

بررسی تاثیر فشارهای اجتماعی، تعهد و ویژگی های شخصیتی بر قضاوت حسابرسان

سید محمد گلشائیان

کارشناسی ارشد حسابداری، گروه حسابداری، موسسه آموزش عالی حکیم نظامی قوچان، ایران. (نویسنده مسئول)
sm.golshaeian@gmail.com

منصوره سادات غفاری

حسابرس اداره کل امور اقتصادی و دارایی خراسان شمالی، بجنورد، ایران.
mansure.ghafari@gmail.com

سید محدثه سیدی

کارشناسی ارشد حسابداری، گروه حسابداری، موسسه آموزش عالی حکیم نظامی قوچان، ایران.
mohaddese_seyedi@yahoo.com

شماره ۳۳ / بهار ۱۳۹۹ (جلد سوم) / صص ۹۹-۱۱۷
چشم انداز حسابداری و مدیریت (دوره سوم)

چکیده

این تحقیق به بررسی تاثیر فشارهای اجتماعی، تعهد و ویژگی های شخصیتی بر قضاوت حسابرسان پرداخته است. روش تحقیق توصیفی-پیمایشی و قلمرو زمانی سال ۱۳۹۸ است. جامعه آماری مورد مطالعه حسابرسان شاغل در ۲۱ موسسه حسابداری عضو جامعه انتخاب شد. با توجه به حجم جامعه در دسترس و فرمول نمونه‌گیری کوکران حجم نمونه تقریبی تعداد ۲۵۰ نفر و تعداد ۳۵۰ پرسشنامه توزیع که از این تعداد ۲۸۹ پرسشنامه قابل تجزیه و تحلیل آماری بود. جهت آزمون فرضیه‌ها از مقدار احتمال حاصل از برازش مدل در حالت معنی‌داری پارامترها استفاده گردید. مناسبت (برازندگی) مدل با تبیین فرضیه‌ها در حالت تخمین استاندارد و معنی‌داری پارامترها از طریق مدل سازی معادلات ساختاری با کمک نرم افزار Smart PLS بررسی گردید. در تحلیل آماری به کمک آزمون تحلیل مسیر و بر اساس مدل برازش داده شده نتایج نشان داد: بین فشار اطاعت و قضاوت حسابرسان رابطه معنی‌داری وجود دارد. بین فشار تطابق و قضاوت حسابرسان رابطه معنی‌داری وجود دارد. بین تعهد حرفه‌ای و قضاوت حسابرسان رابطه معنی‌داری وجود دارد. بین تعهد هنجاری و قضاوت حسابرسان رابطه معنی‌داری وجود دارد. بین تعهد مستمر و قضاوت حسابرسان رابطه معنی‌داری وجود دارد. بین فاصله قدرت و قضاوت حسابرسان رابطه معنی‌داری وجود دارد. بین فردگرایی و قضاوت حسابرسان رابطه معنی‌داری وجود دارد. بین مردگرایی و قضاوت حسابرسان رابطه معنی‌داری وجود ندارد. بین عدم اطمینان و قضاوت حسابرسان رابطه معنی‌داری وجود دارد.

واژگان کلیدی: فشارهای اجتماعی، تعهد و ویژگی های شخصیتی، قضاوت حسابرسان.

مقدمه

قضاوت حسابرسان در سراسر جهان با توجه به نقض حسابرسی اخیر و دادرسی موسسات حسابرسی توجه بیشتری را به خود جلب کرده است. نهادهای حسابداری حرفه ای، قوانین اخلاقی را که شامل مسائل مربوط به فشارهای داخلی هستند را برای کمک به اعضای خود در مسیر معضلات اخلاقی دشوار توسعه داده اند. مؤسسه حسابداران رسمی خبره آمریکا بیان می کند که اگر حسابرسان متبخر معتقدند که موقعیت برتر به لحاظ حقوقی دروغین است، آنها باید نگرانی های خود را به سطح بالای مدیریتی درون سازمان معطوف کنند. همچنین، مؤسسه حسابداران رسمی خبره آمریکا همچنین بیان می کند که حسابرسان نباید قضاوت خود را تابع دیگران (از جمله همکاران) قرار دهند. با این وجود، اگرچه مؤسسه حسابداران رسمی خبره و استاندارد حسابرسی برای خطرات تقلب بر اصل حفظ یکپارچگی و عینی بودن حسابرسان تأکید دارند، و لیکن هیچ بحثی در مورد تأثیر فشارهای داخلی تاکنون ارائه نشده است. علاوه بر این، رسوایی های حسابداری اخیر در رابطه با موسسات حسابرسی، نشان می دهد که شکسته شدن رفتار اخلاقی در میان مدیران و حسابرسان نیز نگرانی عمده در این حرفه است. با توجه به علل شکست های حسابرسی، اکثر مطالعات پیشین بر روی فشارهای خارجی (به عنوان مثال توسط مشتریان) متمرکز شده است، در حالی که تعداد کمی از بر تأثیرگذاری فشارهای اجتماعی تمرکز دارند. با توجه به این پیش گفتار در ادامه به تشریح این مسئله پرداخته و بر اساس شواهد تجربی، اهمیت موضوع، تدوین فرضیه های تحقیق و نحوه آزمون فرضیه ها پرداخته می شود.

پیشینه پژوهش

تسانگویا و همکاران^۱ (۲۰۱۷) به بررسی این سوالی اساسی در تحقیق خود پرداختند که آیا پیروی و فشارهای تطابقی ارائه شده توسط سرپرستان (شرکا) و همکاران در شرکت های حسابرسی می تواند باعث رفتارها حسابرسی ناکارآمد در ژاپن شود یا خیر؟ همچنین بررسی نمودند که آیا سطح بالایی از تعهد حرفه ای و سازمانی و ویژگی های شخصی حسابرسان می تواند این فشارها را کاهش دهد یا خیر؟ نتایج نشان می دهد که فشار اطاعت و پیروی می تواند قضاوت حسابرسان را مختل کند، در حالی که فشار تطابقی تأثیر قابل توجهی در این زمینه ندارد. با استفاده از یک مدل سه بُعدی از تعهد و مقیاس پنج بُعدی از ویژگی های فردی، نشان می دهد که رفتار ناکارآمدی حسابرسی می تواند با افزایش تعهد عاطفی و هنجاری و با توجه به ویژگی های بسیار مردانه در حسابرسان فردی کاهش یابد.

اولیوا و راتناوات^۲ (۲۰۱۵) در پژوهشی به بررسی تأثیر تجربه کاری، شایستگی، انگیزه، مسئولیت پذیری و بیطرفی حسابرس بر روی رفتار کاهنده کیفیت حسابرسی پرداختند. پژوهش فوق بر روی حسابرسان شاغل در شرکت های حسابداری عمومی در جاکارتا انجام شده است و نتایج حاکی از این است که توانمندی حسابرس، مسئولیت پذیری و بیطرفی او تأثیر قابل توجهی بر روی کیفیت حسابرسی دارد و در جهت کیفیت حسابرسی و قضاوت حرفه ای بهتر باید شایستگی حسابرس و دانش او توسعه داده شود. همچنین بیطرفی حسابرس می تواند حسابرس را در جهت حسابرسی بهتر و به دور از تحت فشار قراردادن دیگران، کمک کند.

¹ Tsunogaya, et al.

² Olivia and Ratnawati

پاینو و ثانی^۱ (۲۰۱۳) در تحقیقی با عنوان نگرش نسبت به رفتار ناکارآمد حسابرسان: تاثیر بر تاکید بودجه، رفتار رهبری و اثربخشی بررسی حسابرسان معتقدند رفتار ناکارآمد حسابرسان، در ارتباط با کاهش کیفیت حسابرسان، یک مسئله پذیرفته شده است. این مطالعه یک مدل نظری را توسعه داده و تست می‌کند که عوامل موثر در رفتار ناکارآمد حسابرسان را شناسایی می‌کند. تاکید بودجه، ساختار رفتار رهبری و توجه و اثربخشی بررسی حسابرسان به عنوان سوابق نگرش نسبت به رفتار ناکارآمد حسابرسان مورد بررسی قرار گرفته‌اند. تجزیه و تحلیل رویکرد حداقل مربعات جزئی بر اساس نتایج این تحقیق از ۲۲۵ مدیر حسابرسان در مالزی به کار گرفته شده است. یافته‌ها در حمایت از مدل نظری شواهد سازگاری تولید می‌کنند. این تاکید بر مشاهده بودجه‌ها نیست که منجر به رفتار نامطلوب می‌شود، به غیر از متغیرهای متنی، از جمله ساختار رفتار رهبری و اثربخشی بررسی حسابرسان. مطالعه به محیط حسابرسان محدود است، و منوط به محدودیت‌های طبیعی پژوهش بر اساس مطالعه است. نتایج این مطالعه باید بر روش‌های حسابرسان، استخدام، آموزش و تصمیم‌گیری‌های ترویج تاثیر گذارد، و به حداقل رساندن وقوع و پذیرش رفتار ناکارآمد حسابرسان کمک کند. مطالعه به این دلیل مهم است که افزایش آگاهی با موسسه‌ی حسابرسان مالزی به عنوان سیاست‌گذاران و کمیته بررسی پیشرفت در مورد اختلال در کیفیت حسابرسان و رفتار ناکارآمد حسابرسان ناشی از اولین گزارش کمیته بررسی پیشرفت وجود دارد.

