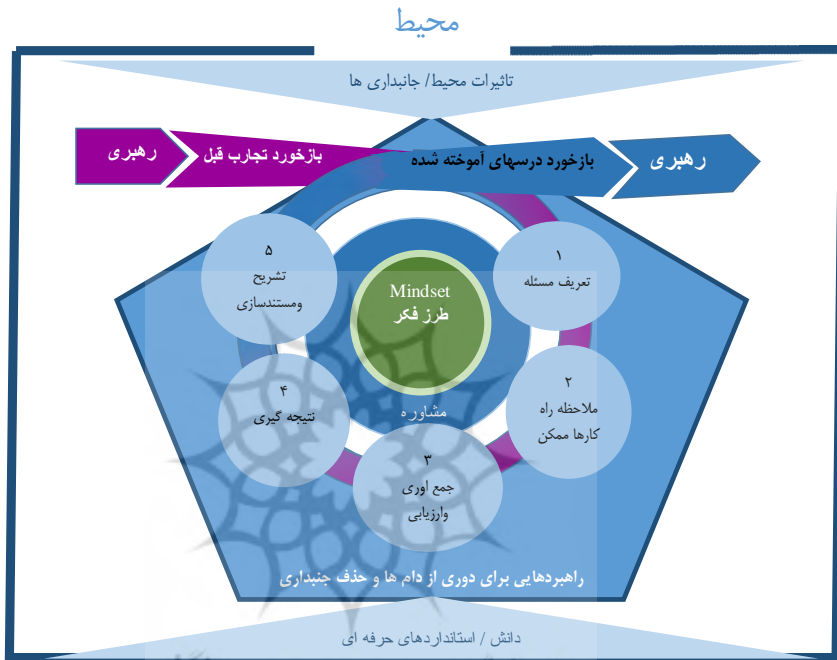
ویژگیهای حسابرس به عنوان تصمیم‌گیرنده شامل موضوعاتی از قبیل: استقلال، بیطرفی و درستکاری، تردید حرفه‌ای، معلومات، تجربه و دانش تخصصی، حفظ و صلاحیت حرفه‌ای، اولویت‌بندی خطر و جانب‌داری‌های بی‌مورد است که انتظار می‌رود تصمیمات حسابرسی را تحت الشعاع قرار دهند.

#### شواهد حسابرسی

شواهد حسابرسی را می‌توان به عنوان بخشی از محیط کاری حسابرسی قلمداد کرد، اما چون شالوده حسابرسی، گردآوری و ارزیابی شواهد است، شواهد حسابرسی باید به طور جداگانه مطالعه شود.

### فرایند تصمیم‌گیری

فرایند تصمیم‌گیری پنج مرحله دارد: شناسایی موضوعات، گردآوری اطلاعات، شناسایی راه‌حلهای ممکن، ارزیابی راه‌حلهای ممکن و نتیجه‌گیری. مراحل مذکور به هم مرتبط و به یکدیگر وابسته‌اند اما امکان دارد در همه موقعیت‌ها نتوان آنها را مورد بررسی قرار داد.



شکل ۱. عوامل تأثیرگذار بر قضاوت حرفه‌ای

### ۳-۲-۲. قضاوتهای اخلاقی و رفتار ماکیاولیسم

محققین به منظور ارزیابی سطح توسعه قضاوتهای اخلاقی از دیدگاههای متفاوت تلاشهای زیادی انجام داده‌اند. دیدگاه شناختی - توسعه که تا حد زیادی با تئوری پیازه و کوهلبرگ منطبق است بعنوان یک رویکرد ارزیابی علمی رشد اخلاقی به طور گسترده پذیرفته شده است. در برنامه ریزیهای توسعه، نیروی انسانی مهم‌ترین عامل در جهت تحقق اهداف تلقی میگردد و در این راستا، این سوال که چرا خلائق مختلفند؟، برای درک رفتار انسان ضرورت اساسی دارد. بدیهی است اختلافات فردی باعث بسیاری از تفاوت‌های رفتار انسانی است و نخستین سرچشمه این امتیازات شخصیت آدمی است (میرسپاسی، ۱۳۷۸). اما تحقیقات نشان می‌دهد که عامل شخصیت در بسیاری از موارد نقشی بسیار مهم و قابل توجه دارد (حسینیان، ۱۳۷۲). شخصیت هر فرد نقش مهمی در عملکرد شغلی اش دارد زیرا شخصیت فرد انگیزش و نگرش فرد را نسبت به یک شغل و شیوه‌ای که فرد به اقتضات

شغلی پاسخ می‌دهد مشخص می‌کند. شخصیت همچنین یکی از عوامل تعیین کننده است که هر فردی با چه شغلی سازگارتر است زیرا هر ویژگی شخصیتی دارای شرایطی است که متناسب با شغل خاصی است (بابائیان و همکاران، ۱۳۹۳). با مطرح شدن مبانی نظری پیرامون ویژگی اجتماعی بیش اعتمادی و قضاوت حرفه ای، می‌توان فرضیه اول پژوهش را به شکل زیر مطرح نمود:

H۱: اعتماد بیش از حد بر قضاوت حرفه‌ای تاثیر می‌گذارد.

### ۳-۳. شخصیت ماکیاولیسم (ماکیاول گرایي)

یکی از ابعاد منفی شخصیت، اختلالات شخصیت ماکیاولیسم است. اختلال شخصیت ماکیاولیسم عبارت است از ویژگی‌های ماکیاولیسمی مانند نداشتن احساس شرم یا پشیمانی، شکست در عبرت گرفتن از تجربیات گذشته، ضعف و نارسایی در عاطفه و هیجان، دوری از دیگران، اضطراب و استرس بالا و تنگی نفس (محمدی، ۱۳۹۳). ماکیاول گرایي با قدرت طلبی رابطه‌ای تنگاتنگ دارد. فردی که این ویژگی‌ها را دارد اهل عمل (عمل گرا) است، احساساتی نیست و بر این باور است که هدف، وسیله را توجیه می‌کند. دیدگاه تند طرفداران ماکیاولی و آنان که از نظر شخصیتی چنین خصیصه‌ای دارند این است که: «اگر نتیجه می‌دهد، امانش نده». کسانی که از نظر شخصیتی، به مقدار زیادی این ویژگی را دارند موفق تر هستند، کمتر غایب می‌شوند و بیشتر دیگران را ترغیب می‌کنند ولی بازدهی این افراد تحت عوامل موقعیتی تعدیل می‌شود (پورکیانی و همکاران، ۱۳۸۸).

### ۳-۳-۱. ویژگی‌های شخصیت‌های ماکیاولیسمی

لی در کتاب خود تحت عنوان «نقاب سلامت روان» شانزده ویژگی رفتار ماکیاولیسم را فهرست بندی نموده است. این ویژگی‌ها در سه خصیصه آورده است که عبارت است از: بی‌هدف بودن رفتار ماکیاولیسمی برانگیخته شده، فقدان وجدان و احساس مسؤلیت نسبت به دیگران و فقر هیجانی (هیر، ۱۹۸۰). با توجه به مبانی مطرح شده پیرامون ویژگی شخصیت ماکیاولیسمی جهت رسیدن به هدف اصلی پژوهش و نیز تکمیل هدف فرضیه اصلی، می‌توان در این بخش فرضیه زیر را مطرح نمود:

H۲: شخصیت ماکیاولیسمی بر قضاوت حرفه‌ای تاثیر می‌گذارد.

### ۳-۴. تعارض

تعارض یا ناکامی عبارت است از حالت فردی که در راه ارضاء نیازهای منطقی خود با مانع روبرو می‌شود. بهترین و عاقلانه ترین واکنش در مقابل ناکامی این است که یا مانع را از بین برد یا از کنار آن گذشت. اما گاهی فرد نمی‌تواند از کنار آن عبور کند. در اینگونه موارد راه حل دوم این است که هدف را عوض کند. حال اگر هیچ یک از این دو مورد امکانپذیر نباشد ارگانیزم باید از هدف خود منصرف شود. حالتی را که در این موقعیت به او دست می‌دهد تعارض روانی می‌نامند (افروز، ۱۳۹۲).



### ۳-۴-۱. انواع تعارض در حسابرسی

حسابداران حرفه‌ای در ابعاد مختلف به انجام خدمات حرفه‌ای می‌پردازند. صرفنظر از نوع یا اندازه خدمات حرفه‌ای، حسابداران حرفه‌ای باید در ارائه این خدمات، درستکاری را حفظ کنند و در قضاوت خود به رعایت کامل بی‌طرفی پایبند باشند. حسابداران حرفه‌ای اغلب در فرآیند ارائه خدمات حرفه‌ای خود با موضوع تضاد منافع روبرو می‌شوند. این موارد تضاد منافع ممکن است به شکل‌های بسیار متفاوت، از موارد نسبتاً ساده تا مسائل پیچیده‌ای چون تقلب و اعمال غیرقانونی بروز کند. اما حسابدار حرفه‌ای باید همواره نسبت به شرایطی که منجر به بروز تضاد منافع می‌شود، آگاه باشد. یک مشکل اساسی که توسط حرفه باید مهار شود عبارت است از تعارض ارائه خدمات حسابرسی با خدمات مشاوره‌ای. راه حل معمول برای این مشکل عبارتست از وضع محدودیت‌های مناسب بر خدمات مشاوره مدیریت با استفاده از استانداردهای استقلال می‌باشد (نیکبخت و مهربانی، ۱۳۸۵).

### ۳-۴-۲. تعارض حسابرسی و مشتری

مدیریت شرکتهای بزرگ برای دستکاری صورتهای مالی تمایلات زیادی دارند. مدیران می‌خواهند سهم مثبت خود را در ایجاد عملیات شرکتهای بزرگ سرمایه‌گذاری نشان دهند. بجای ایستادن منفعلانه، مدیران مدرن به صورت مثبت تحت عنوان «مدیریت» عمل می‌کنند که نتایج نشان دهنده صورتهای مالی شرکت آنها است. در واقع عبارت زیادی تحت عنوان «سود مدیریت» نشان می‌دهد که مدیران به طور فعال به سمت تعیین گزارشهای مالی شرکتهای مشغول هستند (کاپلان، ۲۰۰۴). این امر به خوبی شناخته شده است که حرفه حسابداری، یک عامل مهم در جامعه است (وایت، ۲۰۰۴). فعالان حسابداری نشان داده‌اند که ویژگی بیطرفانه بودن و یکپارچگی وجود دارد و پیشرفت‌ها می‌تواند بر حرفه اثرگذار باشند (آدیمی و فاگیمی، ۲۰۱۱). از طرف دیگر، این تمایل طبیعی مدیریت است که در شرکتهای حسابداری عمومی فرض کنند که رسیدگی مستقلی بر روی تلاشهای چندگانه به دستکاری ترازنامه و صورت سود و زیان شرکتهای تامین نمایند (کاپلان، ۲۰۰۴). در این بخش با در نظر گرفتن قضاوت حسابرسی و در نظر گرفتن ویژگی‌های تعارض و تضاد و بیش اعتمادی می‌توان گفت:

H۳: قضاوت حرفه‌ای بر تعارض بین حسابرسی و مدیریت تاثیر می‌گذارد.

