

تأثیر انتخاب اطلاعات بر اطمینان و قضاوت حسابرس

دکتر حسن همتی

استادیار حسابداری، موسسه آموزش عالی پرندک
hemmati_h433@yahoo.com

دکتر محمدرضا مهربان پور

استادیار حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، پردیس فارابی دانشگاه تهران، قم، ایران
mehrabanpour@ut.ac.ir

مهدی محرابی زاده

کارشناسی ارشد حسابداری، موسسه آموزش عالی پرندک

چکیده

هدف اصلی این پژوهش تبیین عوامل موثر بر اطمینان حاصل از قضاوت حسابرسی و بررسی تأثیر حق انتخاب، ریسک دعاوی حقوقی، میزان اطلاعات، تجربه بر اطمینان حسابرسی می‌باشد. برای بررسی فرضیه‌های مطرح شده در پژوهش، با ارائه اطلاعات یک شرکت فرضی و تصدی مسئولیت پروژه به شرکت‌کنندگان در نظرسنجی و بیان نشانه‌های مبنی بر بروز مشکل نابابی موجودی‌های شرکت فرضی، قضاوت شرکت‌کنندگان حسابرسی مورد بررسی قرار گرفت. داده‌های این پژوهش با استفاده از طرح پژوهش و پرسشنامه آنلاین در جامعه آماری توزیع شده که قضاوت ۲۲۳ نفر جمع آوری شده است. شرکت‌کنندگان پس از شرکت در طرح به صورت تصادفی و با شانس برابر در یکی از سناریوهای دارای حق انتخاب یا عدم انتخاب جهت ارائه اطلاعات تکمیلی و ریسک دعاوی حقوقی کم یا زیاد مواجه شده‌اند. نتایج تجزیه و تحلیل داده‌ها گویای آن است که در شرایطی که ریسک دعاوی حقوقی زیاد می‌باشد حسابرسان با تجربه کمتر در شرایطی که حق انتخاب دارند، تمایل به جمع‌آوری میزان اطلاعات بیشتری در شرایط عدم حق انتخاب دارند. همچنین نتایج حاکی از این مطلب بود که داشتن حق انتخاب باعث اطمینان بیشتر نسبت به قضاوت حسابرسان گردیده و مخصوصاً زمانی که ریسک دعاوی حقوقی زیاد می‌باشد در صورت وجود تجربه بالا این اطمینان افزایش می‌یابد. **واژگان کلیدی:** انتخاب اطلاعات، اطمینان، قضاوت حسابرسی، ریسک دعاوی حقوقی، تجربه.

مقدمه

پژوهش‌های بسیاری در حسابرسی در خصوص قضاوت، تجربه، اطمینان حسابرس، حق انتخاب و ریسک دعاوی حقوقی صورت گرفته است. پژوهش‌های قبلی نشان می‌دهد که حسابرس با درک ریسک دعاوی حقوقی باعث افزایش تأثیر قضاوت حسابرس و افزایش محافظه‌کاری آنها می‌گردد. همچنین تحقیقات نلسون و تایلر^۱ (۲۰۰۷)، ردلمیر و همکاران^۲ (۲۰۰۱)، شفیر^۳ (۲۰۰۰)، بستاردی^۴ (۱۹۹۸) نشان می‌دهند که وجود عدم حق انتخاب در جمع‌آوری اطلاعات حسابرسی باعث تمایل به کسب اطلاعات بیشتر در شرایط مشابه در صورت وجود حق انتخاب می‌گردد. تحقیقات ویلکس^۵ (۲۰۰۲)،

¹ Nelson and Tayler

² Redelmeier et al

³ Shafir

⁴ Bastardi

⁵ Wilks

میسر و تابس^۶ (۱۹۹۴)، کونس^۷ (۱۹۹۳)، گیبینس^۸ (۱۹۸۴) حاکی از این موضوع بود که اندازه‌گیری غیر اصولی اطلاعات و اطمینان بر روی حسابرسان دارای تجربه کم و بیش، می‌تواند اثرات منفی بر دقت و ثبات تصمیم سازی آنها گذارد. پژوهش کاپلان و همکاران^۹ (۲۰۰۸) حاکی از این مطلب بود که تجربه حسابرس باعث کاهش اثر سوگیری قضاوت خاص می‌شود. پژوهش اسمیت^{۱۰} (۲۰۱۰) بیانگر این موضوع بود که انتخاب اطلاعات می‌تواند بر قضاوت مطمئن فردی اثر بگذارد و به طور کلی اطلاعات بیشتر منجر به اطمینان قضاوت بیشتری می‌گردد. در تحقیقی دیگر اسپینوسا و برینکو^{۱۱} (۲۰۱۵)، نشان دادند که اندازه موسسه و تجربه حسابرس با فشار وارد بر حسابرسان رابطه معنادار و معکوس دارد.

تأثیر انتخاب اطلاعات بر اطمینان می‌تواند بیانگر رفتارهای حسابرس و تصمیمات او حتی در شرایطی که قضاوتش تحت تأثیر قرار نگرفته، نیز باشد. برای مثال حسابرسی که اطمینان بیشتری در ارزیابی احتمال وجود موجودی ناباب دارد تمایل بیشتری به کاهش ارزش موجودی نسبت به شخصی که در همان قضاوت اطمینان کمتری دارد (لایبی، ۱۹۸۱). اطمینان حسابرس پیامدهای مهمی بر قضاوت و عملکرد حسابرس دارد (چانگ و مونرو^{۱۲}، ۲۰۰۰؛ کندی و پیچر^{۱۳}، ۱۹۹۷؛ موکل و پلاملی^{۱۴}، ۱۹۸۹). پژوهش اسمیت (۲۰۱۰) نشان می‌دهد که به طور کلی اطلاعات بیشتر منجر به اطمینان قضاوت بیشتری می‌گردد. با توجه به این موضوع که، حق انتخاب برای بدست آوردن اطلاعات ممکن است در ذهن تصمیم گیرندگان امکان داشتن بیشتر یا کمتر میزان اطلاعات را در واقع بدون تغییر در سطح اطلاعات حاضر برجسته نماید (پترسون و پیتر^{۱۵}، ۱۹۸۸).

نتایج این پژوهش تأثیر روانی حاصل از انتخاب برای بدست آوردن اطلاعات که تابعی از هر دو ویژگی محیط حسابرسی (به عنوان مثال خطر دعاوی حقوقی) و خصوصیات تصمیم گیرنده است (مثلاً تجربه حسابرس)، می‌پردازد. این پژوهش می‌تواند اثرات انتخاب اطلاعات را در هر دو سطح اطمینان و قضاوت حسابرس نشان دهد که هر دو عوامل مهم در اثر بخشی و کارایی حسابرسی می‌باشند.

این پژوهش با تکرار این آزمایش بدنبال یافتن این موضوع است که چگونه ریسک دعاوی حقوقی انتخاب اطلاعات را تحت تأثیر قرار می‌دهد. در شرایط آزمون این پژوهش که با ریسک دعاوی شدید همراه هست فرضیه‌ها پیش بینی می‌کند که تأثیر انتخاب اطلاعات به تأثیر قضاوت بستگی دارد. در این پژوهش همچنین به بررسی تأثیر تجربه حسابرس در این ریسک می‌پردازیم.

با توجه به موارد تئوریک در این پژوهش محقق درصدد آنست که به بررسی تأثیر ریسک دعاوی حقوقی بر انتخاب و میزان اطلاعات پرداخته همچنین به تأثیر تجربه حسابرس در این ریسک را مورد بررسی قرار دهد. علاوه بر بررسی اثر انتخاب اطلاعات بر میزان اطلاعات، این مسئله مورد بررسی قرار می‌گیرد که تصمیم گیرندگان در قضاوتی که با آن اطلاعات می‌نمایند به چه میزان مطمئن هستند.

⁶ Messier and Tubbs

⁷ Koonce

⁸ Gibbins

⁹ Kaplan et al

¹⁰ Smith

¹¹ Spinosa and Brinko

¹² Chung and Monroe

¹³ Kennedy and Peecher

¹⁴ Moeckel and Plumlee

¹⁵ Peterson and Pitz

مبانی نظری پژوهش

پژوهش حاضر موضوعی میان رشته‌ای است که از یک سو با روانشناسی و از سوی دیگر با حسابداری و حسابرسی ارتباط دارد. موضوع تصمیم‌گیری و قضاوت، راهبردهایی که شخص برای کسب شناخت لازم در مورد قضاوت مورد استفاده قرار می‌دهد، قواعد شناخت و نیز سوگیری‌هایی که در ذهن انسان به وجود می‌آید، موضوعاتی مربوط به حوزه روانشناسی است.

تقاضا برای آرایه خدمات حسابداری

شواهد موجود (بیگلر^{۱۶}، ۱۹۷۷) نشان می‌دهد که استفاده از خدمات حسابرسان مستقل در واحدهای اقتصادی بدون در نظر گرفتن الزامات قانونی و مقررات نظارتی، در طی زمان استمرار داشته است. با این حال یک پرسش بنیادی که لازمه شناخت عمل حسابداری می‌باشد هنوز هم در ذهن برخی باقی مانده است: علت اصلی تقاضا برای حسابداری چیست؟ طرح سه فرضیه مباشرت، اطلاعات و بیمه که فرضیه‌های جایگزین (یا مکمل) برای شرح علل وجود خدمات حسابداری است، سبب می‌شود تا دیدگاه‌های متفاوت مربوط به ارزش نهایی فرایند حسابداری، شرح داده شود. این فرضیه‌ها را می‌توان به منزله شکل گسترش یافته مفاهیم بنیادی بیان کرد که در سال ۱۹۷۳ میلادی از سوی کمیته مفاهیم بنیادی حسابداری به عنوان عوامل توجیه کننده تقاضا برای خدمات حسابداری آرایه شده است (برزیده و معیری، ۱۳۸۵).