سوهایتی^۲ (۲۰۱۲) در تحقیقی با عنوان تاثیر هزینه‌های حسابرسان، فشار بودجه زمان حسابرسان و نگرش حسابرسان در رفتار ناکارآمد حسابرسان و دلالت آن بر بررسی کیفیت حسابرسان در مقیاس موسسه حسابرسان کوچک بیان نمودند رقابت شدید میان موسسات حسابرسان به مناقصه رقابتی تشویق می‌کند که منجر به جنگ هزینه می‌شود و بر هزینه‌های حسابرسان اثر می‌گذارد. این نتیجه مفاهیمی را برای فشار بودجه‌ی زمان حسابرسان در بر دارد که دلیل رفتار ناکارآمد حسابرسان و نگرش در انجام وظایف حسابرسان خواهد شد که، منجر به کیفیت حسابرسان ضعیف می‌شود. ابزار مطالعه، هزینه حسابرسان، فشار بودجه زمان حسابرسان، نگرش موسسه حسابرسان، حسابرسان ناکارآمد، و کیفیت حسابرسان هستند. روش‌های پژوهش مورد استفاده در این مورد روش‌های توصیفی- تاییدی هستند. نوع پژوهش، پژوهش کاربردی است. داده‌ها با استفاده از تکنیک‌های بررسی با توزیع پرسشنامه به ۱۶۷ موسسه حسابرسان در مقیاس کوچک به دست آمده و با مدل معادلات ساختاری بررسی شده است. نتیجه نشان داد که مقدار قابل توجهی از هزینه‌های حسابرسان، فشار بودجه زمانی حسابرسان به نگرش حسابرسان وجود دارد. فشار بودجه زمان حسابرسان و نگرش حسابرسان نیز اثرات قابل توجهی بر رفتار ناکارآمد حسابرسان دارد و آن می‌تواند دلیل بر افزایش کیفیت حسابرسان باشد.

خان محمدی و همکاران (۱۳۹۶) به تحقیق با عنوان ارتباط بین متغیرهای دموگرافیک با رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسان پرداختند. بعد از وقوع رسوایی‌های اخیر، اعتبار حرفه حسابرسان خدشه دار شده و این سوال در اذهان عمومی مطرح شد که حسابرسان کجا بودند بسیاری از رفتارها و تصمیم‌های کارکنان و مدیران در سازمان‌های امروزی تحت تاثیر ارزش‌های اخلاقی آنها است. هدف اصلی این پژوهش تعیین ارتباط عوامل شخصیتی در حسابرسان با رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسان است. یافته‌های پژوهش نشان دهنده این مورد است که ویژگی‌های شخصی حسابرسان تاثیر مستقیمی با رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسان دارد. بررسی‌ها نشان داد که هرچقدر سن و تجربه و مدرک حسابرسان کمتر باشد رفتارهای کاهنده‌ی کیفیت بیشتری بروز می‌دهند. با توجه به یافته‌های این پژوهش، امید می‌رود سازمان حسابرسان، جهت افزایش کیفیت

¹ Paino & Thani

² Suhayati

حسابرسی، با تدوین راهبرد اخلاقی مناسب و انجام برنامه ریزی های لازم، در جهت افزایش سطح آرمانگرایی حسابرسان، اقدام کنند.

نسل موسوی و نظریور (۱۳۹۶)، به بررسی تاثیر جنبه فردی سرمایه معنوی بر قضاوت حسابرسان مستقل پرداختند. عدم ثبت بدهی مالیاتی توسط شرکت ها از جمله مشکلاتی است که سازمان امور مالیاتی با آن مواجه است در این میان نقش حسابرسان در مواجهه با عدم ثبت بدهی مربوطه می تواند مهم باشد. اینکه چه عواملی بر آنها تاثیر می گذارد تا در برابر خواسته های صاحب کار قضاوت مطلوب و مناسبی نشان دهند، همیشه مورد بحث محققین این رشته بوده است. بر همین اساس، این مقاله ابعاد فردی سرمایه معنوی (اخلاق، اصول اخلاقی، ارزش های شخصی و فرهنگ) را به عنوان عوامل تاثیرگذار بر قضاوت حسابرسان پیشنهاد و آزمون نمود. داده های حاصل از پرسشنامه های پژوهش با استفاده از ضریب همبستگی اسپیرمن و تحلیل رگرسیون چند متغیره مورد بررسی قرار گرفت. نتایج این مطالعه نشان می دهد که مباحث مرتبط با معنویات می تواند به تعدیل قضاوت حسابرسان مستقل در مواردی همانند برخورد با عدم ثبت بدهی مالیاتی در شرکت های مورد حسابرسی بیانجامد.

سپهری و پاک مرام (۱۳۹۴) به بررسی تاثیر شدت عواقب و پیامدها بر تصمیم گیری اخلاقی و قضاوت حرفه ای حسابرسان پرداختند. رسواییهای اخلاقی اخیر برخی شرکتهای بزرگ جهان نظیر تایکو ۲، ورلد کام ۳ و انرون ۴، انتظارات از حسابداران رسمی را برای رعایت دقیق و همه جانبه رهنمودهای اخلاقی افزایش داده است. موضوعات مربوط به تصمیم گیری های اخلاقی و گزارشگری مالی اخلاقی مورد توجه قرار گرفته است. در خصوص اهمیت تصمیم گیری اخلاقی حسابداران رسمی در ارتقای اعتبار حرفه، این موضوع مطرح می گردد که چه عواملی باعث تصمیم گیری اخلاقی می گردد. پژوهش حاضر به دنبال بررسی تاثیر شدت عواقب و پیامدها بر تصمیم گیری های اخلاقی و قضاوت حرفه ای در بین حسابرسان عضو جامعه حسابداران رسمی ایران است. پژوهش حاضر روی ۱۴۳ نفر از حسابرسان عضو جامعه حسابداران رسمی ایران صورت گرفته و داده های آن از طریق پرسشنامه جمع آوری شده است. با استفاده از مدل معادلات ساختاری نتایج آزمون فرضیه نشان می دهد که شدت عواقب و پیامدها متغیر موثر بر تصمیم گیری اخلاقی حسابرسان می باشند.

فاضل (۱۳۹۳) به بررسی تاثیر شک و تردید و سابقه قبلی کار با مشتری بر ارزیابی اولیه قضاوت حسابرس پرداخت. جامعه مورد نظر تحقیق حاضر دانشجویان کارشناسی ارشد رشته حسابداری شاغل در حرفه و مشغول به تحصیل در دانشگاه های آزاد اسلامی یزد و فارس بوده است. نمونه مشتمل بر ۱۵۶ نفر می باشد که به دلیل مشخص نبودن تعداد دانشجویان شاغل با استفاده از روش کوکران با حجم جامعه نامحدود محاسبه شده است. ابزار گردآوری داده ها در این تحقیق پرسشنامه استاندارد شده بین المللی می باشد. روش تحقیق حاضر توصیفی- پیمایشی با رویکرد همبستگی بوده است. برای بررسی فرضیات تحقیق از تکنیک رگرسیون تک متغیره و چند متغیره استفاده شده است. نتایج حاصل از بررسی فرضیه ها بیانگر این است که شک و تردید حسابرس بر ارزیابی اولیه قضاوت حسابرس تاثیر گذار می باشد، هم چنین تجربه قبلی کار با مشتری نیز بر ارزیابی اولیه قضاوت حسابرس موثر است.

عسکری (۱۳۹۲) به بررسی رابطه بین مسائل اخلاقی و تصمیم گیری حسابرسان پرداخت. هدف اصلی این تحقیق بررسی رابطه بین مراحل فرایند تصمیم گیری حسابرسان می باشد و از مدل چهار مرحله ای فرایند تصمیم گیری رست (۱۹۸۶) استفاده شده است تا رابطه بین متغیرهای تحقیق مورد بررسی قرار گیرد. که به منظور اندازه گیری متغیرهای تحقیق از پرسش نامه ای که متشکل از سه سناریوی اخلاقی می باشد استفاده شده است. منظور بررسی پایایی پرسش نامه از روش

ضریب آلفای کرونباخ و به منظور تعیین اعتبار (روایی) پرسش نامه از نظر متخصصان استفاده شده، بدین صورت که ابتدا تعدادی پرسش نامه اولیه توزیع شد و پس از کسب نظر متخصصان اصلاحات مورد نیاز در پرسش نامه انجام و برای توزیع نهایی آماده شد. جامعه آماری تحقیق حاضر کلیه حسابرسان، مدیران و پرسنل سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران می باشند که با توجه به فرمول کوکران تعداد ۲۶۲ پرسش نامه بین افراد عضو نمونه آماری توزیع گردید. نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل داد های ۲۶۲ پرسش نامه نشان می دهد بین نیت اخلاقی و قضاوت اخلاقی حسابرسان با حساسیت اخلاقی حسابرسان رابطه مثبت معناداری وجود دارد بطوری که هر چه قضاوت اخلاقی حسابرسان در سطح بالایی قرار داشته باشد، نیت اخلاقی آنها نیز در سطح بالایی قرار دارد. این نتایج نشان می دهد که بین قضاوت اخلاقی و نیت اخلاقی حسابرسان نیز رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. بطوری که حسابرسانی که از حساسیت اخلاقی بالاتری برخوردارند در هنگام تصمیم گیری در شرایط چالش های اخلاقی قضاوت اخلاقی بیشتری در تصمیمات خود اعمال نموده که این نیز به نوبه خود موجب افزایش نیت اخلاقی آنها می گردد.

