

رابطه میان عملکرد شناختی حسابرس و تردید حرفه‌ای

کوروش امانی^۱

هاشم نیکومرام^۲

بهمن بنی مهد^۳

قدرت اله طالب نیا^۴

چکیده

تحقیق حاضر ارتباط میان خودکارآمدی، خودکنترلی، جو اخلاقی سازمان، رضایت شغلی و تعهد سازمانی حسابرسان بر تردید حرفه‌ای را بر اساس نظریه شناخت اجتماعی مورد مطالعه قرار می‌دهد. طبق این نظریه، قضاوت و تصمیم‌گیری افراد تحت تأثیر عوامل شخصی نظیر رفتارهای اخلاقی و خلقیات فردی و نیز عوامل محیطی مثل عوامل مرتبط با سازمان و محیط کار می‌باشد. در این نظریه، خودکارآمدی و منبع کنترل دو ویژگی هستند که می‌تواند بر جو اخلاقی سازمان و نیز بر رضایت شغلی و تعهد سازمانی تأثیر گذار باشند. نمونه آماری تحقیق شامل حسابرسان شاغل در موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی و سازمان حسابرسی در سال ۱۳۹۷ می‌باشد. مبانی نظری تحقیق از طریق مطالعات کتابخانه‌ای و داده‌های آماری تحقیق نیز از طریق تحقیق پیمایشی و با استفاده از پرسش‌نامه جمع‌آوری و آزمون فرضیه‌ها نیز بر اساس معادلات ساختاری انجام شده است. نتایج تحقیق حاضر نشان می‌دهد که تعهد سازمانی بیشترین تأثیر را بر تردید حرفه‌ای دارد. بعد از آن نیز به ترتیب رضایت شغلی، جو اخلاقی و خودکنترلی تأثیر غیر مستقیم بر تردید حرفه‌ای دارند. هم‌چنین خودکارآمدی تأثیری بر تردید حرفه‌ای ندارد. یافته‌های این تحقیق نشان می‌دهد که ویژگی‌های روانشناختی و رفتار سازمانی حسابرسان می‌تواند بر سطح تردید حرفه‌ای آن‌ها تأثیرات مختلفی داشته باشد.

واژگان کلیدی: تردید حرفه‌ای، خودکارآمدی، خودکنترلی، رضایت شغلی و تعهد سازمانی

طبقه‌بندی موضوعی: M41, M42

۱. دانشجوی دوره دکتری حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات، تهران، ایران

۲. استاد گروه حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات، تهران، ایران

۳. دانشیار گروه حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد کرج، کرج، ایران (نویسنده مسئول) dr.banimahd@gmail.com

۴. دانشیار گروه حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات، تهران، ایران

۱- مقدمه

در دهه های اخیر مطالعات رفتاری در حوزه حسابرسی افزایش یافته است. این مطالعات تأثیر ویژگی های روانشناختی حسابرسان را بر قضاوت و تصمیم گیری آن ها مورد بررسی قرار می دهند. قضاوت و تصمیم گیری غالباً با عناوینی چون تئوری تصمیم رفتاری یا پردازش اطلاعات توسط انسان بکار می رود. در گذشته، متون بیشتر به تئوری هایی اشاره می نمودند که جنبه های تصمیم گیری را از دیدگاه علوم رفتاری مورد بررسی قرار می دادند. اما در سالهای اخیر بیشتر متون به چگونگی دستیابی افراد به اطلاعات و پردازش آن از طریق فرآیند قضاوت و تصمیم گیری اشاره می کنند (عبدالحمیدی و همکاران، ۲۰۰۰).

قضاوت و تصمیم گیری نقش مهم و ویژه ای در حسابرسی دارد. درحقیقت، می توان گفت که قضاوت و تصمیم گیری، حوزه تحقیق مهمی در بررسی ها و مطالعات حسابرسی و حسابرسان است. مدل های قضاوت و تصمیم گیری در حسابرسی با تنوع گسترده ای از مسائل روبرو است. حسابرسان با توجه به مدل های مناسب قضاوت و تصمیم گیری و بر اساس مدل های احتمالی، مبانی روانشناسی و فرایندهای ادراکی و شناختی اقدام به قضاوت و تصمیم گیری می نمایند. تردید حرفه ای نیز یکی از ویژگی ها و مفاهیم حسابرسی است که مستلزم اتخاذ قضاوت و تصمیم گیری است. براساس استاندارد حسابرسی ایران، حسابرسان باید حسابرسی را با نگرش تردید حرفه ای برنامه ریزی و اجرا کنند و نگرش تردید حرفه ای به معنای آن است که با ذهنی پرسشگر، ارزیابی نقادانه ای از اعتبار شواهد حسابرسی کسب شده به عمل آید (استاندارد حسابرسی، شماره ۲۰۰، بند ۱۱ و ۱۲). موضوعاتی که به بحث قضاوت در حسابرسی می پردازد، در واقع هم از جنبه حسابرسی و هم حوزه روانشناسی می تواند مورد بررسی قرار گیرد، زیرا این مهم یک مقوله میان رشته ای است. اختلالات رفتاری و روانشناختی حسابرس باعث می شود فرآیند حسابرسی، توانایی گردآوری شواهد حسابرسی کافی و اتکا پذیر را نداشته باشد. در نتیجه، حسابرس در غیاب شواهد حسابرسی کافی و اتکا پذیر، تصمیمات نادرستی را اتخاذ نموده و کیفیت حسابرسی کاهش می یابد (دانلی و همکاران، ۲۰۰۳). مکتب تردیدگرایی یکی از مکاتب زیر مجموعه مکتب خردگرایی در روانشناسی است. در این مکتب تردیدگرایان اصراری بر اثبات و پافشاری بر عقاید خود و دیگران نداشته و همواره آماده شنیدن نظرات دیگران هستند. با شناسایی مشخصه های اصلی تردیدگرایی و

تأثیرات آن بر رفتار حساب‌برسان، بیش از پیش به ضرورت توجه به ابعاد شخصیتی حساب‌برسان می‌توان پی برد.

حوزه‌ای که در متون نظری مورد کم توجهی واقع شده است، در نظر نگرفتن اثرات سودمند تردید حرفه‌ای بر قضاوت حسابرس است. تحقیقات حسابرسی و استاندارد‌های حسابرسی مطرح می‌نمایند که تردید حرفه‌ای باید عملکرد حسابرس را بهبود ببخشد و منجر به افزایش کیفیت حسابرسی گردد. اگرچه بسیاری از مطالعات نشان می‌دهند که تردید بیش از اندازه، منجر به بروز رفتارهای بدبینانه از سوی حساب‌برسان شده و این امر الزاماً قضاوت یا تصمیم با کیفیت تری را تبیین نمی‌نماید. هم چنین محیط پرمخاطره، تردید حسابرس و تلاش وی را افزایش می‌دهد (مولر و ایوانس، ۲۰۰۲). مطالعات نشان می‌دهند تجربه، جنسیت و سن حساب‌برسان بر قضاوت آنها تأثیرگذار است. همچنین خصوصیات فردی و اخلاقی حساب‌برسان، بر قضاوت آنها نیز تأثیرگذار خواهد بود (نازلی و همکاران، ۲۰۱۳).