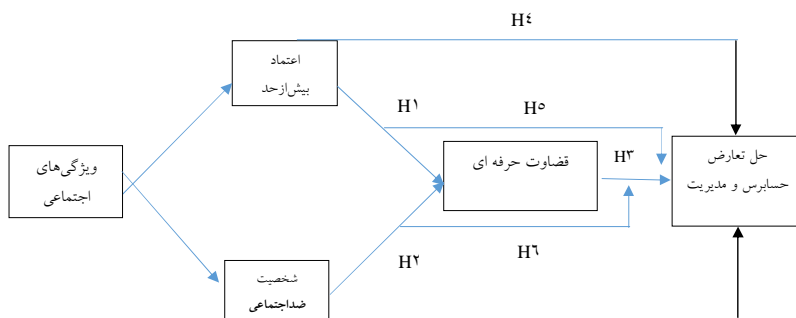
H۴: اعتماد بیش از حد بر تعارض بین حسابرسی و مدیریت تاثیر می‌گذارد.

به منظور بررسی نقش میانجی قضاوت حرفه‌ای در بررسی تاثیر دو ویژگی بیش اعتمادی و شخصیت ماکیاولیسمی بر تعارض بین حسابرسی و مدیریت، دو فرضیه زیر مطرح و مورد آزمون قرار گرفته‌اند:

H۵: اعتماد بیش از حد از طریق قضاوت حرفه‌ای بر تعارض بین حسابرسی و مدیریت تاثیر می‌گذارد.

H۶: شخصیت ماکیاولیسمی از طریق قضاوت حرفه‌ای بر تعارض بین حسابرسی و مدیریت تاثیر می‌گذارد.

در مدل مفهومی زیر می‌توان روابط بین متغیرها را در قالب فرضیات پژوهش به شکل واضح تری مشاهده نمود:



شکل ۲. مدل مفهومی تحقیق (محقق ساخته)

### ۳-۵. مروری بر پیشینه پژوهش

#### ۳-۵-۱. پیشینه تحقیقات داخلی

آقایی و همکاران (۱۳۹۰) به بررسی نقش آموزش حساب‌برسی در فاصله انتظارات بین حساب‌برسان و استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی پرداختند. فرضیه‌های تحقیق به کمک داده‌های گردآوری شده توسط پرسشنامه توزیع شده بین استفاده‌کنندگان مختلف در سال ۱۳۸۸ مورد بررسی قرار گرفته و نتایج حاصل از بررسی یافته‌ها نشان داد که آموزش حساب‌برسی به استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی باعث کاهش فاصله انتظارات بین حساب‌برسان و استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی می‌شود. عارفی و لطیفیان (۱۳۹۰) به بررسی نقش همدلی و باورهای ماکیاولیستی در کفایت و عدم کفایت اجتماعی دانش‌آموزان نه تا دوازده ساله پرداختند. در این پژوهش برای سنجش باورهای ماکیاولیستی از مقیاس باورهای ماکیاولیستی مخصوص کودکان کریستی و گیس و به منظور ارزیابی همدلی گرم، از شاخص همدلی گرم بریانت استفاده شد. نتایج پژوهش نشان داد الف) بین همدلی گرم و باورهای ماکیاولیستی رابطه‌ی منفی وجود داشت. ب) باورهای ماکیاولیستی با کفایت اجتماعی رابطه‌ی منفی و با عدم کفایت اجتماعی رابطه‌ی مثبت داشت. ج) رابطه‌ی همدلی گرم با کفایت اجتماعی مثبت و با عدم کفایت اجتماعی منفی بود. د) باورهای ماکیاولیستی و همدلی گرم از توان لازم برای پیش‌بینی کفایت و عدم کفایت اجتماعی دانش‌آموزان برخوردار بودند. در پایان بر مبنای یافته‌های به دست آمده شیوه‌های تربیتی و درمانی برای رشد همدلی گرم و کاهش باورهای ماکیاولیستی پیشنهاد شده است.

عباس‌زاده و منظرزاده (۱۳۹۰) به «بررسی احتمال صدور گزارش مقبول حساب‌برسان مستقل با استفاده از خصوصیات هیات مدیره شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران» پرداختند. هدف این پژوهش بررسی احتمال صدور گزارش مقبول حساب‌برسان مستقل با استفاده از خصوصیات هیات مدیره شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد، رابطه‌ی منفی و معنادار بین افزایش در «تعداد اعضای هیات مدیره» و گزارش مقبول

حسابرس و رابطه‌ی مثبت و معنادار بین افزایش در «نسبت مالکانه» و گزارش مقبول حسابرس وجود دارد. «عدم تغییر در اعضای هیات مدیره سال جاری نسبت به سال قبل» به صورت منفی و معنادار بر گزارش مقبول حسابرس تأثیر می‌گذارد و بین افزایش در «نسبت ارزش بازار به دفتر حقوق صاحبان سهام» و گزارش مقبول حسابرس رابطه‌ی مثبت و معناداری وجود دارد. رابطه‌ی منفی و معنادار بین «تغییر در حسابرس سال جاری نسبت به سال قبل» و گزارش مقبول حسابرس و رابطه‌ی مثبت و معنادار بین افزایش در «نرخ بازده دارایی‌ها» و گزارش مقبول حسابرس وجود دارد. خدای پور و علی پور سرمست (۱۳۹۱) به «بررسی روابط بین حسابرس - صاحبکار و رتبه بندی مشکلات مربوطه در محیط حسابرسی ایران» پرداختند. بر اساس یافته‌های تحقیق، فقدان تجربه کافی کارکنان حسابرسی به منظور درک فعالیت واحد مورد رسیدگی و عدم رعایت اخلاق حرفه‌ای از سوی حسابرسان در طی انجام حسابرسی از مهم‌ترین مشکلات مشاهده شده از سوی صاحبکار حسابرسی بیان گردیده است. به علاوه، عدم دسترسی به اطلاعات واحد مورد رسیدگی و عدم وجود اطلاعات، دفاتر و سوابق حسابداری در واحد مورد رسیدگی، از مهم‌ترین مشکلات مشاهده شده از سوی حسابرسان می‌باشد.

حسینی و همکاران (۱۳۹۱) با این هدف تحقیق می‌نمایند که دیدگاه دانشجویان پرستاری را نسبت به اهمیت ارزش حرفه‌ای در دانشگاه‌های علوم پزشکی تیپ یک بعنوان دانشگاه‌هایی با برترین سطح خدمات آموزشی بررسی نماید. یافته‌های این تحقیق نشان می‌دهد که میانگین نمرات ابعاد مراقبت، عمل‌گرایی، اعتماد، حرفه‌ای شدن، عدالت و نیز مجموع ابعاد با توجه به مقیاس پنج گزینه‌ای لیکرت به ترتیب ۳/۵۲، ۳/۱۹، ۳/۷۶، ۳/۴۸، ۳/۷۴ و ۳/۵۲ بود. حفظ صلاح و شایستگی در محیط بالینی (بعد اعتماد) و حفظ اسرار بیمار (بعد مراقبت) به ترتیب از مهم‌ترین و نظارت بر عملکرد همکاران (بعد حرفه‌ای شدن) و فعالیت در انجمن‌های پرستاری حرفه‌ای و امور تحقیقاتی (بعد عمل‌گرایی) از کم اهمیت‌ترین مؤلفه‌ها بودند. بین جنس، شرایط اقتصادی خانواده و میانگین کل با دیدگاه دانشجویان نسبت به ارزش‌های حرفه‌ای ارتباط معنادار وجود دارد. اکبری لاکه و همکاران (۱۳۹۲) در تحقیقی با این عنوان که «آیا هوش معنوی می‌تواند راهکاری برای ارتقای توانمندی حرفه‌گرایی اعضای هیات علمی باشد؟» به دنبال یافتن عوامل مؤثر بر حرفه‌گرایی اعضای هیات علمی و بکارگیری آنها، به‌عنوان راهکار اساسی زمینه ارتقاء کیفیت و توسعه آموزش عالی است. نتایج مطالعه ارتباط واضحی را بین هوش معنوی و یکی از مؤلفه‌های حرفه‌ای‌گرایی (نحوه عملکردمسئولیت‌های حرفه‌ای) نشان داد. آموزشی مناسب می‌تواند برای بسترسازی ارتقای حرفه‌ای‌گرایی اعضای هیات علمی به دلیل نقش کلیدی ایشان مطرح باشد.

قانعی راد (۱۳۹۲) در تحقیق خود با عنوان «آموزش عالی در میانه تعارض‌های شغل‌گرایی جدید و حرفه‌گرایی مدنی و مردم‌مدار انجام داد. هدف این مقاله واکاوی در ابعاد مختلف حرفه‌گرایی جدید و بررسی پیامدهای این مفهوم در سازمان اجتماعی و محتوای معرفتی حرفه‌ها در آینده نزدیک است. نتیجه‌گیری نهائی مقاله بر اهمیت حرفه‌گرایی جدید در برابر شکل‌گرایی جدید تأکید دارد. شکل‌گرایی جدید تحت تأثیر ضرورت‌های تازه، آموزش را با تهدید گسترش رویه‌های مکانیکی،

فایده‌گرایی و کمیت‌گرایی صرف و دانش‌آموختگان را نیز با تهدید گسترش رویکردهای غیر انتقادی، تک‌ساحتی و تکنسین‌مآبی مواجه ساخته است که نتیجه آن فراموش کردن علم و حرفه به‌مثابه مجموعه‌ای از ارزش‌های شخصی، میان‌شخصی، اجتماعی و سیاسی است. معزز و همکاران (۱۳۹۲) در تحقیق انجام شده خود با عنوان «بررسی رابطه فرهنگ‌سازمانی با ماکیاولیسم» به بررسی ارتباط بین فرهنگ‌سازمانی و ماکیاولیسم می‌پردازد که از لحاظ هدف، از انواع تحقیقات کاربردی و از نظر نوع روش، از انواع تحقیقات توصیفی است. بدین منظور از دو پرسشنامه مجزا استفاده شده است. این پژوهش نشان می‌دهد که ویژگی ماکیاولیسم یک متغیر تعیین‌کننده در چگونگی رفتار در محیط شغلی بوده است. به‌طور کلی حسابداران و حسابرسی‌شدگان، از ماکیاولیسم کمتری برخوردار بودند. نسبت به سایر حرفه‌ها که در مطالعات پیشین بررسی شده‌اند، از ماکیاولیسم کمتری برخوردار بودند. نیکو مرام و همکاران (۱۳۹۳) تحقیقی با عنوان «ارزیابی تأثیر اخلاق حرفه‌ای حسابداران مدیریت بر ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت (با استفاده از فن آنتروپی - فازی)» انجام دادند. در این تحقیق هدف اصلی، ارزیابی تأثیر اخلاق حرفه‌ای حسابداران مدیریت بر ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت با استفاده از رویکرد ترکیبی آنتروپی- فازی می‌باشد. آزمون فرضیات نشان می‌دهد که اطلاعات حسابداری مدیریت، تمامی ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت را دارد. از بین این ویژگی‌ها، از نقطه نظر پاسخ‌دهندگان و بر اساس نسبت مشاهدات، ویژگی مربوط بودن نسبت به سایر ویژگی‌های کیفی نسبت مشاهدات بالاتری (دامنه گسترده‌تر) دارد و به ترتیب، صحیح بودن، کامل بودن و به‌موقع بودن ویژگی‌هایی هستند که بر اساس دامنه گستردگی آنها در اطلاعات حسابداری مدیریت وجود دارد. اخلاق حرفه‌ای حسابداران مدیریت بر ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت در تمام ابعاد مؤثر است و این موضوع نشان‌دهنده اهمیت اخلاق حرفه‌ای در واحدهای مالی و حسابداری در کنار سایر فاکتورهای مؤثر می‌باشد.