حاجیها و همکاران (۱۳۹۱) به بررسی رابطه بین سن و جنسیت با قضاوت و تصمیم گیری حسابرسان. پرداختند. لین پژوهش با هدف بررسی رابطه بین سن و جنسیت حسابرسان با قضاوت و تصمیم گیری آنها می باد. جامعه آماری این تحقیق، حسابرسان سازمان حسابرسی و مؤسسات عضو جامعه حسابداران رسمی است. انتاب نمونه بصورت تصادفی و پرسشنامه بین یکصد نفر از حسابرسان توزیع گردید. روش تحقیق، از نوع توصیفی- پیمایشی و برای جمع آوری داده ها از پرسشنامه، برای تجزیه و تحلیل داده ها از روش های مقایسه میانگین و آزمون همبستگی پیرسون استفاده شد. نتایج تحقیق نشان داد تصمیم گیری حسابران به سن و جنسیت آنها بستگی ندارد و می توان نتیجه گرفت کیفیت تضوات و تصمیم گیری حسابرسان به شایستگی های فردی حسابرس بستگی خواهد داشت.

سیرانی و همکاران (۱۳۸۸) به بررسی تاثیر تجربه و پیچیدگی موضوعات حسابرسی بر قضاوت حسابرس پرداختند و بر اساس مدل تصمیم گیری سیمون نشان می دهد هر چه وظایف و کار حسابرسی پیچیده تر شود، اهمیت و اثر تجربه بیشتر نمایان می شود. این مقاله با توجه به این مدل، به بررسی وظایف ساختار یافته، نیمه ساختار یافته و ساختار نیافته می پردازد و افراد تحت مطالعه را به دو گروه باتجربه (حسابداران رسمی شاغل در سازمان حسابرسی) و کم تجربه (سطوح سازمانی پایین تر و حسابرسان کم تجربه شاغل در سازمان حسابرسی) تقسیم می کند. برای تعیین پیچیدگی و تعیین وظایف ساختار یافته، نیمه ساختار یافته و ساختار نیافته و تجربه مورد نیاز جهت قضاوت برای ارزیابی این وظایف، یک مطالعه جداگانه که با شرکت ۴۶ شریک و مدیر حسابرسی انجام شده است، مبنای قرار گرفته است. نتایج، نشان گر این واقعیت است که تفاوت معناداری بین تصمیم گیری گروه های مورد آزمایش وجود دارد و حسابرسان کم تجربه خصوصاً در مورد وظایف ساختار نیافته جانشین های مطمئنی برای حسابرسان محسوب نمی شوند.

فرضیه های پژوهش

۱. بین فشار اطاعت و قضاوت حسابرسان رابطه معنی داری وجود دارد.
۲. بین فشار تطابق و قضاوت حسابرسان رابطه معنی داری وجود دارد.
۳. بین تعهد حرفه ای و قضاوت حسابرسان رابطه معنی داری وجود دارد.
۴. بین تعهد عاطفی و قضاوت حسابرسان رابطه معنی داری وجود دارد.

- فرضیه ۵. بین تعهد هنجاری و قضاوت حسابرسان رابطه معنی داری وجود دارد.
- فرضیه ۶. بین تعهد مستمر و قضاوت حسابرسان رابطه معنی داری وجود دارد.
- فرضیه ۷. بین فاصله قدرت و قضاوت حسابرسان رابطه معنی داری وجود دارد.
- فرضیه ۸. بین فردگرایی و قضاوت حسابرسان رابطه معنی داری وجود دارد.
- فرضیه ۹. بین مردگرایی و قضاوت حسابرسان رابطه معنی داری وجود دارد.
- فرضیه ۱۰. بین عدم اطمینان و قضاوت حسابرسان رابطه معنی داری وجود دارد.

روش پژوهش

از لحاظ دسته بندی تحقیقات برحسب نحوه گردآوری داده ها (طرح تحقیق) می توان این تحقیق را تحقیقی توصیفی دانست که از نوع پیمایشی و همبستگی می باشد. تحقیق توصیفی شامل جمع آوری اطلاعات برای بررسی فرضیه یا پاسخ به سوالات مربوط به وضعیت فعلی موضوع مطالعه می باشد. در کلی ترین تقسیم بندی، روش تحقیق را کتابخانه ای و میدانی در نظر گرفته اند. که در حال حاضر از هر دوی این روش ها استفاده خواهد شد. همچنین از آن جایی که نتایج این تحقیق را می توان در جهت آگاه سازی مدیران حسابرسی و ارائه راهکارهایی به موسسات حسابرسی به کار برد، از نوع کاربردی است.

نحوه گردآوری و تجزیه و تحلیل داده ها

جهت جمع آوری داده ها به منظور آزمون فرضیه ها با توجه به موضوع پژوهش از روش پژوهش های پیمایشی استفاده می شود. رایج ترین شیوه های گردآوری داده ها در این روش، مصاحبه شخصی و استفاده از پرسش نامه است که در این پژوهش برای جمع آوری داده ها از پرسش نامه ای حاوی سوال های تخصصی استفاده می شود. در بخش نظری نیز به منظور جمع آوری اطلاعات مورد نیاز با توجه به موضوع پژوهش از روش کتابخانه ای استفاده می شود. در این روش با رجوع به کتب، مجلات و پایگاه های اینترنتی، اطلاعات نظری مورد نیاز برای انجام این پژوهش جمع آوری می شود. مرحله گردآوری داده ها آغاز فرآیندی است که طی آن محقق یافته های میدانی و کتابخانه ای را گردآوری و به روش استقرائی به فشرده سازی آن ها از طریق طبقه بندی و سپس تجزیه و تحلیل پرداخته و فرضیه های تدوین شده را مورد ارزیابی قرار می دهد. در این پژوهش برای جمع آوری داده های مرتبط با متغیرها در بخش تجربی و آزمون فرضیه های پژوهش از روش میدانی و از ابزار پرسشنامه استفاده می شود. داده های این تحقیق از طریق نظر خواهی^۱ می باشد و ابزار اصلی آن پرسش نامه است. بدین گونه که پرسشنامه های مربوط میان نمونه مورد مطالعه در جامعه هدف مورد نظرتوزیع گردیده و داده های جمع آوری شده برای بررسی رابطه میان متغیرها و آزمون فرضیه های تحقیق مورد تحلیل واقع می شود. پرسشنامه مجموعه ای از سوال هایی است که محقق با توجه به نیازهای اطلاعاتی خود آن ها را طراحی و گردآوری می کند و برای گرفتن پاسخ در اختیار مخاطب قرار می گیرد. پرسشنامه این تحقیق شامل بخش های زیر است:

بخش اول (عمومی): این بخش شامل گویه های مربوط به ویژگی های نمونه مورد مطالعه است که این ویژگی های جامعه شناختی شامل جنسیت، سن، تحصیلات، سابقه کار، سابقه حرفه ای در زمینه حسابرسی و سایر موارد مرتبط می باشد.

¹ Survey

بخش دوم (تخصصی): این بخش پرسشنامه به سنجش متغیرهای تحقیق از طریق گویه های مطرح شده در تحقیق های پیشین که روایی آن ها مورد تایید واقع شده است، پرداخته می شود. جهت سنجش متغیرهای فشار اطاعت و فشار تطابق از گویه های مطرح شده در پژوهش دیزورت و لورد (۲۰۰۱) بهره گرفته می شود. جهت سنجش متغیر قضاوت حسابرسان از سناریو مطرح شده در پژوهش تسانگویا و همکاران (۲۰۱۷) بهره گرفته می شود. در این پژوهش، اطلاعات مورد نیاز از طریق پرسشنامه جمع آوری می گردد که هریک از متغیرها تعدادی از گویه ها را در قالب طیف پنج گزینه ای لیکرت به خود اختصاص داده اند که ارزش عدد پنج برای به کاملاً موافقم و عدد یک برای گزینه به کاملاً مخالفم می باشد. در این مقیاس اندازه گیری، پاسخ ها به صورت کیفی بوده که برای تبدیل آن ها به پاسخ های کمی، برای هر کدام از گزینه ها وزن های آن ها در جدول زیر، ذکر شده است.

