

بررسی رابطه میان تردید حرفه‌ای، سطح اطمینان و قضاوت‌ها و تصمیمات توأم با تردید حسابرس

تبسم انصاری^۱

فرزانه حیدرپور^۲

امیررضا کیقبادی^۳

چکیده

تردید حرفه‌ای جزء اصلی هر حسابرسی است؛ چرا که منجر به کشف تقلب و حفظ نگرش مستقل حسابرس می‌شود. در تلاش برای بهبود کیفیت حسابرسی، هیأت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی (۲۰۱۳) خواستار پژوهش در ارتباط با بررسی شخصیت حسابرسان شده است. پژوهش‌های پیشین به بررسی نقش ویژگی‌های شخصیتی حسابداران رسمی بر اساس آزمون میرز-بریگس (چلومر و چلومر، ۱۹۹۷) و تردید حرفه‌ای بر اساس پرسشنامه هارت (هارت، ۲۰۱۰؛ کواداکرز و همکاران، ۲۰۱۴) پرداختند. اما پژوهشی در ارتباط با بررسی رفتار دانشجویان حسابداری بر اساس پرسشنامه نئو صورت نگرفته است. هدف اصلی از انجام این تحقیق، بررسی رابطه میان تردید حرفه‌ای، سطح اطمینان و قضاوت‌ها و تصمیمات توأم با تردید حسابرس است. پژوهش حاضر از نوع توصیفی-پیمایشی و قلمرو زمانی نیمه نخست سال ۱۳۹۷ است. نمونه مورد بررسی شامل تعداد ۲۱۵ پرسش شونده از بین کلیه دانشجویان حسابداری (با حداقل یک سال سابقه کار حسابرسی) است. نتایج پژوهش نشان داد؛ تردید حرفه‌ای و سطح اطمینان بر اساس پرسشنامه هارت بر قضاوت‌های توأم با تردید حسابرسان تأثیر دارد، تردید حرفه‌ای و سطح اطمینان بر اساس پرسشنامه نئو بر قضاوت‌های توأم با تردید حسابرسان تأثیر دارد، تردید حرفه‌ای و سطح اطمینان بر اساس پرسشنامه هارت بر تصمیم‌گیری توأم با تردید حسابرسان تأثیر دارد، تردید حرفه‌ای و سطح اطمینان بر اساس پرسشنامه نئو بر تصمیم‌گیری توأم با تردید حسابرسان تأثیر دارد.

کلمات کلیدی: میان تردید حرفه‌ای، سطح اطمینان، قضاوت‌ها و تصمیمات توأم با تردید حسابرس.

۱. کارشناسی ارشد دانشکده اقتصاد و حسابداری - واحد تهران مرکز - دانشگاه آزاد اسلامی. تهران. ایران.
 ۲. دانشجویار گروه حسابداری دانشکده اقتصاد و حسابداری - واحد تهران مرکز. دانشگاه آزاد اسلامی. تهران. ایران.
 نویسنده مسئول. پست الکترونیک: theidarpoor@yahoo.com
 ۳. استادیار گروه حسابداری دانشکده اقتصاد و حسابداری. واحد تهران مرکز. دانشگاه آزاد اسلامی. تهران. ایران.

مقدمه

به وجود آمدن سیستم اقتصادی، نیاز به جلب هر چه بیشتر سرمایه‌های پراکنده داشت. بدین جهت کوشش‌های فراوانی برای ارائه اطلاعات مالی و غیر مالی صحیح به انبوه سرمایه‌گذاران فعلی و بالقوه به عمل آمد (مگدی^۱ و همکاران، ۲۰۱۶). ایجاد انجمن‌های حرفه‌ای مالی و تدوین استانداردها و اصولی که قادر به ارائه صحیح اطلاعات باشد سرآغاز ایجاد حرفه حسابرسی گردید. از سوی دیگر، برای اینکه اطلاعات ارائه شده اعتبار بیشتری یابد، لازم می‌آمد توسط اشخاصی، غیر از تهیه‌کنندگان اطلاعات مالی، رسیدگی‌هایی صورت گیرد تا از هر گونه تقلب و سوء استفاده جلوگیری شود. این امر منجر به ایجاد حسابرسی گردید. پس از رونق حرفه حسابرسی در قرن نوزدهم برای اینکه حسابرسی بتواند به بهبود کیفیت اطلاعات یاری رساند، اصول و استانداردهای حسابرسی توسط انجمن‌های حرفه‌ای کشورهای پیشرو در این زمینه تدوین و مورد استفاده قرار گرفت (مک‌میلان و وایت^۲، ۱۹۹۳؛ هارت و پولوملی^۳، ۲۰۰۳؛ هیرس^۴، ۲۰۰۸).

در ایران بنا بر نیاز، حسابرسان سالیان متمادی از اصول و استانداردهایی که در خارج از ایران تدوین شده بود بهره می‌گرفتند. اما از آنجا که استفاده از استانداردهای کشورهای دیگر به دلیل تفاوت‌های فرهنگی، اقتصادی و اجتماعی ملل مختلف، حداقل در کوتاه‌مدت، می‌تواند به بروز مشکلاتی منجر گردد، در کشور ما نیز لزوم ایجاد استانداردهای حسابرسی بیش از پیش احساس گردید، به طوری که در سال ۱۳۶۶ بر اساس قانون تشکیل سازمان حسابرسی، سازمان حسابرسی ایجاد و مسئول تدوین استانداردهای ملی حسابداری و حسابرسی گردید. از آن روز تا به امروز با سعی و تلاش فراوانی که در این زمینه توسط مجامع علمی و حرفه‌ای حسابداری صورت گرفته است، استانداردهای ملی حسابداری و حسابرسی با در نظر گرفتن تجارب سایر کشورها، به نحوی که بتوانند در ایران جوابگو باشد، تدوین گردید (تحریری و پیری، ۱۳۹۵).

در بسیاری از عرصه‌های تجارت نه تنها انجام حسابرسی لازم است، بلکه حسابرسی باید توسط شخص یا موسسه‌ای انجام شود که هم آموزش مناسب دیده باشد و هم عضو انجمن حرفه‌ای باشد. در این عرصه‌ها عموماً به قضاوت حرفه‌ای و تصمیم‌گیری حسابرسان توجه خاصی می‌شود (ووگل^۵، ۲۰۱۰؛ سید حسین و اسکندر^۶، ۲۰۱۵).

یکی از مکاتبی که در سال‌های اخیر در حوزه روانشناسی و حسابرسی مورد بررسی قرار گرفته و تأثیرات ویژگی‌های شخصیتی در روانشناسی را بر حسابرسی مطرح کرده، مکتب تردیدگرایی (شک‌گرایی)^۷ است. تحقیقات محدودی در سال‌های اخیر در دنیا پیرامون مکتب

1. Magdy
2. McMillanand White
3. Hurt and Plumlee
4. Hirth
5. Vogel
6. Sayed Hussin and Iskandar
7. Skepticism

تردیدگرایی و تأثیر آن بر حسابرسی به عمل آمده است (مثل؛ هارت^۱، ۲۰۱۰؛ موکادلو^۲، ۲۰۱۲؛ کندال^۳ و همکاران، ۲۰۱۵). ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان مستقل بر نوع و شیوه کار آنها در کشف انحرافات موثر است و در نهایت این مسأله قضاوت و تصمیم‌گیری آنها را تحت‌الشعاع قرار می‌دهد. مکتب تردیدگرایی زیرمجموعه مکتب خردگرایی در روان‌شناسی است. این مکتب شامل مجموعه‌ای از اصول و معیارهایی است که در تحقیقات مختلف مورد بررسی قرار گرفت. به‌عنوان نمونه، تردیدگرایان بر عقاید خود و دیگران پافشاری نداشته و همواره آماده شنیدن نظرات دیگران هستند. با شناسایی مشخصه‌های اصلی تردیدگرایی و مشخص شدن تأثیرات آن بر رفتار حسابرسان و قضاوت حرفه‌ای آن‌ها، بیش از پیش به ضرورت توجه به ابعاد شخصیتی حسابرسان مستقل پی می‌بریم (کووارکز^۴، ۲۰۰۹). در این پژوهش رابطه میان تردید حرفه‌ای، سطح اطمینان و قضاوت‌ها و تصمیمات توأم با تردید حسابرس مورد بررسی قرار می‌گیرد.

در تلاش برای بهبود کیفیت حسابرسی، هیات تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی^۵ (۲۰۱۳) خواستار پژوهش در ارتباط با بررسی شخصیت حسابرسان شده است. پژوهش‌های پیشین به بررسی نقش ویژگی‌های شخصیتی حسابداران رسمی بر اساس آزمون میرز-بریگس^۶ (چو و تان^۷، ۲۰۰۰) و تردید حرفه‌ای بر اساس پرسشنامه هارت (هارت، ۲۰۱۰؛ مگدی و همکاران، ۲۰۱۶) پرداختند. اما پژوهشی در ارتباط با بررسی رفتار دانشجویان حسابداری بر اساس پرسشنامه نئو صورت نگرفته است (پاسر و اسمیت^۸، ۲۰۱۱). از این جهت دانشجویان حسابداری به عنوان یک نمونه برای حسابرسان انتخاب شده‌اند که به طور کلی اندازه‌گیری ویژگی‌های شخصیتی (که بر اساس پرسشنامه نئو اندازه‌گیری خواهد شد) و تردید حرفه‌ای (بر اساس پرسشنامه هارت) در آنها بیانگر ویژگی‌های نسبتاً پایدار یک حسابرس می‌باشد (هارت، ۲۰۱۰؛ مک‌کرا و کاستا^۹، ۲۰۱۰)؛ و از طرفی دانشجویان حسابداری، حسابرسان بالقوه آینده هستند که هنوز آموزش‌های کاملی (در حرفه) ندیده‌اند، لذا می‌توان به درستی ویژگی‌های شخصیتی را از ویژگی‌های مبتنی بر شرایط تمیز داد و آن را به درستی اندازه‌گیری نمود (السن^{۱۰} و همکاران، ۲۰۱۵). السن و همکاران (۲۰۱۵) در پی پاسخ به دو سؤال بودند:

۱. آیا میان امتیاز کسب شده تردید حرفه‌ای هارت و سطح اطمینان، انطباق، تجربه پذیری، وجدان کاری و برونگرایی بر اساس پرسشنامه شخصیتی نئو رابطه وجود دارد؟
۲. آیا سطح تردید حرفه‌ای که بر اساس پرسشنامه‌های نئو و هارت اندازه‌گیری می‌شوند قادر به

1. Hurr
2. Mocadlo
3. Kendall
4. Quadackers
5. International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)
6. Myers-Briggs
7. Choo and Tan
8. Passer and Smith
9. McCrae and Costa
10. Olson

توضیح واریانس قضاوت‌ها و تصمیمات حسابرسان هستند؟

پژوهش‌های مختلفی در حوزه تردید حرفه‌ای انجام شده است. حسینی و همکاران (۱۳۹۴) نشان داده‌اند که سه عامل جستجوی دانش، اعتماد به نفس و درک میان فردی از عوامل مؤثر بر تردید حرفه‌ای به شمار می‌آیند. تحریری و پیری سقرلو (۱۳۹۵) نشان داده‌اند که پنج عامل رتبه بندی، عضویت در جامعه حسابداران رسمی ایران، سطح تحصیلات، سن و رشته تحصیلی بر درک حسابرسان از مفهوم تردید حرفه‌ای تأثیر معنادار دارند. رجبعلی و همکاران (۱۳۹۵) به این نتیجه رسیده‌اند که در محیط کنترلی با ریسک بالا، ارتباط بین قوی تر «شکاکیت و قضاوت‌های دیرباورانه» نسبت به ارتباط بین «بی‌طرفی و قضاوت‌های دیرباورانه» است. رضایی و همکاران (۱۳۹۷) هویت سازمانی و هویت حرفه‌ای بر هر شش بعد تردید حرفه‌ای شامل بعد جستجوی دانش، وقفه در قضاوت، خودرأی بودن، درک میان فردی، اعتماد به نفس و ذهن پرسشگر داشته است. مهربان پور و همکاران (۱۳۹۷) نشان دادند که حسابرسان در وضعیت طرز تفکر هدفمند، تردید حرفه‌ای بالاتری نسبت به دو وضعیت مربوط به طرز تفکر اجرایی و وضعیت بدون مستندسازی دارند.