تاثیر انتخاب اطلاعات در حسابداری

در محیط حسابداری سناریوهای مختلفی ممکن است مشاهده شود. در حالی که برخی اطلاعات به سادگی تهیه شده، سرمایه‌گذاران، تحلیلگران و موسسات رتبه‌بندی اعتباری با بررسی صورتهای مالی بسته به نوع قضاوت و گزینش اطلاعات انتخاب‌های زیادی می‌کنند. مدیران، اطلاعاتی را که برای ارزیابی و قضاوتهای ذهنی خود انتخاب می‌کنند (تایلر، ۲۰۱۰)، اغلب ترکیب داده‌هایی که به صراحت توسط سیستم عملکرد قضاوتهایشان تهیه شده ارائه نمی‌شود (ایتنر و همکاران^{۱۷}، ۲۰۰۳).

حسابرسان اغلب اطلاعات خود را از صاحبکار یا از طریق برنامه‌های استاندارد حسابداری بدست می‌آورند که این انتخاب از میان بسیار اطلاعات موجود باید دارای بیشترین مربوط بودن برای قضاوت و سوالات و مسائلشان باشد (بلی^{۱۸}، ۲۰۰۵). در همه این حالتها پتانسیلی برای انتخاب اطلاعات وجود دارد که میزان اطلاعات را متاثر می‌نماید. در حالی که این موضوع قابلیت کاربردی گسترده‌ای دارد، این پژوهش بر قضاوت حسابرس به عنوان عاملی برای آزمون تاثیر انتخاب اطلاعات و چگونگی تحت تاثیر قراردادن حرفه‌ای‌های حسابداری تمرکز می‌نماید. برخی منابع از اطلاعات ممکن است یک سیگنال مهم به حسابرسان در مورد ارتباط و یا کیفیت آن اطلاعات بدهند. با این حال، از دیدگاه هنجاری، انتخاب برای به دست آوردن اطلاعات به خودی خود میزان این اطلاعات را تحت تاثیر قرار نمی‌دهد. به عبارت دیگر چه حسابرس شخصاً در تصمیم‌سازی برای جمع‌آوری اطلاعات درگیر باشد، آن اطلاعات نسبت به قضاوت و تصمیم حسابرس نامربوط می‌بود (اسمیت و همکاران^{۱۹}، ۲۰۱۶).

¹⁶ Bigler

¹⁷ Ittner et al

¹⁸ Blay

¹⁹ Smith et al

نظریه خود ادراکی یک توضیح ممکن برای تاثیر انتخاب اطلاعات می باشد (بم^{۲۰}، ۱۹۷۸). نظریه خود ادراکی بیان می کند که برای فهمیدن باورهای خود به رفتارهای خود نگاه کنید. در مورد انتخاب اطلاعات، این نشان می دهد که انتخاب جهت بدست آوردن اطلاعات (بعنوان یک رفتار) سیگنالی برای فرد و اعتقاد او به مهم بودن آن اطلاعات است، که بر این اساس وی را به سمت جمع آوری اطلاعات هدایت می کند. هر چند این توضیح بیانگر این نیست که انتخاب به تنهایی القاگر اثر انتخاب اطلاعات است، بلکه باور و اعتقاد شخص در مورد انتخاب خود هم مهم است. مهمتر از انتخاب اطلاعات، بیشتر احتمال دارد انتخاب بر اندازه گیری اطلاعات تصمیم گیرنده اثر گذارد. یکی از عوامل موثر بر اهمیت انتخاب اطلاعات، بطور بالقوه درجه ای از تاثیر گذارترین اطلاعاتی است که قضاوت براساس آن شکل گرفته است. بطور بالقوه بیشتر در خصوص قضاوت، احتمالاً تصمیم گیرنده بدنبال یافتن رابطه میان اطلاعات بعنوان علائمی از ارزش آن است (اسمیت و همکاران، ۲۰۱۶).

تاثیر قضاوت

حسابرسی را می توان به عنوان فرآیند ارزیابی اعتبار یک ادعا در مقابل معیارهای تعیین شده و گزارش یافته ها به بخش های ذینفع و ذیعلاقه تعریف نمود (مقصودی، ۱۳۸۹). حسابرسی در طول زمان از دو جنبه متاثر گردیده است. نخست آنکه تجربه حسابرسی و مواجهه با جوانب گوناگون حرفه ای منجر به نگرش بهتر به مسایل و شناخت عمیق تر از موضوعات شده است. همچنین سایر علوم نظیر ریاضیات، آمار، کامپیوتر و را برای ارتقای کیفیت کاری خود بکار گرفته است (جورج مایکل^{۲۱}، ۱۹۹۲). با وجود ابزارها و روشهای مختلف مورد استفاده، حسابرسی بیش از هر چیز فرآیندی قضاوتی بوده و حسابرسان در زمینه های گوناگونی ملزم به تصمیم گیری و قضاوت می باشند. به همین خاطر، می توان گفت که یکی از جالب ترین و مهمترین جوانب حسابرسی قضاوت هایی است که حسابرسان به عنوان بخشی از کار روزمره خود با آن سر و کار دارند (حساس یگانه و تالانه، ۱۳۸۲)، و به اعتقاد متخصصان، پاسخ تعداد زیادی از موضوعات و ابهامات که زبیده ماهیت حسابرسی است تنها با اتکا بر قضاوت حرفه ای مقدور است (نیکخواه آزاد، ۱۳۷۹).

قضاوت حرفه ای در حسابرسی به کارگیری دانش مربوط و تجربه در محدوده ای است که به وسیله استانداردهای حسابداری و حسابرسی و آیین رفتار حرفه ای تعیین شده، تا زمانی که می توان بین اقدام های جایگزین، یکی را انتخاب کرد (خوش طینت و بستانیان، ۱۳۸۷). شواهد غیر مستقیمی توسط نلسون و تایلر (۲۰۰۷) مبنی بر اینکه انتخاب به تنهایی برای القاء اثر انتخاب اطلاعات کافی نیست، ارائه شده است. در مطالعات آنها صورتهای مالی دو شرکت ارائه و از شرکت کنندگان خواسته شده بود که درخصوص ریسک خرید اوراق قرضه بلندمدت آنها امتیازدهی شود. مقایسه دقیق دو شرکت نیازمند تبدیل صورتهای مالی به صورت شرکتهای لیزینگ عملیاتی بود. این آزمایش نیازمند تلاش و انتخاب بود، بطوری که دانشجویان از جانب خود بدون انتخاب صریح برای صورتهای مالی تبدیل شده، باید انتخاب می کردند که صورتهای مالی تبدیل شده در اختیارشان قرار گیرد یا خودشان این تبدیل را انجام بدهند. نتایج نشان دادند افرادی که تصمیم گرفتند خودشان تبدیل را انجام دهند اندازه گیری اطلاعات بیشتری نسبت به شرکت کنندگان دیگر که صورتهای مالی تبدیل شده درخواست کرده بودند، انجام دادند؛ هرچند برخلاف یافته های روانشناسی (نلسون و تایلر، ۲۰۰۷)، هیچ شواهدی از اثر انتخاب بدست نیاورند (بستاردی و سفیر، ۱۹۹۸؛ ردلمیر و همکاران، ۲۰۰۱). هرچند اهمیت انتخاب بخوبی توسط نلسون و تایلر (۲۰۰۷) انجام نگرفت، نویسندگان فرض کردند که شکست آنها در یافتن پشتیبانی برای تاثیر

²⁰ Bem

²¹ Mikel

انتخاب ممکن به علت کمبود تنش در انتخاب شرکت کنندگان بوده که در مطالعه بررسی اطلاعات اضافی بوضوح لازم بود. اگرچه نویسندگان این حدس را آزمون نکردند.

این نظریه به صراحت در این پژوهش از طریق تغییر در سطح اهمیت انتخاب بررسی می‌گردد. اعمال نفوذ در سطح اهمیت انتخاب می‌تواند از طریق تاثیر قضاوت یا تنش انتخاب انجام پذیرد. به سه علت اعمال نفوذ در تاثیر قضاوت صورت می‌گیرد. نخست، این ساختار دارای چندین پیامد عملی در تصمیم‌گیری‌های حسابرسی است. تاثیر قضاوت‌های متفاوت حسابرسی می‌تواند به طور چشمگیری بسته به عوامل محیطی به عنوان مثال احتمال محکومیت دعوی حقوقی پس از آن باشد. درک اینکه چگونه و در چه شرایطی این اطلاعات قضاوت حسابرسی را تحت تاثیر قرار می‌دهد مهم است؛ بخصوص اگر اثر یک انتخاب اطلاعات در شرایط موثر محیطی بالا منجر به شواهد بیشتر گردد.

دوم، دخل و تصرف در در تنش انتخاب در حالیکه انتخاب اطلاعات ثابت نگه داشته شده دشوار خواهد بود. بجای آن اگر اجازه دهیم هر دو تنش انتخاب و انتخاب اطلاعات در شرایط مختلف تغییر کند، ما قادر به نشان دادن عوامل نهانی خواهیم بود.

