



بررسی تاثیر فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسی و تیپ های شخصیتی حسابرسان بر عینیت حسابرسان

مجتبی عدیلی^۱ ©

دانشجوی دکتری حسابداری دانشگاه شهید باهنر کرمان

دکتر احمد خدای پور^۲

دانشیار گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و اقتصاد، دانشگاه شهید باهنر کرمان

دکتر امید پورحیدری^۳

استاد گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و اقتصاد، دانشگاه شهید باهنر کرمان

(تاریخ دریافت: ۲۱ بهمن ۱۳۹۶؛ تاریخ پذیرش: ۲۶ اردیبهشت ۱۳۹۷)

قانون گذاران، قوانین و استانداردهایی چون آئین رفتار حرفه‌ای را برای گسترش رفتار اخلاقی میان حسابرسان وضع نموده اند. با این حال، رفتارهای غیراخلاقی در میان حسابرسان همچنان در حال وقوع است. فرض تأثیر فرهنگ سازمانی بر رفتار حسابرسان، انجام مطالعات بیشتری درباره اثر بالقوه فرهنگ اخلاقی بر رفتار ناکارآمد حسابرسان را توجیه می‌نماید. از سوی دیگر، رفتار حسابرسان منعکس‌کننده ویژگی‌های شخصیتی آن‌ها است و ویژگی‌های شخصیتی تأثیر با اهمیتی بر انگیزه رفتاری آن‌ها دارد. بنابراین، در این پژوهش تأثیر فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسی و تیپ های شخصیتی حسابرسان بر عینیت حسابرسان مورد بررسی قرار گرفت. جامعه آماری این پژوهش، مدیران شاغل در سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی هستند. داده‌های پژوهش با استفاده از ابزار پرسشنامه جمع آوری شد. نتایج حاکی از آن است که فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسی بر عینیت حسابرسان تأثیر مثبت و معنی‌داری دارد. همچنین تیپ شخصیتی باوجدان بودن (وظیفه شناسی) نیز بر عینیت حسابرسان تأثیر مثبت و معنی‌داری دارد. علاوه بر این، یافته‌ها نشان می‌دهد که فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسی بر رابطه بین تیپ‌های شخصیتی حسابرسان و عینیت حسابرسان تأثیر دارد. بنابراین، بهبود فرهنگ اخلاقی موسسات حسابرسی گامی مهم در جهت اعتلای حرفه حسابرسی است و می‌تواند موجب افزایش عینیت حسابرسان گردد و در نتیجه باید مورد توجه و اهتمام مدیران و شرکای موسسات حسابرسی قرار گیرد.

واژه‌های کلیدی: عینیت حسابرسان، فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسی، تیپ‌های شخصیتی حسابرسان.

¹ mojtaba.adili@gmail.com

² khodamipour@uk.ac.ir

³ opourheidari@uk.ac.ir

مقدمه

در حالی که شواهد متعددی وجود دارد که نشان می‌دهد دوره تصدی طولانی مدت حسابرس می‌تواند منجر به بهبود دانش حسابرس و کیفیت حسابرسی او شود [۱۷]؛ شواهدی دیگر حاکی از آنند که دوره تصدی بلندمدت، ممکن است قضاوت حسابرس را محدود کند [۱۲ و ۲۵]. صرفنظر از اینکه کدام دیدگاه صحیح است؛ در ادبیات حسابداری با عینیت محدود شده حسابرس به عنوان مسأله‌ای مرتبط با وابستگی مالی و روابط نزدیک حسابرس با مشتری برخورد شده و از تغییر (چرخش) حسابرس به عنوان یک اقدام متقابل یاد شده است [۱۵ و ۱۸].

عینیت، نگرش ذهنی غیرجانبدارانه‌ای است که به حسابرسان این امکان را می‌دهد تا تعهدات خود را به صورتی انجام دهند که صادقانه به حاصل کار خود باور داشته و قضاوت خود را تابع رأی دیگران قرار ندهند. عینیت حسابرس، قضاوت عینی و رضایت صاحبکار در برخی موارد به جای هم به کار می‌روند. سطوح بالاتر عینیت حسابرس به معنای سطوح پائین‌تر رضایت صاحبکار است [۲۶] و ما به هنگام توصیف روش خود، به رضایت صاحبکار اشاره می‌کنیم؛ چون عینیت حسابرس را براساس میزان تن دادن او به وضعیت حسابداری ترجیحی مشتری اندازه می‌گیریم.

شواهد جاری نشان می‌دهد که تغییر حسابرس، روش بی‌نقص و جامعی برای افزایش عینیت حسابرس نیست؛ زیرا عینیت حسابرس ممکن است حتی در رابطه کوتاه‌مدت حسابرس مشتری نیز خدشه دار شود [۱۳]. در نتیجه، پژوهش‌های بیشتری برای جستجو درباره روش‌های دیگر مقابله با تهدیدهای عینیت، که ظاهراً منتسب به رابطه حسابرس - مشتری است، نیاز است.

سازوکار پیشنهادی توسط بیور (۲۰۱۵) برای مقابله با تهدیدهای دوره تصدی کوتاه مدت بر عینیت حسابرس، تحریک هویت حرفه‌ای حسابرس است [۱۳]. اما کنترل این روش در عمل، دشوار است؛ زیرا حسابرس در معرض مسائلی است که تحت کنترل موسسه حسابرسی نمی‌باشد. برعکس، فرهنگ اخلاقی در موسسات حسابرسی، تحت کنترل مدیریت است و قرار گرفتن در معرض فرهنگ اخلاقی قوی، می‌تواند با افزایش عینیت حسابرس مرتبط باشد.

انتظار اینکه فرهنگ اخلاقی در موسسات حسابرسی، بر عینیت حسابرس تأثیرگذار است با یافته‌های پژوهش‌های پیشین قابل توجیه است. اول اینکه، شواهد متعددی وجود دارد که فرهنگ سازمانی بر انواع مختلف رفتار اخلاقی تأثیر می‌گذارد و فرهنگ اخلاقی، تأثیرات مثبتی بر رفتار اخلاقی دارد [۲۱ و ۲۲]. دوم، تصمیمات اخلاقی حسابرسان، متأثر از فرهنگ سازمانی و فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسی آن‌هاست [۲۷، ۳۱ و ۲۸].