همانطور که ملاحظه می‌گردد در پژوهش‌های مذکور، ارتباط میان تردید حرفه‌ای و سطح اطمینان و قضاوت‌ها و تصمیمات توأم با تردید حسابرس اشاره‌ای نشده است. این پژوهش هم راستا با پژوهش‌های آلسن و همکاران (۲۰۱۵) در پی پاسخ به این سؤال و مسئله اصلی است که آیا ارتباط معناداری بین تردید حرفه‌ای، سطح اطمینان و قضاوت‌ها و تصمیمات توأم با تردید حسابرس وجود دارد یا خیر؟

مبانی نظری و فرضیه‌های تحقیق

گزارشگری مالی بعنوان عمده‌ترین وسیله انتقال اطلاعات مالی به سرمایه‌گذاران، نقش مهمی در تصمیم‌گیری‌های اقتصادی ایفا می‌کند. اگر کیفیت اطلاعات گزارش شده پایین باشد، ممکن است دریافت‌کنندگان این اطلاعات، تصمیمات نادرستی (مانند تصمیمات در مورد سرمایه‌گذاری یا تأمین مالی) را اتخاذ کنند که موجب تخصیص ناکارای منابع اقتصادی گردد. به طور ایده‌آل، سیستم گزارشگری مالی باید اجازه دهد که شرکت با عملکرد بهتر از شرکت با عملکرد ضعیف‌تر، قابل تشخیص باشد و در این مورد قواعد حسابداری بوسیله ایجاد اطمینان از کیفیت اطلاعات گزارش‌های مالی در مورد عملکرد اقتصادی صحیح سازمان اهمیت می‌یابند. اما به دلیل عدم تقارن اطلاعاتی موجود بین افراد درون سازمانی و برون سازمانی، وجود یک سازوکار کنترلی که بطور نسبی تضمین‌کننده شفافیت اطلاعات گزارش شده در صورت‌های مالی باشد، ضرورت می‌یابد. این سازوکار در قالب حسابرسی مالی و توسط حسابرسان مستقل ارائه می‌شود (فرهنا و ویانا، ۲۰۰۷).

از طرفی، تردید حرفه‌ای جزء اصلی هر حسابرسی است؛ چرا که منجر به کشف تقلب و

حفظ نگرش مستقل حسابرس می‌شود (AICPA، ۲۰۰۲). نگرش تردید حرفه‌ای به معنای آن است که حسابرس با ذهنی پرسشگر، ارزیابی نقادانه‌ای از اعتبار شواهد حسابرسی کسب شده به عمل آورد و نسبت به شواهدی که اعتماد پذیری اسناد و مدارک و پاسخهای پرس و جوها و دیگر اطلاعات دریافتی از مدیریت را مورد تردید قرار می‌دهد، هشیار باشد. برای مثال، استفاده از نگرش تردید حرفه‌ای در طول فرایند حسابرسی برای حسابرس امری ضروری به شمار می‌رود تا بتواند خطرهای نادیده گرفتن شرایط غیر عادی؛ تعمیم بیش از حد نتایج به دست آمده از مشاهدات حسابرسی؛ و بکارگیری مفروضات نادرست در تعیین ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روش‌های حسابرسی و ارزیابی نتایج حاصل از آن را کاهش دهد (استانداردهای حسابرسی، ۱۳۸۶).

پژوهش‌های اخیر شک و تردید حرفه‌ای را از دو دیدگاه ویژگی‌های شخصیتی (خصلت‌ها) و شرایط (شرایط محیطی) مورد بررسی قرار داده‌اند (آلسن^۱ و همکاران، ۲۰۱۵). لازم به ذکر است، شخصیت به همه ویژگی‌هایی اطلاق می‌شود که معرف رفتار یک شخص است. ویژگی‌های فردی افراد مانند سطح تحصیلات، تجربه، اعتماد به نفس و امیال و کشش‌های درونی ارتباطی تنگاتنگ با شخصیت افراد داشته و علاوه بر تاثیرگذاری بر آن، از آن تأثیر نیز می‌پذیرد (امین زاده، ۱۳۹۰). اشخاص از بسیاری از جهات با هم متفاوت هستند، هرچند ممکن است از نظر زیستی تقریباً شبیه یکدیگر باشند؛ ولی هیچگاه دو نفر کاملاً شبیه یکدیگر نیستند. افراد در روش فکر کردن، تشریح محیط و چگونگی واکنش در برابر محیط، منحصر به فرد هستند، یعنی افراد دارای ویژگی‌هایی هستند که در مجموع هستی آن‌ها را تشکیل می‌دهد و این ویژگی‌های فردی می‌تواند بر رفتار و عملکرد آن‌ها مؤثر باشد (پورحیدری و بذرافشان، ۱۳۹۲). اگر از دیدگاه ویژگی شخصیتی به تردید حرفه‌ای نگریسته شود، موضوع ساختار روانشناختی مختلف در بین افراد مطرح خواهد شد؛ اما از دیدگاه شرایط، شرایط مربوط به محیط از قبیل شرایط شرکت، فرهنگ و شرایط خاص هر حسابرسی، تردید حرفه‌ای را تحت الشعاع قرار خواهد داد (هارت^۲، ۲۰۱۰). هارت و همکاران (۲۰۱۳) شش ویژگی تردیدگرایی شامل ذهن پرسشگر^۳، وقفه در قضاوت^۴، جستجوی دانش^۵، درک میان فردی^۶، اعتماد به نفس^۷ و خود رأی بودن^۸ را از متون فلسفی، استانداردهای حسابرسی و متون موجود در خصوص تردیدگرایی در حسابرسی استنتاج نمودند.

شک و تردید حرفه‌ای جزء ضروری از حسابرسی صورت‌های مالی است. استانداردهای حسابداری بین‌المللی و ایالات متحده بر اهمیت تردید حرفه‌ای تاکید داشته و بیان نموده‌اند که

1. Olsen
2. Hurr
3. Questioning Mind
4. Fogelin
5. Suspension of judgment
6. Searching for knowledge
7. Understanding Interpersonal Relationship
8. Hookway

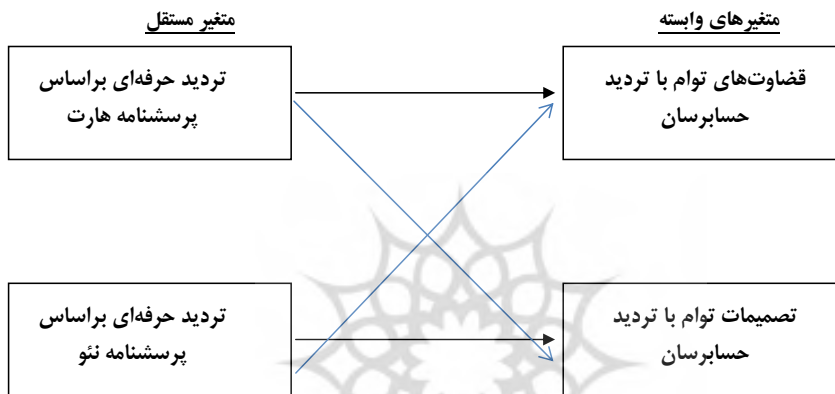
تردید حرفه‌ای، نگرشی مبتنی بر ذهن پرسشگر است که برای پیگیری شرایطی که ممکن است وقوع تقلب یا اشتباه را نشان دهد، لازم می‌باشد (AICPA، ۲۰۰۲؛ IAASB، ۲۰۱۲). در حال حاضر تاکید بر تردید حرفه‌ای نسبت به گذشته با توجه به وقوع تقلب‌های بزرگ در دهه اخیر، افزایش یافته است (گلاور و پراویت^۱، ۲۰۱۴). در پاسخ به این رویدادها، از یک طرف، قانون‌گذاران تغییراتی را در دستور کار قرار دارند. برای مثال، قانون ساربنز آکسلی در سال ۲۰۰۲ در آمریکا وضع شد تا به بینظمی‌های گزارشگری مالی سر و سامان دهد و تحولاتی نیز در زمینه حاکمیت شرکتی انگلستان رخ داد. از طرف دیگر، سیاستگذاران بار دیگر بر روی اهمیت حسابرسی مؤثر و کارآمد به عنوان یکی از مؤلفه‌های کلیدی بازارهای سرمایه تمرکز نمودند و تلاش‌هایی را برای شناسایی محرک‌های کلیدی کیفیت حسابرسی انجام دادند (حساس یگانه و غلامزاده، ۱۳۹۱)؛ به طوری‌که فقدان تردید حرفه‌ای یکی از دلایل اصلی شکایات و جاری شدن پرونده‌های قضایی برای آنان محسوب می‌شود (اندرسون و ولف^۲، ۲۰۰۲).

از طرفی، پژوهش‌های روانشناسی اخیر به بررسی تأثیر ویژگی‌های شخصیتی بر رفتار سازمانی پرداختند. بخش قابل توجهی از این پژوهش‌ها، پنج ویژگی شخصیتی مهم را مدنظر قرار دادند (فولرتون و دورسچی^۳، ۲۰۰۸)؛ که در پرسشنامه نئو مدنظر قرار می‌گیرند (آلسن و همکاران، ۲۰۱۵). از طرف دیگر پرسشنامه هارت از شش بُعد، ذهن پرسشگر، تأخیر در قضاوت، کسب دانش، درک بین فردی، استقلال و اعتماد به نفس تشکیل شده است (هارت، ۲۰۱۰). مک‌کرا و کاستا (۱۹۹۰) اذعان داشتند که این پنج ویژگی شخصیتی بزرگ آئینه روشنی از شخصیت یک فرد را نشان می‌دهد (هوغان^۴ و همکاران، ۱۹۹۴). این پنج ویژگی مهم شامل، برونگرایی، انطباق، وجدان کاری، تجربه پذیری و سطح اطمینان می‌باشد (آلسن و همکاران، ۲۰۱۵). پژوهش‌های بسیاری به بررسی تأثیرات مثبت برخی ویژگی‌های شخصیتی از قبیل برون‌گرایی، نوع دوستی و مثبت اندیشی بر تردید حرفه‌ای پرداختند (هلسون^۵ و همکاران، ۲۰۰۲؛ اسکات^۶ و همکاران، ۲۰۱۰). از دیدگاه ویژگی‌های منفی، کارور و کونور اسمیت^۷ (۲۰۱۰) اذعان داشتند که شخصیت نوروتیک بر تردید حرفه‌ای اثر منفی دارد؛ چرا که افراد عصبی از مقابله با مشکلات و استرس‌ها فرار می‌کنند. لامسا^۸ و همکاران (۲۰۰۸) نیز بیان نمودند که دانشجویانی که جامعه‌پذیری حرفه‌ای بالاتری دارند درک بهتری از مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت دارند.