جدول (۱): تبدیل وزنی طیف لیکرت در پرسشنامه

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

اعتبار (روایی) به ارتباط منطقی، بین پرسش های آزمون و مطلب مورد سنجش اشاره دارد. وقتی گفته می شود آزمون، روایی دارد به این معنی است که پرسش های آزمون به طور دقیق آنچه را مورد نظر می باشد، می سنجد (دلاور، ۱۳۹۰). برای روایی و افزایش قابلیت اعتماد پرسشنامه، محتوای گویه ها توسط خبرگان و دست اندرکاران و استاد راهنما و سایر اعضای هیات علمی در دانشگاه مورد سنجش قرار می گیرد. پایایی یک ابزار اندازه گیری، عبارت است از درجه ثبات، همسانی و قابلیت پیش بین آن در اندازه گیری هر آنچه اندازه می گیرد. پایایی پرسشنامه را از طریق محاسبه ضریب آلفای کرونباخ بدست می آوریم.

متغیرهای پژوهش

متغیر کمیتی است که در دامنه ای معین می تواند از یک فرد به فرد دیگر یا از یک مشاهده به مشاهده دیگر، مقداری های مختلفی را به خود بگیرد. بنابراین چیزی است که تغییر می پذیرد و پژوهشگر آنها را بنا به هدف تحقیق خود کنترل، دستکاری یا مشاهده می کند. در برخی مواقع، متغیر نمادی است که اعداد یا ارزش هایی به آن منتسب میشود (خاکی، ۱۳۹۱). در یک تحقیق علمی برای پاسخ دادن به سؤال های تحقیق و یا آزمون فرضیه ها، تشخیص متغیر امری ضروری است. متغیرها را به طور معمول از نظر نقش آن ها در تحقیق می توان به شیوه زیر طبقه بندی کرد:

الف) متغیر وابسته: پژوهشگر بیش از هر چیز به متغیر وابسته علاقه مند است، هدف وی توصیف یا پیش بینی تغییر پذیری متغیر وابسته است. به بیان دیگر، همان متغیر اصلی است که به منزله یک مطلب قابل پژوهش جلوه می کند. با تحلیل متغیر وابسته (یعنی اینکه چه متغیر هایی بر آن تاثیر می گذارد)، می توان برای حل مساله به پاسخ هایی دست یافت. پژوهشگر علاقه مند است این متغیر و نیز سایر متغیرهایی که بر آن تاثیر می گذارند کمی کند و بسنجد (سکاران، ۱۳۹۱). قضاوت حسابرسان در این تحقیق نقش متغیر وابسته دارد.

ب) متغیرهای مستقل: متغیر مستقل به گونه ای مثبت یا منفی بر متغیر وابسته تاثیر می گذارد. یعنی، وقتی متغیر مستقل وجود داشته باشد متغیر وابسته نیز وجود دارد و هر مقدار افزایش در متغیر مستقل روی دهد، در متغیر وابسته نیز افزایش یا کاهش

روی خواهد داد. به بیان دیگر، دلیل تغییر در متغیر وابسته را باید در متغیر مستقل جستجو کرد (سکاران، ۱۳۹۱). در این تحقیق متغیرهای مستقل، عبارتند از:

۱. تعهد سازمانی شامل تعهد هنجاری، عاطفی و مستمر برگرفته از پژوهش آلن و میر (۱۹۹۰).
۲. تعهد حرفه ای برگرفته از پژوهش بلائو^۱ (۲۰۰۳).
۳. فشار اطاعت و تطابق برگرفته از پژوهش دیزورت و لورد^۲ (۲۰۰۱).
۴. نگرش های فرهنگی شامل الف) فاصله قدرت، ب) مردگرایی در مقابل زن گرایی، ج) فردگرایی در مقابل جمع گرایی و د) عدم اطمینان برگرفته از پژوهش هافستد^۳ (۱۹۹۱).

جامعه آماری پژوهش

جامعه آماری به کل گروه افراد، رویدادها و پدیده‌های مورد علاقه محقق که قصد بررسی آن‌ها را دارد، اشاره داشته (دانایی فرد و همکاران، ۱۳۸۶) و عبارت است از مجموعه افراد؛ اشیاء و ... که حداقل در یک صفت ویژگی مشترکی دارند (خاکی، ۱۳۹۱). در این تحقیق واحد تحلیل فرد است و جامعه آماری مورد هدف در این تحقیق حسابرسان شاغل در موسسات حسابرسی در مشهد مقدس می‌باشد. نمونه آماری به روش دردسترس و از کارکنان ۲۱ موسسه حسابرسی واقع در شهر مشهد مقدس انتخاب شده است. نمونه گیری فرآیند انتخاب کردن تعداد کافی از میان اعضای جامعه آماری است، به طوری که با مطالعه گروه نمونه و فهمیدن خصوصیات و ویژگی‌های آزمودنی‌های گروه نمونه قادر خواهیم بود این خصوصیات یا ویژگی‌ها را به اعضای جامعه آماری تعمیم دهیم (خاکی، ۱۳۹۱). انواع روش‌های نمونه‌گیری احتمالی شامل نمونه‌گیری تصادفی ساده، نمونه‌گیری سیستماتیک، نمونه‌گیری تصادفی طبقه‌ای، نمونه‌گیری خوشه‌ای، نمونه‌گیری ناحیه‌ای، نمونه‌گیری مضاعف و انواع روش‌های نمونه‌گیری غیر احتمالی شامل نمونه‌گیری قضاوتی، در دسترس و نمونه‌گیری سهمیه ای است (سکاران، ۱۳۹۱). از آنجا که این تحقیق براساس نوع هدف، کاربردی بوده و معرف بودن گروه نمونه برای تعمیم پذیری به جامعه دارای اهمیت می‌باشد، بنابراین از نمونه‌گیری احتمالی به روش دردسترس استفاده شد. برای تعیین حجم نمونه از جامعه مورد هدف که تقریباً ۵۰۰ نفر می‌باشند نیز با توجه به معلوم بودن تعداد جامعه آماری از فرمول حجم نمونه کوکران استفاده شده است. حجم نمونه تحقیق با استفاده از رابطه زیر محاسبه شده است:

$$n = \frac{N \cdot Z_{\alpha}^2 \cdot p \cdot q}{(N - 1) \cdot d^2 + Z_{\alpha}^2 \cdot \sigma^2}$$

که در آن؛ N: اندازه حجم جامعه، Z: متغیر تصادفی با توزیع نرمال، e: خطای برآوردی پنج صدم.

$$n_0 = \frac{500 \cdot 1.96^2 \cdot 0.5 \cdot 0.5}{0.05^2(500 - 1) + 1.96^2 \cdot 0.5 \cdot 0.5} = \frac{480.02}{1.2475 + 0.9604} \cong 217$$

با توجه به حجم جامعه در دسترس (۵۰۰ نفر) و فرمول نمونه‌گیری حداقل حجم نمونه انتخابی تقریباً تعداد ۲۱۷ نفر شد.

¹ Blau

² Lord and DeZoort

³ Hofstede

جدول (۲): توزیع و نرخ بازگشت پرسشنامه ها

ردیف طبقات	تعداد کل برآورد (نفر)	نمونه آماری بر اساس رابطه کوکران	پرسشنامه توزیع شده	پرسشنامه دریافت شده و قابل تجزیه و تحلیل	نرخ بازگشت (درصد)
جمع	۵۰۰	۲۱۷	۳۵۰	۲۸۹	۸۲/۵

بررسی نرمال بودن داده ها

پیش‌نیاز انجام تمامی آزمون‌های پارامتری، نرمال بودن توزیع آماری متغیرها است. به طور کلی می‌توان گفت که آزمون‌های پارامتری، عموماً بر میانگین و انحراف معیار استوار هستند. حال اگر توزیع جامعه نرمال نباشد، نمی‌توان استنباط درست از نتایج داشت. برای آزمون نرمال بودن متغیرها، از آزمون چولگی و کشیدگی استفاده شده است. شاخص اندازه گیری پارامترهای تعیین انحراف از قرینگی ضریب چولگی است. شاخص سنجش پراکندگی جامعه نسبت به توزیع نرمال ضریب کشیدگی نام دارد که نتایج آن در جدول ۳ ارائه گردیده است. همان گونه که مشاهده می‌گردد با توجه به این که بازه اعداد چولگی و کشیدگی بین +۱ و -۱ می‌باشد در نتیجه فرض نرمال بودن داده‌ها مورد تأیید است.