از سوی دیگر، رفتار حسابرسان منعکس‌کننده ویژگی‌های شخصیتی آن‌ها است [۲۴]. نلسون و تان^۲ (۲۰۰۵) معتقدند که ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان تأثیر با اهمیتی بر انگیزه رفتاری آن‌ها دارد. در

¹ Bauer

² Nelson & Tan

حقیقت ویژگی‌های فردی و شخصیتی حسابرسان (عوامل فردی) نقش مهمی در انگیزه آنها به انجام رفتارهای حرفه‌ای دارد [۲۳]. همچنین ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان می‌تواند تحت تاثیر عوامل محیطی قرار گیرد؛ به طوری که با وجود فرهنگ اخلاقی قوی، حسابرسان با هر ویژگی شخصیتی تمایل بیشتری به گزارش اشتباهات کشف شده دارند [۱].

بنابراین مسئله این است که آیا فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسی بر عینیت حسابرسان تاثیر دارد؟ و آیا تیپ‌های شخصیتی حسابرسان بر عینیت حسابرسان تاثیر دارد؟. همچنین آیا فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسی بر رابطه تیپ‌های شخصیتی حسابرسان و عینیت حسابرسان تاثیر دارد؟

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

عینیت حسابرسان

همانند سایر حرفه‌ها که عهده دار ارائه خدمات حرفه‌ای به جامعه هستند؛ عینیت می‌تواند ضامن بقای حرفه حسابرسی نیز باشد. عینیت که همواره مورد توجه حسابرسان بوده است، همچنان به عنوان یکی از چالش‌های پیش روی فعالیت‌های حسابرسی دارای اهمیت روزافزون است. اغلب واژه‌های استقلال و عینیت را به صورت اشتباه به جای یکدیگر به کار می‌گیرند. اگرچه استقلال و عینیت به هم مرتبط هستند، اما دارای مفاهیم و ویژگی‌های متفاوتی می‌باشند. استقلال و عینیت دو مفهوم یکسان نیستند. یک شخص می‌تواند مستقل باشد اما عینیت نداشته باشد و برعکس [۵].

عینیت یک مقوله ذهنی و به معنای آزادی از هرگونه تعصب و جانب‌داری است. تحقق این امر مستلزم استفاده از واقعیات و دخالت ندادن احساسات شخصی، تعصب و پیش‌داوری است. بدان معنا که دو نفر با سطح تخصص مشابه، در برخورد با واقعیت و شرایط، به نتیجه‌ای مشابه دست یابند. عینیت در حسابرسی به معنای نگرش ذهنی عاری از جانب‌داری در کار حسابرسی است که به حسابرسان اجازه می‌دهد تا وظایف و برنامه‌های خود را به صورتی انجام دهند که در کار خود به آن معتقد هستند. به عبارت دیگر، عینیت، حسابرسان را ملزم می‌نماید که قضاوت‌هایشان در خصوص موضوعات حسابرسی را تابع سایرین ننمایند. عینیت حسابرسان به این نیاز دارد که یک نظر بی‌طرفانه با توجه به همه مدارک حسابرسی موجود و قضاوت حرفه‌ای حسابرسان ارائه شود. عینیت همچنین به این نیازمند است که حسابرسان یک راهکار دقیق و قوی را اتخاذ کرده و در مواردی که لازم است، آمادگی مخالفت با دیدگاه‌های مدیران را داشته باشد [۹].

تیپ‌های شخصیتی

کاپلان و سادوک (۱۹۸۲) شخصیت را به عنوان یک برجسب تشخیص کلی برای رفتار قابل مشاهده فرد و تجارب درونی (ذهنی) قابل بیان او تعریف کرده‌اند [۳]. یکی از مهم‌ترین ویژگی‌های شخصیتی افراد، تیپ‌های شخصیتی آن‌هاست. منظور از تیپ‌های شخصیتی، ویژگی‌ها و عوامل شخصیتی مدل پنج عامل اصلی یا بزرگ است. پنج عامل اصلی یا بزرگ، عبارتند از: روان‌رنجوری (روان‌نژندی)، برون‌گرایی،

توافق‌پذیری (دلپذیر بودن)، گشودگی در برابر تجربه (انعطاف‌پذیری) و باوجدان بودن (وظیفه‌شناسی) [۴].

تمایل عمومی به تجربه عواطف منفی چون ترس، غم، دستپاچگی، عصبانیت، احساس گناه و نفرت مجموعه حیطه روان‌رنجوری را تشکیل می‌دهند. دوست داشتن مردم، ترجیح گروه‌های بزرگ و گرهمایی‌ها، با جرات بودن، فعال بودن و پرحرف بودن، از صفات برون‌گراها است. یک فرد دل‌پذیر اساساً نوع‌دوست است. او نسبت به دیگران هم‌دردی کرده و مشتاق است که کمک کند و باور دارد که دیگران نیز متقابلاً کمک‌کننده هستند. عناصر انعطاف‌پذیری شامل تصور فعال، توجه به احساسات درونی، تنوع‌طلبی، کنجکاوی ذهنی و استقلال در قضاوت است. وظیفه‌شناسی ویژگی‌هایی چون تفکر قبل از عمل، رعایت قوانین و هنجارها و سازمان‌دهی و اولویت‌بندی تکالیف را در بر می‌گیرد. افراد با نمرات پایین در وظیفه‌شناسی لزوماً فاقد اصول اخلاقی نیستند؛ بلکه در به‌کارگیری اصول اخلاقی چندان دقیق نیستند [۱۴].