این پژوهش در مقایسه با تحقیقات صورت گرفته بدنبال آنست که نشان دهد، تردید حرفه‌ای در نهایت منعکس‌کننده خصیصه‌های فردی افراد از جمله قضاوت‌ها و تصمیمات توأم با تردید

1. Glover and Prawitt
2. Anderson and Wolfe
3. Fullerton and Durtschi
4. Hogan
5. Helson
6. Scott
7. Carver and Connor-Smith
8. Lamsa

حسابرس است و اساساً خصیصه‌ای روانشناختی است و باید بعنوان مفهومی چند وجهی مورد مطالعه و بررسی قرار گیرد. هدف اصلی این مطالعه، با در نظر گرفتن مفهوم تردید حرفه‌ای به عنوان «شناخت عوامل موثر بر ذهن پرسشگر حسابرسان»، بررسی این موضوع است که چطور تفاوت در قضاوت‌ها و تصمیمات توأم با تردید حسابرسان می‌تواند با میزان تردید حرفه‌ای به کار رفته در آن‌ها مرتبط باشد. جهت تبیین رابطه بین متغیرهای مستقل و وابسته پژوهش با در نظر گرفتن مبانی نظری و فرضیه‌های عنوان شده توسط محقق، مدل مفهومی زیر به صورت پیش فرض جهت آزمون فرضیه‌ها و نشان دادن رابطه میان متغیرها ترسیم گردیده است:



نمودار (۱): مدل مفهومی پژوهش (منبع: پیش ساخته توسط محقق)

با توجه به مطالب گفته شده و مدل مفهومی پژوهش، فرضیه‌های پژوهش به صورت زیر تدوین شده است:

فرضیه اول: تردید حرفه‌ای و سطح اطمینان براساس پرسشنامه هارت بر قضاوت‌های توأم با تردید حسابرسان تاثیر دارد.

فرضیه دوم: تردید حرفه‌ای و سطح اطمینان براساس پرسشنامه نئو بر قضاوت‌های توأم با تردید حسابرسان تاثیر دارد.

فرضیه سوم: تردید حرفه‌ای و سطح اطمینان براساس پرسشنامه هارت بر تصمیم‌گیری توأم با تردید حسابرسان تاثیر دارد.

فرضیه چهارم: تردید حرفه‌ای و سطح اطمینان براساس پرسشنامه نئو بر تصمیم‌گیری توأم با تردید حسابرسان تاثیر دارد.

پیشینه پژوهش

موکادلوا^۱ (۲۰۱۲) به بررسی ناهمگنی شناختی و تضاد حرفه‌ای برای افزایش تردید حرفه‌ای

حسابرسان پرداخت. نتایج پژوهش آنها نشان داد که درک و حل ناهماهنگی دیدگاه‌ها و شناخت تردید حرفه‌ای از طریق فراهم آوردن زمینه‌های آموزش و پرورش استعدادهای حسابرسان امکان‌پذیر است.

کوهن و همکاران^۱ (۲۰۱۴) به بررسی تردید حرفه‌ای در عمل پرداختند و آزمون تأثیر مسئولیت بر تردید حرفه‌ای اجرا کردند، یافته‌های آنها نشان داد که تردید حرفه‌ای ضروری است اما شرط کافی برای حسابرسی به شمار نمی‌رود.

سید حسین و اسکندر (۲۰۱۵) به اعتبار سنجی مجدد صفات تردید حرفه‌ای پرداختند. آن‌ها اذعان داشتند اعتبار مقیاس شک و تردید هورت در زمینه نیازهای مختلف حسابرسی نیازمند بررسی بیشتر است. تجزیه و تحلیل عوامل به منظور اعتبار سازگاری ابزار بر اساس داده‌های مالزی انجام شده است. نتایج آنها نشان داد که واریانس مقیاس‌های تردید حرفه‌ای ممکن است در کشورهای مختلف به دلیل تفاوت‌های محیطی متفاوت باشد.

بولین و همکاران^۲ (۲۰۱۵) به بررسی تأثیر چرخش حسابرس، تردید حرفه‌ای و تعامل با مدیران بر کیفیت حسابرسی پرداختند. آن‌ها با استفاده از نظریات روانشناسی بیان نمودند که چرخش اجباری کیفیت حسابرسی را بهبود می‌بخشد. همچنین تردید حرفه‌ای و تعامل با مدیران منجر به افزایش کیفیت حسابرسی خواهد شد.

السن و همکاران (۲۰۱۵) در پژوهشی نشان دادند که قضاوت‌های توأم با تردید حسابرسان به طور قابل ملاحظه‌ای تحت تأثیر تردید حرفه‌ای آنها براساس پرسشنامه هارت قرار می‌گیرد؛ اما چنین رابطه‌ای براساس پرسشنامه نئو دیده نشده است.

فارینها^۳ و همکاران (۲۰۱۶) نشان دادند رابطه مثبتی میان پنج ویژگی شخصیتی بزرگ و تردید حرفه‌ای وجود دارد؛ به طوریکه دانشجویانی که برونگرا، سازگار، با وجدان و تجربه اندوز (اهل تفکر) بودند، سطوح بالاتری از تردید حرفه‌ای و جامعه‌پذیری حرفه‌ای را تجربه خواهند نمود؛ برخلاف آن دسته از دانشجویان که شخصیتی نوروژیک (زودرنج و دارای اعتماد به نفس پایین) دارند. همچنین رابطه مثبتی میان تردید حرفه‌ای و جامعه‌پذیری وجود دارد.

هاینس^۴ و همکاران (۲۰۱۸) در پژوهشی با عنوان "زمانیکه قضاوت‌های توأم با تردید به اقدامات توأم به تردید منجر نمی‌شوند" نشان داد که تعاملات بالای میان حسابرسان و صاحبکاران براساس تئوری حضور اجتماعی مانع از قضاوت‌های توأم با تردید حسابرسان نسبت به تعاملات کم میان حسابرسان و صاحبکاران می‌شود؛ که این موضوع مانع از اعمال تردید حرفه‌ای در تصمیمات حسابرسان می‌شود.

حاجی‌ها و همکاران (۱۳۹۲) به بررسی ارتباط ویژگی‌های تردید حرفه‌ای حسابرسان و قضاوت و تصمیم‌گیری آنها پرداختند. روش تحقیق، توصیفی-پیمایشی و برای جمع‌آوری داده‌ها

1. Cohej et al

2. Boyle et al

3. Farinha

4. Haynes

از پرسشنامه و تجزیه و تحلیل از آزمون آماری کمترین مربعات جزئی (PLS) استفاده شد. نتایج نشان داد، چهار ویژگی تردید اعتماد فردی، تعلیق در قضاوت، منبع کنترلی و شک و تردید حرفه‌ای بر قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان موثرند. ولی بیشترین تأثیر مربوط به منبع کنترلی می‌باشد و هرچه توجه به آن بالا رود کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری نیز افزایش خواهد یافت. رؤیایی و همکاران (۱۳۹۳) به بررسی ارتباط بین تردید حرفه‌ای و قضاوت حرفه‌ای حسابرسان مستقل پرداختند. در این تحقیق با استفاده از پیمایش نظرات ۱۵۰ حسابرس مستقل به عنوان نمونه آماری و با استفاده از پرسشنامه تعدیل شده هرت و همکاران به این نتیجه رسیده شد که در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران، بین تردید حرفه‌ای و قضاوت حرفه‌ای رابطه معنادار و مثبتی وجود دارد.

حسینی و همکاران (۱۳۹۴) به تبیین مؤلفه‌های تأثیرگذار بر تردید حرفه‌ای حسابرسان با تکیه بر ابعاد فردی پرداختند. در این مقاله از مدل ارائه شده توسط هرت برای تبیین مؤلفه‌های تأثیرگذار بر تردیدگرایی حسابرسان مستقل استفاده و همچنین بر شفاف‌سازی مفهوم تردیدگرایی نیز تمرکز شده است و ارتباط میان مشخصه‌های فردی حسابرسان مستقل و تردید حرفه‌ای آن‌ها مورد مذاقه قرار گرفته است. بر اساس مبانی نظری پژوهش، انتظار بر این بوده است که تردید حرفه‌ای حسابرس مستقل متأثر از شش عامل مختلف از جمله خودرأیی آنها، اعتماد به نفس، وقفه در قضاوت، ذهن پرسشگر، جستجوی دانش و درک میان فردی حسابرسان باشد. هم‌چنین، این انتظار نیز وجود دارد که تجربه کار حرفه‌ای حسابرسان مستقل بر تردید حرفه‌ای آن‌ها تأثیر مستقیم دارد. جامعه آماری پژوهش برای آزمون فرضیات، حسابرسان مستقل عضو جامعه حسابداران رسمی ایران شاغل در حرفه حسابرسی می‌باشد. نتایج مبنی بر تأثیر جستجوی دانش، اعتماد به نفس و درک میان فردی آنها بر تردید حرفه‌ای حسابرسی، فرضیات تحقیق را حمایت می‌کنند و سایر عوامل نیز تبیین‌کننده تردید حرفه‌ای نمی‌باشند.

تحریری و پیری سقرلو (۱۳۹۵) به بررسی درک حسابرسان از مفهوم تردید حرفه‌ای در کار حسابرسی پرداختند. برای بررسی درک حسابرسان از این مفهوم، از تأثیر شش عامل رتبه حسابرس، جنسیت، عضویت در جامعه حسابداران رسمی ایران، سن، سطح تحصیلات و رشته تحصیلی استفاده شده است. اطلاعات لازم از طریق پرسشنامه‌های توزیع‌شده بین کلیه شاغلان در مؤسسه‌های عضو جامعه حسابداران رسمی ایران جمع‌آوری شده است. این پژوهش در گروه پژوهش‌های پیمایشی قرار می‌گیرد. داده‌ها با اجرای آزمون‌های کای دو، ناپارامتریک فریدمن، وی کرامرز و کندال تاو - سی تجزیه و تحلیل شدند. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد پنج عامل از شش عامل انتخاب‌شده بر درک حسابرسان از مفهوم تردید حرفه‌ای تأثیر معناداری می‌گذارند. نتایج بیان‌کننده این است که حسابرسان با ویژگی‌های مختلف درک‌های متفاوتی از مفهوم بنیادی و کلیدی تردید حرفه‌ای دارند و این می‌تواند چالشی برای حرفه حسابرسی باشد و توجه بیشتر در حوزه آموزش و استانداردگذاری را می‌طلبد.

صالحی (۱۳۹۵) به بررسی رابطه اخلاق حرفه‌ای حسابرس و کیفیت حسابرسی پرداخت. روش

تحقیق توصیفی از نوع همبستگی است. جامعه شامل حسابرسان عضو جامعه حسابداران رسمی ایران است. از میان جامعه ۳۱۲ نفر با استفاده از روش نمونه‌گیری تصادفی ساده انتخاب شدند. ابزار پژوهش پرسشنامه پژوهشگر ساخته بوده است که در آن تعداد سؤالات برای اندازه‌گیری کیفیت حسابرسی ۱۲ سؤال و برای اندازه‌گیری اخلاق حرفه‌ای حسابرس ۳۷ سؤال بوده است. تجزیه و تحلیل داده‌ها به وسیله روش رگرسیون چند متغیره و با استفاده از نرم افزار SPSS انجام شد. نتایج نشان داد که تعهد حسابرس به یکپارچگی و صداقت، استقلال حسابرس و بی‌طرفی حرفه‌ای او، تعهد حسابرس به رفتار حرفه‌ای در حرفه حسابرسی، تعهد حسابرس به رازداری و عملکرد حرفه‌ای حسابرس بر کیفیت حسابرسی اثر مثبت و معناداری دارد.