### ۳-۵-۲. پیشینه تحقیقات خارجی

پروگر و میوب (۲۰۱۴) در تحقیق خود با عنوان «اعتماد بیش از حد بعنوان یک تعصب اجتماعی: شواهد تجربی» بیان می‌کنند که تعصب اعتماد بیش از حد در مطالعات اقتصادی بطور گسترده مورد بحث می‌باشند و هنوز نمی‌توان بصورت تجربی تصور کرد که یک انگیزه پولی و بازخورد از طریق آن محقق می‌شود. آنها اعتماد بیش از حد را بعنوان یک تعصب اجتماعی در نظر می‌گیرند. در اجرای یک تلاش واقعی، نشان می‌دهند که شرایط اقتصادی به صورت جداگانه و به صورت مؤثر، اعتماد بیش از حد را پیشگیری می‌کند. در مقابل، صرفاً با مشاهده موقعیت اجتماعی، اطمینان خود ارزیابی پرورش می‌یابد. پیترسن (۲۰۱۴) تحقیقی را با هدف شناسایی سبک ترجیحات مدیریت تعارض فردی و سطح شایستگی احساسات خود مدیریتی (بیان و تنظیم احساسات) حسابداران رسمی در آفریقای جنوبی انجام داد. نتایج نشان می‌دهند که حسابداران می‌توانند در هنگام استفاده از سبکهای تعارضی سودمند تر، احساسات خود را بیان نمایند. وقتی آنها از سبکهای تعارضی مخربتر استفاده می‌کنند از بیان احساسی پایین تری برخوردارند. بنابراین آنها در ارتباط احساسی خود با

محدودیت‌هایی مواجه هستند. شکست در مدیریت احساسات منفی می‌تواند در ارتباط با مشتریان خاص حسابداری تأثیر گذار باشد.

دابی (۲۰۱۳) در تحقیقی با عنوان « اثر اعتماد بیش از حد: چرا شما بطور سیستماتیک دانش و توانایی خود را دست بالا می‌گیرید؟ » نتیجه می‌گیرد که انسانها باید نسبت به تمایل خود در دست بالا گرفتن دانش خود آگاه باشند و نسبت به پیش بینی‌های خود هر چند کارشناس باشند، شک و تردید داشته باشند و با تمام طرحها با سناریوی بدبینانه نگاه کنند. کالاکان و همکاران (۲۰۱۳) تحقیقی را با هدف بررسی جنبه‌های رفتاری قضاوت حساببران انجام دادند. آنها یک مطالعه آزمایشی را بررسی کردند که اگر قضاوت حساببران متعصب از پوشش باشد را هدایت کردند. از دانشجویان حسابداری خواسته شد که موضوع مورد رسیدگی را با تماشای دو فیلم یک دقیقه‌ای از مدیریت موجودی که یکی از آنها لباس کسب و کار و دیگری لباس غیر رسمی پوشیده بودند، را انجام دادند. از هفت حسابرس خواسته شد عملکرد دو مدیر موجود با دو پوشش مختلف را مشاهده کنند. در نهایت مشخص گردید که نوع پوشش مدیران موجود بر قضاوت حسابرس تأثیر گذار نمی‌باشد. رینسام و همکاران (۲۰۱۳) بحث کردند که چک لیست ممکن است قضاوت‌های حساببران را در حوزه‌ای برای این که آنها توسعه یابد، بهبود یابد. آنها می‌توانند بطور همزمان عملکرد قضاوت و تصمیم گیری را در ارتباط با حوزه‌های متمایز را کاهش دهند. داده‌های تحقیق با استفاده از نمونه انتخابی از بین حساببران با تجربه از شرکتهای BIG ۴ به عنوان شرکت کنندگان فراهم شده است. یافته‌های تحقیق نشان دهنده تأثیر قویتر برای حسابداری است که از هیات مدیره شرکت دستمزد می‌گیرند نسبت به حسابداری که از کمیته حسابداری مستقل دستمزد دریافت می‌کنند.

پرادیتنینگرام و جانپواتری (۲۰۱۱) به بررسی فاکتورهایی همچون جنسیت، تجربه حسابرس، پیچیدگی وظیفه و فشار اطاعت بر قضاوت حساببران در حسابداری پرداختند. نمونه انتخابی آنها حسابران شاغل بودند که باروش نمونه گیری هدفمند، ۱۲۵ نمونه انتخاب گردید که تنها ۶۷ نفر به پرسشنامه‌های توزیع شده پاسخ دادند. نتایج تحقیق بیانگر وجود رابطه مثبت بین جنسیت، تجربه و تخصص حسابرس و قضاوت حسابرس می‌باشد. فشار اطاعت دارای رابطه منفی با قضاوت حسابران بوده و پیچیدگی وظیفه بر قضاوت حسابران تأثیر ندارد. مانیز و مور (۲۰۱۱) بیان می‌کنند که دقت بیش از حد عبارتست از یک اعتماد بیش از حد که یک شخص نسبت به دانش که بیشترین دوام و کمترین درک را نسبت به اعتماد بیش از حد دارد. آنها دقت را در قضاوت را از طریق تمایل افراد به تنظیم برآورد نقطه نظر خود از طریق کمیت نامشخص در پاسخگویی به هزینه‌های بیش از حد یا برآورد پایین نسبت به پاسخهای صحیح است. نتایج نشان دهنده قوی بودن دقت بیش از حد است. سانوسی و اسکندر (۲۰۰۷) تحقیقی را با سه فرضیه تشکیل داده و نمونه آماری از ۱۶۸ حسابرس شرکتهای حسابداری کوچک و متوسط انتخاب شدند. نتایج حاصل از رگرسیون سلسله مراتبی نشان دهنده آن است که یادگیری گرایشهای هدف و اجتناب عملیاتی از گرایشهای هدف و پیچیدگی وظیفه همچون رویکرد عملیاتی گرایشهای هدف بطور مثبت با عملکرد قضاوتی حسابران در بین حسابداری که وظایفشان از پیچیدگی کمتر برخوردار است، رابطه دارد اما در میان آنهايي که وظایف

آنها از پیچیدگی بالاتری برخوردارند، رابطه ندارد.

پاتل و همکاران (۲۰۰۲) در تحقیق خود به بررسی تأثیر فرهنگ بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان استرالیا، هند، مالزی و چین در حل تعارض حسابرس- مشتری می‌پردازند. نتایج از فرضیه وجود تفاوت بین حسابرسان استرالیایی با حسابرسانی مالزیایی، هندی و چینی در قضاوت حرفه‌ای حمایت می‌کنند. گودوین (۲۰۰۰) در تحقیقی به بررسی سبکهای مدیریت تعارض مورد استفاده توسط حسابرسان در هنگام حل و فصل اختلافات با مشتریان در خصوص صورتهای مالی می‌پردازد. رحیم (۱۹۸۳) از ابزار سنجش مدیریت تعارض ROCI-II هم برای ایجاد یک سبک عمومی و هم برای ایجاد یک سناریو برای موجودیهای منسوخ شده مورد استفاده قرار داده است. در این سناریو، حجم مشتری و مکانیزم قدرت حاکمیت شرکتی دستکاری شده بود. او دریافت که حسابرسان بصورت یکنواخت و ثابت از سبک تلفیق و یکپارچه سازی برای حل و فصل منازعات استفاده می‌کنند. سبکهای تسلط داشتن و مصالحه کمتر در این زمینه استفاده می‌شوند در حالی که سبکهای اجتناب و اجبار بندرت استفاده می‌شوند. احتمالاً شرکاء بیشتر از مدیران از سبکهای تهاجمی در مدیریت تعارضات استفاده می‌نمایند.

#### ۴. روش تحقیق

##### نوع روش

باتوجه به نتایج حاصل از تحقیق و بکارگیری آنها در نحوه قضاوت حسابرسان، تحقیق حاضر از نظرهدف، کاربردی و به لحاظ گرد آوری داده‌ها پیمایشی و به لحاظ بررسی رابطه متغیرها همبستگی است.

##### جامعه و نمونه

جامعه آماری تحقیق حاضر حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی در شهرهای تهران، یزد و اصفهان می‌باشند. دلیل انتخاب این جامعه آماری، حرفه‌ای بودن، صاحب‌نظر بودن در محیط پیچیده و جامعیت آماری آنها بوده است. با توجه به آمار دریافتی از سایت سازمان حسابرسی، شاغلین در حرفه حسابرسی ۵۵۰ نفر بوده اند که با روش نمونه گیری تصادفی و با استفاده از جدول مورگان، تعداد نمونه ۲۲۵ نفر تعیین گردید و پس از توزیع پرسشنامه‌ها و حضور همزمان در محل کار حسابرسان شاغل جهت پاسخگویی و جمع آوری، تنها ۲۱۵ پرسشنامه قابل استفاده جمع آوری گردید.

##### جمع آوری داده‌ها

در تحقیق حاضر به منظور جمع آوری داده‌ها و مبانی نظری تحقیق، به ترتیب از روش میدانی و کتابخانه‌ای استفاده می‌شود و ابزار مورد استفاده در تحقیق حاضر پرسشنامه‌های استاندارد و فیش برداری است. جهت بررسی ویژگی‌های جمعیت شناختی پاسخ دهندگان ۶ سوال مطرح شده است. در تحقیق حاضر متغیر مستقل تحت عنوان کلی ویژگی‌های اجتماعی است که شامل اعتماد بیش از حد و شخصیت ضد اجتماعی (ماکیاولی‌گری) می‌باشد.