پیشینه پژوهش

گاندری^۱ (۲۰۰۷) در پژوهشی به بررسی رابطه بین فشار بودجه زمانی، نوع شخصیت حسابرسان و ترویج دو نوع اعمال کاهنده کیفیت حسابرسی (انجام قبل از موقع یک گام حسابرسی و پذیرش توضیحات ضعیف صاحبکار حسابرسی) پرداختند. یافته‌های حاصل از پژوهش بیانگر این است که رابطه معنی‌داری بین فشار بودجه زمانی و اتمام قبل از موقع یک گام حسابرسی وجود دارد. همچنین رابطه معنی‌داری بین نوع شخصیت حسابرسان و وقوع دو نوع اعمال کاهنده کیفیت حسابرسی وجود دارد [۱۶]. جفر و همکاران^۲ (۲۰۱۰) به بررسی تأثیر مدل پنج عامل شخصیتی بر توانایی حسابرسان در ارزیابی خطر تقلب و تعیین احتمال تقلب پرداختند و دریافتند که هیچ یک از عوامل شخصیتی تأثیری بر توانایی حسابرسان در ارزیابی ریسک تقلب و توانایی آن‌ها در تعیین احتمال وقوع تقلب نداشت [۱۹]. آلین و همکاران^۳ (۲۰۱۳) تأثیر هنجارهای تیم حسابرسی را بر انگیزه افشای تقلب در میان حسابرسان مورد سنجش قرار دادند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد در موسسات حسابرسی که هنجارهای تیم حسابرسی تاکید بر رفتارهای اخلاقی دارند، حسابرسان بیشتر تمایل به افشای تقلبات کشف شده دارند [۱۰].

نتایج پژوهش مهدوی و هوشمند (۱۳۹۲) نشان می‌دهد که درک حسابرسان از فرهنگ اخلاقی مؤسسه بر رفتار حسابرسان تأثیر ندارد. همچنین، درک حسابرسان از فرهنگ اخلاقی مؤسسه و ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان باعث افزایش کیفیت حسابرسی نمی‌شود [۸]. فرج‌زاده و نورشاهی (۱۳۹۳) در تحقیق خود به آزمون تأثیر ویژگی‌های فردی بر اولویت‌بندی ارزش‌های شخصی پرداختند. نتایج تحقیق نشان می‌دهد که دانشجویان رشته حسابداری در مقایسه با مدیریت، اهمیت بیشتری برای ارزش‌های تبعیت قائل هستند. همچنین خصوصیات مانند جنسیت و سن تأثیرات با اهمیتی بر اولویت‌بندی

¹ Gundry

² Jaffar, etal

³ Alleyne, Hudaib and Haniffa

ارزش‌های شخصی در دانشجویان داشته است [۲]. نتایج موسوی شیری و همکاران (۱۳۹۳) نشان می‌دهد که تعهد حرفه‌ای به همراه عناصر آن شامل تعهد عاطفی، تعهد هنجاری و تعهد مستمر؛ و نیز تعهد سازمانی به همراه عناصر آن شامل عملکرد سازمانی و غیبت سازمانی رابطه معنی‌داری با بروز رفتار حسابرسی ناکارآمد دارند [۶].

فرضیه های پژوهش

تقلب‌های بزرگ صورت گرفته در سال‌های اخیر، موجب سوءظن به حسابرسان شده است؛ به این بهانه که حسابرسان در هنگام برخورد با تقلب مدیریت و حفظ استقلال، در انجام وظیفه اجتماعی خود مبنی بر حمایت از منافع جامعه کوتاهی کرده‌اند. یکی از مهم‌ترین وظایف حسابرسان در راستای حمایت از منافع جامعه، حفظ عینیت است. برخی از دلایلی که در ادبیات حسابداری در خصوص محدود شدن عینیت حسابرسان مطرح شده‌اند بر دوره تصدی طولانی مدت متمرکز بوده‌اند. البته پژوهش‌های اخیر این فرضیات را به چالش کشیده و کارایی چرخش حسابرسان برای مقابله با تهدیدهای دوره تصدی بر عینیت حسابرسان را زیر سؤال برده‌اند [۱۳].

اسوانبرگ و اوهمن (۲۰۱۳) چنین استدلال می‌کنند که قضاوت مغرضانه حسابرسان می‌تواند تحت تأثیر محدودیت زمانی باشد. براساس پژوهشی دیگر، اسوانبرگ و اوهمن (۲۰۱۵) دریافتند حسابرسانی که روابط نزدیک بیش از حد معمول با صاحبکاران خود دارند، تمایل بیشتری به تن دادن به خواسته‌های آنان خواهند داشت [۲۵].

بنابراین اگر معضل قضاوت مغرضانه (غیرعینی) حسابرسان در نتیجه عواملی مانند دوره تصدی، بزرگ‌نمایی کیفیت رفتار صاحبکاران به علت محدودیت زمانی یا ایجاد رابطه بیش از حد نزدیک با آنان باشد؛ به اعتقاد ما راه حل یکسانی برای بهبود پیامد این عوامل وجود دارد. فرهنگ اخلاقی قوی بر نحوه قضاوت حسابرسان و نیز بر موضع اتخاذ شده در برابر صاحبکاران مؤثر می‌باشد. بنابراین فرضیه اول پژوهش به صورت زیر بیان می‌شود:

فرضیه اول: فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسی بر عینیت حسابرسان تأثیر دارد.

مطالعات انجام شده بر روی عملکرد شغلی نشان می‌دهند که شخصیت، عملکرد شغلی را تحت تأثیر قرار می‌دهد و برخی از عوامل شخصیتی ذاتی (فطری) می‌تواند به عنوان پیش‌بینی‌کننده عملکرد شغلی در حسابداری مورد استفاده قرار گیرد [۱۱]. با مسائل و مشکلات پیش آمده در حرفه حسابرسی و استانداردهای آن و با دقت در استانداردهای عمومی حسابرسی (شامل صلاحیت فردی حسابرسان) بیشتر به اهمیت ویژگی‌های شخصیتی و خصوصیات اخلاقی حسابرسان پی می‌بریم. از طرفی دیگر، کاپلان و ساموئل^۲ (۲۰۱۱) معتقدند عوامل یا متغیرهای تئوری رفتار برنامه ریزی شده، مستقل از هم نیستند. بر طبق این تئوری، هر چند ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان بر انگیزه آن‌ها به رفتار اخلاقی تأثیرگذار است؛

¹ Svanberg, J., & Ohman

² Kaplan, Pope and Samuels

اما این رابطه ممکن است تحت تأثیر عوامل سازمانی مانند فرهنگ اخلاقی در موسسه حسابرسی قرار گیرد [۲۰].