با توجه به رواج تقلب در گزار شگری مالی، تردید حرفه‌ای هنگام در نظر گرفتن تحریفات با اهمیتی که منجر به تقلب می‌شود، اهمیت ویژه و خاصی می‌یابد. استاندارد بین‌المللی حسابرسی^۶، بر تردید حرفه‌ای در موقعیت‌های منجر به تقلب تأکید و اصرار به بررسی اسناد و مدارکی می‌ورزد که احتمال درست و دقیق بودن آن وجود ندارد. این استاندارد اذعان می‌کند رویه‌های حسابرسی که برای ردیابی اشتباهات موثر است برای شناسایی تقلب، اثربخش و کارا است. بنابراین، بررسی رفتار و ویژگی‌های روانشناختی و رفتار سازمانی حساب‌برسان و ارتباط آن‌ها با تردید حرفه‌ای، می‌تواند اطلاعات سودمندی را از نحوه قضاوت و تصمیم‌گیری در حرفه حسابرسی را ارائه نماید. از این رو، با توجه به تأثیر ویژگی‌های شخصیتی و روانشناسی بر تصمیم‌گیری حساب‌برسان، لزوم انجام تحقیقات علمی بیشتر در این زمینه و بهبود قضاوت حرفه‌ای حساب‌برسان، بسیار ضروری است (نلسون، ۲۰۰۹). تردید حرفه‌ای مورد تأکید استانداردهای حسابرسی بین‌المللی، امریکا و کشورهای دیگر قرار گرفته و جزء جدایی‌ناپذیر از ویژگی‌های شخصیتی حساب‌برسان مستقل گشته است. بنابراین با توجه به آن چه که در بالا گفته شد تحقیق حاضر به دنبال آن است تا تأثیر عملکرد شناختی حسابرس را بر تردید حرفه‌ای او مورد بررسی و مطالعه قرار دهد.

6. Muller & Evans

7. Nazli et al

8. ISA 240, Paragraph 12_ISA: International Auditing Standards

9 Nelson

این موضوع در تحقیقات گذشته، مورد بررسی قرار نگرفته است. از این رو، دستاوردهای علمی این پژوهش را می‌توان به شرح زیر توصیف نمود:

اول این که شواهد پژوهش نشان خواهد داد که چگونه ویژگی‌های روانشناختی حسابرسان می‌تواند بر رفتار سازمانی حسابرس و در نتیجه بر تردید حرفه‌ای آن‌ها تأثیرگذار باشد. این موضوع به عنوان یک دستاورد علمی می‌تواند اطلاعات سودمندی را در اختیار دانشجویان، استادان و پژوهشگران حسابداری و حسابرسی قرار دهد و موجب بسط مبانی نظری پژوهش‌های رفتاری در حسابرسی شود. دوم این که نتایج این پژوهش می‌تواند پیشنهادهایی را برای انجام تحقیقات آتی در اختیار پژوهشگران قرار دهد. در ادامه، مبانی نظری تحقیق، روش‌شناسی و یافته‌های تحقیق ارائه می‌شود.

۲- مبانی نظری

نظریه شناخت اجتماعی

این نظریه بر مبنای این ایده است که بسیاری از یادگیری‌های انسان در یک محیط اجتماعی اتفاق می‌افتد. ما از طریق مشاهده دیگران، دانش، قواعد، مهارت‌ها، استراتژی‌ها، عقاید و نگرش‌ها را یاد می‌گیریم. هم‌چنین با مشاهده و استفاده از الگوها، سودمندی و مناسب بودن رفتارها را یاد می‌گیریم. مطابق با این نظریه بسیاری از یادگیری‌های ما از طریق الگو برداری و مشاهده رفتار دیگران و مشاهده پیامدهای رفتارهایی است که دیگران انجام می‌دهند. برای مثال وقتی مشاهده می‌کنیم فردی بخاطر انجام کار اشتباه دچار مشکل می‌گردد ما یاد می‌گیریم که آن رفتار دردسر ساز است و از انجام آن اجتناب می‌کنیم. یا بالعکس وقتی مشاهده می‌کنیم انجام رفتاری توسط افراد، برای آنها پیامدهای مثبتی بدنبال داشت ما نیز تشویق و ترغیب می‌شویم به انجام همان کار تا مانند آنها به نتایج و پیامدهای مثبتی دست یابیم. حسابرسان نیز با مشاهده پیامدهای مثبت و منفی فعالیتها و یا عدم فعالیت سایر حسابرسان به تقلید از آنها پرداخته همانند آنها دست به رفتارهایی می‌زنند که برایشان پیامد مثبت داشته و از انجام رفتارهایی که پیامد ناخوشایند دارد اجتناب می‌کنند بندورا^{۱۰} واضح نظریه یادگیری شناختی اجتماعی رفتار انسان را در یک ساختار ارتباط متقابل سه گانه یا روابط متقابل میان رفتار، متغیرهای محیطی، و عوامل فردی (از قبیل شناخت‌های فرد) توضیح داده است. در این ساختار فرد هم بر محیط و هم بر رفتار تأثیر می‌گذارد و از آنها نیز تأثیر می‌پذیرد

¹⁰ Bandura

، همچنین است در مورد روابط دو طرفه تأثیر گذاری و تأثیر پذیری دو عامل محیط و رفتار بر یکدیگر . بنابراین این سه عامل دارای روابط متقابل هستند و این چنین نیست که یکی صرفاً تأثیر بگذارد و دیگری تأثیر بپذیرد. بلکه تأثیر و تاثر متقابل و دو طرفه است. خودکارآمدی و منبع کنترل دو مفهوم اساسی در این نظریه هستند (بندورا، ۱۹۸۶).

خودکارآمدی

فرض کلیدی نظریه شناختی اجتماعی اینست که اشخاص تمایل دارند رویدادهایی که بر زندگی آنها تأثیر می گذارد را کنترل نمایند و خود را بعنوان عامل موثر بدانند. این حس تأثیر گذار بودن در اعمال، فرایندهای شناختی، و فرایندهای احساسی آشکار می گردد. خودکارآمدی ادراک شده یک فرایند محوری است که بر موثر واقع شدن فرد تأثیر می گذارد. افراد با خود کارآمدی بالا اولاً از توانمندی های خود مطمئن هستند و با اعتماد به نفس ، وظایف خود را انجام می دهند ثانياً با خود تنظیمی و کنترل رفتار خود در جهت دست یابی به اهداف یادگیری گام بر میدارند (بندورا، ۱۹۸۶).

منبع کنترل

مفهوم منبع کنترل ، به دو بعد درونی و بیرونی طبقه بندی می شود. گروهی که موفقیت ها و شکست های خود را عموماً به شخص خود یعنی کوشش یا توانایی شخصی خود نسبت می دهند ، افراد دارای منبع کنترل درونی نامیده شده اند و گروه دوم که موفقیت ها و شکست های خود را معمولاً به عوامل بیرونی مثل بخت و اقبال نسبت می دهند ، افراد دارای منبع کنترل بیرونی نام گرفته اند . به بیان دیگر اشخاص دارای منبع کنترل درونی باور دارند که کارآمدی، تدبیر، سخت کوشی ، احتیاط و مسئولیت پذیری به پیامدهای مثبت خواهد انجامید و رفتار آن ها نقش مهمی در افزایش برون دادهای خوب و کاهش برون دادهای بد دارد. بر عکس افرادی که منبع کنترل بیرونی دارند ، رویدادهای مثبت یا منفی را پیامد رفتار خود نمی دانند بلکه آن را شانسان ، سرنوشت ، نفوذ افراد قدرتمند و عوامل محیطی نا شناخته مهار نشدنی نسبت می دهند . در نتیجه بر این باورند که برون دادهای بد یا خوب با رفتار خود آنها ارتباط نداشته و از کنترل آنها خارج است (بندورا، ۱۹۸۶).

جو اخلاقی

جو اخلاقی سازمان، بر مبنای ضوابط رایج، رفتارها، ارزش‌ها، اعتقادات و عادات، ابعاد اخلاقی سازمان و رفتارهای کلی افراد را در سازمان شکل می‌دهد. جو اخلاقی سازمان به ادراکات مشترک افراد یک سازمان از آنچه که از نظر اخلاقی صحیح است اشاره کرده و نشان می‌دهند که چگونه باید نسبت به مسائل اخلاقی و ارزشی در درون سازمان واکنش نشان داد (شیرازی و احمدی زهرانی، ۱۳۹۳).