سعیدی گراغانی و ناصری (۱۳۹۶) به بررسی تاثیر تیپ شخصیتی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس در تخصیص بودجه زمانی به حساب‌های حاوی برآورد پرداختند. یافته‌های پژوهش آنها نشان داد که تنها روان‌رنجوری با قضاوت حرفه‌ای رابطه مثبت و معنادار دارد. سایر ابعاد شخصیتی مانند برون‌گرایی، انعطاف‌پذیری، توافق‌پذیری و با وجدان بودن رابطه معناداری با قضاوت حرفه‌ای ندارند.

رجبعلی‌زاده و حصارزاده (۱۳۹۶) به بررسی رابطه بین دو بعد شکاکیت و بی‌طرفی تردید حرفه‌ای با قضاوت حرفه‌ای حسابرس و تاثیر آن بر سطح رضایت از حق الزحمه حسابرسی پرداختند. تردید حرفه‌ای از عناصر اصلی قضاوت حرفه‌ای است و میزان اعمال آن توسط حسابرسان به ویژگی‌های ذاتی آن‌ها بستگی دارد. در تحقیقات گذشته (برای مثال، نلسن، ۲۰۰۹؛ هارت، ۲۰۱۰؛ کواداکرز و همکاران، ۲۰۱۴) ابعاد مختلفی برای تردید حرفه‌ای در نظر گرفته شده است اما در میان آن‌ها، دو بُعد شکاکیت و بی‌طرفی غالب می‌باشد. در یک تعریف کلی، حسابرس دارای بعد شکاکیت، با این پیش‌فرض قضاوت‌های خود را انجام می‌دهد که تمامی مدارک و مستندات نادرست هستند، مگر خلاف آن ثابت شود. در مقابل، حسابرس بی‌طرف، ارزیابی منتقدانه‌ای از شواهد دارد و نه در جهت مثبت (اعتماد کامل) و نه در جهت منفی (بی‌اعتمادی) قضاوت‌های حرفه‌ای خود را انجام می‌دهد. در این میان، عوامل دیگری نیز بر قضاوت حسابرس می‌تواند تاثیرگذار باشد. شاید مهم‌ترین آن‌ها محیط کنترلی صاحبکار باشد، به این ترتیب که حسابرس با قدم نهادن در محیط کار صاحبکار، محیط کنترلی وی را ارزیابی می‌نماید و با توجه به آن، رسیدگی‌های خود را انجام می‌دهد. صرف نظر از بی‌طرفی یا شکاک بودن حسابرس، در محیط کنترلی با ریسک بالا، انتظار می‌رود حسابرس در پی شواهد بیش‌تر و اعمال تردید حرفه‌ای بالاتر باشد. از سویی، حسابرس شکاک نسبت به حسابرس بی‌طرف، حساسیت بیش‌تری دارد و با توجه به ویژگی‌های ذاتی خود، دقت و بودجه زمانی بیش‌تری را صرف قضاوت‌های حرفه‌ای خود می‌کند. بنابراین، حسابرس شکاک انتظار دارد حق‌الزحمه بالاتری را دریافت نماید در حالی که این امر میسر نمی‌شود و لذا، سطح رضایت از حق‌الزحمه وی کاهش خواهد یافت.

رضایی و همکاران (۱۳۹۷) به بررسی تأثیر هویت سازمانی و حرفه‌ای بر تردید حرفه‌ای حسابرس مستقل پرداخته‌اند. روش پژوهش برای جمع‌آوری مبانی نظری کتابخانه‌ای و برای

جمع آوری داده‌های پژوهش، پیمایشی است. ابزار پژوهش نیز پرسشنامه است. نمونه آماری مطالعه حاضر ۱۹۵ نفر از حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و مؤسسات بخش خصوصی حسابرسی می‌باشد. فرضیه‌های پژوهش نیز بر اساس معادلات ساختاری مورد آزمون قرار گرفته است. نتایج پژوهش نشان می‌دهد هویت سازمانی و هویت حرفه‌ای تأثیر معنادار و مثبت بر هر شش بعد تردید حرفه‌ای شامل بعد جستجوی دانش، وقفه در قضاوت، خودرأی بودن، درک میان فردی، اعتماد به نفس و ذهن پرشگر دارد.

مهربان‌پور و همکاران (۱۳۹۷) در پژوهشی به بررسی طرز تفکر حسابرسان مستقل در کاربرد تردید حرفه‌ای در ایران پرداختند. طرح پژوهشی این تحقیق، به طور تصادفی بین شرکا و مدیران شاغل در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران در سال ۱۳۹۶ توزیع و از بین پاس‌خه‌های دریافتی، بعد از حذف داده‌های پرت و با استفاده از روش نمونه‌گیری هدفمند، تعداد ۶۰ پاسخ به عنوان نمونه آماری انتخاب گردید. نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌های تحقیق نشان داد که حسابرسان در وضعیت طرز تفکر هدفمند تردید حرفه‌ای بالاتری نسبت به دو وضعیت مربوط به طرز تفکر اجرایی و وضعیت بدون مستندسازی دارند.

در بررسی ادبیات نظری و پیشینه‌های داخلی و خارجی، مباحث مربوط به تردید حرفه‌ای در حسابرسی هم از نظر عملی و هم از لحاظ نظری روند رو به افزایشی را پیموده است. با بررسی ادبیات علمی مرتبط به تردید حسابرس ملاحظه می‌شود که محیط‌های داخلی و خارجی پیرامون حسابرسان مستقل، به فرسایش تردید حرفه‌ای انجامیده و باعث تضعیف اعتماد جامعه به حسابرسان شده است از آنجا که تردید حرفه‌ای یکی از مؤلفه‌های قضاوت و تصمیم‌گیری در حرفه حسابرسی است و بر اساس استانداردهای حرفه‌ای حسابرسی، حسابرس باید با نگرش تردید حرفه‌ای حسابرسی برنامه‌ریزی و اجرا شود، لذا بررسی تأثیر تردید حرفه‌ای و سطح اطمینان بر قضاوت‌ها و تصمیم‌هایی که توام با تردید حسابرس است، یک خلاء تحقیقاتی بوده است. از نوآوری‌های مهم این پژوهش؛ استفاده توامان از پرسشنامه هارت و نئو برای اندازه‌گیری تردید حرفه‌ای، انتخاب دانشجویان حسابرس برای اندازه‌گیری درست‌تر ویژگی‌های شخصیتی سوای از ویژگی‌های مبتنی بر شرایط و همچنین موضوعات مربوط به قضاوت و تصمیمات توام با تردید در حسابرسان می‌باشد.

روش پژوهش

در این پژوهش از ابزار پرسش‌نامه رتبه‌بندی شده برای بررسی نظرات پاسخ‌دهندگان استفاده شده است. این پژوهش از نظر هدف، پژوهشی کاربردی است و از نظر شیوه گردآوری و تحلیل داده‌ها، توصیفی و از نوع پیمایشی است. این پژوهش توصیفی است چرا که به توصیف وضعیت متغیرها و نیز روابط میان آن‌ها می‌پردازد. هم‌چنین، از نوع پیمایشی است چرا که به تحلیل نظرات پاسخ‌دهندگان (نمونه مورد مطالعه) می‌پردازد که به پرسش‌هایی در مورد موضوع مورد مطالعه و ابعاد پژوهش (متغیرها و گویه‌های مربوط) از طریق تکمیل پرسش‌نامه (ابزار پژوهش) پاسخ

داده‌اند. برای تجزیه و تحلیل داده‌ها نیز از نرم‌افزار SPSS نسخه ۲۴ استفاده شد.

روایی و پایایی پرسش‌نامه

پرسش‌نامه پژوهش شامل دو بخش است. بخش اول پرسش‌نامه شامل سؤال‌های جمعیت‌شناسی در مورد مخاطب (به عنوان نمونه، میزان تجربه، سن، جنسیت و غیره) است. در بخش دوم گویه‌های مربوط به متغیرهای پژوهش به پاسخ‌دهندگان ارائه شده است. پس از بررسی و ارزشیابی پرسش‌نامه به وسیله استادان و صاحب‌نظران مورد نظر، اصلاحات مربوط در پرسش‌نامه اعمال شد و روایی ظاهری آن تأیید شد و میزان انطباق آن با هنجارهای اجتماعی، محیط سازمانی مورد نظر و هدف‌های پژوهش مورد ارزیابی قرار گرفت.

در این پژوهش برای بررسی پایایی پرسش‌نامه از ضریب آلفای کرونباخ استفاده شده است. جدول شماره ۱ مقدار ضریب آلفای کرونباخ مربوط به گویه‌های مطرح شده برای هر متغیر و هم‌چنین کل گویه‌ها را نشان می‌دهد. ضریب آلفای کرونباخ نمونه نهایی برای کل گویه‌ها به ترتیب در پرسش‌نامه اول و دوم برابر با ۰/۸۳۵ و ۰/۸۶۶ است. این عدد گویای پایایی مناسب و قابل قبول برای پرسش‌نامه است. هرچند برخی از متغیرهای الگو دارای پایایی لازم نیستند که دلیل آن می‌تواند تعداد زیاد گویه‌های پرسش‌نامه نسبت به حجم نمونه انتخابی باشد که باعث بی‌ثباتی در برخی از گویه‌ها شده است. در برازش مربوط به این پژوهش، به دلیل کم‌بودن حجم نمونه در مقایسه با تعداد گویه‌ها، امکان برازش الگو برای تحلیل مسیر وجود نداشت. بنابراین، سایر انواع روایی امکان محاسبه نداشت.

جدول ۱. پایایی ترکیبی و آلفای کرونباخ متغیرهای اصلی پژوهش

شرح	تعداد سؤالات	آماره آلفای کرونباخ	نتیجه
پرسش‌نامه اول (نئو)	۶۰	۰/۸۳۵	پایایی وجود دارد.
پرسش‌نامه دوم (هارت)	۳۰	۰/۸۶۶	پایایی وجود دارد.

پرسش‌نامه این تحقیق شامل دو بخش است. بخش اول؛ گویه‌های مربوط به ویژگی‌های نمونه مورد مطالعه است که این ویژگی‌های جامعه شناختی شامل جنسیت، سن، تحصیلات، سابقه کار، سابقه حرفه‌ای در زمینه حسابرسان و سایر موارد مرتبط می‌باشد. در بخش دوم پرسش‌نامه به سنجش متغیرهای تحقیق از طریق گویه‌های مطرح شده در تحقیق‌های پیشین که روایی آنها مورد تأیید واقع شده است، پرداخته شده است.

در این تحقیق، اطلاعات مورد نیاز از طریق پرسش‌نامه جمع‌آوری می‌گردد که هر یک از متغیرها تعدادی از گویه‌ها را در قالب طیف پنج‌گزینه‌ای لیکرت به خود اختصاص داده‌اند که ارزش عدد پنج برای به کاملاً موافقم و عدد یک برای گزینه به کاملاً مخالفم می‌باشد. در این

مقیاس اندازه‌گیری، پاسخ‌ها به صورت کیفی بوده که برای تبدیل آن‌ها به پاسخ‌های کمی، برای هر کدام از گزینه‌ها وزن‌های آن‌ها در جدول زیر، ذکر شده است.

جدول ۲. تبدیل وزنی طیف لیکرت در پرسشنامه

کاملاً موافق	موافق	نه موافق و نه مخالف	مخالف	کاملاً مخالف
۵	۴	۳	۲	۱

در ادامه از آنجا که پاسخ‌ها به صورت کیفی بوده، لذا برای تبدیل آن‌ها به پاسخ‌های کمی، برای هر کدام از گزینه‌ها وزن‌های آن‌ها در جدول ۳، ذکر شده است.