اسوینی و همکاران^۱ (۲۰۱۳) دریافتند که فرهنگ اخلاقی در موسسه حسابرسی بر انگیزه حسابرسان تأثیر داشته و از درگیر شدن آن‌ها به رفتارهای غیراخلاقی پیشگیری می‌کند. از این‌رو، حتی اگر حسابرسان دارای ویژگی‌های شخصیتی باشند که تمایل زیادی به اخلاقی رفتار کردن نداشته باشند؛ با وجود فرهنگ اخلاقی قوی در موسسه، انگیزه این افراد به اخلاقی رفتار کردن افزایش خواهد یافت که می‌توان انتظار داشت منجر به افزایش عینیت حسابرسان شود [۲۸]. بنابراین فرضیه دوم و سوم پژوهش به صورت زیر بیان می‌شود:

فرضیه دوم: تیپ‌های شخصیتی حسابرسان بر عینیت حسابرسان تأثیر دارد.

فرضیه سوم: فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسی بر رابطه تیپ‌های شخصیتی حسابرسان و عینیت حسابرسان تأثیر دارد.

روش پژوهش

جامعه آماری این پژوهش کلیه مدیران شاغل در سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی می‌باشد. با توجه به اینکه آمار رسمی از تعداد مدیران شاغل در موسسه‌های حسابرسی و سازمان حسابرسی در دست نیست (نامشخص بودن حجم جامعه) و نیز در دسترس نبودن واریانس جامعه، حجم نمونه با سطح اطمینان ۹۰٪ و دقت برآورد ۱٪ برابر است با ۱۱۸. با در نظر گرفتن پرسش‌نامه‌هایی که امکان برگشت آن‌ها وجود نداشت، ۳۴۷ پرسش‌نامه بین اعضای جامعه توزیع شد. پس از تلاش‌های پی‌در پی در نهایت ۱۲۱ پرسش‌نامه جمع‌آوری شد.

نحوه اندازه‌گیری متغیرها

برای اندازه‌گیری عینیت، سناریوهای کوتاهی طراحی و از پاسخ‌دهنده خواسته شده که آنها را در مورد بزرگ‌ترین صاحبکار موسسه در نظر بگیرد. موضوع در مورد وضعیت‌هایی است که حسابرسان و صاحبکار بر سر آنها اختلاف نظر دارند. از پاسخ‌دهنده خواسته می‌شود احتمال اینکه از موضع خود کوتاه آمده و نظر صاحبکار را بپذیرد را در قالب طیف لیکرت بیان نماید. گزینه خیلی زیاد نشان‌دهنده احتمال بالاتر است که حسابرسان در مقابل تقاضای صاحبکار تسلیم و به قضاوت خود توجه نداشته باشد. گزینه خیلی کم نشان‌دهنده عینیت بیشتر حسابرسان می‌باشد.

به منظور اندازه‌گیری فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسی، از پرسش‌نامه فرهنگ اخلاقی ۱۵ موردی استفاده شد که نخستین بار توسط تروینو و همکاران^۲ (۱۹۹۸) ارائه شد [۳۰] و توسط شافر و وانگ^۳ (۲۰۱۰) در موضوع حسابرسی به‌کار گرفته شد [۲۹]. همچنین در این پژوهش پنج عامل اصلی شخصیتی توسط پرسش‌نامه سنجش شخصیت نئو سنجیده شد. این پرسش‌نامه دارای پنج مقیاس و

¹ Sweeney, Pierce & Arnold

² Treviño, Butterfield & McCabe

³ Shafer and Wang

شصت سؤال می‌باشد. تمامی سؤالات این پرسش‌نامه، به صورت پنج گزینه‌ای کاملاً مخالف (۱) تا کاملاً موافق (۵) پاسخ داده می‌شوند. مجموع امتیازات سؤالات هر مقیاس، بیانگر عدد مربوط به آن مقیاس است.

آمار توصیفی

جدول شماره ۱ - میانگین و انحراف معیار متغیرهای پژوهش

انحراف معیار	میانگین	شاخص
۵/۲	۱۶/۱۵	عینیت حسابرسي
۱۳/۱۵	۴۵/۳۸	فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسي
۷/۷	۳۰/۴۷	روان رنجوری
۶/۰۱	۴۱/۸۲	برون‌گرایی
۵/۱۶	۳۷/۹	انعطاف‌پذیری
۵/۷	۴۰/۱۱	توافق‌پذیری
۵/۷	۴۸/۶۶	باوجدان بودن

پرسشنامه عینیت حسابرسي دارای ۹ سوال در مقیاس لیکرت است که نمره پایین به معنای عینیت بالا در حسابرسي توسط حسابرسيان می‌باشد. با توجه به دامنه نمره ۹ تا ۴۵ در این پرسشنامه با میانگین نمره ۲۷، نتایج نشان می‌دهد که میانگین نمره عینیت حسابرسي در گروه نمونه مورد بررسی از میانگین آزمون پایین تر بوده است؛ بدین معنا که میزان عینیت حسابرسي بالا ارزیابی شده است. پرسشنامه فرهنگ اخلاقی دارای ۱۵ سوال در مقیاس لیکرت می‌باشد و نمره بالا در این پرسشنامه به معنای فرهنگ اخلاقی بالا است. با توجه به دامنه نمره ۱۵ تا ۷۵ در این پرسشنامه و میانگین ۴۵، نتایج نشان می‌دهد که فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسي در گروه نمونه مورد بررسی در حد متوسط ارزیابی شده است. از بین پنج تیپ شخصیتی مورد بررسی در گروه نمونه، به ترتیب بالاترین میانگین نمره به صفت شخصیتی مربوط به باوجدان بودن (حدود ۴۹)، برون‌گرایی (حدود ۴۲)، توافق‌پذیری (۴۰)، انعطاف‌پذیری (۳۸) و نهایتاً روان‌رنجوری (۳۱) می‌باشد. کمترین میزان پراکندگی نمرات نیز مربوط به صفت انعطاف‌پذیری است. به عبارت دیگر می‌توان گفت پروفایل شخصیتی گروه نمونه مورد بررسی به طور میانگین نشان دهنده افرادی با مسئولیت‌پذیری بالا، پایبند به اصول کاری، نظم‌پذیری بالا، با تمایل بالا به برقراری روابط بین فردی و همراهی در انجام پروژه‌های گروهی و تحمل نسبتاً خوب در شرایط استرس و فشار کاری، ولی نسبتاً مقاوم نسبت به تغییر در اصول کاری است.