دلیل سوم جهت دستکاری اهمیت انتخاب از طریق تاثیر قضاوت مربوط به عملیاتی کردن این ساختار است. به همین منظور از ریسک دعوی حقوقی بعنوان کانالی برای تاثیر قضاوت استفاده می‌کنیم. اگرچه ریسک دعوی حقوقی نشان دهنده ساختار عملیاتی ما می‌باشد، ولی ریسک دعوی حقوقی یکی از ویژگی‌های نهادی مهم در محیط حسابرسی و بخودی خود یک ساختار مهم است.

در این پژوهش حسابرسان شرکت کننده در آزمایش احتمال وجود مشکل موجودی ناباب را ارزیابی می‌نمایند. به همین منظور با پیش بینی اثر اصلی ریسک دعوی حقوقی فرضیه ذیل مطرح می‌گردد:

فرضیه اول (H1): حسابرسان ضریب احتمال مشکل نابابی موجودی‌ها را در محیط ریسک دعوی حقوقی بالا بیشتر از زمان مواجهه با ریسک دعوی حقوقی پایین ارزیابی می‌نمایند.

به علت اینکه ریسک دعوی حقوقی باعث افزایش هزینه‌های ناشی از تصمیم‌گیری غلط می‌گردد، ریسک دعوی حقوقی باعث افزایش تاثیر بالقوه قضاوت مربوط به اطلاعات مواجهه شده حسابرسی می‌گردد.

همانطور که در بالا توضیح داده شد، به علت اینکه انتظار تاثیر انتخاب اطلاعات بر اندازه گیری را خواهیم داشت و اندازه گیری وابستگی به تاثیر قضاوت بستگی دارد، پیش بینی تعامل زیر را داریم:

فرضیه دوم (H2): در محیط ریسک دعوی حقوقی بالا تاثیر انتخاب اطلاعات حسابرسی بیشتر از محیط ریسک دعوی حقوقی پایین است.

تجربه

شخصی که در یک حوزه تجربه بیشتری دارد اقلام بیشتری را در حافظه خود دارد و درک خوبی نسبت به فراوانی رویدادها دارد. علاوه بر آن، تجربه زیاد منجر به ساختار طبقه بندی پیچیده‌تر می‌شود. حسابرسان با تجربه، بهتر می‌توانند اشتباهات را شناسایی کنند و توضیحات قابل قبول تری درباره اشتباهات گزارش‌شده مالی فراهم می‌کنند (بستانیان، ۱۳۸۷). حسابرسان در کلیه سطوح تجربه با حجم زیاد و متفاوت اطلاعات مواجه می‌شوند. برخی از این اطلاعات بدون انتخاب حسابرسی، بواسطه استانداردهای حسابرسی، نرم‌افزارهای حسابرسی، ترجیحات سرپرستان یا اطلاعات آماده صاحبکار دریافت می‌گردند. با این حال، حسابرسان نیز به طور مرتب انتخاب اطلاعات را برای تصمیم‌گیری در مورد استفاده شواهد، ارزیابی سطح اطمینان در مورد مانده حساب خاص و یا اظهارات به دست آمده و بیشتر، بررسی معاملات به خصوص بزرگ یا تاثیرگذار و یا انتخاب‌های حسابداری حیاتی را انجام می‌دهند. ارائه دادن اطلاعات به حسابرسی با

هر سطح تجربه چه با انتخاب اطلاعات توسط خود یا بدون انتخاب صریح، سوگیری قضاوتی متفاوتی بر حسابرسان با سطوح تجربه مختلف می‌گذارد. در تحقیقات قبلی با بررسی اثرات تجربه حسابرس تا حد زیادی با پیش بینی نظری که تجربه باعث بهبود عملکرد از طریق توسعه دانش مربوطه سازگار است (لایبی و تان^{۲۲}، ۱۹۹۴؛ لایبی و لاف^{۲۳}، ۱۹۹۳)، دست یافته است. تجربه تاثیر غیرقابل انکاری بر دقت قضاوت حسابرس داشته و باعث افزایش توانایی های حسابرس در پردازش اطلاعات و ایجاد راهکارهای مختلف در شرایط خاص می‌شود (سیرانی و همکاران، ۱۳۸۷).

به طور مشخص، بررسی های قابل توجهی در این خصوص که حسابرسان با تجربه تر کمتر در معرض استفاده از روشهای اکتشافی ساده هستند و کمتر مستعد ابتلا به سوگیری هایی که می‌تواند قضاوت را مختل کند دچار می‌شوند، صورت گرفته است. برای مثال، مطالعات قبلی نشان داده‌اند که حسابرسان با تجربه تر، کمتر توسط تاخر و رقیق سازی اثرات تحت تاثیر قرار می‌گیرند (شلتون^{۲۴}، ۱۹۹۹؛ میسر و تابس، ۱۹۹۴).

کاهش شدت تعهد (جفری^{۲۵}، ۱۹۹۲)، باعث توجه بیشتر به اطلاعات انتخابی مربوطه می‌گردد (داویس^{۲۶}، ۱۹۹۶) و کمتر توسط ترغیب مدیریت تحت تاثیر قرار می‌گیرد (کاپلان و همکاران، ۲۰۰۸).

با وجود شواهد اثر سوگیری بر تجربه در بسیاری از پدیده‌های روانی دیگر، که تا چه حد تجربه حسابرس باعث کاهش اثر انتخاب اطلاعات خواهد شد، یک سوال تجربی مهم است. پژوهش‌های قبلی نشان می‌دهد که حتی حرفه‌ای‌ها هم دچار دام تاثیر انتخاب اطلاعات می‌گردند (ردلمیر و همکاران، ۲۰۰۱).

تجربه، تاثیر غیر قابل انکاری بر دقت قضاوت حسابرس دارد. تجربه باعث افزایش توانایی‌های حسابرس در پردازش اطلاعات و ایجاد راهکارهای مختلف در شرایط خاص می‌شود. همچنین تجربه باعث ایجاد ساختاری برای قضاوت حسابرس می‌شود که این ساختارها باعث ایجاد روش های تصمیم‌گیری و تفسیر اطلاعات می‌شود (گیببیز، ۱۹۸۴). تجربه بر نحوه انتخاب و وزن ارقام موثر است (بونر، ۱۹۹۰).

مطالعات انتخاب اطلاعات قبلی فاقد دخل و تصرف و یا اندازه‌گیری تجربه شرکت کنندگان در آزمایش بود و در نتیجه قادر به آزمون اثر تجربه نشد. در این پژوهش، ما با اندازه‌گیری تجربه حسابرس و با توجه به یافته‌های کلی از تحقیقات پیشین که حسابرسان با تجربه تر کمتر در معرض دیگر تعصبات قضاوت قرار می‌گیرند، ما پیش بینی تعامل زیر را داریم:

فرضیه سوم (H3): تجربه حسابرس باعث کاهش اثر متقابل انتخاب اطلاعات و ریسک دعاوی حقوقی در مورد میزان اطلاعات جمع آوری شده می‌شود.

اطمینان

قضاوت مطمئن حسابرسان دارای پیامدهای مهمی برای اثربخشی و کارایی حسابرسی می‌باشد (کندی و پیچر، ۱۹۹۷؛ موکل و پلاملی، ۱۹۸۹؛ والر و فلیکس^{۲۷}، ۱۹۸۷).

ادبیات حسابرسی شواهد مهمی از نقش قضاوت مطمئن در توسعه برنامه حسابرسی و در شکل‌گیری اظهار نظر حسابرسی فراهم می‌کند (بک و همکاران^{۲۸}، ۱۹۸۵؛ کینی^{۲۹}، ۱۹۷۵). اطمینان بر رفتار حسابرس تاثیر می‌گذارد: حسابرسانی که در قضاوت خود اطمینان بیشتری دارند بیشتر مایل هستند که مطابق با قضاوت‌های خود رفتار نمایند (لایبی، ۱۹۸۱).

²² Libby and Tan

²³ Libby and Luft

²⁴ Shelton

²⁵ Jeffrey

²⁶ Davis

²⁷ Waller and Felix

²⁸ Beck et al

²⁹ Kinney

پژوهش‌های بر روی اثرات انتخاب اطلاعات نشان می‌دهد که اطمینان ممکن است ابزاری در تعیین زمانی که افراد تصمیم به پیگیری اطلاعات خواهند گرفت باشد. افراد با اطمینان کم در تصمیم‌گیری به احتمال زیاد، با تاخیر تصمیم‌گیری می‌کنند و به دنبال اطلاعات اضافی نسبت به افراد با اطمینان بالا هستند (الیاز و اسکاتر^{۳۰}، ۲۰۱۰؛ دانکان و همکاران^{۳۱}، ۲۰۰۷؛ تایکوسینسکی و رافل^{۳۲}، ۲۰۰۳).

پژوهش‌ها در روان‌شناسی نشان می‌دهند که افزایش مقدار اطلاعات منجر به اطمینان قضاوت بالاتر، حتی اگر این اطلاعات کیفیت قضاوت را بهبود نبخشد، می‌گردد (اسمیت، ۲۰۱۰؛ پترسون و پیتز، ۱۹۸۸؛ آرکس و همکاران^{۳۳}، ۱۹۸۶؛ اسکمپ^{۳۴}، ۱۹۶۵).