جدول (۳): نتایج آزمون نرمال بودن داده ها

ردیف	متغیر	نماد متغیر	چولگی	کشیدگی
۱	تعهد هنجاری	NC	-۰/۵۷۴	-۰/۱۴۲
۲	تعهد مستمر	CC	-۰/۴۵۳	-۰/۴۳۰
۳	تعهد عاطفی	AC	-۰/۴۶۰	-۰/۳۹۴
۴	تعهد حرفه ای	AOC	-۰/۳۳۲	-۰/۳۶۰
۵	فشار اطاعت	OP	-۰/۰۳۳	-۰/۴۵۰
۶	فشار تطابق	CP	-۰/۳۲۱	-۰/۲۹۴
۷	فاصله قدرت	PD	-۰/۳۲۶	-۰/۱۸۱
۸	فردگرایی / جمع گرایی	IC	-۰/۱۸۹	-۰/۵۳۸
۹	مردگرایی / زن گرایی	MF	-۰/۳۳۱	-۰/۷۴۹
۱۰	عدم اطمینان	UA	-۰/۲۴۰	-۰/۶۲۶
۱۱	قضاوت حسابرس	JA	-۰/۵۸۵	-۰/۴۵۶

آزمون فرضیه اول پژوهش

فرضیه اول: بین فشار اطاعت و قضاوت حسابرسان رابطه معنی داری وجود دارد. در بررسی آثار متغیر فشار اطاعت بر قضاوت حسابرسان، ضریب مسیر به میزان (-۰/۳۳۴) برآورد شده است. با توجه به مقدار احتمال که برابر ۴/۴۴۸ می‌باشد (برای معنی دار بودن یک ضریب، عدد معنی داری آن باید خارج از بازه (+۱/۹۶، -۱/۹۶) باشد)

که در این صورت از سطح معنی داری ۰/۰۵ کوچکتر است). می توان نتیجه گرفت که این ضریب مسیر در سطح خطای ۰/۰۵ معنی دار است یعنی بین فشار اطاعت و قضاوت حسابرسان رابطه معکوس و معنی داری وجود دارد. بنابراین فرضیه شماره یک تایید می گردد. همچنین می توان نتیجه گرفت که در حدود ۳۳/۴ درصد از تغییرات مربوط به قضاوت حسابرسان توسط فشار اطاعت تبیین می گردد و این مقدار معنی داری می باشد. به عبارت دیگر باتوجه به ضریب β مشخص می گردد در صورتی که یک واحد فشار اطاعت تغییر کند، قضاوت حسابرسان به میزان ۰/۳۳۴ واحد تغییر می کند.

جدول (۴): نتیجه مربوط به فرضیه اول

نتیجه	معنی داری	مسیر مستقیم
پذیرش فرضیه	$p < 0.05$	فشار اطاعت \rightarrow قضاوت حسابرسان

آزمون فرضیه دوم پژوهش

فرضیه دوم: بین فشار تطابق و قضاوت حسابرسان رابطه معنی داری وجود دارد. در بررسی آثار متغیر فشار تطابق بر قضاوت حسابرسان، ضریب مسیر به میزان (۰/۴۳۶) برآورد شده است. با توجه به مقدار احتمال که برابر ۵/۱۰۹ می باشد (برای معنی دار بودن یک ضریب، عدد معنی داری آن باید خارج از بازه (۱/۹۶، -۱/۹۶) باشد که در این صورت از سطح معنی داری ۰/۰۵ کوچکتر است). می توان نتیجه گرفت که این ضریب مسیر در سطح خطای ۰/۰۵ معنی دار است یعنی بین فشار تطابق و قضاوت حسابرسان رابطه مستقیم و معنی داری وجود دارد. بنابراین فرضیه شماره دو تایید می گردد. همچنین می توان نتیجه گرفت که در حدود ۴۳/۶ درصد از تغییرات مربوط به قضاوت حسابرسان توسط فشار تطابق تبیین می گردد و این مقدار معنی داری می باشد. به عبارت دیگر باتوجه به ضریب β مشخص می گردد در صورتی که یک واحد فشار تطابق تغییر کند، قضاوت حسابرسان به میزان ۰/۴۳۶ واحد تغییر می کند.

جدول (۵): نتیجه مربوط به فرضیه دوم

نتیجه	معنی داری	مسیر مستقیم
پذیرش فرضیه	$p < 0.05$	فشار تطابق \rightarrow قضاوت حسابرسان

آزمون فرضیه سوم پژوهش

فرضیه سوم: بین تعهد حرفه ای و قضاوت حسابرسان رابطه معنی داری وجود دارد. در بررسی آثار متغیر تعهد حرفه ای بر قضاوت حسابرسان، ضریب مسیر به میزان (۰/۴۰۵) برآورد شده است. با توجه به مقدار احتمال که برابر ۵/۰۵۹ می باشد (برای معنی دار بودن یک ضریب، عدد معنی داری آن باید خارج از بازه (۱/۹۶، -۱/۹۶) باشد که در این صورت از سطح معنی داری ۰/۰۵ کوچکتر است). می توان نتیجه گرفت که این ضریب مسیر در سطح خطای ۰/۰۵ معنی دار است یعنی بین تعهد حرفه ای و قضاوت حسابرسان رابطه مستقیم و معنی داری وجود دارد. بنابراین فرضیه شماره سه تایید می گردد. همچنین می توان نتیجه گرفت که در حدود ۴۰/۵ درصد از تغییرات مربوط به قضاوت حسابرسان

توسط تعهد حرفه ای تبیین می‌گردد و این مقدار معنی داری می‌باشد. به عبارت دیگر باتوجه به ضریب β مشخص می‌گردد در صورتی که یک واحد تعهد حرفه ای تغییر کند، قضاوت حسابرسان به میزان $0/405$ واحد تغییر می‌کند.

جدول (۶): نتیجه مربوط به فرضیه سوم

نتیجه	معنی داری	مسیر مستقیم
پذیرش فرضیه	$p < 0/05$	تعهد حرفه ای \rightarrow قضاوت حسابرسان

آزمون فرضیه چهارم پژوهش

فرضیه چهارم: بین تعهد عاطفی و قضاوت حسابرسان رابطه معنی داری وجود دارد. در بررسی آثار متغیر تعهد عاطفی بر قضاوت حسابرسان، ضریب مسیر به میزان $(0/279)$ برآورد شده است. با توجه به مقدار احتمال که برابر $3/107$ می‌باشد (برای معنی دار بودن یک ضریب، عدد معنی داری آن باید خارج از بازه $(+1/96, -1/96)$ باشد که در این صورت از سطح معنی داری $0/05$ کوچکتر است). می‌توان نتیجه گرفت که این ضریب مسیر در سطح خطای $0/05$ معنی دار است یعنی بین تعهد عاطفی و قضاوت حسابرسان رابطه مستقیم و معنی داری وجود دارد. بنابراین فرضیه شماره چهارم تایید می‌گردد. همچنین می‌توان نتیجه گرفت که در حدود $27/9$ درصد از تغییرات مربوط به قضاوت حسابرسان توسط تعهد عاطفی تبیین می‌گردد و این مقدار معنی داری می‌باشد. به عبارت دیگر باتوجه به ضریب β مشخص می‌گردد در صورتی که یک واحد تعهد عاطفی تغییر کند، قضاوت حسابرسان به میزان $0/279$ واحد تغییر می‌کند.

جدول (۷): نتیجه مربوط به فرضیه چهارم

نتیجه	معنی داری	مسیر مستقیم
پذیرش فرضیه	$p < 0/05$	تعهد عاطفی \rightarrow قضاوت حسابرسان

آزمون فرضیه پنجم پژوهش

فرضیه پنجم: بین تعهد هنجاری و قضاوت حسابرسان رابطه معنی داری وجود دارد. در بررسی آثار متغیر تعهد هنجاری بر قضاوت حسابرسان، ضریب مسیر به میزان $(0/507)$ برآورد شده است. با توجه به مقدار احتمال که برابر $7/139$ می‌باشد (برای معنی دار بودن یک ضریب، عدد معنی داری آن باید خارج از بازه $(+1/96, -1/96)$ باشد که در این صورت از سطح معنی داری $0/05$ کوچکتر است). می‌توان نتیجه گرفت که این ضریب مسیر در سطح خطای $0/05$ معنی دار است یعنی بین تعهد هنجاری و قضاوت حسابرسان رابطه مستقیم و معنی داری وجود دارد. بنابراین فرضیه شماره پنجم تایید می‌گردد. همچنین می‌توان نتیجه گرفت که در حدود $50/7$ درصد از تغییرات مربوط به قضاوت حسابرسان توسط تعهد هنجاری تبیین می‌گردد و این مقدار معنی داری می‌باشد. به عبارت دیگر باتوجه به ضریب β مشخص می‌گردد در صورتی که یک واحد تعهد هنجاری تغییر کند، قضاوت حسابرسان به میزان $0/507$ واحد تغییر می‌کند.