جدول ۳. تبدیل وزنی پرسشنامه

ابعاد مورد مطالعه	میزان اهمیت
تردید حرفه‌ای	مقیاس پنج نقطه‌ای لیکرت
سطح اطمینان	مقیاس پنج نقطه‌ای لیکرت
قضاوت حرفه‌ای	مقیاس پنج نقطه‌ای لیکرت
تصمیم در حسابرسی	مقیاس پنج نقطه‌ای لیکرت
ویژگی‌های دموگرافیک (موقعیت)	حسابرس مدیر یا شریک حسابرسی
ویژگی‌های دموگرافیک (شرکت)	کارمند موسسه حسابرسی بزرگ (درجه الف) سایر
ویژگی‌های دموگرافیک (جنسیت)	مرد زن
ویژگی‌های دموگرافیک (سن و تجربه حسابرسی)	متناسب با عدد مربوطه ذکر می‌شود.

جامعه آماری و نمونه پژوهش

جامعه آماری در این تحقیق کلیه دانشجویان حسابداری (با حداقل یک سال سابقه کار حسابرسی) می‌باشند. برای تعیین حجم نمونه (با فرض نامشخص بودن تعداد جامعه) از فرمول زیر (کوکران) استفاده خواهد شد که بر اساس فرمول نمونه‌گیری زیر، حجم (تعداد) نمونه ۳۸۴ مورد خواهد شد. به این ترتیب، تعداد ۳۸۴ دانشجوی حسابداری (با حداقل یک سال سابقه کار حسابرسی) به عنوان نمونه تحقیق به طور تصادفی انتخاب می‌شوند، سپس پرسشنامه در اختیار آنان قرار گرفته و با استفاده از داده‌های به دست آمده از این پرسشنامه‌ها و به کمک نرم افزار آماری تحلیل مناسب صورت می‌گیرد. حجم نمونه تحقیق با استفاده از رابطه زیر محاسبه شده

است:

$$(p=q=0.5, d=0.05, z=1.96)$$

$$n = \frac{z^2 pq}{d^2} = 384$$

به این ترتیب، تعداد ۳۸۴ دانشجوی حسابداری (با حداقل یک سال سابقه کار حسابرسی) به عنوان نمونه تحقیق به طور تصادفی انتخاب می‌شوند، سپس پرسشنامه در اختیار آنان قرار گرفته و با استفاده از داده‌های به دست آمده از این پرسشنامه‌ها و به کمک نرم‌افزار آماری تحلیل مناسب صورت می‌گیرد.

پس از مشخص شدن حجم نمونه برای نمونه‌گیری از روش نمونه‌گیری خوشه‌ای استفاده خواهد شد. جهت افزایش اعتبار تحقیق تعداد ۳۸۴ پرسشنامه توزیع شد که از این میان تعداد ۲۱۵ پرسشنامه به شرح جدول ۴ دریافت و مبنای تحلیل آماری واقع گردید. از میان پرسشنامه‌های توزیع شده تعداد ۸۴ پرسشنامه بازگردانده نشد و همچنین تعداد ۸۵ پرسشنامه به علت نقص در تکمیل کنار گذاشته شد. عملیات جمع آوری پرسشنامه در یک بازه زمانی سه ماهه و با مراجعه چندین باره به دفاتر شرکت انجام شد با وجود مشکلات فراوان در جمع آوری با نهایت تلاش نرخ بازگشت پرسشنامه‌ها در حدود ۷۱ درصد شد.

جدول ۴. توزیع و نرخ بازگشت پرسشنامه‌ها

توزیع و نرخ بازگشت پرسشنامه‌ها				
تعداد کل	نمونه آماری	پرسشنامه برگردانده شده	پرسشنامه دریافت شده قابل تجزیه و تحلیل	نرخ بازگشت (درصد)
۳۸۴	۳۸۴	۳۰۰	۲۱۵	۷۱ درصد

روش آزمون فرضیه‌ها

در این پژوهش برای توصیف داده‌ها از شیوه‌های آمار توصیفی از قبیل جدول توزیع فراوانی و شاخص‌های مرکزی و پراکندگی استفاده شده است. به این صورت که داده‌های جمع‌آوری شده به وسیله پرسش‌نامه مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته و فراوانی‌های مربوط به سؤال‌های عمومی بررسی شد. به طوری که ابتدا فراوانی و سپس فراوانی تجمعی محاسبه و همچنین نمودار آن بر اساس درصد و تعداد رسم شد که به دلیل گستردگی مطالب و جلوگیری از حجیم شدن کار، از ارائه آن در این پژوهش صرف‌نظر شده است. در پژوهش حاضر از تحلیل همبستگی برای آزمون فرضیه‌های پژوهش استفاده شده است. برای آزمون فرضیه‌های تحقیق از به شکل زیر عمل می‌شود:

برای آزمون فرضیه اول و دوم مدل رگرسیونی زیر برازش می‌شود:
مدل (۱):

$$Judgment_{it} = \alpha + \beta_1 HPSS_{it} + \beta_2 Trust_{it} + \beta_3 Age_{it} + \beta_4 Gender_{it} + \beta_5 auditwpx_{it} + \beta_6 Position_{it} + \beta_7 Firm_{it} + \epsilon_{it}$$

برای آزمون فرضیه سوم و چهارم نیز مدل رگرسیونی زیر برازش می‌شود:
مدل (۲):

$$Decision_{it} = \alpha + \beta_1 HPSS_{it} + \beta_2 Trust_{it} + \beta_3 Age_{it} + \beta_4 Gender_{it} + \beta_5 auditwpx_{it} + \beta_6 Position_{it} + \beta_7 Firm_{it} + \epsilon_{it}$$

جدول ۵. نام متغیرها و نمادهای بکارگرفته شده در مدل

نماد	متغیر
Judgment _{it}	قضاوت
Decision _{it}	تصمیم
HPSS	تردید حرفه‌ای
TRUST	سطح اطمینان
AGE	سن مصاحبه شونده
Gender	جنسیت
Audexp	تجربه حسابرسی
Position	موقعیت
Firm	شرکت

که در ادامه تعریف متغیرهای مذکور به تفکیک ارائه گردیده است.

متغیر وابسته و تعریف عملیاتی آن:

(Decision_{it} و Judgment_{it}) براساس پرسشنامه نئو اندازه‌گیری می‌شود. قضاوت: آنچه که افراد فکر می‌کنند ممکن است انجام دهند.^۱ تصمیم: آنچه که افراد واقعاً تصمیم به انجام آن دارند.^۲

1. what they think they might do
2. what they actually decide to do

متغیر مستقل و تعریف عملیاتی آن:

HPSS: بیانگر تردید حرفه‌ای است که از طریق پرسشنامه هارت اندازه‌گیری خواهد شد. TRUST: بیانگر سطح اطمینان است که براساس پرسشنامه نئو اندازه‌گیری می‌شود (براساس توزیع نرمال t این سطح اندازه‌گیری می‌شود؛ السون و همکاران (۲۰۱۵) دامنه‌ای را مد نظر قرار داده‌اند (بین ۴۵ تا ۵۵) که دانشجویان در رنج مذکور (بین ۴۵ تا ۵۵) نرمال بوده (که این مشاهدات حذف خواهند شد)؛ و رنج کمتر از آن (کمتر از ۴۵) به معنای دانشجویان دارای تردید حرفه‌ای زیاد (سطح اطمینان پایین) و بالاتر از آن (بیشتر از ۵۵) دارای سطح اطمینان بالا هستند). جدول ۶ کلید تست پرسشنامه نئو را نشان می‌دهد:

جدول ۶. کلید پرسشنامه نئو

N				E				O				A				C													
شماره				شماره				شماره				شماره				شماره													
۱	۴	۳	۲	۱	۰	۲	۰	۱	۲	۳	۴	۳	۴	۳	۲	۱	۰	۴	۰	۱	۲	۳	۴	۵	۰	۱	۲	۳	۴
۶	۰	۱	۲	۳	۴	۷	۰	۱	۲	۳	۴	۸	۴	۳	۲	۱	۰	۹	۴	۳	۲	۱	۰	۱۰	۰	۱	۲	۳	۴
۱۱	۰	۱	۲	۳	۴	۱۲	۴	۳	۲	۱	۰	۱۳	۰	۱	۲	۳	۴	۱۴	۴	۳	۲	۱	۰	۱۵	۴	۳	۲	۱	۰
۱۶	۰	۱	۲	۳	۴	۱۷	۰	۱	۲	۳	۴	۱۸	۴	۳	۲	۱	۰	۱۹	۰	۱	۲	۳	۴	۲۰	۰	۱	۲	۳	۴
۲۱	۰	۱	۲	۳	۴	۲۲	۰	۱	۲	۳	۴	۲۳	۴	۳	۲	۱	۰	۲۴	۴	۳	۲	۱	۰	۲۵	۰	۱	۲	۳	۴
۲۶	۰	۱	۲	۳	۴	۲۷	۴	۳	۲	۱	۰	۲۸	۰	۱	۲	۳	۴	۲۹	۴	۳	۲	۱	۰	۳۰	۴	۳	۲	۱	۰
۳۱	۰	۱	۲	۳	۴	۳۲	۰	۱	۲	۳	۴	۳۳	۴	۳	۲	۱	۰	۳۴	۰	۱	۲	۳	۴	۳۵	۰	۱	۲	۳	۴
۳۶	۰	۱	۲	۳	۴	۳۷	۰	۱	۲	۳	۴	۳۸	۴	۳	۲	۱	۰	۳۹	۴	۳	۲	۱	۰	۴۰	۰	۱	۲	۳	۴
۴۱	۰	۱	۲	۳	۴	۴۲	۴	۳	۲	۱	۰	۴۳	۰	۱	۲	۳	۴	۴۴	۴	۳	۲	۱	۰	۴۵	۴	۳	۲	۱	۰
۴۶	۴	۳	۲	۱	۰	۴۷	۰	۱	۲	۳	۴	۴۸	۴	۳	۲	۱	۰	۴۹	۰	۱	۲	۳	۴	۵۰	۰	۱	۲	۳	۴
۵۱	۰	۱	۲	۳	۴	۵۲	۰	۱	۲	۳	۴	۵۳	۰	۱	۲	۳	۴	۵۴	۴	۳	۲	۱	۰	۵۵	۴	۳	۲	۱	۰
۵۶	۰	۱	۲	۳	۴	۵۷	۴	۳	۲	۱	۰	۵۸	۰	۱	۲	۳	۴	۵۹	۰	۱	۲	۳	۴	۶۰	۰	۱	۲	۳	۴

متغیرهای کنترلی و تعریف عملیاتی آن:

AGE، Gender، Audexp، Position، Firm، براساس اطلاعات عمومی پرسشنامه اندازه‌گیری

خواهند شد.

AGE: سن مصاحبه شونده

Gender: جنسیت؛ مرد عدد ۲؛ زن عدد ۱.

Audexp: تجربه حسابرسی (به سال)
 Position: حسابرس (۱)؛ حسابرس ارشد (۲)؛ سرپرست (۳)؛ مدیر یا شریک حسابرسی (۴).
 Firm: در صورتی که کارمند موسسه حسابرسی دارای درجه الف باشد یک و در غیر این صورت صفر خواهد بود.