تعهد سازمانی

تعهد سازمانی را نوعی وابستگی عاطفی به سازمان در نظر می‌گیرند. براساس این شیوه، فردی که به شدت متعهد است هویت خود را از سازمان می‌گیرد، در سازمان مشارکت دارد و با آن در می‌آمیزد و از عضویت در آن لذت می‌برد. بنابراین، تعهد سازمانی عبارت از نگرش‌های مثبت یا منفی افراد نسبت به کل سازمان (نه شغل) است که در آن مشغول به کار هستند. در تعهد سازمانی شخص نسبت به سازمان احساس وفاداری قوی دارد و از طریق آن سازمان خود را مورد شناسایی قرار می‌دهد (غیائی، ۱۳۹۰).

رضایت شغلی

رضایت شغلی در روانشناسی سازمانی، مفهومی اساسی است. پژوهش‌های این حوزه کاربرد بسیاری در مدیریت منابع انسانی دارد. این مفهوم تلاش‌های نظری و بنیادی بسیاری را به خود معطوف ساخته و نیز در تمامی سطوح مدیریت و منابع انسانی سازمان‌ها اهمیت فوق‌العاده‌ای پیدا کرده است. اهمیت رضایت شغلی از یکسو به دلیل نقشی است که این سازه در پیشرفت سازمان و نیز بهداشت و سلامت نیروی کار دارد و از دیگر سو به این علت است که علاوه بر این تعاریف و مفهوم پردازیهای متعدد و گاه پیچیده، محل تلاقی و نیز سازه مشترک بسیاری از حوزه‌های علمی مانند روانشناسی، جامعه‌شناسی، مدیریت و حتی اقتصاد و سیاست بوده است. درباره رضایت شغلی نظریه‌های گوناگونی ارائه شده است؛ می‌توان گفت تمامی آنها رضایت شغلی را بر پایه این سه محور قرار داده اند: الف) توقعات و انتظارات افراد در زمینه موقعیتهای واقعی (ب) میزان برآورده شدن نیازهای جسمی و روانی، ج) سطح ابقای ارزشهای مهم (هومن، ۱۳۸۰). رضایت شغلی موجب افزایش عملکرد شغلی افراد در سازمان می‌شود. در حرفه حسابرسی نیز مطالعات نشان داده اند هر چه

رضایت شغلی بهبود یابد، عملکرد شغلی حسابرس نیز بهبود و این موضوع تأثیر مثبتی بر کیفیت حسابرسی خواهد داشت. (موسوی کاشی و زاهدی قره بابا، ۱۳۹۵).

تردید حرفه‌ای

در حرفه حسابرسی، تردید حرفه‌ای یکی از عناصر قضاوت و تصمیم‌گیری و به طور بالقوه ویژگی مهمی از عملکرد شغلی حسابرس محسوب می‌شود. تردید حرفه‌ای شامل رفتارهای شخصی، دانش و مهارت است. رفتارهای شخصی نظیر دانش، اعتماد به نفس، توانایی تجزیه و تحلیل، ذهن پرسشگر و توانایی حل مسئله و... می‌باشند. حالت‌ها و تمایلات رفتاری می‌تواند هم اثرات مثبت و هم اثرات منفی بر قضاوت و تردید حرفه‌ای حسابرس داشته باشد. تحقیقات نشان داده است، قضاوت و تردید حرفه‌ای افراد تحت تأثیر واکنش‌های عاطفی آن‌ها است. این یافته‌ها تأکید دارند که تصمیم‌گیری و قضاوت افراد مستلزم موازنه میان عواطف و شناخت است. (هارت، ۲۰۱۰).

۳-پیشینه تحقیق

بر اساس نظریه شناخت اجتماعی عقاید و انگیزه‌های افراد می‌تواند بر قضاوت و تصمیم‌گیری آن تأثیر بگذارد. این نظریه عنوان می‌کند که قضاوت و تصمیم‌گیری افراد تحت تأثیر عوامل شخصی نظیر رفتارهای اخلاقی و خلیات فردی و نیز عوامل محیطی مثل عوامل مرتبط با سازمان و محیط کار می‌باشد. مطالعات در حوزه روانشناسی اجتماعی نشان داده است که رفتارها و ویژگی‌های فردی نظیر خودکارآمدی و منبع کنترل از جمله ویژگی‌های متفاوت افراد در نظریه شناخت اجتماعی می‌باشد. این دو ویژگی می‌تواند بر جو اخلاقی سازمان و هم‌چنین بر رضایت شغلی و تعهد سازمانی موثر باشند. در حرفه حسابرسی، حسابرسان دارای خودکارآمدی بالایی هستند. آن‌ها بطور منظم با خود تنظیمی و کنترل رفتار خود در جهت دست‌یابی به اهداف یادگیری گام بر می‌دارند. منبع کنترل نیز یکی دیگر از عوامل تأثیرگذار بر عملکرد شغلی و قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان به شمار می‌آید. به عنوان نمونه در تحقیقی نشان داده شد که منبع کنترل حسابرسان در موسسات حسابرسی کوچک در مقایسه با موسسات بزرگ حسابرسی، رابطه بیشتری با عملکرد شغلی دارد. هم‌چنین منبع کنترلی از طریق رضایت و عملکرد شغلی می‌تواند بر تردید حرفه‌ای حسابرسان تأثیرگذار باشد (همرسون و همکاران^{۱۱}، ۲۰۱۶). پیت چوا^{۱۲} (۲۰۱۴) نیز در بررسی ارتباط میان

¹¹ - Hermanson

¹² - Pechtcheva

تردید حرفه ای و عملکرد شناختی حسابرس نشان داد تردید گرایی دانشجویان حسابرسی و حسابرسان تازه کار با عملکرد شناختی آن‌ها رابطه دارد. هم چنین کوچ و همکاران^{۱۳} (۲۰۱۶) نشان دادند در مواقع ای که وظایف حسابرس پیچیده می شود یعنی رسیدگی های حسابرسان مستلزم جمع آوری شواهد زیادی است. در آن صورت کوشش های شناختی و ذهنی حسابرس نیز افزایش می یابد و رفتار تردید گرایانه او تحت تأثیر ویژگی های روانشناختی قرار می گیرد.

هامرس لی^{۱۴} (۲۰۱۱) اذعان می نماید عملکرد حسابرس در برنامه ریزی برای کشف تقلب به ویژگی های شخصی حسابرس به ویژه به انگیزش او در دستیابی به شواهد بیشتر بستگی دارد. به عقیده او انگیزه حسابرس نیز به عوامل روانشناختی وابسته است. مک نایت و رایت^{۱۵} (۲۰۱۱) در بررسی ویژگی های مرتبط با عملکرد بهتر حسابرس، عنوان می کنند که عملکرد شناختی منع کنترل و رضایت شغلی از جمله عوامل موثر بر عملکرد حرفه ای حسابرس است. پژوهشگران در مطالعه ای رابطه میان تردید حرفه ای حسابرس را با سطح اعتماد حسابرس از صاحبکار را مورد بررسی قرار دادند. نتایج تحقیق آن‌ها نشان داد هر چه سطح اعتماد حسابرس او به مدیران شرکت مورد رسیدگی افزایش یابد، تردید حرفه ای او نیز افزایش می یابد. آن‌ها پیشنهاد دادند که بهبود تردید حرفه ای تنها از طریق تنظیم مقررات امکان پذیر نیست. بلکه ویژگی های فردی حسابرس و هم چنین روابط میان حسابرس و صاحبکار نیز باید مورد توجه قرار گیرد (اشائر^{۱۶}، ۲۰۱۷). پژوهشگران در مقاله ای تأثیر آشنایی و اعتماد حسابرس به مدیران مالی شرکت های مورد رسیدگی را با تردید حرفه ای بررسی نمودند. یافته تحقیق آن‌ها بر این نکته تأکید دارد هر گاه مدیر مالی در یکی از چهار موسسه بزرگ حسابرسی شریک بوده باشد، در آن صورت تردید حرفه ای حسابرس نیز افزایش می یابد (فاویر، مارچسی و امبی^{۱۷}، ۲۰۱۸).