جدول (۸): نتیجه مربوط به فرضیه پنجم

نتیجه	معنی داری	مسیر مستقیم
پذیرش فرضیه	$p < 0.05$	تعهد هنجاری \rightarrow قضاوت حسابرسان

آزمون فرضیه ششم پژوهش

فرضیه ششم: بین تعهد مستمر و قضاوت حسابرسان رابطه معنی داری وجود دارد. در بررسی آثار متغیر تعهد مستمر بر قضاوت حسابرسان، ضریب مسیر به میزان (۰/۳۴۸) برآورد شده است. با توجه به مقدار احتمال که برابر ۴/۶۲۰ می باشد (برای معنی دار بودن یک ضریب، عدد معنی داری آن باید خارج از بازه (۱/۹۶، -۱/۹۶) باشد که در این صورت از سطح معنی داری ۰/۰۵ کوچکتر است). می توان نتیجه گرفت که این ضریب مسیر در سطح خطای ۰/۰۵ معنی دار است یعنی بین تعهد مستمر و قضاوت حسابرسان رابطه مستقیم و معنی داری وجود دارد. بنابراین فرضیه شماره ششم تایید می گردد. همچنین می توان نتیجه گرفت که در حدود ۳۴/۸ درصد از تغییرات مربوط به قضاوت حسابرسان توسط تعهد مستمر تبیین می گردد و این مقدار معنی داری می باشد. به عبارت دیگر باتوجه به ضریب β مشخص می گردد در صورتی که یک واحد تعهد مستمر تغییر کند، قضاوت حسابرسان به میزان ۰/۳۴۸ واحد تغییر می کند.

جدول (۹): نتیجه مربوط به فرضیه ششم

نتیجه	معنی داری	مسیر مستقیم
پذیرش فرضیه	$p < 0.05$	تعهد مستمر \rightarrow قضاوت حسابرسان

آزمون فرضیه هفتم پژوهش

فرضیه هفتم: بین فاصله قدرت و قضاوت حسابرسان رابطه معنی داری وجود دارد. در بررسی آثار متغیر فاصله قدرت بر قضاوت حسابرسان، ضریب مسیر به میزان (-۰/۳۲۹) برآورد شده است. با توجه به مقدار احتمال که برابر ۴/۳۹۶ می باشد (برای معنی دار بودن یک ضریب، عدد معنی داری آن باید خارج از بازه (۱/۹۶، -۱/۹۶) باشد که در این صورت از سطح معنی داری ۰/۰۵ کوچکتر است). می توان نتیجه گرفت که این ضریب مسیر در سطح خطای ۰/۰۵ معنی دار است یعنی بین فاصله قدرت و قضاوت حسابرسان رابطه معکوس و معنی داری وجود دارد. بنابراین فرضیه شماره هفتم تایید می گردد. همچنین می توان نتیجه گرفت که در حدود ۳۲/۹ درصد از تغییرات مربوط به قضاوت حسابرسان توسط فاصله قدرت تبیین می گردد و این مقدار معنی داری می باشد. به عبارت دیگر باتوجه به ضریب β مشخص می گردد در صورتی که یک واحد فاصله قدرت تغییر کند، قضاوت حسابرسان به میزان ۰/۳۲۹ واحد تغییر می کند.

جدول (۱۰): نتیجه مربوط به فرضیه هفتم تحقیق

نتیجه	معنی داری	مسیر مستقیم
پذیرش فرضیه	$p < 0.05$	فاصله قدرت \rightarrow قضاوت حسابرسان

آزمون فرضیه هشتم پژوهش

فرضیه هشتم: بین فردگرایی و قضاوت حسابرسان رابطه معنی داری وجود دارد.

در بررسی آثار متغیر فردگرایی بر قضاوت حسابرسان، ضریب مسیر به میزان (۰/۰۵۱) برآورد شده است. با توجه به مقدار احتمال که برابر ۰/۷۲۱ می باشد (برای معنی دار بودن یک ضریب، عدد معنی داری آن باید خارج از بازه (۱/۹۶-، +۱/۹۶) باشد که در این صورت از سطح معنی داری ۰/۰۵ کوچکتر است). می توان نتیجه گرفت که این ضریب مسیر در سطح خطای ۰/۰۵ معنی دار نمی باشد یعنی بین فردگرایی و قضاوت حسابرسان رابطه معنی داری وجود ندارد. بنابراین فرضیه شماره هشت تایید نمی گردد.

جدول (۱۱): نتیجه مربوط به فرضیه هشتم

نتیجه	معنی داری	مسیر مستقیم
عدم پذیرش فرضیه	$p > 0.05$	فردگرایی \rightarrow قضاوت حسابرسان

آزمون فرضیه نهم پژوهش

فرضیه نهم: بین مردگرایی و قضاوت حسابرسان رابطه معنی داری وجود دارد.

در بررسی آثار متغیر مردگرایی بر قضاوت حسابرسان، ضریب مسیر به میزان (۰/۰۷۹) برآورد شده است. با توجه به مقدار احتمال که برابر ۱/۹۷۲ می باشد (برای معنی دار بودن یک ضریب، عدد معنی داری آن باید خارج از بازه (۱/۹۶-، +۱/۹۶) باشد که در این صورت از سطح معنی داری ۰/۰۵ کوچکتر است). می توان نتیجه گرفت که این ضریب مسیر در سطح خطای ۰/۰۵ معنی دار است یعنی بین مردگرایی و قضاوت حسابرسان رابطه مستقیم و معنی داری وجود دارد. بنابراین فرضیه شماره نهم تایید می گردد. همچنین می توان نتیجه گرفت که در حدود ۷/۹ درصد از تغییرات مربوط به قضاوت حسابرسان توسط مردگرایی تبیین می گردد و این مقدار معنی داری می باشد. به عبارت دیگر باتوجه به ضریب β مشخص می گردد در صورتی که یک واحد مردگرایی تغییر کند، قضاوت حسابرسان به میزان ۰/۰۷۹ واحد تغییر می کند.

جدول (۱۲): نتیجه مربوط به فرضیه نهم تحقیق

نتیجه	معنی داری	مسیر مستقیم
پذیرش فرضیه	$p < 0.05$	مردگرایی \rightarrow قضاوت حسابرسان

آزمون فرضیه دهم پژوهش

فرضیه دهم: بین عدم اطمینان و قضاوت حسابرسان رابطه معنی داری وجود دارد.

در بررسی آثار متغیر عدم اطمینان بر قضاوت حسابرسان، ضریب مسیر به میزان (۰/۴۰۲-) برآورد شده است. با توجه به مقدار احتمال که برابر ۵/۰۳۴ می باشد (برای معنی دار بودن یک ضریب، عدد معنی داری آن باید خارج از بازه (۱/۹۶-، +۱/۹۶) باشد که در این صورت از سطح معنی داری ۰/۰۵ کوچکتر است). می توان نتیجه گرفت که این ضریب مسیر در سطح خطای ۰/۰۵ معنی دار است یعنی بین عدم اطمینان و قضاوت حسابرسان رابطه معکوس و معنی داری وجود دارد. بنابراین فرضیه

شماره دهم تایید می‌گردد. همچنین می‌توان نتیجه گرفت که در حدود ۴۰/۲ درصد از تغییرات مربوط به قضاوت حسابرسان توسط عدم اطمینان تبیین می‌گردد و این مقدار معنی داری می‌باشد. به عبارت دیگر باتوجه به ضریب β مشخص می‌گردد در صورتی که یک واحد عدم اطمینان تغییر کند، قضاوت حسابرسان به میزان ۰/۴۰۲ واحد تغییر می‌کند.

جدول (۱۳): نتیجه مربوط به فرضیه دهم

نتیجه	معنی داری	مسیر مستقیم
پذیرش فرضیه	$p < 0.05$	عدم اطمینان \rightarrow قضاوت حسابرسان

نتیجه گیری

فرضیه اول: بین فشار اطاعت و قضاوت حسابرسان رابطه معنی داری وجود دارد. در بررسی آثار متغیر فشار اطاعت بر قضاوت حسابرسان، می‌توان نتیجه گرفت که ضریب مسیر در سطح خطای ۰/۰۵ معنی دار است یعنی بین فشار اطاعت و قضاوت حسابرسان رابطه معکوس و معنی داری وجود دارد. بنابراین فرضیه شماره یک تایید می‌گردد. نتایج حاصل از این فرضیه با نتایج پژوهش تسانگویا و همکاران (۲۰۱۷) همخوانی داشت.

فرضیه دوم: بین فشار تطابق و قضاوت حسابرسان رابطه معنی داری وجود دارد. در بررسی آثار متغیر فشار تطابق بر قضاوت حسابرسان، می‌توان نتیجه گرفت که ضریب مسیر در سطح خطای ۰/۰۵ معنی دار است یعنی بین فشار تطابق و قضاوت حسابرسان رابطه مستقیم و معنی داری وجود دارد. بنابراین فرضیه شماره دو تایید می‌گردد. نتایج حاصل از این فرضیه با نتایج پژوهش تسانگویا و همکاران (۲۰۱۷) همخوانی داشت.

فرضیه سوم: بین تعهد حرفه ای و قضاوت حسابرسان رابطه معنی داری وجود دارد. در بررسی آثار متغیر تعهد حرفه ای بر قضاوت حسابرسان، می‌توان نتیجه گرفت که ضریب مسیر در سطح خطای ۰/۰۵ معنی دار است یعنی بین تعهد حرفه ای و قضاوت حسابرسان رابطه مستقیم و معنی داری وجود دارد. بنابراین فرضیه شماره سه تایید می‌گردد. نتایج حاصل از این فرضیه با نتایج پژوهش تسانگویا و همکاران (۲۰۱۷) همخوانی داشت.