اعتماد بیش از حد در تحقیق حاضر از طریق پرسشنامه طی ۱۳ سؤال در سه بخش اندازه‌گیری شده

است. بخش عدم درجه‌بندی از پرسشنامه‌های کاس میدز و طوبی<sup>۵</sup>، ۱۹۹۶ و گیگ رنزر و همکاران<sup>۶</sup>، ۱۹۹۱ و گرانهاگ، استروم وال و آل ود<sup>۷</sup>، ۲۰۰۰ و سنیزک و باکلی<sup>۸</sup>، ۱۹۹۱ طی سؤال‌های ۴-۱ (تخمین بیش از حد دقت اطلاعات) و سؤال‌های ۵-۷ (خوش‌بینی غیرواقعی) استفاده می‌شود. بخش توهم کنترل که طی سه سؤال (۸-۱۰) سنجیده می‌شود از پرسشنامه سون سن<sup>۹</sup> (۱۹۸۱) استفاده می‌شود. بخش اثر بهتر از متوسط که طی سه سؤال (۱۱-۱۳) سنجیده می‌شود از پرسشنامه سیمون و همکاران<sup>۱۰</sup> (۱۹۹۹) و لانگرو روت<sup>۱۱</sup> (۱۹۷۵) استفاده می‌شود. لازم به توضیح است که تحقیق حاضر از پرسشنامه استفاده شده در تحقیق لامبرت و همکاران (۲۰۱۲) که مجموعه‌ای از پرسشنامه‌های فوق می‌باشد استفاده می‌نماید.

شخصیت ضداجتماعی با شخصیت ماکیاولیگری با استفاده از پرسشنامه MCH IV که در تحقیق کورال و کالوت (۲۰۰۰) است، سنجیده می‌شود و برای سنجش آن که شامل سؤالات ۱ و ۱۷ و ۲ و ۴ تاکتیک‌های منفی بین فردی و سؤالات ۶ و ۷ و ۱۰ و ۱۱ و ۱۲ و ۳ و ۱۸ تاکتیک‌های مثبت بین فردی و سؤالات ۵ و ۱۹ و ۱۵ و ۲۲ و ۸ و ۹ و ۲۰ نمایش بدبینانه از طبیعت انسان و سؤالات ۴ و ۱۳ و ۱۶ و ۲۱ نمایش مثبت از طبیعت انسان استفاده می‌شود. قضاوت حرفه‌ای در تحقیق حاضر از طریق پرسشنامه استاندارد کناپ (۱۹۸۵) و گول (۱۹۹۱) و تسیو و گول (۱۹۹۶) که در تحقیق پاتل و همکاران (۲۰۰۲) استفاده شده، سنجیده می‌شود. همچنین به منظور سنجش حل تعارض حسابرسان و مدیریت از پرسشنامه استفاده شده در پایان‌نامه وهاب‌زاده استفاده می‌شود. جهت تأیید روایی پرسشنامه از نظرات اساتید راهنما و مشاور جهت تأیید آنها استفاده شده است. پایایی پرسشنامه نیز با استفاده از ضریب آلفای کرونباخ مورد تأیید قرار گرفته است. با توجه به این که گروه پاسخ دهنده به پرسشنامه‌ها؛ حسابرسان شاغل بوده اند و دسترسی به آن‌ها در حین کار مشکل بوده است؛ لذا با هماهنگی انجام شده با سازمان حسابرسان در خصوص برگزاری دوره‌های آموزشی آن‌ها، محقق در دوره‌ها حضور داشته و پرسشنامه‌ها بلافاصله پس از پاسخگویی جمع‌آوری گردیده اند که این امر باعث بالا رفتن نرخ بازگشت شده است.

#### تحلیل داده‌ها

در این پژوهش تأیید روابط بین متغیرها و عوامل از طریق تحلیل عاملی تأییدی و تکنیک مدل سازی PLS با استفاده از نرم افزار Smart PLS<sup>۲</sup> که یک فن مدل سازی مسیر واریانس محور است و امکان بررسی نظریه و سنجها را به طور همزمان فراهم می‌سازد، از این روش در مواردی که مدل پیچیده یا حجم نمونه کوچک بوده و یا توزیع متغیرها نرمال نباشد، استفاده می‌شود. همچنین

- 5- Cosmides & Tooby
- 6- Gigerenzer Et al
- 7- Granhang, Stromwall & Allwood
- 8- Sniezek & Backley
- 9- Svenson
- 10- Simon Et al
- 11- Langer & Roth

با استفاده از آزمون سبل فرض نقش میانجی متغیر قضاوت حرفه‌ای مورد بررسی قرار می‌گیرد.

## ۵. یافته‌های پژوهش

### ۱-۵. آمار توصیفی

در جدول زیر شاخصهای مرکزی از جمله میانگین و میانه و شاخصهای پراکندگی از جمله انحراف معیار، کشیدگی و چولگی برای متغیرهای مختلف محاسبه شده است بزرگ بودن میانگین از میانه وجود نقاط بزرگ را در داده‌ها نشان می‌دهد زیرا میانگین تحت تاثیر این مقادیر قرار می‌گیرد در این موارد توزیع داده‌ها چوله به راست است و در حالت بر عکس و در برخی موارد چوله به چپ است توزیع هیچ متغیری چوله به چپ نیست.

جدول ۱. آمار توصیفی برای متغیرهای تحقیق

متغیرها	تعداد	میانگین	میانه	انحراف معیار	چولگی	کشیدگی	حداقل	حداکثر
بیش اعتمادی	۲۱۵	۲/۰۰	۲/۰۰	۰/۲۶	۰/۱۹	-۰/۲۷	۱/۲۹	۲/۶۹
ماکیاولیسمی	۲۱۵	۲/۸۳	۲/۸۲	۰/۲۲	۰/۳۳	۱/۰۸	۲/۲۳	۳/۶۴
تعارض	۲۰۷	۴/۲۴	۴/۲۵	۰/۶۵	-۰/۰۸	۰/۰۷	۲/۳۸	۶/۰۰
قضاوت حرفه ای	۲۰۶	-۱/۱۲	-۱/۴۵	۱/۵۶	۰/۷۶	-۰/۴۵	-۳/۰۰	۳/۰۰

در صورتی که مقادیر میانگین و میانه متغیرها نزدیک به هم است توزیع متغیرها متقارن می‌باشد. این ویژگی اهمیت زیادی دارد زیرا تقارن یکی از ویژگیهای توزیع نرمال است که در بخش بعد به آن پرداخته خواهد شد. (میزان کشیدگی و چولگی توزیع نرمال صفر است) مقدار چولگی و کشیدگی برای متغیرهای تحقیق نزدیک به صفر است که این شاخصها نشانگر است که این متغیرها توزیع تقارن نسبی دارند و از این نظر توزیع این متغیر شبیه توزیع نرمال است توزیع سایر متغیر نیز نسبتاً متقارن است.

### ۲-۵. تحلیل عاملی تاییدی

در روش شناسی مدل معادلات ساختاری، ابتدا به ساکن لازم است تا روایی سازه مورد مطالعه قرار گرفته تا مشخص شود گویه‌های انتخاب شده برای اندازه گیری متغیرهای مورد نظر خود از دقت لازم برخوردار هستند. برای این منظور از تحلیل عاملی تاییدی (CFA)، استفاده می‌شود. به این شکل که بار عاملی هر گویه با متغیر خود دارای مقدار  $t$  بالاتر از  $1/96$  باشد. در این صورت این گویه از دقت لازم برای اندازه گیری آن سازه یا متغیر مکنون برخوردار است در جداول زیر مقادیر بار عاملی برای آیتم‌های هر متغیر مکنون آورده شده است.

### جدول ۲. تحلیل عاملی تاییدی (مقادیر بار عاملی و مقدار $t$ ) برای متغیر اعتماد بیش از حد،

شخصیت ماکیاولیسمی، تعارض بین حسابرسان و مدیریت



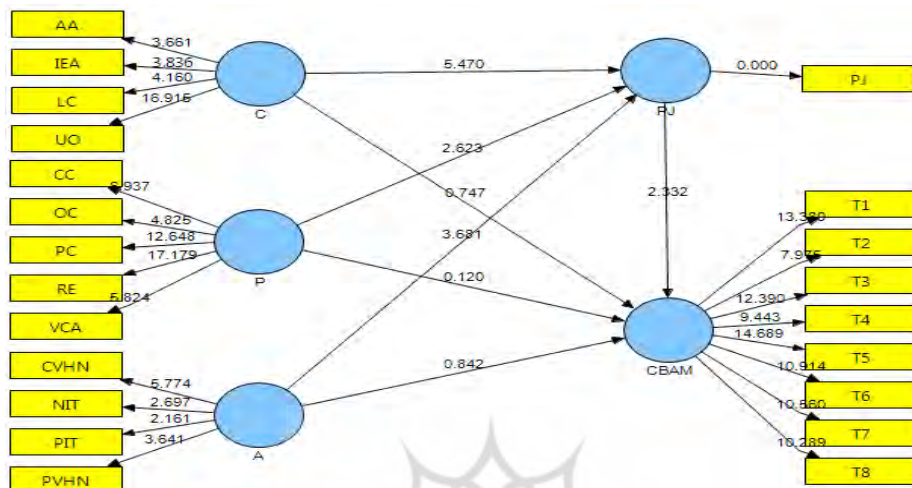
متغیر	گویه	بار عاملی	خطای استاندارد	آماره t
اعتماد بیش از حد (C)	اثر بهتر از متوسط (AA)	۰.۴۸۰۹۲۴	۰.۱۳۱۳۵۹	۳.۶۶۱۱۳۹
	تخمین بیش از حد دقت اطلاعات (IEA)	۰.۵۳۶۴۸۳	۰.۱۳۹۸۶۴	۳.۸۳۵۷۳۶
	توهم کنترل (LC)	۰.۶۴۵۳۶۵	۰.۱۵۵۱۵۰	۴.۱۵۹۶۱۰
	خوش بینی غیرواقعی (UO)	۰.۸۶۲۸۹۰	۰.۰۵۱۰۱۴	۱۶.۹۱۴۶۶۶
شخصیت ماکیاولیسمی (A)	نمایش بدبینانه از طبیعت انسان (CVHN)	۰.۶۹۲۶۷۸	۰.۱۱۹۹۶۳	۵.۷۷۴۰۷۶
	تاکتیک‌های منفی بین فردی (NIT)	۰.۴۸۰۲۹۴	۰.۱۷۸۰۶۲	۲.۶۹۷۳۳۷
	تاکتیک‌های مثبت بین فردی (PIT)	۰.۴۶۵۶۵۳	۰.۲۱۵۴۸۵	۲.۱۶۰۹۵۵
تعارض بین حسابرسان و مدیریت (CBAM)	نمایش مثبت از طبیعت انسان (PVHN)	۰.۶۷۶۰۹۱	۰.۱۸۵۷۰۱	۳.۶۴۰۷۵۰
	T <sub>1</sub>	۰.۷۷۸۸۷۲	۰.۰۵۸۱۷۴	۱۳.۳۸۸۶۳۹
	T <sub>2</sub>	۰.۷۲۰۰۲۲	۰.۰۹۰۲۸۵	۷.۹۷۵۰۲۲
	T <sub>3</sub>	۰.۷۳۸۱۲۹	۰.۰۵۹۵۷۶	۱۲.۳۸۹۶۳۳
	T <sub>4</sub>	۰.۷۷۳۲۷۳	۰.۰۸۱۸۸۴	۹.۴۴۳۴۹۷
	T <sub>5</sub>	۰.۷۷۲۳۵۴	۰.۰۵۵۳۱۴	۱۴.۶۸۹۰۱۱
	T <sub>6</sub>	۰.۷۵۰۱۸۶	۰.۰۷۰۷۷۰	۱۰.۹۱۳۵۴۹
	T <sub>7</sub>	۰.۷۹۰۲۲۱	۰.۰۷۱۰۴۱	۱۰.۵۵۹۸۸۲
T <sub>8</sub>		۰.۰۷۶۸۰۱	۱۰.۲۸۹۲۰۱	

همگی گویه‌ها دارای آماره t بزرگتر از مقدار ۱/۹۶ بودند پس هیچ کدام از گویه‌ها از مدل حذف نمی‌شوند؛ پس کار را با همه گویه‌ها (سوالات) ادامه داده و به بررسی مدل می‌پردازیم. از طرفی بر اساس بارهای عاملی، شاخصی که بیشترین بار عاملی را داشته باشد، در اندازه گیری متغیر مربوطه سهم بیشتری دارد و شاخصی که ضرایب کوچک‌تری داشته باشد سهم کمتری را در اندازه گیری سازه مربوطه ایفا می‌کند.