یافته‌های پژوهش اطلاعات جمعیت‌شناختی پاسخ‌دهندگان

در جدول شماره ۷ شاخص‌های مرکزی و پراکندگی مربوط به سابقه، نوع مؤسسه در حال فعالیت، جنسیت، سمت شغلی و سن پاسخ‌دهندگان ارائه شده است. طبق جدول ۷، ۴۳/۷۲ درصد دارای سابقه کار کمتر از ۵ سال ۳۸/۱۳ درصد بین ۶ تا ۱۰ سال و ۱۶/۲۷ درصد بین ۱۱ تا ۱۵ سال سابقه بوده‌اند. ۱/۸۶ درصد داده‌ها نیز شامل داده‌های گمشده است که این گویه را پاسخ نداده‌اند. کمترین فراوانی برای سوابق بین ۱۱ تا ۱۵ سال می‌باشد که با کمتر از ۱۷٪ و افراد با سابقه کمتر از ۵ سال دارای بیشترین فراوانی با ۴۳٪ فراوانی هستند. همان طوری که در جدول ۷ مشاهده می‌شود، از بین پاسخ‌دهندگان ۲۵/۵ درصد در مؤسسات حسابرسی رتبه الف و ۷۳/۰۴ درصد نیز در سایر مؤسسات فعالیت می‌کنند. همان‌طور که در جدول ۷ مشاهده می‌شود. ۵۸/۶ درصد پاسخ‌دهندگان مرد و ۴۰/۰ درصد باقیمانده زن بوده‌اند. فراوانی بیشتر برای مردها می‌باشد و ۱/۳ درصد داده‌ها نیز شامل داده‌های گمشده است که این گویه را پاسخ نداده‌اند. فراوانی کمتر نمونه را زن‌ها شامل می‌شوند. طبق جدول ۷، ۲۵/۵ درصد حسابرس، ۴۶/۵ درصد حسابرس ارشد، ۱۱/۶ درصد سرپرست، ۱۴/۸ درصد دارای سمت مدیر یا شریک موسسه حسابرسی و نهایتاً ۱/۴ درصد از افراد نیز به این سؤال پاسخی نداده‌اند.

همان‌گونه که در جدول ۸ مشاهده می‌شود، سن کمتر افراد بین ۲۵ تا ۵۸ قرار دارد که دامنه تغییرات ۳۳ سال خواهد بود میانگین سنی افراد پاسخ‌دهنده ۴۱ سال است. بیشترین فراوانی سنی برای ۳۳ سال و حد وسط سن افراد ۴۰ سال می‌باشد. نمودار فراوانی مربوط به سن پاسخ‌دهندگان در زیر ارائه گردیده است. در بررسی متغیرهای اصلی ۹۰ سؤال طراحی گردیده و براساس پاسخ‌های اخذ شده طبق پرسشنامه امتیازبندی گردیده است، ابتدا جدولی که شاخص‌های حداقل، حداکثر، میانگین، انحراف معیار و واریانس این متغیرها را نشان می‌دهد ارائه خواهد شد.

جدول ۷: توزیع فراوانی اطلاعات جمعیت‌شناختی پاسخ‌دهندگان

فراوانی مطلق	فراوانی نسبی	درصد فراوانی تجمعی داده‌های غیرگم‌شده	
جنسیت			
۱۲۶	۵۸/۶	۵۹/۴	مرد
۸۶	۴۰/۰	۱۰۰/۰	زن
۲۱۲	۹۸/۶		جمع داده‌های بدون داده گم‌شده
۳	۱/۳		داده گم شده
۲۱۵	۱۰۰/۰		کل
نوع مؤسسه در حال فعالیت			
۵۵	۲۶	۲۵/۹	مؤسسه حسابرسی درجه الف
۱۵۷	۷۴/۰	۱۰۰/۰	سایر
۲۱۲	۹۸/۶	-	جمع داده‌های بدون داده گم‌شده
۳	۱/۴	-	داده گم شده
۲۱۵	۱۰۰/۰	-	کل
سابقه			
۹۴	۴۳/۷۲	۴۴/۵۴	کمتر از ۵ سال
۸۲	۳۸/۱۳	۸۳/۴۱۲	بین ۶ تا ۱۰ سال
۳۵	۱۶/۲۷	۱۰۰/۰	بین ۱۱ تا ۱۵ سال
۲۱۱	۹۸/۱۳	-	جمع داده‌های بدون داده گم‌شده
۴	۱/۸۶	-	داده گم شده
۲۱۵	۱۰۰/۰	-	کل
سمت شغلی			
۵۵	۲۵/۵	۲۵/۹	حسابرس
۱۰۰	۴۶/۵	۷۳/۱	حسابرس ارشد
۲۵	۱۱/۶	۸۴/۹	سرپرست
۳۲	۱۴/۸	۱۰۰/۰	مدیر یا شریک حسابرسی
۲۱۲	۹۸/۶		جمع داده‌های بدون داده گم‌شده
۳	۱/۴		داده گم شده
۲۱۵	۱۰۰/۰		کل

جدول ۸: آمار توصیفی سن پاسخ‌دهندگان

شاخص‌های گرایش مرکزی متغیر		شاخص‌های پراکندگی		سن	
نما	میانه	میانگین	دامنه تغییرات	کمترین	بزرگ‌ترین
۳۳	۴۰	۴۱/۷	۳۳	۲۵	۵۸

جدول ۹. آمار توصیفی متغیرهای اصلی پژوهش

متغیرها	حداقل	حداکثر	میانگین	انحراف معیار	واریانس
قضاوت‌های توأم با تردید حسابرسان	۴/۸۶	۴/۳۳۰	۰/۶۱۳	۰/۰۸	۳/۲۹
تصمیمات توأم با تردید حسابرسان	۴/۶۷	۴/۱۱	۰/۶۱	۰/۳۷	۳
تردید حرفه‌ای (هارت)	۲/۸۰	۴/۶۰	۴/۱۱۳	۰/۵۲۴	۰/۲۷۵
سطح اطمینان (نثو)	۳	۳/۷۵	۳/۴۱۳	۰/۱۷۵	۰/۰۳۱

آزمون فرضیه‌های پژوهش

نتایج نهایی و ضرایب برآوردی مدل‌های پژوهش در جدول (۱۰) ارائه شده است:

جدول ۱۰. ضرایب برآوردی متغیرهای مدل رگرسیونی

شرح	ضرایب	ضریب	خطای استاندارد	آماره t	p-value (sig)	نتیجه	عامل تورم واریانس
عرض از مبدأ	۳/۷۷۳	۰/۱۴۱	۲۶/۷۴۶	۰/۰۰۰	-		
β_1	۰/۰۸۸	۰/۰۳۴	۲/۵۷۴	۰/۰۱۲	رد H_0	۱/۴۱۲	
β_2	۰/۷۹۶	۰/۱۴۴	۵/۵۳۷	۰/۰۰۰	رد H_0	۱/۲۰۳	
β_3	۰/۲۲۰	۰/۰۹۵	۲/۲۹۷	۰/۰۲۲	رد H_0	۱/۴۰۶	
β_4	۰/۱۸۷	۰/۰۸۰	۲/۳۳۹	۰/۰۱۹	رد H_0	۱/۵۳۹	
β_5	۰/۱۱۳	۰/۰۵۲	۲/۱۵۵	۰/۰۳۱	رد H_0	۱/۶۶۹	مدل اول (فرضیه‌های اول و دوم)
β_6	۰/۰۶۶	۰/۰۲۹	۲/۲۷۷	۰/۰۲۳	رد H_0	۱/۱۰۸	
β_7	۰/۰۴۴	۰/۰۱۷	۲/۴۸۷	۰/۰۱۳	رد H_0	۱/۶۳۸	
معناداری ناهمسانی واریانس (وایت)	۱۲/۶۲۷	معناداری	ضریب تعیین تعدیل شده	آماره دوربین واتسون	احتمال نرمال بودن باقیمانده‌ها		
۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۶۰۱	۲/۰۲۱	۰/۲۱۸			

عامل تورم واریانش	نتیجه	p-value (sig)	آماره t	خطای استاندارد	ضریب	ضرایب	شرح
	-	۰/۷۸۱	۰/۲۷۹	۰/۲۱۸	۰/۰۶۱	عرض از مبدأ	
۱/۷۷۹	رد H_0	۰/۰۰۰	۴/۰۶۴	۰/۹۴۷	۳/۸۴۹	β_1	
۱/۶۲۶	رد H_0	۰/۰۰۰	۶/۰۴۷	۰/۰۸۱	۰/۴۹۲	β_2	
۱/۶۲۱	رد H_0	۰/۰۰۰	۱۹/۲۷۹	۰/۰۴۰	۰/۷۷۵	β_3	
۱/۴۹۶	رد H_0	۰/۰۳۵	۲/۱۱۲	۰/۰۲۵	۰/۰۵۴	β_4	مدل دوم
۱/۴۶۹	رد H_0	۰/۰۰۰	۵/۳۸۷	۰/۰۷۵	۰/۴۰۷	β_5	سوم و چهارم)
۱/۱۰۹	تائید H_0	۰/۹۹۱	۰/۰۱۰	۰/۳۹۴	۰/۰۰۴	β_6	
۱/۵۶۶	تائید H_0	۰/۲۵۶	-۱/۱۳۳	۰/۱۳۲	-۰/۱۵۰	β_7	
احتمال نرمال بودن باقیمانده‌ها ۰/۱۱۹	آماره دوربین واتسون ۲/۴۷۱	ضریب تعیین تعدیل شده ۰/۴۳۱	معناداری ۰/۰۰۰	آماره F ۱۴/۰۷۸	معناداری ناهمسانی واریانس (وایت) ۰/۰۰۰		

فرضیه (۱) بیان می‌کند؛ تردید حرفه‌ای و سطح اطمینان براساس پرسشنامه هارت بر قضاوت‌های توأم با تردید حسابرسان تأثیر دارد. در آزمون فرضیه اول پژوهش تمرکز تحقیق حاضر بر روی ضریب β_1 در مدل (۱) است. در مدل رگرسیونی برازش داده شده همان‌گونه که در جدول ۱۰ مشاهده می‌گردد ضریب رگرسیونی بدست آمده برابر با ۰/۰۸۸ می‌باشد. معناداری این ضریب (۰/۰۱۲) کمتر از ۰/۰۵ است. لذا رابطه مثبت و معنادار میان آنها تائید می‌شود.

فرضیه (۲) بیان می‌کند؛ تردید حرفه‌ای و سطح اطمینان براساس پرسشنامه نتو بر قضاوت‌های توأم با تردید حسابرسان تأثیر دارد. در آزمون فرضیه دوم پژوهش تمرکز تحقیق حاضر بر روی ضریب β_2 در مدل (۱) است. در مدل رگرسیونی برازش داده شده همان‌گونه که در جدول ۱۰ مشاهده می‌گردد ضریب رگرسیونی بدست آمده برابر با ۰/۷۹۶ می‌باشد. معناداری این ضریب (۰/۰۰۰) کمتر از ۰/۰۵ است. لذا رابطه مثبت و معنادار میان آنها تائید می‌شود.

فرضیه (۳) بیان می‌کند؛ تردید حرفه‌ای و سطح اطمینان براساس پرسشنامه هارت بر

تصمیم‌گیری توام با تردید حسابرسان تأثیر دارد. در آزمون فرضیه سوم پژوهش تمرکز تحقیق حاضر بر روی ضریب β در مدل (۲) است. در مدل رگرسیونی برازش داده شده همان‌گونه که در جدول ۱۰ مشاهده می‌گردد ضریب رگرسیونی بدست آمده برابر با ۳/۸۴۹ می‌باشد. معناداری این ضریب (۰/۰۰۰) کمتر از ۰/۰۵ است. لذا رابطه مثبت و معنادار میان آنها تأیید می‌شود.