نولدر و کادوس (۲۰۱۸) چارچوب مفهومی را برای تردید حرفه ای تعیین نموده اند. به عقیده آن‌ها تردید حرفه ای متشکل از طرز فکر و نگرش افراد است. آن‌ها طرز فکر را برخوردار از تفکر نقادانه برای بررسی شواهد، اما نه در حد شک می دانند. هم چنین نگرش نیز شامل هیجانات، عواطف و عوامل شناختی معرفی می کنند که می توانند در پیش بینی نیت ها، رفتارها و نگرش ها بر قضاوت حسابرس اثرگذار باشند. طرز فکر و نگرش حسابرس می تواند ارزیابی حسابرس درباره

13 - Koch

14- Hammersley

15 - McKnight and Wright,

16 Aschauer

17 Favere-Marchesi and Emby

ریسک را توسعه دهد و موجب بهبود تردید حرفه‌ای در جمع آوری شواهد حسابرسی شود. کومار آگار والا و همکاران (۲۰۱۷) تأثیر خود باوری و تردید حرفه‌ای را بر مدیریت سود بررسی نمودند. آن‌ها دریافتند افرادی که از خود باوری بالا و تردید حرفه‌ای پایین برخوردار هستند، مدیریت سود را غیر اخلاقی می‌دانند. آن‌ها دلیل این موضوع را آموزش حسابداران و هم چنین الزام آن‌ها به رعایت اخلاق حرفه‌ای می‌دانند. کوهن و همکاران (۲۰۱۷) دریافتند حسابرسی‌سانی که دیدگاهی بی‌طرفانه نسبت به تردید حرفه‌ای دارند، و تحت حمایت شرکای حسابرسی قرار دارند و رضایت شغلی در آن‌ها بالا است، تمایل به ترک شغل در آن‌ها پایین است. هم چنین بر عکس، حسابرسی‌هایی که رضایت شغلی کمتری دارند، تردید حرفه‌ای آن‌ها نیز پایین است. به عقیده این پژوهشگران رضایت شغلی عامل مهمی برای ارتقای تردید حرفه‌ای و بهبود کیفیت حسابرسی است.

گرک موباکو و همکاران^{۱۸} (۲۰۱۶)، چگونگی تأثیر انتقال دانش فرایند حسابرسی بر تردید حرفه‌ای در حسابرسان متبحر و تازه کار را بررسی نمودند. نتایج پژوهش آنان نشان داد که انتقال دانش نقش مهمی در بهبود تردید حرفه‌ای حسابرسان بازی می‌کند. بدین طریق درستی و صحت قضاوت‌های حسابرس بهبود می‌یابد. نتایج این پژوهش از آنجا اهمیت دارد که نقشی که انتقال دانش در تسهیل کردن کاربرد تردید حرفه‌ای مناسب ایفا می‌کند را در برنامه ریزی عملیات حسابرسی نشان می‌دهد. هم چنین نتایج پژوهش آنان نشان داد که قضاوت حسابرسان متخصص نسبت به حسابرسان تازه کار دقیق‌تر است و سطح بالاتری از تردید حرفه‌ای را نشان می‌دهند.

دانلی و همکاران (۲۰۰۳) به این نتیجه رسیدند که علت ناکارآمدی حسابرسی به عوامل خارجی بستگی دارد مانند جمع آوری شواهد ناقص و برنامه ریزی نابهنگام. محققین دریافتند که منبع کنترل درونی شخصیت حسابرسان با تجربه، درخواست‌های صاحبکار از حسابرس را تعدیل و کاهش می‌دهد. در تحقیق دیگر رابطه میان منبع کنترل با مشارکت در بوجه بندی و نیز با عملکرد و رضایت شغلی مدیران بررسی شد. در این تحقیق، نشان داده شد که رابطه درونی متقابل میان منبع کنترل و متغیرهای مذکور در حسابداران وجود دارد. در مطالعه دیگر منبع کنترلی حسابرسان مورد بررسی قرار گرفت. در این مطالعه نشان داده شد منبع کنترل حسابرسان در موسسات حسابرسی کوچک رابطه بیشتری با عملکرد شغلی دارد. اما این رابطه در موسسات بزرگ وجود ندارد. از اینرو می‌توان ادعا نمود که منبع کنترلی از طریق رضایت و عملکرد شغلی می‌تواند بر تردید حرفه‌ای حسابرسان تأثیر گذار باشد.

¹⁸ Grace Mubako

حسین و اسکندر (۲۰۱۵) در پژوهش خود با عنوان "ارزیابی شاخص های تردید حرفه ای" به این نتیجه رسیدند که از شش شاخص ارائه شده توسط هارت شامل: ذهن پرسشگر، وقفه در قضاوت، درک میان فردی، جستجوی دانش، اعتماد به نفس و خود رای بودن، بجز شاخص وقفه در قضاوت پنج شاخص دیگر در محیط حسابرسی کشور مالزی مربوط است. آنان بیان می کنند که این تفاوت نتایجی که با تحقیقات هارت (۲۰۱۳) وجود دارد ممکن است به علت محیط های متفاوت در کشورهای مختلف باشد. هم چنین آنان اظهار کرده اند که شاخص وقفه در قضاوت ممکن است از مشخصات قابل ملاحظه تردید حرفه ای در محیط حسابرسی مالزی نباشد. زیرا پاسخ دهندگان نیاز دارند که زمان بیشتری را برای تصمیم گیری حسابرسی اختصاص دهند. این ممکن است وظایف حسابرسی را به تاخیر بیاورد. آرومگا و همکاران^{۱۹} (۲۰۱۵) در پژوهش خود به این نتیجه رسیدند که اخلاق، تجربه و مهارت حسابرس از طریق تردید حرفه ای به عنوان متغیر میانجی بر کیفیت حسابرسی تأثیر می گذارند. گارسیا - فالیرز و هریاخ (۲۰۱۴) در پژوهش خود بیان می کنند که هویت سازمانی با تجربیاتی که فرد در موسسه دارد رابطه دارد. یعنی وقایعی که در طول روز در محیط حسابرسی برای او اتفاق می افتد روی جهت گیری هویت او تأثیر گذار است. بنابراین وقتی وقایعی برای حسابرس رخ می دهد که باعث می شود احساسات و عواطف مثبت او مثل اشتیاق تحریک شود، اثر مثبتی بر روی او گذاشته، حسابرس را تشویق به انجام کار در جهت اهداف موسسه می کند. اما برعکس اگر وقایعی در موسسه رخ دهد و تجربیاتی برای او شکل گیرد که باعث تحریک احساسات منفی مثل سرخوردگی و عصبانیت در او گردد، تأثیر منفی بر روی حسابرس گذاشته و هویت او را از موسسه به سمت حرفه سوق می دهد. در نتیجه هنگامی که در موسسه، تجارب و وقایع مثبت مکرر برای حسابرس رخ می دهد، هویت او همسو با موسسه شکل می گیرد. برعکس هنگامیکه حسابرس تحت تأثیر تجربه های منفی در محل کار قرار می گیرد، ممکن است نگرشی دو وجهی نسبت به موسسه داشته و به سمت حرفه گرایش پیدا کند.