### ۳-۵. خروجی‌های مدل (ضرایب مسیر و آماره t)

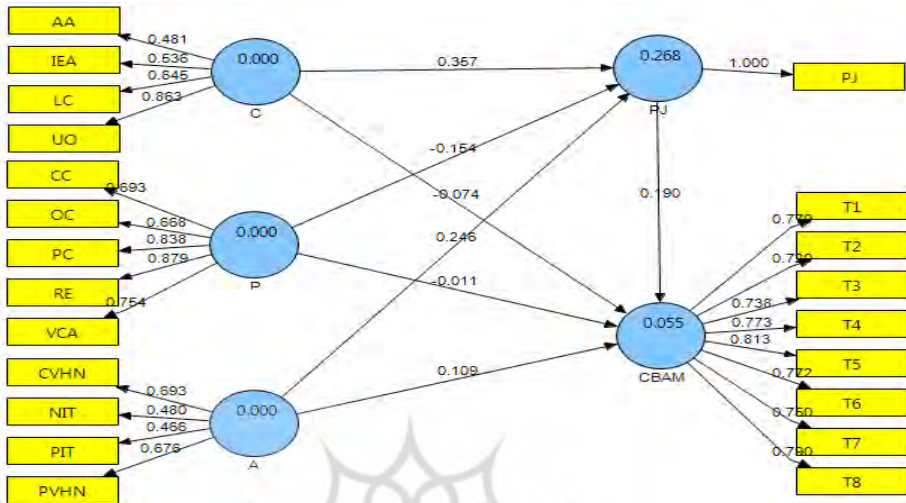
با استفاده از مدل درونی می‌توان به بررسی فرضیه‌ها پرداخت. با مقایسه مقدار t محاسبه شده برای ضریب هر مسیر می‌توان به تایید یا رد فرضیه ی پژوهش پرداخت. بدین سان اگر مقدار قدرمطلق آماره t بزرگ تر از ۱/۹۶ گردد، در سطح اطمینان ۹۵٪ و در صورتی که مقدار آماره t بیشتر از ۲/۵۸ گردد، ضریب مسیر در سطح اطمینان ۹۹٪ معنادار است. نتایج آزمون مدل مفهومی تحقیق در حالت معناداری ضرایب در شکل زیر نشان داده شده است.

شکل ۱. مدل در حالت اعداد معناداری (t-value)



اعداد موجود بر روی مسیرها نشانگر مقدار t-value برای هر مسیر می‌باشد. برای بررسی معنادار بودن ضرایب مسیر لازم است تا مقدار t هر مسیر بالاتر از ۱/۹۶ شود. در این تحلیل مقدار آماره t برای چهار مسیر، بالاتر از ۱/۹۶ بوده و در نتیجه معنادار می‌باشد و برای مسیرهای اعتماد بیش از حد و شخصیت ماکیاولیسمی به تعارض بین حسابرس و مدیریت معنادار نمی‌باشد.

شکل ۲. مدل در حالت ضرایب مسیر و بارهای عاملی



اعداد نوشته شده بر روی خطوط در واقع ضرایب بتا حاصل از معادله رگرسیون میان متغیرها است که همان ضریب مسیر است. اعداد داخل هر دایره نشان دهنده مقدار  $R^2$  مدل است که متغیرهای پیش بین آن از طریق فلش به آن دایره وارد شده‌اند. ضریب تعیین برای متغیر قضاوت حرفه‌ای مقدار ۰/۲۷ برآورد شده و نشان می‌دهد که متغیرهای اعتماد بیش از حد و شخصیت ماکیاولیسمی روی هم رفته توانسته اند ۲۷٪ از تغییرات قضاوت حرفه‌ای را توضیح دهند. با توجه به مقدار ضریب استاندارد می‌توان گفت متغیرهای اعتماد بیش از حد (۰/۳۶) و شخصیت ماکیاولیسمی (۰/۲۵) به ترتیب بالاترین تأثیر را روی متغیر قضاوت حرفه‌ای داشته‌اند. (بالاترین ضریب مسیر) به همین ترتیب متغیرهای اعتماد بیش از حد، شخصیت ماکیاولیسمی و قضاوت حرفه‌ای روی هم رفته توانسته اند تنها ۶٪ از تغییرات تعارض بین حسابرسان و مدیریت را تبیین کنند.

#### ۴-۵. مدل درونی (مدل ساختاری)

در قالب مدل درونی فرضیات مورد بررسی قرار گرفتند و مسیر مدل ساختاری ارزیابی شد. هر مسیر متناظر با یکی از فرضیات مدل است. آزمون هر فرضیه از طریق بررسی علامت، اندازه و معناداری آماری ضریب مسیر (بتا) بین هر متغیر مکنون با متغیر وابسته است. هر اندازه این ضریب مسیر بالاتر باشد تأثیر پیش بینی کننده متغیر مکنون نسبت به متغیر وابسته بیشتر خواهد بود. با در نظر گرفتن نتایج بررسی روابط بین متغیرهای مستقل و وابسته با استفاده از ضریب مربوط می‌توان به بررسی معنی داری اثرات بین متغیرهای پژوهش پرداخت. به منظور بررسی معنی داری ضریب مسیر یا همان بتا باید معناداری مقدار  $t$ -value برای هر ضریب مسیر مورد توجه قرار گیرد،

از همین رو از روش بوت استرپینگ<sup>۱۲</sup> استفاده شد که برای این منظور باز نمونه گیری، در دو حالت ۵۰۰ و ۸۰۰ نمونه شبیه سازی شد و نتایج نشان می‌دهد در هر دو حالت، در معنی دار بودن یا بی معنی بودن پارامتر تغییری ایجاد نشده و نتایج از اعتبار محکمی برخوردار هستند.

### جدول ۳. اثر خطی مستقیم نقش متغیرهای پژوهش در مدل

آماره t باز نمونه گیری			خطای استاندارد	میانگین	بتا	مسیر
۸۰۰	۵۰۰	۲۰۰				
۵,۶۰۳۱۵۰	۵,۸۴۹۱۹۰	۵,۴۶۹۹۹۵	۰,۰۶۵۲۸۶	۰,۳۶۱۱۶۸	۰,۳۵۷۱۱۳	C ← PJ
۳,۹۸۴۲۰۲	۳,۸۲۴۴۵۵	۳,۶۸۱۴۱۴	۰,۰۶۶۹۰۳	۰,۲۴۸۸۵۷	۰,۲۴۶۲۹۸	A ← PJ
۲,۰۶۶۴۶۹	۲,۱۹۴۸۴۹	۲,۳۳۲۰۴۴	۰,۰۸۱۵۸۳	۰,۱۹۷۲۴۲	۰,۱۹۰۲۵۵	PJ ← CBAM
۰,۷۱۶۹۵۰	۰,۷۶۴۵۶۶	۰,۷۴۶۹۴۶	۰,۰۹۹۵۵۸	۰,۰۸۵۰۰۹-	۰,۰۷۴۳۶۵-	C ← CBAM
۰,۸۳۴۵۲۰	۰,۸۱۵۴۶۳	۰,۸۴۱۷۱۵	۰,۱۲۹۷۵۶	۰,۱۱۱۰۷۰	۰,۱۰۹۲۱۸	A ← CBAM

با توجه به مقدار آماره t در سطح اطمینان ۹۵٪ برای کلیه مسیرها بجز مسیرهای مستقیم اعتماد بیش از حد، حرفه‌ای گرای و شخصیت ماکیاولیسمی به تعارض بین حسابرسان و مدیریت بزرگتر از ۱/۹۶ می‌باشد که نشان می‌دهد همه مسیرها بجز اعتماد بیش از حد و شخصیت ماکیاولیسمی به تعارض بین حسابرسان و مدیریت تاثیر معنادار داشته است.

### ۵-۵. آزمون فرضیه‌های پژوهش

پس از بررسی مدل اصلی، فرضیه‌های مدل پژوهشی مورد ارزیابی قرار گرفته‌اند. اگر مقدار قدر مطلق آماره t کوچکتر از مقدار ۹۶/۱ باشد فرض صفر نتیجه گرفته می‌شود و در صورتی که مقدار قدر مطلق آماره t بزرگتر از مقدار ۹۶/۱ باشد فرض صفر رد می‌شود و در این بخش فرضیات مربوط آزمون می‌شود.