فرضیه چهارم: بین تعهد عاطفی و قضاوت حسابرسان رابطه معنی داری وجود دارد. در بررسی آثار متغیر تعهد عاطفی بر قضاوت حسابرسان، می‌توان نتیجه گرفت که ضریب مسیر در سطح خطای ۰/۰۵ معنی دار است یعنی بین تعهد عاطفی و قضاوت حسابرسان رابطه مستقیم و معنی داری وجود دارد. بنابراین فرضیه شماره چهارم تایید می‌گردد. نتایج حاصل از این فرضیه با نتایج پژوهش تسانگویا و همکاران (۲۰۱۷) همخوانی داشت.

فرضیه پنجم: بین تعهد هنجاری و قضاوت حسابرسان رابطه معنی داری وجود دارد. در بررسی آثار متغیر تعهد هنجاری بر قضاوت حسابرسان، می‌توان نتیجه گرفت که ضریب مسیر در سطح خطای ۰/۰۵ معنی دار است یعنی بین تعهد هنجاری و قضاوت حسابرسان رابطه مستقیم و معنی داری وجود دارد. بنابراین فرضیه شماره پنجم تایید می‌گردد. نتایج حاصل از این فرضیه با نتایج پژوهش تسانگویا و همکاران (۲۰۱۷) همخوانی داشت.

فرضیه ششم: بین تعهد مستمر و قضاوت حسابرسان رابطه معنی داری وجود دارد. در بررسی آثار متغیر تعهد مستمر بر قضاوت حسابرسان، می‌توان نتیجه گرفت که ضریب مسیر در سطح خطای ۰/۰۵ معنی دار است یعنی بین تعهد مستمر و قضاوت

حسابرسان رابطه مستقیم و معنی‌داری وجود دارد. بنابراین فرضیه شماره ششم تایید می‌گردد. نتایج حاصل از این فرضیه با نتایج پژوهش تسانگویا و همکاران (۲۰۱۷) همخوانی داشت.

فرضیه هفتم: بین فاصله قدرت و قضاوت حسابرسان رابطه معنی‌داری وجود دارد. در بررسی آثار متغیر فاصله قدرت بر قضاوت حسابرسان، می‌توان نتیجه گرفت که ضریب مسیر در سطح خطای ۰/۰۵ معنی‌دار است یعنی بین فاصله قدرت و قضاوت حسابرسان رابطه معکوس و معنی‌داری وجود دارد. بنابراین فرضیه شماره هفتم تایید می‌گردد. نتایج حاصل از این فرضیه با نتایج پژوهش تسانگویا و همکاران (۲۰۱۷) همخوانی داشت.

فرضیه هشتم: بین فردگرایی و قضاوت حسابرسان رابطه معنی‌داری وجود دارد. در بررسی آثار متغیر فردگرایی بر قضاوت حسابرسان، می‌توان نتیجه گرفت که ضریب مسیر در سطح خطای ۰/۰۵ معنی‌دار نمی‌باشد یعنی بین فردگرایی و قضاوت حسابرسان رابطه معنی‌داری وجود ندارد. بنابراین فرضیه شماره هشت تایید نمی‌گردد. نتایج حاصل از این فرضیه با نتایج پژوهش تسانگویا و همکاران (۲۰۱۷) همخوانی نداشت.

فرضیه نهم: بین مردگرایی و قضاوت حسابرسان رابطه معنی‌داری وجود دارد. در بررسی آثار متغیر مردگرایی بر قضاوت حسابرسان، می‌توان نتیجه گرفت که ضریب مسیر در سطح خطای ۰/۰۵ معنی‌دار است یعنی بین مردگرایی و قضاوت حسابرسان رابطه مستقیم و معنی‌داری وجود دارد. بنابراین فرضیه شماره نهم تایید می‌گردد. نتایج حاصل از این فرضیه با نتایج پژوهش تسانگویا و همکاران (۲۰۱۷) همخوانی داشت.

فرضیه دهم: بین عدم اطمینان و قضاوت حسابرسان رابطه معنی‌داری وجود دارد. در بررسی آثار متغیر عدم اطمینان بر قضاوت حسابرسان، می‌توان نتیجه گرفت که ضریب مسیر در سطح خطای ۰/۰۵ معنی‌دار است یعنی بین عدم اطمینان و قضاوت حسابرسان رابطه معکوس و معنی‌داری وجود دارد. بنابراین فرضیه شماره دهم تایید می‌گردد. نتایج حاصل از این فرضیه با نتایج پژوهش تسانگویا و همکاران (۲۰۱۷) همخوانی داشت.

پیشنهاداتی مبتنی بر نتایج پژوهش

نتایج این تحقیق نشان می‌دهد که سطح بالایی از تعهد عاطفی، تعهد هنجاری و تعهد مستمر به عنوان ابعاد تعهد سازمانی می‌تواند به طور موفقیت آمیزی بر آثار قضاوت حسابرسان خودنمایی کند. این نتایج نشان می‌دهد که توسعه ابعاد تعهد به موسسه حسابرسی از حیث عاطفی، مستمر و هنجاری بایستی در دستور کار مدیران موسسات حسابرسی قرار گیرد. در واقع مدیران باید در جلساتی برنامه ریزی شده از حسابرسان در مورد اهداف موسسه حسابرسی بازخورد بگیرند و سعی کنند محیطی را فراهم آورند تا کارکنان به راحتی بتوانند خواست‌های و نیازهایشان را ابراز کنند و سعی نمایند تا حسابرسان را برای درگیری بیشتر در کار ترغیب کنند. به طور مثال برنامه زمان بندی جهت انجام امور را از طریق همفکری و مشارکت با حسابرسان تدوین نماید، زیرا حسابرسان بهترین افرادی هستند که نیازهای یک تیم را می‌شناسند. برای تبدیل تعهد سازمانی به یک فرهنگ، ایجاد حس مالکیت در حسابرسان بسیار موثر خواهد بود.

به لحاظ شخصیت حسابرسان، به نظر می‌رسد ویژگی‌های بسیار منصفانه، قضاوت‌های غیر اخلاقی حسابرسان را ارتقاء بخشد. این یافته‌ها نشان دهنده ضرورت توجه به ویژگی‌های بسیار مردانه در حسابرسان در محیط حسابداری و حسابرسی است و سازمان حسابرسی بایستی زمینه حضور هر چه بیشتر زنان در این حرفه را فراهم سازد.

پیشنهاد می شود با توجه به این که تعهد حرفه ای و سازمانی به یکدیگر مرتبط هستند و دارای پیامدهای مهمی برای بهبود عملکرد می باشند، لذا آموزش حسابرسان حرفه ای نه تنها باید متمرکز بر دانش فنی باشد، بلکه آموزش هایی در مورد ملاحظات برنامه ریزی حرفه ای برای کاهش قصد فروش و افزایش رضایت شغلی نیز در نظر گرفته شود.

پیشنهاداتی برای پژوهش آتی

۱. بررسی تاثیر ویژگی های شخصیتی حسابرسان بر تمایل رفتار کاهنده کیفیت حسابرسی
۲. بررسی تاثیر ابعاد تعهد به موسسات حسابرسی بر رفتار ناکارآمد در حرفه حسابرسی

منابع فارسی

- ✓ آرمسترانگ، مایکل، (۱۳۸۴)، مدیریت استراتژیک منابع انسانی، سید محمد اعرابی، داوود ایزدی، انتشارات دفتر پژوهش های فرهنگی.
- ✓ حاجیها، زهره، گودرزی، احمد، فتاحی، زهرا، (۱۳۹۱)، رابطه بین سن و جنسیت با قضاوت و تصمیم گیری حسابرسان، اولین همایش ملی بررسی راهکارهای ارتقاء مباحث مدیریت، حسابداری و مهندسی صنایع در سازمان ها.
- ✓ خان محمدی، محمد حامد، گرجی زاده، داود، فهیمی، هما، (۱۳۹۶)، ارتباط بین متغیرهای دموگرافیک با رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی، دومین کنفرانس بین المللی مدیریت و حسابداری، موسسه آموزش عالی صالحان.
- ✓ سپهری، یگانه، پاک مرام، عسگر، (۱۳۹۴)، بررسی تاثیر شدت عواقب و پیامدها بر تصمیم گیری اخلاقی و قضاوت حرفه ای حسابرسان، دومین همایش ملی حسابداری، مدیریت و اقتصاد ایران.
- ✓ سیرانی، محمد، خواجهی، شکراله، نوشادی، میثم، (۱۳۸۸)، تاثیر تجربه و پیچیدگی موضوعات حسابرسی بر قضاوت حسابرس، بررسی های حسابداری و حسابرسی، دوره ۱۶، شماره ۵۵، صص ۳۵-۵۰.
- ✓ عسگری، مرتضی، (۱۳۹۲)، بررسی رابطه بین مسائل اخلاقی و تصمیم گیری حسابرسان، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی واحد شاهرود.
- ✓ فاضل، زهرا، (۱۳۹۳)، تاثیر شک و تردید و سابقه قبلی کار با مشتری بر ارزیابی اولیه قضاوت حسابرس، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی واحد یزد.
- ✓ فرهنگی، علی اکبر، رشیدپور، علی، کاووسی، اسماعیل، (۱۳۸۶)، فرهنگ سازمان ها، برنامه ریزی ذهن، مرکز تحقیقات استراتژیک مجمع تشخیص مصلحت نظام.
- ✓ مدرس، احمد، دیانتی دیلمی، زهرا، (۱۳۸۳)، رابطه فرهنگ و حسابداری، حسابرس، شماره ۲۶، صص ۳۴-۴۳.
- ✓ میرسپاسی، ناصر، دانایی، حسن، (۱۳۸۵)، بررسی رابطه بین فرهنگ سازمانی و سبک تصمیم گیری و ارائه یک الگوی بهینه، اقتصاد و مدیریت، شماره ۶۸، صص ۱-۱۲.
- ✓ نسل موسوی، سیدحسین، نظریور، محمود، (۱۳۹۶)، تاثیر جنبه فردی سرمایه معنوی بر قضاوت حسابرسان مستقل (مطالعه مورد عدم ثبت بدهی مالیاتی توسط شرکت مورد حسابرسی، پژوهشنامه مالیات، دوره ۲۵، شماره ۳۳، صص ۱۹۵-۲۲۶).