برون و همکاران (۲۰۱۳) در پژوهشی که با مشارکت ۳۸ مدیر و شریک حسابرسی چهار موسسه بزرگ حسابرسی صورت گرفت، به این نتیجه رسیدند زمانی که حسابرسان تردید حرفه ای کمتری را اعمال می کنند، محافظه کاری کمتری دارند. تمایل بیشتری به اعطای امتیاز به مدیران در مذاکرات نهایی دارند مخصوصاً در شرایطی که مدیران دارای انگیزه مدیریت سود برای دستیابی به سود هر سهم هدف گذاری شده باشند. چنین یافته هایی بر اهمیت تردید حرفه ای در تمام مراحل

¹⁹ Arumrga Zarefar

حسابرسی تاکید دارد و نیز نشان می‌دهند که فقدان آن ممکن است موجب مدیریت سود گردد. بدین ترتیب حسابرس باید بعد از اولین تعامل با مشتری، جایگاه مناسبی برای تردید حرفه‌ای برقرار کند و ذهنی پرسشگر در راستای ممانعت از فشارهای آتی بالقوه و راه حل مسائل آتی واقعی داشته باشد. نولدِر^{۲۰} (۲۰۱۲) ساختار تردید حرفه‌ای از طریق تئوری عدسی گرایش، و تأثیر آن بر شکل دهی ویژگی‌های تردیدگرایی را مورد بررسی قرار داد. نتیجه مویید این بود که عکس العمل‌های احساساتی حسابرسان در شرایط پرسیک، بر میزان تردیدگرایی آنها تأثیرگذار است. هاردینگ و تروتمن^{۲۱} (۲۰۱۱) در پژوهشی با عنوان "بهبود تردید حرفه‌ای از طریق نتایج راه حل‌های گروهی بر روی تقلب" پی بردند که افزایش تردید حرفه‌ای در شرکای موسسات حسابرسی باعث ارتقای قضاوت حرفه‌ای و افزایش در کیفیت حسابرسی می‌شود.

بنی‌مهد و همکاران (۱۳۹۷)، در پژوهشی به تأثیر هویت سازمانی و حرفه‌ای بر تردید حرفه‌ای حسابرس مستقل پرداختند. آنان به این نتیجه رسیدند که هویت سازمانی و هویت حرفه‌ای تأثیر معنادار و مثبت بر هر شش بعد تردید حرفه‌ای شامل بعد جستجوی دانش، وقفه در قضاوت، خود رای بودن، درک میان فردی، اعتماد به نفس و ذهن پرسشگر دارد. ولیان و صفری گرایلی (۱۳۹۷)، در پژوهش خود با عنوان ارائه الگویی برای درک تردید حرفه‌ای حسابرسان با رویکرد تحلیل محتوا بیان می‌کنند ویژگی‌های روانشناختی (مسئولیت‌پذیری، تحمل استرس، ادارک و اطمینان)، ویژگی‌های شخصیتی (درون‌گرایی، وجدان‌گرایی و ماکیاول‌گرایی)، مهارت‌های حرفه‌ای (تخصص، تجربه و استقلال) و عوامل محیطی (فشار جهت‌رسیدگی، فشار هزینه‌ای و انتظارات ذینفعان تأثیر مثبت و معناداری با تردید حرفه‌ای حسابرسان دارند. رحیمیان و همکاران (۱۳۹۷)، در پژوهشی نشان دادند که طرز تفکر هدفمند، طرز تفکر اجرایی و وضعیت بدون مستندسازی بر تردید حرفه‌ای حسابرسان تأثیرگذار می‌باشد. آنان به این نتیجه رسیدند که حسابرسان در وضعیت طرز تفکر هدفمند تردید حرفه‌ای بالاتری نسبت به وضعیت مربوط به طرز تفکر اجرایی و وضعیت بدون مستندسازی دارند.

فلاح خیراندیش لیاستانی و قلیزاده (۱۳۹۴) در پژوهشی به بررسی رابطه تردید حرفه‌ای با نگرش‌های شغلی و تمایل به ترک خدمت حسابرسان پرداختند. این پژوهش رابطه دو نوع تردید حرفه‌ای شامل تردید حرفه‌ای خنثی و جسورانه بر تناسب شغل و شاغلان، شناسایی حرفه‌ای، اعتماد سازمانی

²⁰ Nolder, C. J.

²¹ Harding, N, Trotman, K

و تأثیر این عوامل بر روی متغیر هدف، یعنی تمایل به ترک خدمت حساب‌برسان را مورد سنجش قرار دادند. آنان به این نتیجه رسیدند که تردید حرفه‌ای خنثی با تناسب شغل و شاغل رابطه معناداری نداشته ولی با شناسایی حرفه‌ای رابطه معناداری دارد. تردید حرفه‌ای جسورانه، با تناسب شغل و شاغل، شناسایی حرفه‌ای و اعتماد سازمانی رابطه معناداری دارد. از طرفی شناسایی حرفه‌ای با تناسب شغل و شاغل و همچنین اعتماد سازمانی و تمایل به ترک خدمت حساب‌برسان رابطه مستقیمی دارد. نتایج پژوهش آنان نشان داد که تردید حرفه‌ای به طور قاطع بر شناسایی حرفه‌ای اثرگذار است. چنین قاطعیتی در زمینه تأثیر شناسایی حرفه‌ای و اعتماد سازمانی نیز وجود دارد. همچنین نتایج نشان دادند که تردید حرفه‌ای جسورانه دارای تأثیر قاطع، پر قدرت و معکوس بر تناسب بین شاغل و شغل می‌باشد.

حسینی و همکاران (۱۳۹۴) در پژوهش خود با عنوان "تبیین مولفه‌های تأثیرگذار بر تردید حرفه‌ای حساب‌برسان با تکیه بر ابعاد فردی" بیان می‌کنند که از میان شش عامل تأثیرگذار برگرفته از مدل هارت (۲۰۱۳)، تردید حرفه‌ای متاثر از سه عامل جستجوی دانش، اعتماد به نفس، و درک میان فردی آنها بوده است. متغیرهای کنترلی از جمله مالکیت موسسه حساب‌برسی، سن پاسخ‌دهندگان و سابقه حرفه‌ای آنها نیز از جمله عوامل موثر بر تردید حرفه‌ای به شمار می‌آیند. نتیجه بدست آمده مبنی بر تأثیر متغیرهای کنترلی بر تردید حرفه‌ای، برخلاف نتیجه‌ی تحقیق هارت (۲۰۱۳)، مبنی بر عدم تأثیر هیچ‌یک از متغیرهای کنترلی بر تردید حرفه‌ای می‌باشد. این نتیجه که سابقه‌ی حرفه‌ای حساب‌برسان بر تردید حرفه‌ای آنها تأثیر مثبت دارد.

رویایی و همکاران (۱۳۹۳) در پژوهش خود به این نتیجه رسیده‌اند که بین تردید حرفه‌ای و قضاوت حرفه‌ای حسابداران عضو جامعه رسمی ایران، رابطه معنادار و مثبتی وجود دارد. این تحقیق ارتباط معنادار و مثبت بین ذهن پرسشگر، درک میان فردی، خودرایی حساب‌برسان مستقل و قضاوت حرفه‌ای آنان را تایید نموده است. اما شاخص‌های وقفه در قضاوت و جستجوی شواهد ارتباط معنادار با قضاوت حرفه‌ای ندارند.

حاجیها و همکاران (۱۳۹۲) در تحقیق خود با عنوان "ارتباط بین ویژگی‌های تردید حرفه‌ای حساب‌برسان و قضاوت و تصمیم‌گیری آنها" به بررسی ویژگی‌های تردید حساب‌برسان و رابطه آنها با قضاوت و تصمیم‌گیری حساب‌برسان پرداخته‌اند. نتایج آنان نشان داد، چهار ویژگی تردید (اعتماد فردی، تعلیق در قضاوت، منبع کنترلی و شک و تردید حرفه‌ای) بر قضاوت و تصمیم‌گیری

حسابرسان تأثیر مثبت دارند. ولی بیشترین تأثیر مربوط به منبع کنترلی می باشد و هرچه توجه به آن بالا رود کیفیت قضاوت و تصمیم گیری نیز افزایش خواهد یافت.

یعقوب نژاد و همکاران (۱۳۹۱) بیان می کنند که درصد کشف انحرافات و توانایی حسابرسان مستقل در گزارش انحرافات با اهمیت متاثر از ویژگی های شخصیتی آنان علی الخصوص تردید گرایی اشان است. یعنی آن دسته از موسسات حسابرسی که از حسابرسان با دیدگاه قوی تر از تردید حرفه ای بهره می برند، در صدور گزارش حسابرسی و کشف انحرافات مهم توانایی بیشتری دارند و اصطلاحاً کیفیت حسابرسی آنها بالاتر است. همچنین عنوان می کنند که حسابرسی که از شاخص خودرایی برخوردار است دارای نظر مستقل، استقلال فکری و شخصیت محکم است و براحتی تحت تأثیر اظهارات صاحبکار قرار نمی گیرد. او در اجرای عملیات حسابرسی موفق تر عمل می کند که در نهایت باعث افزایش کیفیت حسابرسی می شود.