آمار استنباطی

آزمون فرضیه اول

جدول شماره ۲ - ضریب همبستگی بین فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسی و عینیت حسابرسی در

گروه نمونه مورد بررسی

ضریب همبستگی	سطح معناداری
-۰/۸۳۸	۰/۰۰۰

مقدار ضریب همبستگی نشان می دهد که رابطه معکوس و معناداری بین فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسی و عینیت حسابرسی وجود دارد ($0/000 < \text{سطح معناداری}$). بدین معنا که با افزایش نمره فرهنگ اخلاقی نمره عینیت حسابرسی کاهش می یابد. از آنجایی که نمره پایین در آزمون عینیت حسابرسی به معنای عینیت بالاست؛ پس می توان نتیجه گرفت هر چه فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسی بالاتر باشد میزان عینیت حسابرسی نیز بیشتر خواهد بود.

جدول شماره ۳ - خلاصه تحلیل واریانس عینیت حسابرسی برحسب فرهنگ اخلاقی موسسه

حسابرسی

منبع تغییر	مجموع مجزورات	درجه آزادی	میانگین مجزورات	R^2	F	سطح معنی داری
رگرسیون	۲۳۴۷/۸۳	۱	۲۳۴۷/۸۳	۰/۶۹۹	۲۷۶/۰۲	۰/۰۰
باقیمانده	۱۰۱۲/۱۸	۱۱۹	۸/۵۱			

جدول شماره ۳ نشان می دهد که F مشاهده شده (۲۷۶/۰۲) در سطح $P < 0/000$ معنادار است. این معناداری حاکی از این است که بین فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسی و عینیت حسابرسی یک رابطه مثبت وجود دارد و با توجه به میزان R^2 می توان گفت که ۷۰ درصد از واریانس عینیت حسابرسی از طریق فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسی، قابل پیش بینی است.

جدول شماره ۴ - خلاصه اطلاعات ضریب رگرسیون عینیت حسابرسی (Y) بر حسب فرهنگ اخلاقی

موسسه حسابرسی

شاخص	مقدار B	انحراف استاندارد	آزمون t	سطح معناداری
مقدار ثابت	۳۱/۴۱	۰/۹۵	۳۲/۸۶	۰/۰۰۰
فرهنگ اخلاقی (X_1)	-۰/۳۳۶	۰/۰۲۰	-۱۶/۶۱	۰/۰۰۰

با توجه به ضریب رگرسیون بدست آمده می توان معادله خط رگرسیون عینیت حسابرسی را بر اساس متغیر فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسی به شکل زیر نوشت:

$$Y = -0/336 \cdot 31/41 (X_1)$$

آزمون فرضیه دوم

جدول شماره ۵ - ضریب همبستگی بین تیپ های شخصیتی و عینیت حسابرسي در گروه نمونه مورد

بررسی

تیپ های شخصیتی	ضریب همبستگی	سطح معناداری
روان رنجوری	۰/۲۰۸	۰/۰۱
برون گرایی	-۰/۲۴۷	۰/۰۰۳
انعطاف پذیری	۰/۰۸	۰/۱۹
توافق پذیری	-۰/۱۶۹	۰/۰۳۲
باوجدان بودن	-۰/۳۴۱	۰/۰۰۰

نتایج نشان می دهد روان رنجوری با نمره عینیت حسابرسي رابطه مثبت و معناداری ($R=0/208$) و $P<0/01$ دارد. با توجه به نمره گذاری برعکس در پرسشنامه عینیت حسابرسي (نمره بالا به معنای عینیت پایین) می توان گفت با افزایش میزان روان رنجوری در افراد، از میزان عینیت حسابرسي کاسته می شود. بین برون گرایی و نمره عینیت حسابرسي نیز رابطه معکوس و معناداری بدست آمد ($R=-0/247$) و $P<0/01$. بدین معنا که حسابرسيان برون گرا نسبت به حسابرسيان درون گرا از میزان عینیت بیشتری در حسابرسي برخوردارند. بین انعطاف پذیری و عینیت حسابرسي رابطه معناداری بدست نیامد. توافق پذیری با نمره عینیت حسابرسي رابطه معکوس و معناداری دارد ($R=-0/169$ و $P<0/05$). بدین معنا که با افزایش میزان توافق پذیری در حسابرسيان میزان عینیت آنان در حسابرسي نیز افزایش می یابد. بین باوجدان بودن و نمره عینیت حسابرسي نیز رابطه معکوس و معناداری بدست آمد ($R=-0/341$ و $P<0/000$). بدین معنا که حسابرسيان دارای وجدان کاری بالا نسبت به سایر حسابرسيان از میزان عینیت بیشتری در حسابرسي برخوردارند.

جدول شماره ۶ - خلاصه تحلیل واریانس عینیت حسابرسي بر حسب تیپ های شخصیتی

منبع تغییر	مجموع مجذورات	درجه آزادی	میانگین مجذورات	R_2	F	سطح معنی داری
رگرسیون	۴۶۸/۷۵	۵	۹۳/۷۵	۰/۱۴	۳/۷۲	۰/۰۰۴
باقیمانده	۲۸۹۱/۲۵	۱۱۵	۲۵/۱۴			

جدول فوق نشان می دهد که F مشاهده شده (۳/۷۲) در سطح $P<0/01$ معنادار است. این معناداری حاکی از این است که بین عینیت حسابرسي و تیپ های شخصیتی رابطه وجود دارد و با توجه به میزان R^2 می توان گفت که ۱۴ درصد از واریانس عینیت حسابرسي از طریق تیپ های شخصیتی، قابل پیش بینی است.