### جدول ۴. نتایج آزمون برای فرضیه‌های اول تا چهارم

ضریب مسیر	نتیجه گیری	مقدار جدول	آماره t	فرضیه
۰/۳۵۷	تاثیر مثبت و مستقیم دارد	۹۶/۱	۵/۴۷	۱
۰/۲۴۶	تاثیر مثبت و مستقیم دارد	۹۶/۱	۳/۶۸	۲
۰/۱۹	تاثیر مثبت و مستقیم دارد	۹۶/۱	۲/۳۳	۳
-۰/۰۷۴	تاثیر ندارد	۹۶/۱	۰/۷۴۷	۴

در فرضیه اول چون مقدار قدر مطلق آماره  $t$  برابر  $۵/۴۷$  و بزرگتر از مقدار  $۹۶/۱$  است پس فرض صفر رد می‌شود یعنی در سطح اطمینان  $۹۵\%$  اعتماد بیش از حد بر روی قضاوت حرفه‌ای تأثیر معنی‌داری دارد و مقدار تأثیر برابر  $۰/۳۵۷$  و مثبت (مستقیم) است. بنابراین می‌توان نتیجه گرفت با افزایش میزان اعتماد بیش از حد، سطح قضاوت حرفه‌ای نیز افزایش می‌یابد. در فرضیه دوم چون مقدار قدر مطلق آماره  $t$  برابر  $۳/۶۸$  و بزرگتر از مقدار  $۹۶/۱$  است پس فرض صفر رد می‌شود یعنی در سطح اطمینان  $۹۵\%$  شخصیت ماکیاولیسمی بر روی قضاوت حرفه‌ای تأثیر معنی‌داری دارد و مقدار تأثیر برابر  $۰/۲۴۶$  و مثبت (مستقیم) است. بنابراین می‌توان نتیجه گرفت با افزایش میزان شخصیت ماکیاولیسمی، سطح قضاوت حرفه‌ای نیز افزایش می‌یابد. منطبق با نتایج فرضیه سوم، چون مقدار قدر مطلق آماره  $t$  برابر  $۲/۳۳$  و بزرگتر از مقدار  $۹۶/۱$  است پس فرض صفر رد می‌شود یعنی در سطح اطمینان  $۹۵\%$  قضاوت حرفه‌ای بر روی تعارض بین حسابرسان و مدیریت تأثیر معنی‌داری دارد و مقدار تأثیر برابر  $۰/۱۹$  و مثبت (مستقیم) است. بنابراین می‌توان نتیجه گرفت با افزایش سطح قضاوت حرفه‌ای، میزان تعارض بین حسابرسان و مدیریت نیز افزایش می‌یابد. در فرضیه چهارم چون مقدار قدر مطلق آماره  $t$  برابر  $۰/۷۴۷$  و کوچکتر از مقدار  $۹۶/۱$  است پس فرض صفر رد نمی‌شود یعنی در سطح اطمینان  $۹۵\%$  اعتماد بیش از حد بر روی تعارض بین حسابرسان و مدیریت تأثیر معنی‌داری ندارد. از طرفی تأثیر غیر مستقیم اعتماد بیش از حد بر تعارض بین حسابرسان و مدیریت معنادار شده که مقدار اثر غیر مستقیم آن برابر با  $۰/۰۶۸$  می‌باشد.

جهت بررسی فرضیه‌های پنجم و ششم از تحلیل مسیر و آزمون سبل استفاده شده است. با توجه به جدول زیر برای مسیر ۱ مقدار قدر مطلق آماره  $t$  برابر  $۵/۴۷$  و بزرگتر از مقدار  $۱/۹۶$  است. بنابراین اعتماد بیش از حد بر قضاوت حرفه‌ای تأثیر معنی‌داری دارد؛ از طرفی برای مسیر ۲ مقدار قدر مطلق آماره  $t$  برابر  $۲/۳۳$  و بزرگتر از مقدار  $۱/۹۶$  می‌باشد، بنابراین قضاوت حرفه‌ای بر تعارض بین حسابرسان و مدیریت تأثیر معنی‌داری دارد.

#### جدول ۵. نتایج آزمون برای فرضیه ۵

مسیر	برآورد ضریب	آماره $t$	S.E	
۱	اعتماد بیش از حد --> قضاوت حرفه‌ای	۰/۳۶	۵/۴۷	۰/۰۶۵
۲	قضاوت حرفه‌ای --> تعارض بین حسابرسان و مدیریت	۰/۱۹	۲/۳۳	۰/۰۸۲

#### جدول ۶. نتایج آزمون sobel

Z آماره آزمون	S.E	p سطح معناداری	اثر غیر مستقیم
۲/۱۳۸	۰/۰۳۲	۰/۰۳۳	۰/۰۶۸

از طرفی با توجه به آماره آزمون سبل ( $۲/۱۳۸$ ) و سطح معناداری ( $۰/۰۳۳$ ) که کوچکتر از  $۰/۰۵$  می‌باشد و فرض صفر رد می‌شود. بنابراین با توجه به معنادار نبودن رابطه مستقیم بین اعتماد بیش

از حد و تعارض بین حسابرس و مدیریت در مدل، متغیر قضاوت حرفه‌ای نقش میانجی را بصورت کامل ایفا می‌کند و اثر غیر مستقیم آن برابر ۰/۰۶۸ است. در نتیجه در سطح اطمینان ۹۵٪ اعتماد بیش از حد از طریق قضاوت حرفه‌ای بر تعارض بین حسابرس و مدیریت تأثیر می‌گذارد. با توجه به جدول زیر برای مسیر ۱ مقدار قدر مطلق آماره  $t$  برابر ۳/۶۸ و بزرگتر از مقدار ۱/۹۶ است. بنابراین شخصیت ماکیاولیسمی بر قضاوت حرفه‌ای تأثیر معنی‌داری دارد؛ از طرفی برای مسیر ۲ مقدار قدر مطلق آماره  $t$  برابر ۲/۳۳ و بزرگتر از مقدار ۱/۹۶ می‌باشد، بنابراین قضاوت حرفه‌ای بر تعارض بین حسابرس و مدیریت تأثیر معنی‌داری دارد.

جدول ۷. برای فرضیه ۶

مسیر	برآورد ضریب	آماره $t$	S.E	
۱	شخصیت ماکیاولیسمی --> قضاوت حرفه‌ای	۰/۲۵	۳/۶۸	۰/۰۶۷
۲	قضاوت حرفه‌ای --> تعارض بین حسابرس و مدیریت	۰/۱۹	۲/۳۳	۰/۰۸۲

جدول ۸. نتایج آزمون sobel

Z آماره آزمون	S.E	p سطح معناداری	اثر غیر مستقیم
۱/۹۶۸	۰/۰۲۴	۰/۰۴۹	۰/۰۴۸

از طرفی با توجه به آماره آزمون سبل (۱/۹۶۸) و سطح معناداری (۰/۰۴۹) که کوچکتر از ۰,۰۵ می‌باشد و فرض صفر رد می‌شود. بنابراین با توجه به معنادار نبودن رابطه مستقیم بین شخصیت ماکیاولیسمی و تعارض بین حسابرس و مدیریت در مدل، متغیر قضاوت حرفه‌ای نقش میانجی را بصورت کامل ایفا می‌کند و اثر غیر مستقیم آن برابر ۰/۰۴۸ است. در نتیجه در سطح اطمینان ۹۵٪ شخصیت ماکیاولیسمی از طریق قضاوت حرفه‌ای بر تعارض بین حسابرس و مدیریت تأثیر می‌گذارد.

#### □ بحث و نتیجه‌گیری و ارائه پیشنهادها

در فرضیه اول به بررسی تأثیر اعتماد بیش از حد بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان پرداخته شده که نتایج حاکی از وجود رابطه معنادار بین میزان اعتماد بیش از حد و سطح قضاوت حرفه‌ای آنها می‌باشد و با افزایش میزان اعتماد بیش از حد، سطح قضاوت حرفه‌ای حسابرس افزایش می‌یابد. شاید بتوان دلیل تأثیر مستقیم این دو متغیر بر یکدیگر را ناشی از به وجود آمدن اعتماد بیش از حد به واسطه کسب افزایش تجربه و مهارت حسابرسان در حین کار حرفه‌ای آنها دانست. نتایج تحقیق حاضر با تحقیقات قبلی که توسط بایاس و همکاران (۲۰۰۵)، گلاسرو ویر (۲۰۰۷) انجام شده مشابهت دارد. با توجه به نتیجه حاصل از این فرضیه پیشنهاد می‌گردد متولیان بکارگیری و گزینش افراد در انتخاب حرفه حسابرسی مستقل قبل از برگزاری آزمونهای تخصصی برای سنجش توانایی حرفه‌ای آنان، آزمونهای شخصیت‌شناسی از متقاضیان حرفه صورت گیرد تا از این طریق بیش اعتمادی را در آنها سنجش نموده و از طریق آن بتوان به افرادی اجازه ورود به

حرفه داده شود که بتوانند در صورت دارا بودن خصیصه اعتمادبیش از حد قبل از ورود به حرفه، آن را جهت دار نموده و از جنبه‌های مثبت آن در حرفه بهره گرفته شود. چرا که اعتماد بیش از حد هم دارای جنبه مثبت بوده و هم جنبه منفی دارد. همچنین توصیه می‌شود برای افرادی که در این حرفه شاغل هستند نیز در هر مرحله ارتقاء همانطور که آزمون‌هایی برای رتبه بندی یا گرید بندی آنها برای انجام وظایف حرفه‌ای صورت می‌گیرد، آزمون شخصیت شناسی از آنها نیز صورت گیرد تا بتوان لیاقت و شایستگی آنان را در ارتقاء مرتبه به جز از طریق تخصص، از طریق ارتقاء شخصیتی نیز سنجش و شناسایی نمود.

نتایج حاصل از فرضیه دوم که دربرگیرنده بررسی تأثیر شخصیت ماکیاولیسمی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان می‌باشد، نشان‌دهنده تأثیر مستقیم و مثبت میزان شخصیت ماکیاولیسمی بر سطح قضاوت حرفه‌ای حسابرسان است. یعنی با افزایش شخصیت ماکیاولیسمی، سطح قضاوت حرفه‌ای حسابرسان افزایش می‌یابد. شاید این نتیجه بنظر غیرمنطقی باشد چرا که شخصیت ماکیاولیسمی یک اختلال شخصیت تلقی گردیده که این افراد اغلب دارای سوء ظن شدید، خود شیفتگی، جامعه ستیز و تمرکز بر کنترل و افسردگی هستند. شاید بتوان دلیل تأثیر مثبت را سوءظن شدید و تردید حرفه‌ای بالا در این افراد دانست که منجر به دقت بیشتر در قضاوت حرفه‌ای آنان می‌گردد. نتایج تحقیق حاضر با نتایج تحقیق کورال و کالوت (۲۰۰۰) و تحقیق مک کولگان و همکاران (۱۹۸۳) همراستا می‌باشد و همچنین با نتایج تحقیق بلور (۱۳۹۴) در یک راستا می‌باشد. با توجه به نتیجه حاصل از این فرضیه پیشنهاد می‌شود سازمان و موسسات دست اندرکار در گزینش، ارزیابی و کنترل کیفیت کار حسابرسان مستقل با برگزاری کارگاههای آموزشی به افراد حرفه ای، اثرات مخرب شخصیت ماکیاولیسمی را در وظایف حرفه‌ای به آنان گوشزد نموده که در جریان مضرات این ویژگی اجتماعی در عملکرد خود باشند. همچنین توصیه می‌شود که سازمانهای مربوطه و قوه قضاییه در ساختار سازمانی خود جایگاه بخش دادگاهی حرفه را قویتر نموده تا خود مانعی بر بروز رفتارهای ناشی از شخصیت ماکیاولیسمی بوده و پیامدهای منفی آن برای افراد حرفه‌ای روشن و واضح گردد که قضاوت‌های حرفه‌ای خود را کاملاً بصورت اخلاقی، دقیق و حرفه‌ای انجام دهند که در کاهش بروز تعارضات بین حسابرس و مدیریت تأثیر گذار باشد.