۴- روش شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از نظر هدف از نوع پژوهش های کاربردی^{۲۲} است، به عبارت دیگر پس از انجام آزمون های آماری و بحث و نتیجه گیری می توان «تأثیر ویژگیهای رفتاری و سازمانی حسابرسان بر تردید حرفه ای در راستای نظریه شناخت اجتماعی» را تعیین نمود. هم چنین این پژوهش از نظر روش جمع آوری اطلاعات جزء پژوهش های توصیفی و از نوع پیمایشی می باشد و از آن جایی که این پژوهش در یک محیط واقعی یعنی موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران و سازمان حسابرسی انجام شده است، جزو پژوهش های میدانی به شمار می رود.

روش نمونه گیری در این تحقیق تصادفی است. برای تعیین حجم نمونه از فرمول کوکران با فرض جامعه آماری نامعلوم استفاده شده است:

رابطه (۱) فرمول کوکران برای تعیین حجم نمونه

$$n = \frac{Z_{\alpha}^2 pq}{d^2}$$

در این فرمول:

n تعداد نمونه =

مقدار نرمال استاندارد یعنی $Z \frac{\alpha}{2} = 1/96$

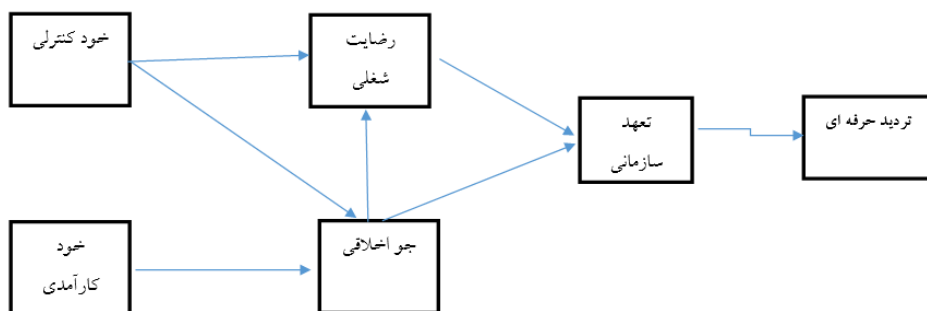
$P=q=0/05$

$d=0/1$

تعداد نمونه آماری بدست آمده مطابق با فرمول بالا ۹۶ می باشد که در این تحقیق تعداد ۳۰۰ پرسش نامه میان حسابرسان به صورت تصادفی توزیع شد و ۲۲۱ پرسش نامه دریافت گردید. با توجه به قاعده حد مرکزی و نرمال بودن متغیرهایی که پرسش نامه آن ها را اندازه گیری می نماید، این تعداد از پرسش نامه کافی است.

مدل و متغیرهای تحقیق

مدل تحقیق به صورت نمودار شماره ۱ نشان داده می شود:



نمودار شماره ۱: مدل تحقیق

متغیر وابسته در این تحقیق، تردید حرفه ای است. این متغیر بر اساس پرسش نامه هارت^{۲۳} ۲۰۱۰ اندازه گیری شده است. این پرسش نامه شامل ۳۰ سؤال در طیف لیکرت شش گزینه ای می باشد. هم چنین متغیرهای مستقل شامل خود کارآمدی و منبع کنترل هستند. متغیرهای میانجی شامل رضایت شغلی، جو اخلاقی سازمان و تعهد سازمانی می باشند. رضایت شغلی بر اساس پرسش نامه اسپکتر^{۲۴} (۱۹۹۷) اندازه گیری شده است. این پرسش نامه شامل ۳۶ سؤال پنج گزینه ای از کاملاً موافق تا کاملاً مخالف طراحی شده است. برای اندازه گیری تعهد سازمانی از پرسش نامه ۱۵ سؤالی مودی و همکاران^{۲۵} (۱۹۸۲) استفاده شده است. برای اندازه گیری خود کارآمدی از پرسش نامه شرر و آدامز (۱۹۸۳) که شامل ۱۷ سؤال است، استفاده گردیده و برای سنجش خود کنترلی از پرسش

23-Hurtt

24 - Spector

25- Mowday

نامه ۱۶ سئوالی اسپکتر (۱۹۸۸) استفاده شده است. جو اخلاقی سازمان نیز از طریق پرسش نامه ۲۶ سئوالی ویکتور و کولن (۱۹۸۸) استفاده گردیده است. همه سئوالات این پرسش نامه ها بر اساس طیف لیکرت پنج گزینه ای از کاملاً موافق تا کاملاً مخالف طراحی شده اند.

در این پژوهش، برای تحلیل داده های بدست آمده از نمونه ها هم از روشهای آمار توصیفی و هم از روشهای آمار استنباطی استفاده شده است. برای بررسی مشخصات پاسخ دهندگان از آمار توصیفی استفاده گردیده است. برای تحلیل داده ها و آزمون فرضیات پژوهش نیز، مدل معادلات ساختاری به کار گرفته شده است. برای انجام این تحلیل ها از نرم افزارهای آماری LISREL8.8 استفاده شده است.

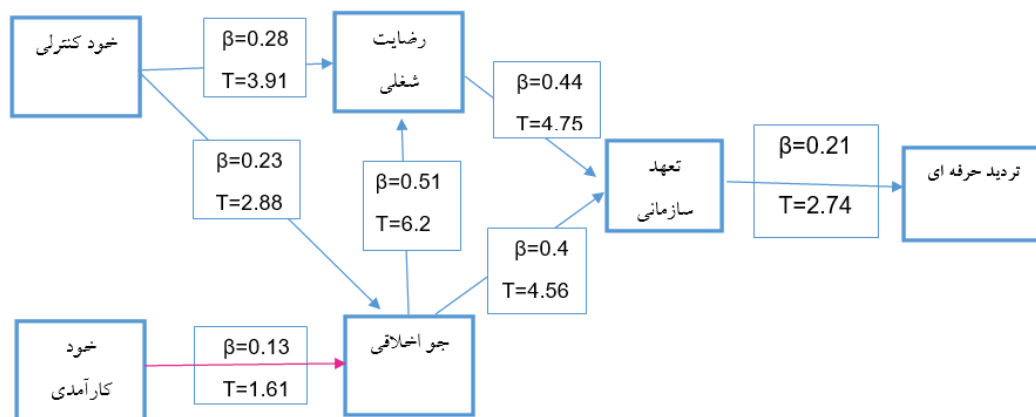
همان طور که پیش تر ذکر گردید، برای آزمون پایایی متغیرهای پژوهش از روش پایایی سازه و آلفای کرونباخ استفاده گردیده است. مقدار پایایی ترکیبی (CR) و آلفای کرونباخ، برای سئوالات و ابعادی محاسبه گردید که سنجه مناسبی برای تبیین هر متغیر به حساب می آمدند. همان طور که در جدول شماره ۱ نشان داده شده است مقدار پایایی ترکیبی (CR) و آلفای کرونباخ به دست آمده برای متغیرهای پژوهش بیشتر از ۰/۷ می باشند و بدین ترتیب می توان از پایایی متغیرهای پژوهش نیز اطمینان حاصل نمود.