فرضیه (۴) بیان می‌کند؛ تردید حرفه‌ای و سطح اطمینان براساس پرسشنامه نئو بر تصمیم‌گیری توام با تردید حسابرسان تأثیر دارد. در آزمون فرضیه چهارم پژوهش تمرکز تحقیق حاضر بر روی ضریب β در مدل (۲) است. در مدل رگرسیونی برازش داده شده همان‌گونه که در جدول ۱۰ مشاهده می‌گردد ضریب رگرسیونی بدست آمده برابر با ۰/۴۹۲ می‌باشد. معناداری این ضریب (۰/۰۰۰) کمتر از ۰/۰۵ است. لذا رابطه مثبت و معنادار میان آنها تأیید می‌شود.

نرمال بودن باقی‌مانده‌ها

برای بررسی نرمال بودن توزیع باقی‌مانده‌های برازش الگوی رگرسیونی از آزمون کلموگروف-اسمیرنوف استفاده شد. نتایج این آزمون (مندرج در جدول ۱۱) حاکی از نرمال بودن باقی‌مانده‌های الگوی رگرسیونی است. فرضیه صفر آزمون کلموگورو-اسمیرنوف حاکی از نرمال بودن باقی‌مانده‌ها است و فرضیه مقابل آن بیان‌کننده این است که باقی‌مانده‌های الگو نرمال نیست.

جدول ۱۱. آزمون نرمال بودن متغیرهای وابسته

متغیر	p-value (sig)	فرض تأیید شده	نتیجه‌گیری
قضاوت‌های توام با تردید حسابرسان	۰/۱۸۵	H_0	نرمال
تصمیمات توام با تردید حسابرسان	۰/۰۷۶	H_0	نرمال

در جدول شماره ۱۲ به‌طور خلاصه نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌های پژوهش ارائه شده است.

جدول ۱۲. خلاصه نتایج تحقیق

نتیجه	رابطه	فرضیه
پذیرش	مثبت	فرضیه اول: تردید حرفه‌ای و سطح اطمینان براساس پرسشنامه هارت بر قضاوت‌های توام با تردید حسابرسان تأثیر دارد.
پذیرش	مثبت	فرضیه دوم: تردید حرفه‌ای و سطح اطمینان براساس پرسشنامه نئو بر قضاوت‌های توام با تردید حسابرسان تأثیر دارد.
پذیرش	مثبت	فرضیه سوم: تردید حرفه‌ای و سطح اطمینان براساس پرسشنامه هارت بر تصمیم‌گیری توام با تردید حسابرسان تأثیر دارد.
پذیرش	مثبت	فرضیه چهارم: تردید حرفه‌ای و سطح اطمینان براساس پرسشنامه نئو بر تصمیم‌گیری توام با تردید حسابرسان تأثیر دارد.

نتیجه‌گیری

تردید حرفه‌ای هم برای حسابرسان داخلی و هم برای حسابرسان مستقل مهم است. بررسی رفتار حسابرسان و چگونگی تأثیر تردیدگرایی بر مهارت‌های کشف تقلب یک مولفه حیاتی از محافظت در برابر قصور حسابرسی آتی است. اگر حسابرسان تردیدگرایی بیشتری اعمال نمایند به شناسایی انحراف در فرآیند حسابرسی کمک قابل توجهی می‌شود. بنابراین تردیدگرایی در حسابرسی حیاتی است. تحقیقات متعددی نشان داده است که ویژگی‌های شخصیتی روی کشف تقلب و انحراف (و بهبود قضاوت حرفه‌ای) توسط حسابرسان موثر است (پونمون^۱، ۱۹۹۳). هدف اصلی این پژوهش بررسی ارتباط میان امتیاز کسب شده تردید حرفه‌ای هارت و سطح اطمینان، انطباق، تجربه‌پذیری، وجدان کاری و برونگرایی براساس پرسشنامه شخصیتی نئو و همچنین بررسی ارتباط میان سطح تردید حرفه‌ای (براساس معیار هارت و معیار نئو) و قضاوت و تصمیمات حسابرسان است.

براساس نتایج حاصل از فرضیه اول، تردید حرفه‌ای و سطح اطمینان براساس پرسشنامه هارت بر قضاوت‌های توأم با تردید حسابرسان اثر مثبت و معناداری دارد. نتایج این یافته مطابق با آلسن و همکاران (۲۰۱۵) است. آلسن و همکاران (۲۰۱۵) نشان دادند که قضاوت‌های توأم با تردید حسابرسان به طور قابل ملاحظه‌ای تحت تأثیر تردید حرفه‌ای آنها براساس پرسشنامه هارت قرار می‌گیرد. شک و تردید حرفه‌ای جزء ضروری از حسابرسی صورت‌های مالی است. استانداردهای حسابداری بین‌المللی و ایالات متحده بر اهمیت تردید حرفه‌ای تأکید داشته و بیان نموده‌اند که تردید حرفه‌ای، نگرشی مبتنی بر ذهن پرسشگر است که برای پیگیری شرایطی که ممکن است وقوع تقلب یا اشتباه را نشان دهد، لازم می‌باشد و بر قضاوت‌های حسابرسان تأثیرگذار می‌گذارد. براساس نتایج حاصل از فرضیه دوم، تردید حرفه‌ای و سطح اطمینان براساس پرسشنامه نئو بر قضاوت‌های توأم با تردید حسابرسان اثر مثبت و معناداری دارد. نتایج این یافته مطابق با آلسن و همکاران (۲۰۱۵) مغایر است. آلسن و همکاران (۲۰۱۵) نشان دادند که قضاوت‌های توأم با تردید حسابرسان تحت تأثیر تردید حرفه‌ای آنها براساس پرسشنامه نئو قرار نمی‌گیرد. این یافته در پژوهش حاضر نشان می‌دهد که ویژگی‌های شخصیتی بر تردید حرفه‌ای حسابرسان تأثیرگذار است و این موضوع منجر به تأثیرگذاری بر قضاوت‌های آنها می‌شود؛ در این راستا پژوهش‌های بسیاری به بررسی تأثیرات مثبت برخی ویژگی‌های شخصیتی از قبیل برون‌گرایی، نوع دوستی و مثبت‌اندیشی بر تردید حرفه‌ای پرداختند (هوگان و هوگان، ۲۰۱۰؛ اسکات و همکاران، ۲۰۱۰). از دیدگاه ویژگی‌های منفی، کارور و کونور اسمیت (۲۰۱۰) ادعان داشتند که شخصیت نوروتیک بر تردید حرفه‌ای اثر منفی دارد؛ چرا که افراد عصبی از مقابله با مشکلات و استرس‌ها فرار می‌کنند. لامسا و همکاران (۲۰۰۸) نیز بیان نمودند که دانشجویانی که جامعه‌پذیری حرفه‌ای بالاتری دارند درک بهتری از مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت دارند.

براساس نتایج حاصل از فرضیه سوم، تردید حرفه‌ای و سطح اطمینان براساس پرسشنامه

هارت بر تصمیم‌گیری توأم با تردید حسابرسان اثر مثبت و معناداری دارد. نتایج این یافته مطابقت با آلسن و همکاران (۲۰۱۵) است. آلسن و همکاران (۲۰۱۵) نشان دادند که تصمیم‌گیری توأم با تردید حسابرسان به طور قابل ملاحظه‌ای تحت تأثیر تردید حرفه‌ای آنها براساس پرسشنامه هارت قرار می‌گیرد. در ارتباط با حسابرسی نظریه‌های مباشرت و اطلاعات مبانی منطقی پشتوانه تقاضا برای خدمات حسابرسی را طرح می‌کند. نظریه مباشرت بر ابعاد کنترلی حسابرسی تأکید می‌کند و ابعاد کنترلی موجب پیشگیری از تقلب و ارائه نادرست صورت‌های مالی می‌شود و این ابعاد کنترلی به بهبود کنترل داخلی مربوط می‌شوند. فرضیه مباشرت نیاز به مکانیزم نظارتی را بیان می‌کند و اصلی‌ترین ابزار نظارت، نظارت مستمر بر عملکرد مدیران است که با ارائه صورت‌های مالی صورت می‌گیرد. نقش حسابرس در فرآیند حسابرسی شامل انجام بررسی‌های مناسب به منظور تعیین میزان اعتبار برخی گزاره‌ها و اظهارنظرها درباره یافته‌هاست. اظهارنظر حسابرس همان پدیده‌ای است که به فعالیت حسابرسی ارزش می‌دهد و اظهارنظر حرفه‌ای حسابرس معمولاً بر مبنای آگاهی وی از واقعیت‌های عینی نیست. مهم‌ترین کار حسابرس قضاوت و تصمیم‌گیری است؛ و از آنجائیکه استفاده از نگرش تردید حرفه‌ای در طول فرآیند حسابرسی برای حسابرس امری ضروری به شمار می‌رود تا بتواند خطرهای نادیده گرفتن شرایط غیر عادی؛ تصمیم بیش از حد نتایج به دست آمده از مشاهدات حسابرسی؛ و بکارگیری مفروضات نادرست در تعیین ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روش‌های حسابرسی و ارزیابی نتایج حاصل از آن را کاهش دهد؛ تصمیم‌گیری توأم با تردید حسابرسان تحت تأثیر تردید حرفه‌ای آنها قرار خواهد گرفت.

براساس نتایج حاصل از فرضیه چهارم، تردید حرفه‌ای و سطح اطمینان براساس پرسشنامه نئو بر تصمیم‌گیری توأم با تردید حسابرسان اثر مثبت و معناداری دارد. نتایج این یافته مغایر با آلسن و همکاران (۲۰۱۵) است. آلسن و همکاران (۲۰۱۵) نشان دادند که تصمیم‌گیری توأم با تردید حسابرسان تحت تأثیر تردید حرفه‌ای آنها براساس پرسشنامه نئو قرار نمی‌گیرد؛ اما این یافته در پژوهش حاضر نشان می‌دهد در راستای فرضیه دوم نشان می‌دهد که ویژگی‌های شخصیتی بر تردید حرفه‌ای حسابرسان تأثیرگذار است و این موضوع منجر به تأثیرگذاری بر تصمیمات آنها می‌شود. در این راستا شاوب (۱۹۹۶)، شک و تردید حرفه‌ای را به مثابه نگرشی از سوء ظن (به عنوان مثال، مخالف با اعتماد) می‌بیند. در آن مطالعه اینگونه بیان می‌شود که به طور معمول می‌توان انتظار داشت که افراد مشکوک در قضاوت و تصمیم‌گیری نسبت به موارد غیر مشکوک بیشتر شکاک باشند. نلسون، (۲۰۰۹)، شک و تردید حرفه‌ای را بر اساس شک و تردید احتمالی فرض می‌کند؛ بدین ترتیب شک و تردید حرفه‌ای توسط تصمیمات حسابرسان نشان داده شده است که منعکس‌کننده ارزیابی بالایی از خطر است که یک اظهارنظر نادرست بوده که بستگی به اطلاعات موجود در حسابرسی دارد.

با توجه به نتایج و ادبیات پژوهش، پیشنهادهای کاربردی زیر مطرح شده است:

۱. با توجه به نتایج فرضیه اول و دوم که بیان می‌کند تردید حرفه‌ای و سطح اطمینان براساس

پرسشنامه هارت و نتو بر قضاوت‌های توأم با تردید حسابرسان تأثیر دارد، به پژوهشگران پیشنهاد می‌شود که در تحقیقات مرتبط با تردید حرفه‌ای حسابرسان هر دو پرسشنامه را مدنظر قرار دهند.