جدول شماره ۷ - خلاصه ی اطلاعات ضرایب رگرسیون عینیت حسابرِس (Y) بر حسب تیپ های شخصیتی

شاخص	مقدار B	انحراف استاندارد	آزمون t	سطح معناداری
مقدار ثابت	۲۸/۴۳	۸/۸۵	۳/۲	۰/۰۰۲
روان رنجوری (X1)	-۰/۰۰۴	۰/۰۸۳	-۰/۰۵	۰/۹۶
برون گرایی (X2)	-۰/۱۰۵	۰/۱۱	-۰/۹۶	۰/۳۳۷
انعطاف پذیری (X3)	۰/۱۴۳	۰/۰۹۳	۱/۵۳	۰/۱۲
توافق پذیری (X4)	۰/۰۰۹	۰/۰۹۷	۰/۰۹	۰/۹۲
با وجدان بودن (X5)	-۰/۲۷۸	۰/۱۱	-۲/۵۷	۰/۰۱۱

با توجه به نتایج جدول شماره ۷ تنها ضریب رگرسیون بدست آمده در بعد باوجدان بودن معنادار است. بنابراین معادله خط رگرسیون عینیت حسابرِس بر اساس شخصیت وجدانی را می توان به شکل زیر نوشت:

$$Y = - ۰/۲۷۸ X_5 + ۲۸/۴۳$$

آزمون فرضیه سوم

جدول شماره ۸ - ضریب همبستگی بین تیپ های شخصیتی و فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرِس در گروه نمونه مورد بررسی

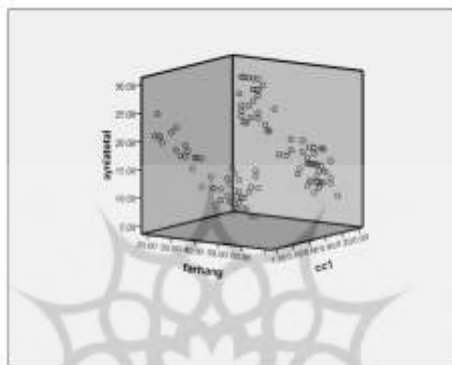
تیپ شخصیتی	ضریب همبستگی	سطح معناداری
روان رنجوری	-۰/۱۰۳	۰/۲۶
برون گرایی	۰/۱۰۳	۰/۲۶
انعطاف پذیری	-۰/۱۱۵	۰/۲۰۸
توافق پذیری	۰/۰۰۶	۰/۹۴
باوجدان بودن	۰/۲۳۷	۰/۰۰۹

نتایج نشان می دهد که تنها بین تیپ شخصیتی باوجدان بودن و فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرِس رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. بنابر این با کنترل متغیر تیپ شخصیتی باوجدان بودن، رابطه بین فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرِس و عینیت حسابرِس مورد بررسی قرار گرفت. مقدار ضریب همبستگی تفکیکی در جدول شماره ۹ نشان داده شده است.

جدول شماره ۹ - ضریب همبستگی بین فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسي و عینیت حسابرسي با کنترل تیپ شخصیتی با وجدان بودن

سطح معنا داری	ضریب همبستگی
۰/۰۰۰	-۰/۸۲۷

نتایج نشان می دهد با کنترل تیپ شخصیتی با وجدان بودن، بین فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسي و عینیت حسابرسي مقدار ضریب همبستگی حدود ۰/۸۲ - بدست آمد.



شکل شماره ۱ - نمودار پراکنندگی سه بعدی ارتباط بین فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسي و عینیت حسابرسي برای دو سطح از تیپ شخصیتی با وجدان بودن (بالا و پایین) با توجه به شکل شماره ۱ یک ارتباط خطی خوب بین مقیاسهای فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسي و عینیت حسابرسي برای هر دو نمرات بالا و پایین تیپ شخصیتی با وجدان بودن وجود دارد. این تفسیر با همبستگی جزئی ۰/۸۳ - بین مقیاسهای فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسي و عینیت حسابرسي، با حفظ مقیاس تیپ شخصیتی با وجدان بودن به صورت ثابت، سازگار است.

نتیجه گیری

امروزه با توجه به کم رنگ شدن نظامهای سنتی اخلاقی در جوامع و رشد پرشتاب علم و فناوری، توجه به نقش اخلاق موضوع بسیار مهمی تلقی می شود. بنابراین با افزایش توجه جهانی به میحث اخلاق و نیز اهمیت کیفیت اطلاعات در حرفه حسابداری، در این پژوهش سعی شد تا گوشه ای از خلا تحقیقاتی موجود در تبیین تاثیر فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسي و تیپهای شخصیتی حسابرسيان بر عینیت حسابرسي پر شود. در واقع با انجام این پژوهش، امکان درک و شناخت بهتر عوامل اثرگذار بر عینیت حسابرسي فراهم شد.

نتایج این پژوهش نشان می دهد که فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسي بر عینیت حسابرسي تاثیر دارد که با نتایج اسوینی و همکاران (۲۰۱۳) و اسوانبرگ و اوهمان (۲۰۱۶) سازگار است. اسوینی و همکاران (۲۰۱۳) دریافتند که فرهنگ اخلاقی در موسسه حسابرسي بر انگیزه حسابرسيان تاثیر داشته و از درگیر

شدن آن‌ها به رفتارهای غیراخلاقی پیشگیری می‌کند [۲۸]. همچنین اسوانبرگ و اوهمان (۲۰۱۶) دریافتند که حسابرسان در موسسات حسابرسی با فرهنگ اخلاقی قوی نسبت به موسسات حسابرسی با فرهنگ اخلاقی ضعیف‌تر از عینیت بالاتری برخوردارند [۲۶].

همچنین بر اساس یافته‌ها، تیپ شخصیتی با وجدان بودن بر عینیت حسابرسان تاثیر دارد. بنابراین می‌توان گفت که با افزایش ویژگی باوجدان بودن، حسابرسان احساس مسئولیت بیشتری کرده و قضاوت خود را تابع رای دیگران قرار نمی‌دهند. این نتیجه با یافته‌های پژوهش نل سون و تان (۲۰۰۵) و پاپینو، اسمیت و اسماعیل (۲۰۱۲) مطابقت دارد. آنان دریافتند که ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان تاثیر با اهمیتی بر انگیزه رفتاری آنها دارد و رفتار حسابرسان منعکس کننده ویژگی‌های شخصیتی آنهاست. نتایج فوق‌الذکر با نتایج پژوهش مهدوی و هوشمند (۱۳۹۲) هم‌راستا نیست. بر اساس یافته‌های آنان، درک حسابرسان از فرهنگ اخلاقی مؤسسه و ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان باعث افزایش کیفیت حسابرسی از طریق رفتار غیرعادی حسابرسان نمی‌شود.