جدول شماره (۱): نتایج آزمون پایایی متغیرهای پژوهش

نام متغیر	پایایی ترکیبی (CR)	آلفای کرونباخ
تردید حرفه ای	۰/۹۰۱	۰/۸۹۵
جو اخلاقی	۰/۸۲۹	۰/۸۱۹
رضایت شغلی	۰/۸۴۶	۰/۸۴۵
تعهد سازمانی	۰/۸۴۸	۰/۸۴۵
خود کنترلی شغلی	۰/۸۳۶	۰/۸۳۰
خود کارآمدی	۰/۸۰۴	۰/۸۰۴

آزمون فرضیه‌های تحقیق

نمودار شماره ۲ در زیر روابط میان متغیرها را بعد از آزمون فرضیه‌ها نشان می‌دهد:



نمودار شماره ۲، نتایج آزمون و روابط میان متغیرها

نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌های پژوهش به طور خلاصه در جدول شماره ۲ نشان داده

شده است. این نتایج نشان می‌دهد

خود کنترلی تأثیر مثبت (۰/۲۸) بر رضایت شغلی دارد. به عبارتی با هر واحد تغییر در خود کنترلی شغلی، متغیر رضایت شغلی به میزان ۰/۲۸ واحد و هم جهت با خود کنترلی شغلی تغییر می‌کند. شایان ذکر است که این تأثیر از نظر آماری نیز معنادار می‌باشد چرا که آماره T-Value برابر با ۳/۹۱ می‌باشد که این میزان از مقدار ۱/۹۶ بیشتر می‌باشد. بنابراین فرضیه تأثیر خود کنترلی شغلی بر رضایت شغلی را نمی‌توان رد کرد. هم چنین، خود کنترلی شغلی تأثیر مثبت (۰/۲۳) بر جو اخلاقی دارد و آماره T نیز ۲/۸۸ می‌باشد. بنابراین فرضیه تأثیر خود کنترلی شغلی بر جو اخلاقی را نمی‌توان رد کرد. آماره T تأثیر گذاری خود کارآمدی بر جو اخلاقی کمتر از ۱/۹۶ و برابر ۱/۶۱ است. از این رو، فرضیه تأثیر خود کارآمدی بر جو اخلاقی رد می‌شود.

جو اخلاقی نیز تأثیر مثبت (۰/۵۱) بر رضایت شغلی دارد. این تأثیر از نظر آماری نیز معنادار می‌باشد زیرا آماره T برابر با ۶/۲۰ است. بنابراین فرضیه تأثیر جو اخلاقی بر رضایت شغلی را نمی‌توان رد کرد. هم چنین نتایج آزمون فرضیه‌های تحقیق نشان می‌دهد جو اخلاقی تأثیر مثبت (۰/۴۰) بر تعهد سازمانی دارد و از نظر آماری نیز معنادار می‌باشد چرا که آماره T برابر با ۴/۵۶ می‌باشد. بنابراین فرضیه تأثیر جو اخلاقی بر تعهد سازمانی را نمی‌توان رد کرد.

رضایت شغلی تأثیر مثبت ۰/۴۴ بر تعهد سازمانی دارد و مقدار T برابر با ۴/۷۵ بوده و فرضیه تأثیر رضایت شغلی بر تعهد سازمانی را نمی‌توان رد کرد. در نهایت نیز تعهد سازمانی تأثیر مثبت ۰/۲۱ و معنی دار بر تردید حرفه‌ای دارد زیرا آماره T برابر ۲/۷۴ می‌باشد که این میزان از مقدار ۱/۹۶ بیشتر است. بنابراین فرضیه تأثیر تعهد سازمانی بر تردید حرفه‌ای را نمی‌توان رد کرد.

جدول شماره (۲): نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش

فرضیه	ضریب مسیر	آماره T	نتیجه آزمون
تأثیر خود کنترلی شغلی بر رضایت شغلی	۰/۲۸	۳/۹۱	نمی‌توان رد کرد
تأثیر خود کنترلی شغلی بر جو اخلاقی	۰/۲۳	۲/۸۸	نمی‌توان رد کرد
تأثیر خود کارآمدی بر جو اخلاقی	۰/۱۳	۱/۶۱	رد می‌شود
تأثیر جو اخلاقی بر رضایت شغلی	۰/۵۱	۶/۲۰	نمی‌توان رد کرد
تأثیر جو اخلاقی بر تعهد سازمانی	۰/۴۰	۴/۵۶	نمی‌توان رد کرد
تأثیر رضایت شغلی بر تعهد سازمانی	۰/۴۴	۴/۷۵	نمی‌توان رد کرد
تأثیر تعهد سازمانی بر تردید حرفه‌ای	۰/۲۱	۲/۷۴	نمی‌توان رد کرد

بر اساس نمودار شماره ۲، تأثیر هر یک از متغیرها بر تردید حرفه‌ای حسابرِس را می‌توان به شرح جدول شماره ۳ نوشت. اعداد داخل جدول نشان دهنده ضرایب می‌باشند. تأثیرات غیر مستقیم نیز حاصل ضرب ضرایب مسیرها می‌باشد. طبق این جدول تعهد سازمانی بیشترین تأثیر را بر تردید حرفه‌ای دارد. این متغیر تأثیر مستقیمی بر تردید حرفه‌ای دارد. بعد از آن نیز به ترتیب رضایت شغلی، جو اخلاقی و خود کنترلی تأثیر غیر مستقیمی بر تردید حرفه‌ای دارند. هم‌چنین در سطح اطمینان ۹۵ درصد خود کارآمدی تأثیری بر تردید حرفه‌ای ندارد.

جدول شماره (۳): ضرایب تأثیر متغیرها بر تردید حرفه‌ای

تأثیر مستقیم	تأثیر غیر مستقیم	جمع تأثیرات	
۰/۲۱	-	۰/۲۱	تعهد سازمانی
-	۰/۰۹	۰/۰۹	رضایت شغلی
-	۰/۱۳۱	۰/۱۳۱	جو اخلاقی
-	۰/۰۵۴	۰/۰۵۴	خود کنترلی
-	-	-	خود کارآمدی

نتایج برازش الگوی مفهومی پژوهش

پس از آزمون فرضیه های پژوهش باید اطمینان نمود که مدل معادلات ساختاری از برازش لازم برخوردار است. بر این اساس در جدول شماره ۴ شاخص های سنجش برازش مدل مفهومی نشان می دهند که برازش مدل قابل قبول است.

جدول شماره ۴. نتایج برازش معادلات ساختاری

شاخص های برازش الگوی مفهومی	مقادیر محاسبه شده شاخص ها در آزمون فرضیه ها	مقادیر توصیه شده	وضعیت برازش
Chi Square	۱۳۱۴/۷۴	—	—
Df	۶۵۶	—	—
Chi Square/Df	۲/۰۰۴	$\text{Chi Square/Df} \leq 3$	قابل قبول
RMSEA	۰/۰۶۷	$\text{RMSEA} \leq 0/08$	قابل قبول

۵- بحث و نتیجه گیری

این تحقیق شواهد جدیدی درباره تردید حرفه ای در حوزه مطالعات رفتاری حسابرسی بر اساس نظریه شناخت اجتماعی را فراهم می آورد. بر اساس این نظریه، قضاوت و تصمیم گیری افراد تحت تأثیر عوامل شخصی نظیر رفتارهای اخلاقی و خلیات فردی و نیز عوامل محیطی مثل عوامل مرتبط با سازمان و محیط کار می باشد. در این نظریه، خود کارآمدی و منبع کنترل دو ویژگی هستند که می تواند بر جو اخلاقی سازمان و هم چنین بر رضایت شغلی و تعهد سازمانی تأثیر گذار باشند. نتایج تحقیق حاضر نشان می دهد که تعهد سازمانی بیشترین تأثیر را بر تردید حرفه ای دارد. بعد از آن نیز به ترتیب رضایت شغلی، جو اخلاقی و خود کنترلی تأثیر غیر مستقیم بر تردید حرفه ای دارند. اما در سطح اطمینان ۹۵ درصد، خود کارآمدی تأثیری بر تردید حرفه ای ندارد. یافته های این تحقیق را می توان با تحقیق پیت چوا^{۲۶} (۲۰۱۴) در بررسی ارتباط میان تردید حرفه ای و عملکرد شناختی حسابرس نشان داد تردید گرایان دانشجویان حسابرسی و حسابرسان تازه کار با عملکرد شناختی آن ها رابطه دارد. هامرس لی^{۲۷} (۲۰۱۱) اذعان دارد که عملکرد حسابرس در برنامه ریزی برای کشف تقلب به ویژگی های شخصی حسابرس به ویژه به انگیزش او در دستیابی به شواهد بیشتر بستگی دارد. به عقیده او انگیزه حسابرس نیز به عوامل روانشناختی وابسته است. مک نایت و رایت^{۲۸}