هرچند پترسون و پیتز (۱۹۸۸) پی بردند که اطلاعات اضافی تنها باعث تقویت اطمینان قضاوت می‌شود اگر توجه تصمیم‌گیرندگان به این واقعیت جلب گردد که این اطلاعات در دسترس آنها تنها برای یک قضاوت فراهم شده، اما در حکم قضاوت اختصاصی نیست. به روشی مشابه، ما استدلال می‌کنیم که تصمیم‌گیرندگانی که انتخاب برای به دست آوردن اطلاعات می‌کنند، به احتمال زیاد به امکان نداشتن آن اطلاعات آگاه هستند، به این معنا که، در دسترس بودن گزینه‌ای برای به دست آوردن اطلاعات، تمایز بین داشتن یک مجموعه اطلاعات کوچکتر (به عنوان مثال اگر حسابرس انتخاب به عدم جمع‌آوری اطلاعات کند) یا یک مجموعه اطلاعات بزرگتر (به عنوان مثال اگر حسابرس انتخاب به جمع‌آوری اطلاعات بیشتر و تکمیلی) را برجسته می‌کند. این آگاهی حسابرس را به کسب احساس اطمینان بیشتری نسبت به قضاوت محیطی که در آن اطلاعات بدون انتخاب فراهم شده، منجر می‌کند. بنابراین فرضیه چهارم این چنین برداشت می‌گردد:

فرضیه چهارم (H4): حق انتخاب صریح اطلاعات باعث اطمینان بیشتر در قضاوت حسابرس می‌گردد.

دعای حقوقی

بعضی از مطالعات نشان می‌دهد که خطر دعاوی حقوقی، احتمال اینکه حسابرسان مطابق اراده و میل صاحبکار عمل کنند را کاهش می‌دهد (فارمر و همکاران^{۳۵}، ۱۹۸۷). در صورت شکست حسابرسان، آنها ممکن است در معرض دعاوی حقوقی که بوسیله موسسات قانونی و سرمایه‌گذاران انجام می‌شود قرار بگیرند که به شهرت و اعتبار حسابرسان لطمه خواهد زد و بصورت بالقوه باعث می‌شود حسابرسان صاحبکاران آتی را از دست دهند و منجر به زیان آنها در آینده خواهد شد (دی انجلو^{۳۶}، ۱۹۸۱).

بنابراین خطر بالای اقامه دعوی علیه حسابرسان، به عنوان اهمی برای حفظ استقلال حسابرسان، علی‌رغم وابستگی اقتصادی آنها عمل می‌کند.

پژوهش‌های قبلی نشان می‌دهد که ریسک دعاوی حقوقی یک ورودی اصلی در ریسک تعهدات است (کلبرت و همکاران^{۳۷}، ۱۹۹۶)، که قضاوت حسابرسان را به روشهای مختلف تحت تاثیر قرار می‌دهد. به طور کلی، حسابرسان در مواجهه با ریسک دعاوی حقوقی بالاتر تمایل به احتیاط و محافظه‌کاری به منظور کاهش قرارگیری در معرض دادخواهی دارند (کینی و نلسون، ۱۹۹۶). به عنوان مثال در زمانی که ریسک دعاوی حقوقی افزایش می‌یابد حسابرس تمایل به

³⁰ Eliaz and Schotter

³¹ Duncan et al

³² Tykocinski and Ruffle

³³ Arkes et al

³⁴ Oskamp

³⁵ Farmer et al

³⁶ De Angelo

³⁷ Colbert et al

جایگزینی صاحبکار برای کاهش این ریسک را از خود نشان می‌دهد (هوآنگ و چانگ^{۳۸}، ۲۰۱۰؛ چانگ و هوآنگ، ۲۰۰۳؛ ژانگ^{۳۹}، ۱۹۹۹؛ هاکنبرک و نلسون^{۴۰}، ۱۹۹۶؛ فارمر و همکاران، ۱۹۸۷)، چراکه حسابرس به آینده صاحبکار خوش بین است (بلی، ۲۰۰۵).

علاوه بر این ثابت شده که ریسک دعاوی حقوقی باعث افزایش گردآوری اطلاعات توسط حسابرس شده است (بارون و همکاران^{۴۱}، ۲۰۰۱؛ پرات و استیس^{۴۲}، ۱۹۹۴) و یک عامل مهم در تصمیم‌گیری پذیرش صاحبکار است (استون^{۴۳}، ۲۰۰۰).

پیشینه پژوهش

پیشینه داخلی

سیرانی و خواجوی (۱۳۸۸) اثر تجربه را در سطوح مختلف پیچیدگی کار بررسی کردند و براساس مدل تصمیم‌گیری سیمون نشان دادند که هرچه وظایف و کار حسابرسی پیچیده تر شود، اهمیت و اثر تجربه بیشتر نمایان می‌شود. حساس یگانه و مقصودی (۱۳۸۹) تاثیر تجربه و آیین رفتار حرفه ای را بر قضاوت حسابرسان بررسی نمودند که نتایج این بررسی نشان می‌دهد، تجربه و آیین رفتار حرفه‌ای بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان تاثیر می‌گذارند. همچنین جنسیت نیز بر قضاوت حسابرسی موثر بوده و زنان قضاوت‌های اخلاقی‌تری اعمال نموده‌اند.

مهرانی و همکاران (۱۳۹۰) به بررسی عوامل موثر بر تصمیم‌های اخلاقی حسابداران رسمی پرداخته‌اند که نتایج این بررسی نشان داد ویژگی‌های فردی حسابرس، ویژگی‌های سازمان حسابرسی کننده و ویژگی‌های کار حسابرسی از عواملی هستند که بر تصمیمات اخلاقی حسابرسان تاثیر می‌گذارند.

برزیده و خیراللهی (۱۳۹۰) به بررسی مسئولیت پاسخگویی، فشار زمانی و کتمان شواهد حسابرسی پرداختند، نتایج حاصل از پژوهش نشان داد که وجود فشار زمانی منجر به ایجاد نگرانی مربوط به از دست دادن شهرت حسابرسان بابت ارتقا حرفه ای در موسسه گردیده و احتمال کتمان شواهدی که قضاوت اولیه را نقض کند یا یافته‌های اولیه حسابرس را زیر سوال ببرد، افزایش می‌یابد.

سلمان پناه و طالب نیا (۱۳۹۲) به بررسی گزیده عوامل موثر بر قضاوت اخلاقی حسابداران رسمی ایران پرداختند که نتایج این بررسی نشان داد، ویژگی‌های فردی نظیر سن، تجربه و میزان تحصیلات بر قضاوت اخلاقی حسابداران رسمی تاثیر می‌گذارد.

پیشینه خارجی

پژوهش‌ها صورت گرفته توسط سویدا (۲۰۰۵)، نشان می‌دهد که تجربه حسابرسان بر روی تردید حرفه ای حسابرسان تاثیر می‌گذارد.

لمن و نرمن (۲۰۰۶)، پژوهشی با عنوان اثر تجربه بر ارائه مسائل پیچیده و قضاوت در حسابرسی: یک بررسی تجربی انجام دادند. هدف این مطالعه، بررسی نتایج قضاوت در مورد ارزیابی تداوم فعالیت در سطوح مختلف تجربه می‌باشد. تجربه حسابرس به عنوان متغیر مستقل و قضاوت حسابرس به عنوان متغیر وابسته در نظر گرفته شده اند. نتایج این

³⁸ Hwang & Chang

³⁹ Zhang

⁴⁰ Hackenbrack & Nelson

⁴¹ Barron et al

⁴² Pratt & Stice

⁴³ Johnstone

پژوهش حاکی از آنست که حسابرسان باتجربه در پاسخگویی به موارد مطرح شده و ارائه نتایج، نسبت به حسابرسان کم تجربه با مشکلات کمتری مواجه شدند.

فلات گر و دیگران (۲۰۰۷)، تاثیر حضور آیین رفتار حرفه‌ای و تجربه را بر قضاوت حسابرس مورد ارزیابی قرار داده‌اند. نتیجه پژوهش حاکی از این است که حضور آیین رفتار حرفه‌ای بر کیفیت قضاوت حسابرسان موثر است ولیکن نه بر روی دانشجویان. این بدان معنی است که آیین رفتار حرفه‌ای با وجود تجربه بیشتر است که به کیفیت بالاتر قضاوتها منجر می‌شود.

ماری و دیگران (۲۰۰۷)، عوامل موثر بر قضاوت اخلاقی حسابداران رسمی آفریقای جنوبی را مورد بررسی قرار دادند. نتایج نشان می‌دهد که آیین رفتار حرفه‌ای مورد توافق حسابداران رسمی است و یک فرهنگ اخلاقی مستحکم نیازمند بهبود مستمر است.

ناتالین (۲۰۰۷)، عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی را مورد بررسی قرار داد. نتایج بیانگر این مطلب بود که حسابرسان کم تجربه در مقایسه با حسابرسان باتجربه مرتکب اشتباهات بیشتری می‌شوند و در نهایت کیفیت حسابرسی را تحت تاثیر قرار می‌دهند.

لی (۲۰۱۱)، به بررسی رابطه سطح استدلال اخلاقی با سطح مهارت حسابرسان پرداخته است. نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که حسابرسانی که در سطح بالایی از استدلال اخلاقی هستند، سوگیری کمتری نسبت به منافع صاحبکاران خود دارند و در هنگام رسیدگی منافع همه افراد را مورد توجه قرار می‌دهند.

پینو اسمیت (۲۰۱۲)، بیان کردند که فشارهای مربوط به بودجه حسابرسی برای موسسات حسابرسی کوچک بیشتر از موسسات بزرگ وجود دارد.

اسپینوسا و برینکو (۲۰۱۵)، نشان دادند که اندازه موسسه و تجربه حسابرس با فشار وارد بر حسابرسان رابطه معنادار و معکوس دارد.