در ارتباط با نتایج فرضیه سوم که تأثیر قضاوت حرفه‌ای را بر تعارض بین حسابرس و مدیریت می‌سنجد می‌توان اذعان نمود که هرچه سطح قضاوت حرفه‌ای افزایش می‌یابد میزان تعارض بین حسابرس و مدیریت نیز افزایش می‌یابد که حل آن دچار چالش می‌شود. شاید بتوان دلایل متعددی را در خصوص بروز این تأثیر عنوان داشت. از جمله اندازه، تجربه، ارزشهای اخلاقی حرفه، تخصص حسابرس، میزان استقلال، فرد گرایی در مقابل جمع گرایی، شهرت و اعتبار و خانواده و مذهب حسابرسان از جمله عواملی هستند که ممکن است بر قضاوت حسابرسان و نهایتاً ایجاد تعارض بواسطه عدم دریافت گزارش مورد انتظار از سوی مشتریان و یا فشارهای ایجاد شده از سوی همکاران منجر شود. نتایج تحقیق حاضر با نتایج تحقیق اسپینوسا - پیک و باررانی کوآ (۲۰۱۵) مطابقت دارد. با توجه به نتیجه حاصل از این فرضیه که نشان‌دهنده تأثیر مستقیم و مثبت سطح قضاوت حرفه‌ای بر میزان تعارض بین حسابرس و مدیریت است می‌توان پیشنهاد نمود که سعی شود موسسات حسابرسی را از کوچک بودن خارج کرده و با ترکیب موسسات حسابرسی و ایجاد موسسات بزرگتر و استفاده از افراد باتجربه تر در آموزش دادن افراد کم تجربه و موسساتی که از شهرت و سرشناسی برخوردارند بتوان موسسات کوچک را که دارای شهرت کمتر هستند ارتقاء داده و باعث بالا رفتن

کیفیت حسابرسی آنها شوند. همچنین پیشنهاد می‌گردد آیین رفتار حرفه‌ای در موسسات حسابرسی عملیاتی تر گردیده و در حد شعار نباشند و ضوابطی را برای سنجش آن از سوی موسسات تعیین کننده کیفیت کار حسابرسان تدوین و عملیاتی گردد. همچنین پیشنهاد می‌شود در گزینش و انتخاب افراد حرفه‌ای مذهب و خانواده افراد را نیز در نظر داشته باشند.

نتیجه حاصل از فرضیه چهارم بیانگر عدم تأثیر معناداری اعتماد بیش از حد بر تعارض بین حسابرس و مدیریت می‌باشد. شاید بتوان اینگونه ادعا نمود که ویژگیهای فردی حسابرس مستقیماً بر ایجاد تعارض تأثیرگذار نبوده و اگر تأثیری وجود داشته باشد ناشی از فعالیت‌هایی همچون رسیدگی، اظهار نظر و قضاوت است که حسابرس برای مدیریت و دیگر استفاده کنندگان انجام می‌دهد و از آن طریق بر ایجاد تعارض اثرگذاری می‌نماید. در نتیجه جستجو در مقالات مرتبط موارد مشابهی یافت نگردید. فرضیه پنجم تحقیق به بررسی تأثیر اعتماد بیش از حد از طریق قضاوت حرفه‌ای بر حل تعارض بین مدیریت و حسابرس می‌پردازد، در برگیرنده تأثیر معنی دار اعتماد بیش از حد بر قضاوت حرفه‌ای می‌باشد و قضاوت حرفه‌ای بر تعارض بین حسابرس و مدیریت نیز تأثیر معنی دار دارد که با آزمون سبل می‌توان بیان نمود که با توجه به این که بین اعتماد بیش از حد و تعارض بین مدیریت و حسابرس فاقد معنی داری و رابطه مستقیم است اما متغیر قضاوت حرفه‌ای در نقش میانجی، نقش خود را بصورت کامل ایفا کرده و باعث تأثیرگذاری غیرمستقیم اعتماد بیش از حد از طریق قضاوت حرفه‌ای بر تعارض بین حسابرس و مدیریت می‌گردد. بنابراین می‌توان چنین استنباط نمود که قضاوت حرفه‌ای که جزء فرایندهای رفتاری و عملی و کاربردی ویژگیهای اجتماعی (اعتماد بیش از حد) از سوی حسابرسان می‌باشد، از این طریق بر ایجاد تعارض بین مدیریت و حسابرس و همچنین حل تعارض ایجاد شده تأثیرگذار می‌باشد. با توجه به این که نوآوری کار تحقیق حاضر برقرار ارتباط بین اعتماد بیش از حد که یکی از ویژگیهای اجتماعی حسابرسان بوده، با قضاوت بعنوان نقش میانجی بر حل تعارض بین مدیریت و حسابرس؛ از اینرو تحقیق که بتوان با آن مقایسه نمود وجود ندارد.

با توجه به فرضیه ششم که به بررسی تأثیر شخصیت ماکیاولیسمی از طریق قضاوت حرفه‌ای بر حل تعارض بین حسابرس و مدیریت می‌پردازد می‌توان نتیجه گرفت که شخصیت ماکیاولیسمی دارای تأثیر معنادار بر قضاوت حرفه‌ای بوده و قضاوت حرفه‌ای نیز بر حل تعارض بین حسابرس و مدیریت نیز تأثیرگذار است و با توجه به آزمون سبل بواسطه معنادار نبودن شخصیت ماکیاولیسمی بر حل تعارض بین مدیریت و حسابرس، متغیر قضاوت حرفه‌ای نقش میانجی را بصورت کامل ایفا می‌کند و بصورت غیرمستقیم شخصیت ماکیاولیسمی از طریق قضاوت حرفه‌ای بر حل تعارض بین حسابرس و مدیریت تأثیرگذاری می‌نماید. شاید بتوان دلیل این ارتباط را انعکاس کامل شخصیت ماکیاولیسمی در هنگام قضاوت حرفه‌ای حسابرسان دانست که می‌تواند عامل در جهت ایجاد تعارض بین حسابرسان و مدیریت باشد. شخصیت ماکیاولیسمی از جمله ویژگیهای اجتماعی درون فردی است که در هنگام بروز رفتار در انسانها می‌تواند اثر ویژه‌ای از خود بر جای گذارد. با توجه به این که نوآوری کار تحقیق حاضر برقرار ارتباط بین اعتماد بیش از حد که یکی از ویژگیهای اجتماعی حسابرسان بوده، با قضاوت بعنوان نقش میانجی بر حل تعارض بین مدیریت و حسابرس؛ از این رو تحقیق که بتوان با آن مقایسه نمود وجود ندارد.

بر اساس نتایج حاصل از فرضیه چهارم و پنجم و ششم که نشان دهنده عدم تأثیر بین اعتماد بیش از حد بر



تعارض بین حسابری و مدیریت می‌باشد، پیشنهاد می‌گردد بواسطه تأثیر گذاری غیرمستقیم اعتماد بیش از حد با توجه به نقش میانجی قضاوت حرفه‌ای بر تعارض بین حسابری و مدیریت توصیه می‌شود سازمان حسابری و وزارت اقتصاد و دارایی که بر سازمان حسابری نظارت دارند و انجمن حسابداران رسمی تأکید بیشتر بر نحوه قضاوت‌های حرفه‌ای حسابریان داشته و اجازه ندهند که صاحبکاران با انتخاب مستقیم موسسات حسابری بدون نظارت وزارت امور اقتصاد و دارایی، سازمان بورس اوراق بهادار و بانک‌ها و موسسات مالی - اعتباری نسبت به دعوت از موسسات حسابری اقدام نموده و تنها نتایج حاصل از کار حسابری را به عنوان خروجی کار حسابری در تصمیم‌گیری مورد استفاده قرار دهند. در مجموع پیشنهاد می‌گردد برای کاهش یا حل تعارض بین حسابری و مدیریت که ناشی از فشارهای مختلف زمانی، بودجه‌ای، مشتری، همکاران و... می‌باشد به جنبه‌های شخصیتی حسابریان قبل از ورود به حرفه توجه ویژه گردد تا بصورت مستقیم و غیرمستقیم ویژگی‌های شخصیتی و اجتماعی آنها نتوانند بر قضاوت حرفه‌ای آنها که در بیشتر مواقع ناشی از عدم مدیریت صحیح آنها می‌باشد، تأثیر گذار باشند هر چند حل تعارض بین حسابری و مدیریت بصورت مطلق بواسطه وجود موانع متفاوت مقدور نمی‌باشد اما باید تلاش نمود این تعارض به حداقل ممکن برسد.

### □ پیشنهادهای موضوعی برای تحقیقات آتی

با توجه به یافته‌های تحقیق می‌توان به خالی بودن تحقیقات رفتاری و شخصیتی در حوزه حسابری و اثرات آن بر نتایج کار حسابریان پی برد، لذا پیشنهاد می‌شود در تحقیقات آتی بیشتر به جنبه‌های رفتاری و شخصیتی حسابریان از جمله موارد زیر پرداخته شود.

موضوع: بررسی تأثیر جنبه‌های رفتاری حسابریان بر عملکرد آنها

پیشنهاد می‌شود برای بررسی موضوع فوق، فرضیه‌های زیر مورد سنجش قرار بگیرند

فرضیه ۱- بیش اعتمادی بر عملکرد حسابریان تأثیر گذار است.

فرضیه ۲- خود باوری بر عملکرد حسابریان تأثیر گذار است.

فرضیه ۳ خود شیفتگی بر عملکرد حسابریان تأثیر گذار است.

موضوع: بررسی تأثیر نوع شخصیت حسابریان بر عملکرد آنها

پیشنهاد می‌شود برای بررسی موضوع فوق، فرضیه‌های زیر مورد سنجش قرار گیرند.

فرضیه ۱- شخصیت درون‌گرا بر عملکرد حسابریان تأثیر گذار است.

فرضیه ۲- شخصیت ماکیاولی‌گری بر عملکرد حسابریان تأثیر گذار است.

فرضیه ۳- شخصیت برون‌گرا بر عملکرد حسابریان تأثیر گذار است.

### □ منابع

۱- اسدی، مرتضی و نعمتی، محمد. (۱۳۹۳). «قضاوت حرفه‌ای در حسابری»، فصلنامه حسابدار رسمی، شماره ۲۷، پیاپی ۳۹.

۲- افروز، زهرا. (۱۳۹۲). «روانشناسی ناکامی و تعارض»، مجله سرمد، شماره ۲۹ و ۳۰، خرداد و تیر ۱۳۹۲، صفحه ۱۸ و ۱۹.