علاوه بر این، نتایج پژوهش بیانگر این است که فرهنگ اخلاقی مؤسسه حسابرسی بر رابطه بین تیپ شخصیتی باوجدان بودن و عینیت حسابرسان تاثیر دارد. این موضوع با یافته‌های پژوهش کاپلان و ساموئل (۲۰۱۱) همخوانی دارد. آنان دریافتند که عوامل یا متغیرهای تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده، مستقل از هم نیستند. بر طبق این تئوری، هر چند ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان بر انگیزه آن‌ها به رفتار اخلاقی تأثیرگذار است، اما این رابطه ممکن است تحت تأثیر عوامل سازمانی مانند فرهنگ اخلاقی مؤسسه حسابرسی قرار گیرد [۲۰].

پژوهش‌های متعددی در مورد لزوم تغییرات در داخل موسسات حسابرسی همچون پژوهش ویات (۲۰۰۴) انجام شده که به رهبران موسسات حسابرسی در رابطه با انجام تغییرات مهم در فرهنگ سازمانی مؤسسه‌شان توصیه‌هایی کرده که پژوهش حاضر شواهد تجربی در حمایت از اظهارات ویات ارائه می‌کند. موسسات حسابرسی به‌طور مستقیم و تنظیم‌کنندگان استانداردهای حسابرسی و صاحبکاران موسسات حسابرسی به‌طور غیرمستقیم از نتایج این پژوهش منتفع می‌شوند. به این دلیل که این پژوهش در خصوص تاثیر فرهنگ اخلاقی مؤسسه حسابرسی و تیپ‌های شخصیتی حسابرسان بر عینیت حسابرسان شواهد تجربی مهمی را ارائه می‌کند.

پیشنهادها حاصل از یافته‌های پژوهش

نتایج این پژوهش می‌تواند توجه مؤسسه‌های حسابرسی را به گسترش فرهنگ اخلاقی معطوف دارد. رعایت اصول اخلاقی توسط مدیران، تدوین و ارائه نظام‌های تشویقی و سنجش عملکرد بر اساس معیارهای اخلاقی و تدوین سیاست‌های ارتقا در سازمان بر اساس این معیارها می‌توانند به نهادینه‌سازی فرهنگ اخلاقی در سازمان و به تبع آن بهبود عملکرد سازمان بیانجامد. با توجه به تاثیر فرهنگ اخلاقی مؤسسه حسابرسی بر عینیت حسابرسان، به سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی پیشنهاد می‌شود نسبت به ایجاد و یا گسترش فرهنگ اخلاقی در سازمان و موسسات اقدام کنند. به عنوان مثال آیین‌نامه‌های می

تواند تدوين شود تا از رفتار غير اخلاقی کارکنان جلوگیری کند. همچنین آموزش اخلاق هم چون ساير آموزش های ضمن خدمت، می تواند در دستور کار جامعه حسابداران رسمی قرار گیرد. همچنین به سازمان و موسسات حسابرسي پیشنهاد می شود که در گزينش حسابرسان، علاوه بر آشنایی آنها با استانداردهای حسابداری و حسابرسي، ویژگی های شخصیتی آنان را نیز مدنظر قرار دهند. البته با توجه به اینکه از میان فاکتورهای تیپ های شخصیتی، باوجدان بودن با عينیت حسابرسي ارتباط معناداری دارد؛ پیشنهاد می شود که این ویژگی حسابرسي، بیشتر مورد توجه قرار گیرد. همچنین با توجه به اعتبار و پایایی پرسشنامه نئو، به سازمان های مذکور پیشنهاد می شود در گزينش حسابرسان برای سنجش شخصیت آنها از این پرسشنامه استفاده نمایند.

فهرست منابع

۱. آقایي چادگانی، آرزو و احمدی، نوشين (۱۳۹۵). «بررسی تاثیر تعامل بين فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسي، هنجارهای تیم حسابرسي و ویژگی های فردی حسابرسان بر انگیزه حسابرسان به گزارش اشتباهات کشف شده». پژوهش های تجربی حسابداری. شماره ۱۹. ۵۱-۳۳.
۲. فرج زاده دهکردی، حسن و نورشاهی، کبری. (۱۳۹۳). «اولویت بندی ارزش های شخصی و ویژگی های فردی حسابداران: نقدي بر آموزش حسابداران». فصلنامه تحقیقات حسابداری و حسابرسي، انجمن حسابداری ایران، سال هفتم، شماره ۲۵.
۳. کاپلان، هارولد؛ سادوک، بنیامین (۱۳۷۹). خلاصه روانپزشکی. ترجمه نصرت الله پورافکاری، تبریز.
۴. گروسی فرشی، میرتقی؛ قاضی طباطبایی، محمود؛ مهريار، امير هوشنگ (۱۳۸۰). «کاربرد آزمون جدید شخصیتی نئو و بررسی تحلیلی ویژگی ها و ساختار عاملی آن در بين دانشجویان دانشگاه های ایران». فصلنامه علوم انسانی دانشگاه الزهرا. شماره ۳۹. ۱۹۸-۱۷۳.
۵. منتي، وحید و زمان، الهه. (۱۳۹۶). «استقلال و بی طرفی حسابرسان داخلی». دوماهنامه حسابرسي داخلی. دوره ۳. شماره ۱.
۶. موسوی شیري، محمود؛ صالحی، مهدی و احمدنژاد، محمد. (۱۳۹۳). «بررسی رابطه تعهد حرفه ای و تعهد سازمانی حسابرسان با رفتار حسابرسي ناکارآمد». فصلنامه تحقیقات حسابداری و حسابرسي، انجمن حسابداری ایران، سال هفتم، شماره ۲۷.
۷. مومنی، منصور (۱۳۸۶). تحلیل های آماری با استفاده از SPSS. تهران. انتشارات کتاب نو.
۸. مهدوی، غلامحسین و هوشمند، عبدالحمید (۱۳۹۲). «بررسی تاثیر فرهنگ اخلاقی سازمان بر رفتار حسابرسي». دانش حسابرسي. شماره ۵۱، ۱۲۶-۱۰۷.
9. Auditing Practices Board (2011). "Ethical Standard 1: Integrity, Objectivity and Independence".
10. Alleyne, P. A. , M. Hudaib, and R. Haniffa. (2013). "A Model of Whistleblowing Intentions among External Auditors". Accounting & Finance Association of Australia and New Zealand conference.