روش‌شناسی پژوهش

این پژوهش از نظر ماهیت و محتوایی توصیفی علی می‌باشد. در تحقیقات توصیفی محقق بدنبال چگونگی بودن موضوع است و می‌خواهد بداند پدیده، متغیر، شی یا مطلب، چگونه است. به عبارت دیگر این پژوهش وضع موجود را بررسی می‌کند و به توصیف منظم و نظام دار وضعیت فعلی آن می‌پردازد و ویژگی‌ها و صفات آن را مطالعه و در صورت لزوم ارتباط بین متغیرها را بررسی می‌نماید. تحقیقات علی معمولاً از نوع هدف کاربردی هستند و نتایج آنها برای جلوگیری از تکرار حوادث و وقایع نامطلوب، یا توسعه وقایع یا حوادث مطلوب مورد استفاده قرار می‌گیرد.

از جنبه هدف پژوهش، جنبه کاربردی و توسعه‌ای خواهد داشت و از جنبه زمان گردآوری داده‌ها از نوع پیمایشی و از لحاظ ماهیت کاربردی است.

روش گردآوری اطلاعات، شرکت‌کنندگان حسابرس با بررسی یک مورد مطالعه موردی^{۴۴} برخط^{۴۵} و تکمیل آن صورت می‌پذیرد که اقتباس شده از اسمیت و همکاران (۲۰۱۶) می‌باشد.

⁴⁴ Case study

⁴⁵ Online

جامعه آماری

جامعه آماری شامل حسابرسان شاغل در موسسات خصوصی حسابداری و سازمان حسابداری با حداقل ۲ سال سابقه کار بوده که در این پژوهش از روش نمونه‌گیری غیر احتمالی هدف دار یا قضاوتی جهت توزیع پرسشنامه استفاده گردیده تا نمونه معرف جامعه باشد و امکان دسترسی آسان به افراد نمونه وجود داشته باشد.

حجم نمونه از طریق جدول کرجسی و مورگان استفاده شده است که تعداد نمونه ۳۷۳ نفر بوده و پس از توزیع پرسشنامه ۲۲۳ پرسشنامه تکمیل و برگشت شده است. از تمامی ۲۲۳ نفر شرکت‌کننده در پژوهش، ۱۴۲ نفر (۶۴ درصد) مقطع کارشناسی، ۵۰ نفر (۲۲ درصد) دانشجوی کارشناسی ارشد و ۳۱ نفر (۱۴ درصد) مقطع کارشناسی ارشد را تشکیل می‌دهند. بنابراین مشخص می‌شود بیشترین پاسخ دهندگان مربوط به گروه تحصیلی کارشناسی ۱۴۲ نفر با ۶۴ درصد است. بررسی سمت شغلی شرکت‌کنندگان در پژوهش بیانگر این مطلب بود که، ۱۲۷ نفر (۵۷ درصد) حسابرس، ۴۷ نفر (۲۱ درصد) حسابرس ارشد، ۳۸ نفر (۱۷ درصد) سرپرست، ۱۱ نفر (۵ درصد) مدیر را تشکیل می‌دهند. همچنین بیشترین پاسخ دهندگان مربوط به سمت شغلی حسابرس ۱۲۷ نفر با ۵۴ درصد می‌باشد.

بررسی میزان تجربه کاری شرکت‌کنندگان بیانگر این مطلب بود که، اکثر پاسخ دهندگان مربوط به گروه دارای سابقه کار ۳ سال ۶۱ نفر با ۲۷ درصد و فراوانی تجربه کاری بین دو تا سیزده سال می‌باشند.

متغیرها و نحوه سنجش آنها

در این پژوهش متغیرهای مستقل عبارتند از: انتخاب، ریسک دعاوی حقوقی، تجربه و متغیرهای وابسته قضاوت مطمئن، قضاوت غیر حرفه‌ای می‌باشند.

در این آزمون شرکت‌کنندگان حسابرس با مشکل نابابی موجودی در یک شرکت فرضی که درگیر مذاکره جهت فروش موجودی به یکی از شرکتهای تابعه خود می‌باشد روبرو می‌گردند. پس از ارائه پیش زمینه و اطلاعات مالی، با انتخاب خود آنها و یا بدون حق انتخاب، به شرکت کنندگان اطلاعات مربوط به دوره گردش موجودی محصول شرکت و کل صنعت ارائه داده می‌شود. طراحی اطلاعات گردش موجودی‌ها به نحوی است که بیانگر خبر خوب می‌باشد (یعنی بیانگر کاهش احتمال مشکل نابابی موجودی می‌باشد) که به ما اجازه پیش بینی جهت در خصوص اثر انتخاب برای بدست آوردن اطلاعاتی که باعث قضاوت مطمئن (متغیر وابسته اصلی) شده است، می‌گردد. همچنین تاثیر قضاوت را با طرح این موضوع که شرکت خریدار در حال طرح دعوی حقوقی بر علیه حسابرس به علت مسائل ارائه شده قبل، سوگیرانه می‌کنیم. از آنجا که یکی از اهداف این پژوهش بررسی اثر تجربه بر انتخاب اطلاعات می‌باشد، بازه وسیعی از تجربه را در حجم نمونه انتخاب نموده ولی به جهت اجتناب از نتایج گمراه کننده و ضرورت درک مباحث ارائه شده، حسابرسان با حداقل ۲ سال تجربه حسابداری مورد بررسی قرار گرفتند.

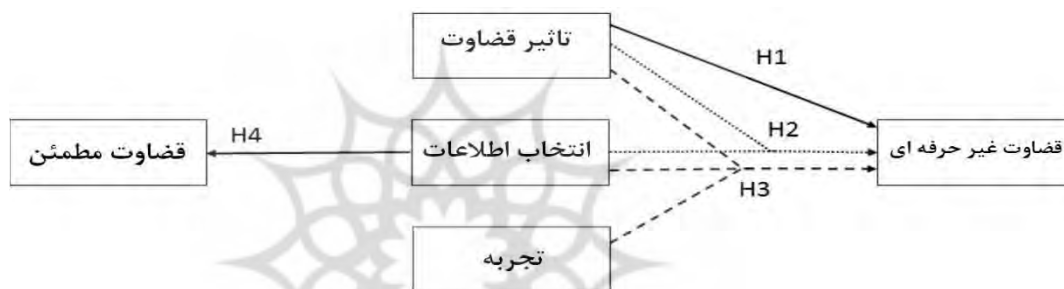
در این پژوهش متغیر تجربه براساس میانگین سابقه کار حسابداری شرکت کنندگان در پرسشنامه محاسبه خواهد شد. افرادی که دارای سابقه کاری کمتر از میانگین بوده به عنوان کم تجربه و افراد بیشتر از میانگین تحت عنوان باتجربه دسته بندی خواهند شد.

ریسک دعاوی حقوقی کم یا زیاد به صورت تصادفی و با شانس ۵۰ درصد برای شرکت کنندگان در پرسشنامه ارایه شد. این ریسک با اعلام به شرکت کنندگان درخصوص وضعیت مشابه شرکت حسابداری دیگری که مورد طرح دعوی قرار گرفته بوده تحت عنوان ریسک دعاوی حقوقی زیاد و افرادی که این هشدار به آنها داده نشد تحت عنوان ریسک دعاوی حقوقی کم دسته بندی گردیدند.

حق انتخاب یا عدم حق انتخاب به صورت تصادفی و با شانس ۵۰ درصد برای شرکت کنندگان در پرسشنامه ارایه شد. شرکت کنندگان جهت مشاهده جدول اطلاعات تکمیلی که می بایست ۴۵ ثانیه منتظر بمانند که افراد دارای حق انتخاب در صورت عدم تمایل در این مرحله منتظر نشده و اطلاعات تکمیلی را مشاهده نمی نمایند و به مرحله سوالات هدایت شده یا در صورت انتخاب، اطلاعات به آنها ارایه می شود. افرادی که حق انتخاب ندارند می بایست ۴۵ ثانیه منتظر بمانند. پس از جمع آوری داده های حاصل از قضاوت شرکت کنندگان، با استفاده از نرم افزار تحلیلی (spss) ابتدا نرمال بودن توزیع متغیرهای وابسته و متغیر بررسی و سپس با استفاده از روشهای آماری از قبیل میانگین و تحلیل واریانس اقدام به بررسی و انطباق نتایج پرداخته می شود.

مدل پژوهش

براساس مطالعات اکتشافی و بررسی پیشینه و مبانی نظری موضوع مدل مفهومی تحقیق که پرسشها و فرضیه های تحقیق از آن استخراج شده به شرح شکل ۱ می باشد:



شکل ۱: مدل مفهومی پژوهش

یافته های پژوهش

آمار توصیفی متغیرهای پژوهش به شرح جدول ۱ می باشد.

متغیرها	حجم جامعه	حداقل	حداکثر	میانگین	انحراف معیار
مشکل نابابی موجودی ها	۲۲۳	۴۵.۰۰	۷۹.۰۰	۶۳.۱۸۱۰	۸.۳۱۵۸۴
انتخاب اطلاعات حسابرسان	۲۲۳	۹۸.۰۰	۱۷۰.۰۰	۱۴۰.۲۱۵۵	۱۵.۳۷۳۱۷
میزان اطلاعات جمع آوری شده	۲۲۳	۹۸.۰۰	۱۷۰.۰۰	۱۴۰.۱۸۹۷	۱۵.۶۹۲۰۷
قضاوت حسابرسان	۲۲۳	۱۷۹.۰۰	۲۵۸.۰۰	۲۲۵.۷۶۲۹	۱۷.۲۶۱۶۷

جدول ۱: شاخص توصیفی میانگین و انحراف معیار متغیرهای پژوهش

جدول ۱ حاوی میانگین و انحراف استاندارد چهار متغیر مشکل نابابی موجودی‌ها، انتخاب اطلاعات حسابرس، میزان اطلاعات جمع‌آوری شده و قضاوت حسابرس است. بیشترین میانگین مربوط به قضاوت حسابرس و کمترین میانگین مشکل نابابی موجودی‌ها است.