- ۳- بابائیان، علی؛ سامانی، یوسف و کرمی، ذبیح اله. (۱۳۹۳). «بررسی رابطه ویژگی‌های شخصیتی با عملکرد شغلی کارکنان رسته‌های مأموریتی ناجا»، فصلنامه منابع انسانی ناجا، نشریه علمی - ترویجی، سال نهم، شماره ۳۷.
- ۴- حساس یگانه، یحیی. (۱۳۸۴). «فلسفه حسابرسی». انتشارات علمی - فرهنگی. چاپ اول.
- ۵- حسینی، فهمیه السادات؛ پرون، کبری و زمان زاده، وحید. (۱۳۹۱). «ارزشهای حرفه‌ای از دیدگاه دانشجویان پرستاری در دانشگاه‌های علوم پزشکی تیپ یک». فصلنامه افق پرستاری، سال اول، دوره اول، شماره اول، بهار.
- ۶- حسینیان، سیمین. (۱۳۷۲). «انتخاب حرفه بیانگر شخصیت فرد است»، فصلنامه علمی و پژوهشی علوم انسانی، دانشگاه الزهراء، شماره ۳ و ۴.
- ۷- خدای پور، احمد و علی پور سرمست، کاظم. (۱۳۹۱). «بررسی روابط بین حسابرس - صاحبکار و رتبه بندی مشکلات مربوطه در محیط حسابرسی ایران». پژوهشنامه حسابداری مالی و حسابرسی، سال چهارم، شماره چهاردهم، تابستان، از صفحه ۱۱۱ تا ۱۳۴.
- ۸- خوش طینت، محسن و بستانیان، جواد. (۱۳۸۶). «قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی». مجله: مطالعات تجربی حسابداری مالی تابستان - شماره ۱۸ صفحه - از ۲۵ تا ۵۸.
- ۹- خوش طینت، محسن و نادى قمی، ولی اله. (۱۳۸۸). «چراچوب رابطه رفتار اطمینان بیش از حد سرمایه‌گذاران با بازده سهام»، فصلنامه مطالعات حسابداری، شماره ۲۵، بهار ۱۳۸۸، صفحه ۸۵-۵۳.
- ۱۰- رحیمیان، نظام الدین و هدایتی، علی. (۱۳۹۲). «عوامل موثر بر اظهارنظر حرفه‌ای حسابرسان»، حسابدار رسمی، زمستان ۱۳۹۲، دوره جدید، شماره ۳۶، صفحه ۷۷-۹۶.
- ۱۱- رضا و مهربانی، حسین. (۱۳۸۵). «بررسی اثر خدمات و میزان حق الزحمه‌های غیر حسابرسی موبسات حسابرسی بر استقلال حسابرس، حسابداری»، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، تابستان ۱۳۸۵، شماره ۴۴، صفحه ۱۲۹ تا ۱۴۸.
- ۱۲- سیرانی، محمد و خواجهی و نوشادی. (۱۳۸۸). «تأثیر تجربه و پیچیدگی موضوعات حسابرسی بر قضاوت حسابرس»، بررسی‌های حسابداری و حسابرس، دوره ۱۶، شماره ۵۵.
- ۱۳- عارفی، مژگان و لطیفیان، مرتضی. (۱۳۹۰). «بررسی نقش همدلی و باورهای ماکیاولیستی در کفایت و عدم کفایت اجتماعی دانش آموزان نه تا دوازده ساله». مجله مطالعات آموزش و یادگیری. دوره سوم، شماره اول، بهار و تابستان، پیاپی ۶۰/۲.
- ۱۴- قانع‌ی راد، محمد امین. (۱۳۹۲). «آموزش عالی در میانه تعارضهای شغل گرای جدید و حرفه گرایی مدنی و مردم مدار». مجله آموزش عالی فصلنامه دارای رتبه علمی - پژوهشی (علوم انسانی). سال ششم، شماره ۱ (پیاپی ۲۱).
- ۱۵- کده، مریم و سالاری، علی. (۱۳۹۰). «تأثیر ویژگی‌های کیفی قضاوت بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان»، حسابرس، شماره ۵۴، شهریور ۱۳۹۰.
- ۱۶- معزز، الهه؛ خان حسینی، داود؛ نیکو نسب‌تی، محمد و خیری، حامد. (۱۳۹۲). «بررسی رابطه فرهنگ سازمانی با ماکیاولیسم». یازدهمین همایش ملی حسابداری ایران.

- ۱۷- موسوی، سیدهدانی؛ صادقی مرشت، عبدالحسین؛ صادقی عبداللهی، بهار و خرمی، آناهیتا. (۱۳۹۱). «بررسی تفاوت میزان اطمینان مردان و زنان در تصمیم گیری»، فصلنامه تازه‌های علوم شناختی، سال ۱۴، شماره ۳، پاییز ۱۳۹۱.
- ۱۸- مهام، کیهان. (۱۳۸۳). «چارجوب برای قضاوت حرفه‌ای در محیط کار حسابرسی»، مجله حسابدار رسمی، تابستان ۱۳۸۳، شماره ۱، صفحه ۴۰ و ۴۱.
- ۱۹- میرسپاسی، ناصر. (۱۳۷۸). «تناسب نوع شخصیت و نوع شغل تدبیری که کمترین توجه مدیران به آن جلب شده است»، دانش مدیریت، بهار ۱۳۸۷، شماره ۴۴، صفحه ۳-۲۷.
- ۲۰- نیکبخت، محمد
- ۲۱- نیکومرام، هاشم؛ رهنمای رود پشته، فریدون؛ طلوعی اشلقی، عباس و تقی پوریان، یوسف. (۱۳۹۲). «ارزیابی تأثیر اخلاق حرفه‌ای حسابداران مدیریت بر ویژگیهای کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت (با استفاده از تکنیک آنتروپی- فازی)». فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت. سال هفتم. شماره بیستم.
- ۲۲- یعقوب نژاد، احمد؛ رویایی، رضانعلی و آذین فر، کاوه. (۱۳۹۱). «ارتباط بین شاخص‌های مکتب تردیدگرایی و کیفیت حسابرسی»، نشریه حسابداری مدیریت. پاییز ۱۳۹۱، دوره ۵، شماره ۳ (پیاپی ۱۴)، صفحه ۲۵-۳۵.
- 23- Adeyemi, S.B. & Fagbemi, T.O. (2010), "Audit Quality, Corporate Governance and Firm Characteristics in Nigeria", *International Journal of Business and Management* 5(5), 169179-.
- 24- Ann G. Backof; E. Michael Bamber; Tina D. Carpenter. (2013). More Precise versus Less Precise Accounting Standards: The Effect of Auditor Judgment Frameworks in Constraining Aggressive Reporting, <https://www.mcombs.utexas.edu/.../Accou...> October 2013.
- 25- BRUNO BIAIS, DENIS HILTON and KARINE MAZURIER and S 'EBASTIEN POUGET. (2005). Judgemental Overconfidence, Self-Monitoring, and Trading Performance in an Experimental Financial Market Review of Economic Studies Limited (2005).
- 26- By Jenny Goodwin. (2000). Resolving Auditor-Client Conflicts Concerning Financial Statement Issues, November 2000 - [www2.aaahq.org/audit/.../goodwin200](http://www2.aaahq.org/audit/.../goodwin200).
- 27- Charlotte Pietersen. (2014). Interpersonal Conflict Management Styles and Emotion Self-Management Competencies of Public Accountants Mediterranean Journal of Social Sciences MCSER Publishing, Rome-Italy, Vol 5 No 7 May 2014.
- 28- Chrispatel, Graeme' L. Harrison and L. Makinnon. (2002). Cultural Influences on Judgments of Professional Accountants in Auditor-Client Conflict Resolution, *Journal of international Financial Management and Accounting* 13: 1 2002.
- 29- Darius Fatemi a, John Hasseldine b, Peggy Hite c. (2014). The impact of professional standards on accounting judgments: The role of availability and comparative information Research in Accounting Regulation 26 (2014) 26-39.
- 30- EDGAR B. MCCOLGAN, JAMES R. REST و DAVID B. PRUITT. (1983). Moral Judgment and Antisocial Behavior In Early Adolescence, *JOURNAL OF APPLIED DEVELOPMENTAL PSYCHOLOGY* 4, 189(1983) 199-).

- 31- Gene R. Sullivan. (2004). Enhancing Public Trust in the Accounting Profession Using Professional Judgment Rather Than Personal Judgment in Resolving Accounting Ethics Dilemmas April 2004 digitalcommons.liberty.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1038fac.
- 32- James Gregory Jenkins; D. Jordan Lowe, Co-Chairman; James A. Yardley, Co-Chairman; Neil M. A. Hauenstein; Christine M. Haynes. (1998). THE INFLUENCE OF A CLIENT PREFERENCE ON AUDITOR JUDGMENT: AN INVESTIGATION OF TEMPORAL EFFECTS AND CLIENT TRUSTWORTHINESS, March 30, 1998.
- 33- Jerome Lambert, Véronique Bessière, Gilles N'Goala. (2012). Does expertise influence the impact of overconfidence on judgment, valuation and investment decision?, MRM1-Montpellier University, France, Accepted Paper in Journal of Economic Psychology, December 2012, Vol.33(6): 11151128-.
- 34- Jun Han. Karim Jamal. Hun-Tong Tan. (2007). Are Auditors Overconfident in Predicting the Knowledge of Other Auditors? Journal of practice & theory, vol. 30, no. 1 2011 March 30, 2007.
- 35- Marcel van Rinsum; Victor S. Maas; David Stolker. (2013). Disclosure Checklists and Bias in Audit Judgments, March 18, 2013; <https://static.ssrn.com/Images/Header/social.jpg>.
- 36- Praditaningrum, A. S., & Januarti, I. (2012). Analisis Faktor-Faktor yang Berpengaruh terhadap Audit Judgment. Universitas Diponegoro: Semarang.
- 37- Richard Kaplan. (2004). Mother of All Conflicts: Auditors and Their Clients Law and Economics Working Papers, Year 2004 Paper 13.
- 38- Robert D. Hare, Janice Frazelle, Jutka Bus, and Jeffrey W. Jutai. (1980). Psychopathy and Structure of Primary Mental Abilities, Journal of Behavioral Assessment, Vol. 2, No. 2, 1980.
- 39- Rolf Dobellieuston MBA, Ph.D. (2013). The Overconfidence Effect, Why you systematically overestimate your knowledge and abilities (book: The Art of Thinking Clearly) Hodder & Stoughton Ltd 338 road landanNW13BH. On Jun 11, 2013.
- 40- Semiu Babatunde ADEYEMI and Temitope Olamide, FAGBEMI. (2011). The perception of ethics in auditing profession in Nigeria, Journal of Accounting and Taxation Vol. 5(7), pp. 146157-, November 2011.
- 41- Susanne O'Callaghan; Umesh Patel; John P. Walker; Raymond J. Elson; Lynette Wood; Donald Wood. (2014). Are auditors influenced by the attire worn by clients? A pilot study Journal of Finance and Accountancy, Volume15-april 2014.
- 42- Till Proeger, Lukas Meub. (2014). Overconfidence as a social bias: Experimental evidence Economics Letters 122 (2014) 203–207.
- 43- Van Der Vyver. (2004). THE OVERCONFIDENCE EFFECT AND IT PROFESSIONALS. european conference on information system (ecis).paper 163.
- 44- W. David Allen and Dorla A. Evans. (2005). Bidding and Overconfidence in Experimental Financial Markets, The Journal of Behavioral Finance. 2005, Vol. 6, No. 3, 108–120.
- 45- Zuraidah Mohd Sanusi; Takiyah Mohd Iskandar June M. L. Poon. (2007). EFFECTS OF GOAL ORIENTATION AND TASK COMPLEXITY ON AUDIT JUDGMENT PERFORMANCE, MALAYSIAN ACCOUNTING REVIEW, VOLUME 6 NO. 2, 2007.