- ✓ Aranya, N., and Ferris, K. R. (1984). A Reexamination of Accountants' Organizational-Professional Conflict. *The Accounting Review*, 59 (1), 1-15.
- ✓ Ashforth, B., Saks, A., & Lee, R. (1998). Socialization and newcomer adjustment: The role of organizational context., *Human Relations*, 51 (7), 897-926.
- ✓ Baron, R. A., and Byrne, D. (1981). *Social Psychology: Understanding Human Interaction*, third edition. Boston: Allyn and Bacon.
- ✓ Blau, G. (2003). Testing for a four-dimensional structure of occupational commitment. *Journal of Occupational and Organizational Psychology*, 76, 469-488.
- ✓ Bline, D. M., Duchon, D., and Meixner, W. F. (1991). The Measurement of Organizational and Professional Commitment: An Examination of the Psychometric Properties of Two Commonly Used Instruments. *Behavioral Research in Accounting*, 3, 1-12.
- ✓ Brown, R.B. (1996). Organizational Commitment: Clarifying the Concept and Simplifying the Existing Construct Typology. *Journal of Vocational Behavior*, 49, 230-251
- ✓ Chan, C. C. A., Monroe, G. S., Ng, J., and Tan, R. C. W. (2008). Effects of Employee Support on Junior Accountants' Job Attitudes and Intention to Quit. *Australian Accounting Review* 18 (2), 149-160.
- ✓ Clayton, B. M., van Staden, C. J., and Lynch, B. L. (2010). The Impact of Social Influence Pressure on Professional Accountants' Ethical Reasoning. *Proceedings of the Sixth Asia Pacific Interdisciplinary Research in Accounting Conference*.
- ✓ De Mooij, M., & Hofstede, G. (2010). The Hofstede model Applications to global branding and advertising strategy and research. *International Journal of Advertising*, 29 (1), 85-110.
- ✓ DeZoort, F. T., and Lord, A. T. (1997). A Review and Synthesis of Pressure Effects Research in Accounting. *Journal of Accounting Literature*, 16, 28-85.
- ✓ Durkin, M. & Bennett, H. (1999). Employee commitment in retail banking: identifying and exploring hidden dangers, *International Journal of Bank Marketing*, 17 (2), 80-88
- ✓ Etemadi, H., Dianati Dilami, Z., Bazaz, M.S. & Parameswaran, R. (2009). Culture, Management Accounting and Managerial Performance: Focus Iran. *Advances in accounting*, 25 (2), 216-225.
- ✓ Festinger, L. (1954). A Theory of Social Comparison Processes. *Human Relations*, 7 (2), 117-140.
- ✓ Ge, L., and Thomas, S. (2008). A Cross-Cultural Comparison of the Deliberative Reasoning of Canadian and Chinese Accounting Students. *Journal of Business Ethics* 82 (1): 189-211.
- ✓ Gendron, Y., Suddaby, R., and Qu, S. Q. (2009). Professional-Organizational Commitment: A Study of Canadian Professional Accountants. *Australian Accounting Review* 19 (3): 231-247.
- ✓ Hackett, R.D., Lapierre, L.M. & Hausdorf, P.A. (2001). Understanding the links between work commitment constructs, *Journal of Vocational Behaviors*, 58, 392-413.
- ✓ Hall, M., Smith, D., and Langfield-Smith, K. (2005). Accountants' Commitment to Their Profession: Multiple Dimensions of Professional Commitment and Opportunities for Future Research. *Behavioral Research in Accounting*, 17, 89-109.
- ✓ Hofstede, G. (1991). *Cultures and Organizations: Software of the mind*. London: McGraw-Hill Book Company.
- ✓ Hofstede, G., and Hofstede, G. J. (2005). *Cultures and Organizations: Software of the Mind*, second edition. New York: McGraw-Hill.
- ✓ Joo, B-K, & Park, S. (2010). Career satisfaction, organizational commitment, and turnover intention, *Leadership & Organization Development Journal* , 31 (6), 482-500

- ✓ Lord, A. T., and DeZoort, F. T. (2001). The Impact of Commitment and Moral Reasoning on Auditors' Responses to Social Influence Pressure. *Accounting, Organizations and Society*, 26 (3), 215-235.
- ✓ Mc Kenna, S. (2005). Organizational commitment in the small entrepreneurial business in Singapore, *Cross Cultural Management*, 12 (2), 16-37.
- ✓ 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, 443-465.
- ✓ Meyer, J. P., and Allen, N. J. (1991). A Three-Component Conceptualization of Organizational Commitment. *Human Resource Management Review*, 1 (1), 61-89.
- ✓ Meyer, J.P., & Herscovitch, L. (2001). Commitment in the workplace: Toward a general model. *Human Resource Management Review*, 11 (3), 299-326.
- ✓ Milgram, S. (1974). *Obedience to Authority: an experimental view*. London: Tavistock.
- ✓ Mowday, R. T., and Steers, R. M. (1979). The Measurement of Organizational Commitment. *Journal of Vocational Behavior* 14 (2): 224-247.
- ✓ Mudrack, P. E., and Mason, E. S. (2013). Ethical Judgments: What Do We Know, Where Do We Go? *Journal of Business Ethics*, 115 (3), 575-597.
- ✓ Nasution, D., and Östermark, R. (2012). The Impact of Social Pressures, Locus of Control, and Professional Commitment on Auditors' Judgment. *Asian Review of Accounting*, 20 (2), 163-178.
- ✓ Olivia Furiady. Ratnawati Kurnia. (2015). the Effect of Work Experiences, Competency, Motivation, Accountability and Objectivity towards Audit Quality, *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 211, 328 – 335.
- ✓ Otley, D. T., & Pierce, B. J. (1996). The operation of control systems in large audit firms. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 15, 65-84.
- ✓ Paino, H., & Thani, A. (2013). Attitudes toward dysfunctional audit behaviour: the effect of budget Emphasis, leadership behaviour, and effectiveness of audit review. *Malaysian Accounting Review*, 12 (1), 183-203.
- ✓ Patel, C., Harrison, G. L., and McKinnon, J. L. (2002). Cultural Influences on Judgments of Professional Accountants in Auditor-Client Conflict Resolution. *Journal of International Financial Management and Accounting*, 13 (1), 1-31.
- ✓ Ponemon, L. A., and Gabhart, D. R. L. (1993). *Ethical Reasoning in Accounting and Auditing*. British Columbia: CGA-Canada Research Foundation.
- ✓ Suhayati, E. (2012). The influence of audit fee, audit time budget pressure and public Accountant attitude on the public accountant dysfunctional Behavior and its implication on audit quality survey on small Scale public accounting firms in java. *Journal of Global Management*, 4 (1), 1-24.
- ✓ Waldmann, E. (2000). Teaching Ethics in Accounting: A Discussion of Cross-Cultural Factors with a Focus on Confucian and Western Philosophy. *Accounting Education*, 9 (1), 23-35.
- ✓ Yap, M., Holmes, M.R., Hannan, C., & Cukier, W. (2010). The relationship between diversity training, organizational commitment, and career satisfaction, *Journal of European Industrial Training*, 34 (6), 519-538.
- ✓ Yoo, B., and Donthu, N. (2005). The Effect of Personal Cultural Orientation on Consumer Ethnocentrism: Evaluations and behaviors of U.S. consumers toward Japanese products. *Journal of International Consumer Marketing* 18, (1/2), 7-44.

- ✓ Yoo, B., Donthu, N., and Lenartowicz, T. (2011). Measuring Hofstede's Five Dimensions of Cultural Values at the Individual Level: Development and Validation of CVSCALE. *Journal of International Consumer Marketing*, 23, 193-219.