آمار توصیفی میزان اطلاعات جمع‌آوری شده برحسب ریسک دعاوی حقوقی، حق انتخاب و تجربه حسابرس به شرح جدول ۲ می‌باشد.

میزان تجربه	سطح ریسک	وضعیت انتخاب	میانگین	انحراف استاندارد	تعداد
	ریسک زیاد	حق انتخاب	۱۴۰.۶۲۰۷	۱۲.۰۲۷۹۸	۲۸
		عدم حق انتخاب	۱۴۳.۴۶۴۳	۱۱.۸۶۱۸۰	۲۷
		مجموع	۱۴۲.۰۱۷۵	۱۱.۹۲۶۱۰	۵۵
کم تجربه	ریسک کم	حق انتخاب	۱۳۶.۰۰۰۰	۱۱.۱۴۷۱۱	۲۸
		عدم حق انتخاب	۱۱۶.۰۰۰۰	۱۱.۴۵۱۷۶	۲۶
		مجموع	۱۲۶.۴۹۱۸	۱۵.۰۶۰۵۷	۵۴
	مجموع	حق انتخاب	۱۳۸.۱۹۶۷	۱۱.۷۱۰۱۴	۵۶
		عدم حق انتخاب	۱۲۹.۴۹۱۲	۱۸.۰۳۵۸۰	۵۳
		مجموع	۱۳۳.۹۹۱۵	۱۵.۶۵۵۷۵	۱۰۹
	ریسک زیاد	حق انتخاب	۱۵۴.۲۰۰۰	۱۰.۸۶۷۲۲	۲۹
		عدم حق انتخاب	۱۴۴.۳۰۷۷	۱۳.۸۷۰۱۷	۲۷
		مجموع	۱۴۹.۶۰۷۱	۱۳.۲۰۹۷۵	۵۶
با تجربه	ریسک کم	حق انتخاب	۱۴۵.۱۰۰۰	۱۱.۷۰۷۲۰	۳۰
		عدم حق انتخاب	۱۴۲.۲۱۴۳	۱۲.۶۱۲۰۴	۲۸
		مجموع	۱۴۳.۷۰۶۹	۱۲.۱۳۲۲۳	۵۸
	مجموع	حق انتخاب	۱۴۹.۶۵۰۰	۱۲.۱۰۲۴۲	۵۹
		عدم حق انتخاب	۱۴۳.۲۲۲۲	۱۳.۱۴۸۸۸	۵۵
		مجموع	۱۴۶.۶۰۵۳	۱۲.۹۵۹۸۶	۱۱۴

جدول ۲: شاخص توصیفی میزان اطلاعات جمع‌آوری شده برحسب داده‌های جمع‌آوری شده

بررسی نرمال بودن توزیع متغیر مستقل و وابسته

در جدول ۳ با استفاده از آزمون کلموگروف-اسمیرنف^{۴۶} نرمال بودن توزیع متغیرهای وابسته بررسی شده است. زیرا نرمال بودن متغیرهای وابسته به نرمال بودن باقیمانده‌های مدل (تفاوت مقادیر برآوردی از مقادیر واقعی) می‌انجامد. پس لازم است نرمال بودن متغیر وابسته قبل از برآورد پارامترها کنترل شود و در صورت برقرار نبودن این شرط راه حل مناسبی برای نرمال نمودن آنها (از جمله تبدیل نمودن آن) اتخاذ نمود. فرض صفر و فرض مقابل در این آزمون به صورت زیر نوشته می‌شود:

⁴⁶ One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

H0 داده‌ها برای متغیر مستقل و وابسته از توزیع نرمال پیروی می‌کند

H1 داده‌ها برای متغیر مستقل و وابسته از توزیع نرمال پیروی نمی‌کند

عامل	K-	سطح معنی داری	تأیید فرضیه	نتیجه گیری
مشکل نابابی موجودی ها	۰/۶۵۷	۰/۷۸۲	H ₀	نرمال است
انتخاب اطلاعات حسابرس	۰/۶۱۳	۰/۸۴۷	H ₀	نرمال است
میزان اطلاعات جمع آوری شده	۰/۳۸۶	۰/۹۹۸	H ₀	نرمال است
قضاوت حسابرس	۰/۵۷۳	۰/۸۹۸	H ₀	نرمال است

جدول ۳: آزمون کلموگروف اسمیرنوف برای بررسی نرمال بودن متغیر مستقل و وابسته تحقیق

نتایج مربوط به تست نرمالیت: پس از انجام تست نرمالیت با استفاده از روش کولموگروف اسمیرنوف بر روی داده‌ها مشاهده گردید که p-value در تمام داده‌ها (مشکل نابابی موجودی‌ها، انتخاب اطلاعات حسابرس، میزان اطلاعات جمع‌آوری شده و قضاوت حسابرس) بزرگتر از ۰/۰۵ می‌باشد و داده‌ها نرمال نیستند.

نتیجه آزمون فرضیه‌ها

در راستای بررسی فرضیه اول پژوهش مبنی بر اینکه حسابرسان ضریب احتمال مشکل نابابی موجودی‌ها را در محیط ریسک دعاوی حقوقی بالا بیشتر از زمان مواجهه با ریسک دعاوی حقوقی پایین ارزیابی می‌نمایند، از آزمون تحلیل واریانس یک راهه استفاده شده است. نتیجه بررسی مشخص نمود که:

در زمانیکه ریسک دعاوی حقوقی بالا می‌باشد، حسابرسان احتمال بیشتری نسبت به وضعیت ریسک دعاوی حقوقی پایین می‌دهند که مشکل نابابی موجودی‌ها وجود دارد. میانگین نظرات شرکت کنندگان در خصوص وجود مشکل نابابی موجودی‌ها در شرایطی که ریسک دعاوی حقوقی بالا می‌باشد برابر ۶۸ درصد بوده که میزان ۱۰ درصد بیشتر از میانگین شرکت کنندگان در وضعیت ریسک دعاوی حقوقی پایین با میانگین ۵۸ درصد می‌باشد.

نتایج آزمون واریانس در متغیر مشکل نابابی موجودی‌ها ($F = ۱۶۱/۹۶۸$) با سطح معنی‌داری ۰/۰۰۱ در سطح ۹۹ درصد اطمینان بین دو گروه ریسک دعاوی حقوقی بالا و ریسک دعاوی حقوقی پایین تفاوت معنی‌داری وجود دارد ($P < ۰/۰۱$) و فرضیه تأیید شده است.

نتایج پژوهش حاضر با تحقیقات اسمیت و همکاران (۲۰۱۶)، کینی و نلسون (۱۹۹۶)، هم راستا می‌باشد. در راستای بررسی فرضیه دوم پژوهش مبنی بر اینکه "در محیط ریسک دعاوی حقوقی بالا تاثیر انتخاب اطلاعات حسابرس بیشتر از محیط ریسک دعاوی حقوقی پایین است، از آزمون تحلیل واریانس یک راهه استفاده شده است. نتیجه بررسی مشخص نمود که:

زمانیکه ریسک دعاوی حقوقی بالا می‌باشد در وضعیت عدم حق انتخاب حسابرسان دارای میانگین ۷۰ درصد شده و حسابرسان دارای حق انتخاب دارای میانگین ۶۶ درصد شده‌اند. در وضعیت ریسک دعاوی حقوقی کم میانگین مشکل

⁴⁷ Kolmogorov-Smirnov Z

نابایی موجودی طبق قضاوت حسابرسان در وضعیت عدم حق انتخاب ۵۴ درصد و میانگین وضعیت دارای حق انتخاب ۶۱ درصد گردیده است.

نتایج آزمون واریانس در متغیر انتخاب اطلاعات حسابرس ($F = ۳۳/۷۸۹$) با سطح معنی داری $۰/۰۰۱$ در سطح ۹۹ درصد اطمینان بین دو گروه ریسک دعاوی حقوقی بالا و ریسک دعاوی حقوقی پایین تفاوت معنی داری وجود دارد ($P < ۰/۰۱$) و فرضیه تایید شده است.

نتایج پژوهش حاضر با تحقیقات اسمیت و همکاران (۲۰۱۶)، نلسون و تایلر (۲۰۰۷)، ردلمیر و همکاران (۲۰۰۱)، بستاردی (۱۹۹۸)، هم راستا می باشد.

در راستای بررسی فرضیه سوم پژوهش مبنی بر اینکه تجربه حسابرس باعث کاهش اثر متقابل انتخاب اطلاعات و ریسک دعاوی حقوقی در مورد میزان اطلاعات جمع آوری شده می شود از آزمون تحلیل واریانس دو راهه استفاده شده است. نتیجه بررسی مشخص نمود که:

میانگین قضاوت افراد کم تجربه ۶۲ درصد و افراد با تجربه برابر ۶۳ درصد گردید. نتایج تحلیل واریانس تک متغیری بر روی نمرات میزان اطلاعات جمع آوری شده در دو گروه مورد مطالعه حاکی از این مطلب می باشد که در گروه حسابرسان کم تجربه، اثرات اصلی حق انتخاب، ریسک دعاوی حقوقی بر میزان اطلاعات جمع آوری شده در سطح $۰/۰۱$ معنادار است و همچنین اثر تعاملی حق انتخاب، ریسک دعاوی حقوقی بر میزان اطلاعات جمع آوری شده نیز معنی دار است. این بدان معنی است که کم تجربگی حسابرس موجب تاثیر متقابل ریسک دعاوی حقوقی و تجربه حسابرس بر میزان اطلاعات جمع آوری شده تاثیر گذار شده است.