۲. با توجه به نتایج فرضیه سوم و چهارم که بیان می‌کند تردید حرفه‌ای و سطح اطمینان بر اساس پرسشنامه هارت و نتو بر قضاوت‌های توأم با تردید حسابرسان تأثیر دارد، به پژوهشگران پیشنهاد می‌شود که در تحقیقات مرتبط با قضاوت‌های حسابرسان هر دو پرسشنامه را مدنظر قرار دهند.

۳. تردید حرفه‌ای و سطح اطمینان بر اساس پرسشنامه هارت بر تصمیم‌گیری توأم با تردید حسابرسان تأثیر دارد.

۴. پیشنهاد می‌شود شرکا و مدیران حسابرسی در جهت ارزیابی کارایی و اثربخشی فرآیند حسابرسی و نیروهای فعال در حسابرسی از نتایج این پژوهش استفاده نمایند.

۵. به دانشجویان حسابداری پیشنهاد می‌شود که در انتخاب حوزه فعالیت حرفه‌ای آتی خود علی‌الخصوص در حوزه حسابرسی به موضوعات روانشناختی توجه نمایند.

۶. به شرکا و مدیران حسابرسی پیشنهاد می‌شود که در بدو استخدام نیروهای جدیدالورود آزمون‌های روانشناختی (زیر نظر متخصص این حوزه) را به عمل آورند.

در حوزه پژوهشی به محققان آتی پیشنهاد می‌شود که درباره مسائل زیر به پژوهش بپردازند:

۱. بررسی نقش تعدیل‌کننده پیچیدگی کار بر رابطه میان تردید حرفه‌ای، سطح اطمینان و قضاوت‌ها و تصمیمات توأم با تردید حسابرسان، به‌طوری‌که بتوان نقش ماهیت کار ارجاع شده به حسابرسان را بر قضاوت‌های آنها مورد بررسی قرار داد.

۲. بررسی نقش تعدیل‌کننده دوره تصدی حسابرس بر رابطه میان تردید حرفه‌ای، سطح اطمینان و قضاوت‌ها و تصمیمات توأم با تردید حسابرس، به‌طوری‌که بتوان نقش یکی از معیارهای اثرگذار بر شناخت حسابرسان از صاحبکار را بر قضاوت‌های آنها مورد بررسی قرار داد.

۳. بررسی نقش تعدیل‌کننده تخصص حسابرس در صنعت بر رابطه میان تردید حرفه‌ای، سطح اطمینان و قضاوت‌ها و تصمیمات توأم با تردید حسابرس، به‌طوری‌که بتوان نقش یکی از معیارهای کیفیت حسابرسی را بر قضاوت‌های آنها مورد بررسی قرار داد.

۴. بررسی تاثیر جهت‌گیری هدف بر قضاوت حسابرسان.

۵. بررسی تاثیر خودکارآمدی بر تردید حرفه‌ای حسابرسان.

منابع

(الف) منابع فارسی:

۱. تحریری، آرش؛ پیری سقرلو، مهدی. (۱۳۹۵). درک حسابرسان از مفهوم تردید حرفه‌ای در کار حسابرسی. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دوره ۲۳، شماره ۱، صص ۱۱۷-۱۳۵.
۲. حساس یگانه، یحیی؛ غلامزاده دلداری، مسعود. (۱۳۹۱). ارزیابی جامع کیفیت حسابرسی در ایران: فرصت‌های تحقیقاتی. دهمین همایش حسابداری، دانشگاه الزهرا.
۳. حسینی، سید حسین؛ نیکومران، هاشم؛ رضایی، علی اکبر. (۱۳۹۴). تبیین مؤلفه‌های تأثیرگذار بر تردید حرفه‌ای حسابرسان با تکیه بر ابعاد فردی. حسابداری مدیریت، دوره ۸، شماره ۲۵، صص ۱۳-۲۷.
۴. حاجیه، زهره؛ گودرزی، احمد؛ فتاحی، زهرا. (۱۳۹۲). ارتباط ویژگی‌های تردید حرفه‌ای حسابرسان و قضاوت و تصمیم‌گیری آنها. فصلنامه مطالعات حسابداری. شماره ۱۸. صص ۲۵-۵۷۲.
۵. رجبعلی‌زاده، جواد؛ حصارزاده، رضا. (۱۳۹۵). بررسی رابطه بین دو بُعد شکاکیت و بی‌طرفی تردید حرفه‌ای با قضاوت حرفه‌ای حسابرس و تأثیر آن بر سطح رضایت از حق الزحمه حسابرسی. پایان‌نامه. دولتی - وزارت علوم، تحقیقات، و فناوری - دانشگاه فردوسی مشهد - دانشکده علوم اقتصادی. ۱۳۹۶. کارشناسی ارشد.
۶. رضایی، نرگس؛ بنی‌مهد، بهمن و حسینی، حسن. (۱۳۹۷). تأثیر هویت سازمانی و حرفه‌ای بر تردید حرفه‌ای حسابرس مستقل، دانش حسابرسی، دوره ۱۸، شماره ۷۱، صص ۱۹۹-۱۷۵.
۷. رؤیایی، رمضانعلی؛ یعقوب‌نژاد، احمد؛ آذین فر، کاوه. (۱۳۹۳). ارتباط بین تردید حرفه‌ای و قضاوت حرفه‌ای حسابرسان مستقل. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، دوره ۶، شماره ۲۲، صص ۶۷-۹۵.
۸. سعیدی گراغانی، مسلم و ناری، احمد. (۱۳۹۶). تأثیر تیپ شخصیتی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس در تخصیص بودجه زمانی به حساب‌های حاوی برآورد، دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، دوره ۲، شماره ۳، صص ۱۸۴-۱۶۹.
۹. صالحی، تابنده. (۱۳۹۵). رابطه اخلاق حرفه‌ای حسابرس و کیفیت حسابرسی. اخلاق در علوم و فناوری. دوره ۱۱، شماره ۳، صص ۷۷-۸۶.
۱۰. کمیته تدوین استانداردهای حسابداری. (۱۳۸۸). استاندارد حسابرسی شماره ۲۰۰. انتشارات سازمان حسابرسی.
۱۱. مهربان پور، محمد رضا؛ رحیمیان، محمد رضا و آهنگری، مهناز. (۱۳۹۷). بررسی طرز تفکر حسابرسان مستقل در کاربرد تردید حرفه‌ای در ایران، دانش حسابرس، دوره ۱۸، شماره ۷۱، صص ۱۲۸-۱۰۷.

(ب) منابع انگلیسی:

1. Anderson, S., & Wolfe, J. (2002). A perspective on audit malpractice claims. *Journal of Accountancy*, 194(3), 59-66.
2. Boyle Douglas M. and Brian W. Carpenter. (2015). »Demonstrating Professional Skepticism.« the CPA journal, pp. 31-35, 2015.
3. Carver, C. S., & Connor-Smith, J. (2010). Personality and coping. *Annual Review of Psychology*, 61 (1), 679-704. doi:10.1146/annurev.psych.093008.100352
4. Choo, F. , and K. Tan,(2000) , "Instruction Skepticism and Accounting Students' Ability to Detect Frauds in Auditing", *The Journal of Business Education* 1(Fall), PP. 72-87.
5. Cohen, J., Trompeter, G. & Westermann, K.D. (2014). Professional skepticism in practice: an examination of the influence of accountability on professional skepticism. University of central Florida , 1-46.
6. Farinha, J & Viana L.Luis. (2016) board structure and modified audit opinions: the case of the Portuguese stock exchange. Available at SSRN.
7. Fullerton, R. R., and C. Durtschi,(2008), «The Effect of Professional Skepticism on the Fraud Detection Skills of Internal Auditors», Utah State University School of

Accountancy Working paper.

8. Glover, S. M., & Prawitt, D. F. (2014). Enhancing auditor professional skepticism: The professional skepticism continuum. *Current Issues in Auditing*, 8(2), P1–P10. doi:10.2308/ciia-50895.
9. Haynes, D., S. P. Briggs, and S. Copeland. (2018). Mind the gap: Accountants at work and play. *Critical Perspectives on Accounting* 19 (1):81-96.
10. Helson, R., C. Jones, and V. S. Y. Kwan. (2002). Personality change over 40 years of adulthood: Hierarchical linear modeling analyses of two longitudinal samples. *Journal of Personality and Social Psychology* 83 (3):752-766.
11. Hirth, R., B. (2008). Better Internal Audit Leads to Better Controls. *Journal of Financial Executive*, Vol. 24 No. 9, pp. 49-54.
12. Hogan, R., Curphy, G. J., & Hogan, J. (1994). What we know about leadership: Effectiveness and personality. *American Psychologist*, 49, 493–504. doi:10.1037/0003-066X.49.6.493
13. Hurtt, R. K. (2010). Development of a scale to measure professional skepticism. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. 29 (1): 149- 171.
14. Hurt, R.K. and R. D. Plumlee, (2003) , »Professional Skepticism: A Model with Implications for Research«, Practice and Education, Working paper, University of Wisconsin-Madison, PP. 30 -40.
15. Hurtt, R. K; Brown-Liburd, H; Earley, C. E; and Krishnamoorthy, G. (2013). Research on auditor professional skepticism: Literature synthesis and opportunities for future research. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 32(1), 45-97.
16. Kendall O. Bowlin, Jessen L. Hobson, and M. David Piercey (2015) The Effects of Auditor Rotation, Professional Skepticism, and Interactions with Managers on Audit Quality. *The Accounting Review*: July 2015, Vol. 90, No. 4, pp. 1363-1393.
17. Lämsä, A., Vehkaperä, M., Puttonen, T., & Pesonen, H. (2008). Effect of business education on women and men students' attitudes on corporate responsibility in society. *Journal of Business Ethics*, 82(1), 45–58. doi:10.1007/s10551-007-9561-7.
18. Magdy S. Farag & Rafik Z. Elias. (2016). The relationship between accounting students' personality, professional skepticism and anticipatory socialization. *Accounting Education*, DOI: 10.1080/09639284.2015.1118639.
19. McCrae, R. R., & Costa, P. T. (1990). *Personality in adulthood*. New York, NY: Guilford Press.
20. McCrae, R. R. (1987). Creativity, divergent thinking, and openness to experience. *Journal of Personality and Social Psychology* 52 (6):1258-1265.
21. McMillan, J. J. , and R. A. White ,(1993). Auditors' Belief Revisions and Evidence Search: The Effect of Hypothesis Frame«, Confirmation and Professional Skepticism, *The Accounting Review* 68, PP. 443-465
22. Mocadlo, R. P. (2012). Inducing Predecisional Cognitive Dissonance to Increase Auditors Professional Skepticism . *Goizueta Business School, Emory University*, 1-112.
23. Passer, M. W., and R. E. Smith. 2011. *Psychology: The science of mind and behavior*. 5 th ed: McGraw-Hill international edition.
24. Olson, L. A, Lee, K., Morati, L. (2015). The Influence of Ethical Reasoning on Auditor/s Perceptions of Management's Competence and Integrity, *Advances in Accounting*, 11, PP. 1-29.

25. Quadackers. L. (2009). Auditors' Skeptical Characteristics and Their Relationship to Rkeptical Judgments and Decisions; *DissertationAmsterdam*,10(2), 39-55.
26. Sayed Alwee HussnieSayed HussinaTakiah Mohd.Iskandar. (2015). Re-Validation of Professional Skepticism Traits. *Procedia Economics and Finance*. Volume 28, 68-75.
27. Vogel, J. (2010). Bonjour on Explanation and Skepticism, *Studies in History and Philosophy of Science*, 41(3), 413-421.