11. Ashton, R.H., And S.S. Kramer., (1999). "Students as Surrogates in Behavioral Accounting Research: Some Evidence". **Journal of Accounting Research** ,Spring , PP.1- 15.
12. Bamber, E. M., & Iyer, V. M. (2007). "Auditors' identification with their clients and its effect on auditors' objectivity". **Auditing: A Journal of Practice & Theory**, 26(2), 1–24.
13. Bauer, T. (2015). "The effects of client identity strength and professional identity salience on auditor judgments". **The Accounting Review**, 90(1), 95–114.
14. Costa, P.T, Jr.& McCrae, R.R.(1988) "Personality in Adulthood: A six-year longitudinal study of self-reports and spouse rating on the NEO personality inventory". **Journal of personality and social psychology**. 54,853-863
15. Dhaliwal, D. S., Gleason, C. A., Heitzman, S., & Melendrez, D. D. (2008). "Auditor fees and cost of debt". **Journal of Accounting, Auditing & Finance**, 23(1), 1–22.
16. Gundry, L. (2007). "Time budget pressure, auditor's personality type, and the incidence of reduced audit Quality practices". **Pacific Accounting Review**, vol 19.
17. Gul, F. A., Fung, S. Y. K., & Jaggi, B. (2009). "Earnings quality: Some evidence on the role of auditor tenure and auditors' industry expertise". **Journal of Accounting and Economics**, 47(3), 265–287.
18. Hollingsworth, C., & Li, C. (2012). "Investors' perceptions of auditors' economic dependence on the client: Post-SOX evidence". **Journal of Accounting, Auditing & Finance**, 27(1), 100–122.
19. Jaffar, Nahariah., Salleh, Arfah., Mohd Iskandar, Takiah And Haron, Hasnah (2006). "A conceptual discussion on the external auditor's personality and detection of fraud". **European Journal of Social Sciences**, 4 (1), pp.66-76.
20. Kaplan, S. E., K. R. Pope, and J. A. Samuels. (2011). "An Examination of the Effect of Inquiry and Auditor Type on Reporting Intentions for Fraud". **Auditing: A Journal of Practice & Theory**, Vol.30, No. 4: 29- 49.
21. Kaptein, M. (2008). "Developing and testing a measure for the ethical culture of organizations: the corporate ethical virtues model". **Journal of Organizational Behavior**, 29 (7) , 923-947.
22. Kaptein, M. (2011). "Understanding unethical behavior by unraveling ethical culture". **Human Relations**, 64 (6) , 843-869.
23. Nelson, M., & H. Tan. (2005). "Judgment and decision making research in auditing: A task, person and interpersonal interaction perspective". **Auditing: A Journal of Practice and Theory** 24 (Supplement): 41-71.
24. Paino, H., M. Smith, and Z. Ismail. (2012). "Auditor Acceptance of Dysfunctional Behavior: An Explanatory Model using Individual Factors". **Journal of Applied Accounting Research** 13 (1).
25. Svanberg, J., Ohman, P. (2015). "Auditors' identification with their clients: Effects on quality". **British Accounting Review**, 47, 395–408.
26. Svanberg, J., & Ohman, P. (2016). "Does Ethical Culture in Audit Firms Support Auditor Objectivity". **Accounting in Europe**, Vol. 13, No. 1, 65–79.

27. Sweeney, B., Arnold, D., & Pierce, B. (2010). "The impact of perceived ethical culture of the firm and demographic variables on auditors' ethical evaluation and intention to act decisions". **Journal of Business Ethics**, 93(4), 531–551.
28. Sweeney, B., Pierce, B. & Arnold Sr, D. F. (2013). "The impact of perceived ethical intensity on audit-quality-threatening behaviours". **Accounting and Business Research** 43 (2): 112-137.
29. Shafer, W. E. and Wang, Z. (2010). "Effects of ethical context on conflict and commitment among Chinese accountants". **Managerial Auditing Journal**, 25 (4) , 377-400.
30. Treviño, L. K., Butterfield, K. D., & McCabe, D. L. (1998). "The ethical context in organizations: Influences on employee attitudes and behaviors". **Business Ethics Quarterly**, 8(3), 447–476.
31. Windsor, C., & Ashkanasy, N. (1996). "Auditor independence decision-making: The role of organizational culture perceptions". **Behavioral Research in Accounting**, 8(supplement), 80–97.





Investigation the Effect of Audit Firm's Ethical Culture and Auditors Personality Types on Auditor Objectivity

Mojtaba Adili[©]

PhD Student of Accounting, Shahid Bahonar University of Kerman, Iran

Ahmad Khodamipour (PhD)[†]

Associate Professor, Department of Accounting, Faculty of Management and Economics, Shahid Bahonar University of Kerman, Kerman, Iran

Omid Pourheidari (PhD)[‡]

Professor, Department of Accounting, Faculty of Management and Economics, Shahid Bahonar University of Kerman, Kerman, Iran

(Received: 10 February 2018; Accepted: 16 May 2018)

Legislators have enacted laws and standards such as the Code of Professional Conduct to develop the ethical conduct among auditors. However, unethical behaviors among auditors still take place. The assumption of the effect of organizational culture on the auditor's behavior justifies further studies on the potential impact of ethical culture on the auditor's ineffective behavior. On the other hand, auditors' behavior reflects their personality traits, and personality traits have an impact on their behavioral motivation. Therefore, in this research, the influence of the ethical culture of the audit firm and the personality types of auditors on the auditor objectivity was examined. The statistical population of this research is the managers of the audit organization and audit institutions. The research data were collected using a questionnaire. The results indicate that the ethical culture of the audit firm has a positive and significant effect on the auditor's objectivity. Also, the conscientiousness as a personality type also has a positive and significant impact on the auditor's objectivity. In addition, the findings show that the ethical culture of the audit firm affects the relationship between the auditors' personality types and the auditor's objectivity. Therefore, improving the ethical culture of the audit firms is an important step towards the improvement of the audit profession and can increase the auditor's objectivity and should therefore be considered by the managers and partners of the audit firms.

Keywords: Auditor Objectivity, Ethical Culture in Audit Firm, Auditors' Personality Types.

¹ mojtaba.adili@gmail.com © (Corresponding Author)

² khodamipour@uk.ac.ir

³ opourheidari@uk.ac.ir