در گروه حسابرسان با تجربه، اثرات اصلی حق انتخاب، ریسک دعاوی حقوقی بر میزان اطلاعات جمع آوری شده در سطح $۰/۰۱$ معنادار است و از سوی دیگر اثر تعاملی حق انتخاب، ریسک دعاوی حقوقی بر میزان اطلاعات جمع آوری شده معنی دار نیست. این بدان معنی است که با تجربگی حسابرس باعث تاثیر متقابل ریسک دعاوی حقوقی و تجربه حسابرس بر میزان اطلاعات مآخوذه نشده و فرضیه تایید شده است.

نتایج پژوهش حاضر با تحقیقات اسمیت و همکاران (۲۰۱۶)، کاپلان و همکاران (۲۰۰۸)، داویس و سولومون (۱۹۸۹)، هم راستا می باشد.

در راستای بررسی فرضیه چهارم پژوهش مبنی بر اینکه حق انتخاب صریح اطلاعات باعث اطمینان بیشتر در قضاوت حسابرس می گردد، از آزمون تحلیل واریانس یک راهه استفاده شده است. نتیجه بررسی مشخص نمود که:

حسابرسانی که دارای حق انتخاب بودند با میانگین میزان اطمینانی برابر ۷۹ درصد و حسابرسانی که حق انتخاب نداشتند میانگین اطمینانی با ۷۳ درصد ابراز نمودند. همچنین نتایج آزمون واریانس در متغیر اطمینان حسابرس ($F = ۱/۴۲۶$) با سطح معنی داری $۰/۲۳۴$ بین دو گروه دارای حق انتخاب و عدم حق انتخاب تفاوت معنی داری وجود ندارد ($P > ۰/۰۵$) و فرضیه تایید شده است.

نتایج پژوهش حاضر با تحقیقات اسمیت و همکاران (۲۰۱۶)، اسمیت (۲۰۱۰)، نلسون و همکاران (۲۰۰۳)، پترسون و پیتز (۱۹۸۸)، لایبی (۱۹۸۱)، هم راستا می باشد.

بحث، نتیجه گیری و پیشنهادها

در این پژوهش به بررسی تاثیر انتخاب اطلاعات بر اطمینان و قضاوت حسابرس پرداخته شد. به همین منظور دستیابی به یکسری اطلاعات خاص را، در دو سطح ارائه اطلاعات اختیاری (حق انتخاب) و ارائه اطلاعات اجباری (عدم انتخاب) ارائه و ریسک دعاوی حقوقی را در دو سطح (پایین و بالا) به عنوان عامل موثر بر محیط تاثیر قضاوت اجرا نمودیم. نتایج

حاکمی از این مطلب بود که در محیط با ریسک دعاوی حقوقی بالا حسابرسان کم تجربه‌ای که دارای حق انتخاب هستند تمایل به جمع‌آوری اطلاعات بیشتر، نسبت به حسابرسان کم تجربه بدون حق انتخاب، دارند. نتایج بیشتر حاکمی از این بود که داشتن حق انتخاب باعث اطمینان بیشتر در قضاوت نسبت به اشخاصی که حق انتخاب نداشتند، گردید. همچنین نتایج بیشتر بیانگر این مطلب بود که تاثیر انتخاب با تجربه تشدید شده است. این افزایش در محیطی که ریسک دعاوی حقوقی بالا بوده، کاملاً مشخص می‌باشد.

پیشنهاد‌های حاصل از پژوهش

با توجه به نتایجی که از پژوهش به دست آمد، پیشنهاد‌های زیر ارائه می‌گردد:
نتایج پژوهش نشان می‌دهد که تجربه از عوامل بسیار مهم در قضاوت حرفه‌ای و انجام مستقل کار حسابرسی است. حسابرسان بسیار هوشمند ممکن است فراگیری دانش حسابداری و شیوه انجام کار حسابرسی را به سرعت انجام دهند ولی تجربه برای کاری که سراسر نیازمند قضاوت است، ضرورتی انکارناپذیر است. تجربه موجب ممارست در مسایل مربوط به دانش موضوعات گوناگون مرتبط، رفتار و منش حرفه‌ای و آموزه‌های بسیار دیگر می‌شود. به همین منظور توجه به حسابرسان با تجربه همراه با آموزش مستمر این افراد پیشنهاد می‌گردد.
همچنین با توجه به نتایج بررسی تاثیر حق انتخاب پیشنهاد می‌گردد با ادغام و کاهش رقابت موسسات حسابرسی منجر به افزایش حق انتخاب، اطمینان و قضاوت مطمئن و کاهش ریسک دعاوی حقوقی گردند.

پیشنهاد برای محققین بعدی

با توجه به یافته‌های پژوهش، برای استفاده اجرایی از برخی از یافته‌ها لازم است ضوابط و حدودی برای آنها مشخص گردد. بدین ترتیب پیشنهاد‌های ارائه می‌شود تا موضوعات پژوهش‌ها آتی قرار گیرد که می‌تواند در جهت تکمیل زنجیره‌های پژوهش حاضر کارساز باشد.
بررسی تاثیر ریسک دعاوی حقوقی در شرایط مختلف و بررسی آثار آن بر جنبه‌های قضاوت و اطمینان.
بررسی این تاثیر در شرایطی که نتایج حاکمی از منفی یا خنثی بوده است آیا بخاطر مشکلات حسابداری بوده یا خیر. به عبارت دیگر بررسی تاثیر مشکلات حسابداری بر نتایج حاصل از آزمون.
بررسی علل جمع‌آوری اطلاعات کمتر در شرایطی که ریسک دعاوی حقوقی کمتر می‌باشد.
بررسی تاثیر جمع‌آوری اطلاعات از زیر سیستم‌های مختلف مالی در سطوح مختلف تجربه حسابرسان همچنین بررسی اثر سوگیری آسودگی جمع‌آوری اطلاعات از زیر سیستم‌های مختلف اطلاعاتی.

منابع

- ✓ بستانیان، جواد، (۱۳۸۷)، قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی، رساله دکتری حسابداری، دانشکده حسابداری و مدیریت، دانشگاه علامه طباطبائی.
- ✓ برزیده، فرخ و خیراللهی، مرشید، (۱۳۹۰)، مسئولیت پاسخگویی، فشار زمانی و کتمان شواهد حسابرسی، فصلنامه دانش حسابرسی، شماره ۴۵، صص ۴-۲۷.
- ✓ برزیده، فرخ، معیری، مرتضی، (۱۳۸۵)، عوامل موثر بر به موقع بودن گزارش حسابرسی، فصلنامه مطالعات حسابداری شماره ۱۶، صص ۴۳-۶۹.

- ✓ سلمان پناه، نجمه، طالب‌نیا، قدرت اله، (۱۳۹۲)، بررسی گزیده عوامل موثر بر قضاوت اخلاقی حسابداران رسمی ایران، فصلنامه حسابداری مدیریت، دوره ۶ شماره ۱۸، صص ۸۷-۹۶.
- ✓ سیرانی، محمد، خواجوی، شکراله، نوشادی، میثم، (۱۳۸۷)، تاثیر تجربه و پیچیدگی موضوعات حسابرسی بر قضاوت حسابرسی، فصلنامه بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دوره ۱۶، شماره ۵۵، صص ۳۵-۵۰.
- ✓ حساس یگانه، یحیی و تالانه، عبدالرضا، (۱۳۸۲)، پژوهش‌های رفتاری در حسابرسی، انجمن حسابداران خبره ایران، ماهنامه حسابداری، شماره ۱۵۷، اسفند ۱۳۸۲.
- ✓ خوش طینت، محسن، بستانیان، جواد، (۱۳۸۶)، قضاوت حرفه ای در حسابرسی، فصلنامه مطالعات تجربی حسابداری مالی، شماره ۱۸، تابستان ۱۳۸۶، صص ۲۵-۵۷.
- ✓ مقصودی، امید، (۱۳۸۹)، تاثیر آیین رفتار حرفه ای و تجربه بر قضاوت‌های حسابرسی، پایان نامه کارشناسی ارشد حسابداری، دانشکده حسابداری و مدیریت، دانشگاه علامه طباطبایی.
- ✓ مهرانی، ساسان، ثقفی، علی، موسی خانی، محمد، سپاسی، سحر، (۱۳۹۰)، عوامل موثر بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران رسمی ایران، فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، شماره ۳، پاییز ۱۳۹۰، صص ۶-۱۲.
- ✓ نیکخواه آزاد، علی، سماواتی، ژیللا، (۱۳۷۹)، بررسی نحوه استفاده از روش‌های تحلیلی و شناسایی میزان و موارد کاربرد آن در حسابرسی مستقل مالی در ایران با تاکید بر موسسات حسابرسی متوسط و کوچک، پایان نامه کارشناسی ارشد حسابداری، دانشکده مدیریت، دانشگاه تهران.
- ✓ Arkes, H. R., Dawes, R. M., & Christensen, C. 1986. Factors influencing the use of a decision rule in a probabilistic task. *Organizational Behavior and Human Decision Processes* 37(1):93-110.
- ✓ Barron, O., Pratt, J., & Stice, J. D. 2001. Misstatement direction, litigation risk, and planned audit investment. *Journal of Accounting Research* 39 (3):449-462.
- ✓ Bastardi, A., & Shafir, E. 1998. On the pursuit and misuse of useless information. *Journal of Personality and Social Psychology* 75 (1):19-32.
- ✓ Beck, P. J., Solomon, I., & Tomassini, L. A. 1985. Subjective prior probability distributions and audit risk. *Journal of Accounting Research* 23 (1): 37-56.
- ✓ Bem, D.J. 1978. Self-perception theory. In *Advances in experimental social psychology*, edited by L. Berkowitz. New York: Academic Press, 1-62.
- ✓ Bigler, John C., Statement Before The subcommittee on Reports, Accounting and management of The Committee on Government Affairs, United State Senta 96th Congress,(1977).
- ✓ Blay, A. D. 2005. Independence Threats, Litigation Risk, and the Auditor's Decision Process. *Contemporary Accounting Research*. 22 (4): 759-789.
- ✓ Bonner, S. E. (1990). Experience Effects in Auditing the Role of Task-specific Knowledge, *Accounting Review*, pp. 72-92.
- ✓ Chang, C. J., & Hwang, N.-C. R. 2003. The impact of retention incentives and client business risks on auditors' decisions involving aggressive reporting practices. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 22 (2):207-218.
- ✓ Chung, J., & Monroe, G. S. 2000. The effects of experience and task difficulty on accuracy and confidence assessments of auditors. *Accounting and Finance* 40: 135-152.
- ✓ Colbert, J. L., Luehlfing, M. S., & Alderman, W. 1996. Engagement risk. *The CPA Journal* (March):54-56.
- ✓ Deanjelo, L. E. 1981. Auditor Size and Audit Quality. *Journal Of Accounting and Economics* 3: 183-199.
- ✓ Davis, J. S. & Solomon, I. 1989. Experience, expertise, and expert-performance research in public accounting. *Journal of Accounting Literature* 8: 150 – 164.

- ✓ Davis, J. T. 1996. Experience and auditor's selection of relevant information for preliminary control risk assessments. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 15 (1):16-37.
- ✓ Duncan, S. M., Wengrovitz, S. M., Sedlovskaya, A., & Patalano, A. L. 2007. Weighing waiting: The influence of information certainty and delay penalty on waiting for noninstrumental information. *Judgment and Decision Making Journal* 2 (6):351-358.
- ✓ Eliaz, K., & Schotter, A. 2010. Paying for confidence: An experimental study of the demand for non-instrumental information. *Games and Economic Behavior* 70 (2):304-324.
- ✓ Espinosa-Pike, M., & Barrainkua, I. An exploratory study of the pressures and ethical dilemmas in audit conflict. *Revista de Contabilidad – Spanish Accounting Review* (2015).
- ✓ Farmer, T. A., Rittenberg, L. E., & Trompeter, G. M. 1987. An investigation of the impact of economic and organizational-factors on auditor independence. *Auditing-a Journal of Practice & Theory* 7 (1):1-14.
- ✓ Gibbins, M. 1984. Propositions about the psychology of professional judgment in public accounting. *Journal of Accounting Research* 22 (Spring): 103-125.
- ✓ Hackenbrack, K., & Nelson, M. W. 1996. Auditors' incentives and their application of financial accounting standards. *The Accounting Review* 71 (1):43-59.
- ✓ Hwang, N. C. R., & Chang, C. J. 2010. Litigation environment and auditors' decisions to accept clients' aggressive reporting. *Journal of Accounting and Public Policy* 29 (3):281-295.
- ✓ Ittner, C. D., Larcker, D. F., & Meyer, M. W. 2003. Subjectivity and the Weighting of Performance Measures: Evidence from a Balanced Scorecard. *The Accounting Review* 78(3):725-758.
- ✓ Jeffrey, C. 1992. The relation of judgment, personal involvement, and experience in the audit of bank loans. *The Accounting Review* 67 (4):802-819.
- ✓ Johnstone, K. M. 2000. Client-acceptance decisions: Simultaneous effects of client business risk, audit risk, auditor business risk, and risk adaptation. *Auditing-a Journal of Practice & Theory* 19 (1):1-25.
- ✓ Kaplan, R. S., & Kiron, D. 2007. *Accounting fraud at WorldCom*. Boston: Harvard Business Publishing.
- ✓ Kaplan, S. E., O'Donnell, E. F., & Arel, B. M. 2008. The influence of auditor experience on the persuasiveness of information provided by management. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 27 (1): 67-83.
- ✓ Kennedy, J. & Peecher, M. E. 1997. Judging auditors' technical knowledge. *Journal of Accounting Research* 35 (2): 279-293.
- ✓ Kinney, W. R., Jr., & Nelson, M. W. 1996. Outcome information and the "expectation gap": The case of loss contingencies. *Journal of Accounting Research* 34 (2): 281-299.
- ✓ Kinney, William R. 1975. A decision-theory approach to the sampling problem in auditing. *Journal of Accounting Research* (Spring): 117-132.
- ✓ Koonce, L. 1993. A cognitive characterization of audit analytical review. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* (Supplement): 57-76.
- ✓ Lehman C. M, Norman C. S. The Effects of Experience on Complex Problem Representation and judgment in Auditing: An Experimental Investigation. *Behavioral Research In Accounting* 2006; 18: 65-83.
- ✓ Libby & Tan, H. T. 1994. Modeling the determinants of audit expertise. *Accounting Organizations and Society* 19 (8):701-716.
- ✓ Libby & Luft, J. 1993. Determinants of judgment performance in accounting settings - ability, knowledge, motivation, and environment. *Accounting Organizations and Society* 18 (5):425-450.
- ✓ Libby. 1981. *Accounting and human information processing: Theory and applications*. Englewood Cliffs, NJ: Prentice Hall.

- ✓ Messier, W. F., Glover, S. M., & Prawitt, D. F. 2014. Auditing & assurance services: A systematic approach. 7th ed. New York: McGraw-Hill/Irwin.
- ✓ Messier, W. F., & Tubbs, R. M. 1994. Recency effects in belief revision - the impact of audit experience and the review process. *Auditing-a Journal of Practice & Theory* 13 (1):57-72.
- ✓ Moeckel, C. L., & Plumlee, R. D. 1989. Auditors' confidence in recognition of audit evidence. *The Accounting Review* 64 (4): 653-666.
- ✓ Nelson, M. W., Krische, S. D., & Bloomfield, R. J. 2003. Confidence and investors' reliance on disciplined trading strategies. *Journal of Accounting Research* 41 (June) : 503-523.
- ✓ Nelson & Tayler, W. B. 2007. Information pursuit in financial statement analysis: Effects of choice, effort, and reconciliation. *The Accounting Review* 82 (3):731-758.
- ✓ Oskamp, S. 1965. Overconfidence in case-study judgments. *Journal of Consulting Psychology* 29 (3):261-265.
- ✓ Peterson, D. K., & Pitz, G. F. 1988. Confidence, uncertainty, and the use of information. *Journal of Experimental Psychology-Learning Memory and Cognition* 14 (1):85-92.
- ✓ Paino, H. Smith, M. & Ismail, Z. (2012). Auditor acceptance of dysfunctional behavior: An explanatory model using individual factors. *Journal of Applied Accounting Research*, 13(11, 37-55).
- ✓ Pratt, J., & Stice, J. D. 1994. The effects of client characteristics on auditor litigation risk judgments, required audit evidence, and recommended audit fees. *The Accounting Review* 69 (4):639-656.
- ✓ Redelmeier, D. A., Shafir, E., & Aujla, P. S. 2001. The beguiling pursuit of more information. *Medical Decision Making*, 376-381.
- ✓ Shelton, S. W. 1999. The effect of experience on the use of irrelevant evidence in auditor judgment. *The Accounting Review* 74 (2):217-224.
- ✓ Smith, S. D. Smith, Tayler, W. B. Tayler, and Prawitt, D. F., 2016. The Effect of Information Choice on Auditors' Judgments and Confidence. *Accounting Horizons*, Vol. 30, No. 3, pp. 393-408.
- ✓ Smith, J. F., & Kida, T. 1991. Heuristics and biases: Expertise and task realism in auditing. *Psychological Bulletin* 109 (3):472-489.
- ✓ Smith, S. D. 2010. Confidence and trading aggressiveness of naïve investors: Effects of information quantity and consistency. *Review of Accounting Studies* 15: 295-316.
- ✓ Spilker, B., Ayers, B., Robinson, J., Outslay, E., Worsham, R., Barrick, J., & Weaver, C. 2012. *Taxation of Individuals and Business Entities*, 2012 edition. New York: McGraw-Hill/Irwin.
- ✓ Tayler, W. B. 2010. The balanced scorecard as a strategy-evaluation tool: The effects of implementation involvement and a causal-chain focus. *The Accounting Review* 85 (3):1095-1117.
- ✓ Tykocinski, O. E., & Ruffle, B. J. 2003. Reasonable reasons for waiting. *Journal of Behavioral Decision Making* 16 (2):147-157.
- ✓ Waller, W. S., & Felix, W. L., Jr. 1987. Auditors' covariation judgments. *The Accounting Review* (April): 275-292.
- ✓ Zhang, P. 1999. A bargaining model of audit reporting. *Contemporary Accounting Research* 16 (1):167-184.