26 - Peytcheva

27- Hammersley

28 - McKnight and Wright,

(۲۰۱۱) در بررسی ویژگی‌های مرتبط با عملکرد بهتر حسابرس، عنوان می‌کنند که عملکرد شناختی منبع کنترل و رضایت شغلی از جمله عوامل موثر بر عملکرد حرفه‌ای حسابرس است. کوچ و همکاران^{۲۹} (۲۰۱۶) دریافتند در مواقع‌ای که وظایف حسابرس پیچیده می‌شود یعنی رسیدگی‌های حسابرسان مستلزم جمع‌آوری شواهد زیادی است. در آن صورت کوشش‌های شناختی و ذهنی حسابرس نیز افزایش می‌یابد. به بیان دیگر رفتار تردید گرایانه او تحت تأثیر ویژگی‌های روانشناختی قرار می‌گیرد.

شواهد مقاله حاضر نشان می‌دهد که ویژگی‌های روانشناختی و رفتار سازمانی حسابرسان می‌تواند بر سطح تردید حرفه‌ای آن‌ها تأثیرات مختلفی داشته باشد. این موضوع می‌تواند اطلاعات سودمندی از نحوه قضاوت و تصمیم‌گیری در حرفه حسابرسی را ارائه نماید. با توجه به تأثیر ویژگی‌های شخصیتی و روانشناسی بر تصمیم‌گیری حسابرسان، به نظر می‌رسد انجام تحقیقات علمی بیشتر در این زمینه در راستای بهبود قضاوت حرفه‌ای حسابرسان، ضروری به نظر می‌رسد. از آنجاییکه تردید حرفه‌ای بر استقلال حسابرس تأثیر گذار است. از این رو انتظار برای آن است که هر چه تردید حرفه‌ای حسابرس بیش تر باشد، کیفیت حسابرسی نیز بیشتر خواهد بود. نتایج این تحقیق ارتباط میان سطح تردید حرفه‌ای حسابرسان و همچنین ارتباط آن با مفاهیم روانشناسی و فرهنگ سازمانی را نشان می‌دهد. این موضوع به عنوان یک دستاورد علمی می‌تواند اطلاعات سودمندی را در اختیار قانون‌گذاران و سیاست‌گذاران در حوزه حسابرسی، دانشجویان، استادان و پژوهشگران حسابداری و حسابرسی قرار دهد و موجب بسط مبانی نظری پژوهش‌های رفتاری در حسابرسی شود.

پیشنهادات تحقیق

موسسات حسابرسی و سیاست‌گذاران در حرفه حسابرسی می‌توانند تمهیدات لازم برای بهبود خودکنترلی و خودکارآمدی حسابرسان از طریق آموزش به عمل آورند. به نظر می‌رسد که حسابرسان از طریق آموزش مهارت‌های مدیریتی و مدیریت منابع انسانی می‌توانند نقاط قوت و ضعف خود را بهتر شناخته و ویژگی‌های خودکنترلی و خودکارآمدی خود را بهبود ببخشند تا عملکرد شغلی آن‌ها و در نتیجه کیفیت حسابرسی نیز ارتقاء یابد. هم‌چنین موسسات حسابرسی می‌توانند با ارتقای فرهنگ

سازمانی از جمله بهبود سبک های رهبری و در نتیجه ارتقای جو اخلاقی ، رضایت شغلی و تعهد سازمانی عملکرد شغلی حسابرسان را بهبود بخشند.

منابع و مآخذ

۱. بنی مهد، بهمن، حسینی، سید حسین. رضائی، نرگس (۱۳۹۷)، تاثیر هویت سازمانی و حرفه‌ای بر تردید حرفه‌ای حسابرس مستقل، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابرسی، سال هجدهم، شماره ۷۱، صفحات ۱۷۵ تا ۱۹۹.
۲. حاجیه‌ها، زهره. گودرزی، احمد. فتاحی، زهرا (۱۳۹۲)، ارتباط ویژگی‌های تردید حرفه‌ای حسابرسان و قضاوت و تصمیم‌گیری آنها، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت، سال ششم، شماره نوزدهم.
۳. حسینی، سید حسین. نیکومرام، هاشم. رضایی، علی اکبر (۱۳۹۴)، تبیین مولفه‌های تأثیرگذار بر تردید حرفه‌ای حسابرسان با تکیه بر ابعاد فردی، حسابداری مدیریت، شماره ۲۵، صفحات ۱۳ تا ۲۸.
۴. رحمان، نظام‌الدین. مهربان پور، محمدرضا. آهنگر، مهناز (۱۳۹۷)، بررسی طرز تفکر حسابرسان مستقل در کاربرد تردید حرفه‌ای در ایران، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابرسی، سال هجدهم، شماره ۷۱، صفحات ۱۰۷ تا ۱۲۸.
۵. رویایی، رمضانعلی. یعقوب نژاد، احمد. آذین فر، کاوه (۱۳۹۳)، ارتباط بین تردید حرفه‌ای و قضاوت حرفه‌ای حسابرس مستقل، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، سال ششم، شماره ۲۲، صفحات ۶۷ تا ۹۵.
۶. شیرازی علی، احمدی زهرانی مریم (۱۳۹۳) رابطه جو اخلاقی سازمان با اعتماد سازمانی و تعهد سازمانی دبیران دوره متوسطه، فصلنامه علمی پژوهشی رهیافتی نو در مدیریت آموزشی، شماره ۴ صص ۴۱ الی ۶۳
۷. غیاثی، محمدرضا (۱۳۹۰)، تعهد سازمانی بهره‌وری و روش‌های بهبود آن در سازمان‌ها، ناشر ابریشمی، صفحه ۲۰.
۸. فلاح، خیراندیش. لیالستانی، محمد رضا. قلیزاده، محمد حسن (۱۳۹۴)، رابطه تردید حرفه‌ای با نگرش شغلی و تمایل به ترک خدمت حسابرسان، اولین کنفرانس بین‌المللی، حسابداری و مدیریت و نوآوری در حسابداری.
۹. کمیته تدوین استانداردهای حسابداری (۱۳۸۸)، استاندارد حسابرسی شماره ۲۰۰، انتشارات سازمان حسابرسی.
۱۰. موسوی کاشی، زهره. زاهدی قره‌بابا، داود (۱۳۹۵)، رابطه بین سبک‌های رهبری و رضایت شغلی در حسابرسان شاغل در موسسات حسابرسیدانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، صفحات ۱۰۳ تا ۱۱۶.

۱۱. هومن، حیدر علی (۱۳۸۰)، تهیه و استاندارد کردن مقیاس رضایت شغلی. مدیریت دولتی، شماره های ۵۳ و ۵۴، صفحه شماره ۱۲.
۱۲. ولیان، حسن. صفری گرایلی، مهدی (۱۳۹۷)، ارائه الگویی برای درک تردید حرفه ای حسابرسان با رویکرد تحلیل محتوا، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال هفتم، شماره ۲۵، بهار ۱۳۹۷.
۱۳. یعقوب نژاد، احمد. رویایی، رضوانعلی. آذین فر، کاوه (۱۳۹۱)، ارتباط بین شاخص های مکتب تردیدگرایی و کیفیت حسابرسی، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت، سال پنجم، شماره چهاردهم، صفحات ۲۵ تا ۳۵.
14. Abdolmohammadi, M., McQuade, R.J., McQuade, R (2000), Applied Research in Financial Reporting: Text and Cases 1st Edition, Amazon Publisher
15. Arumrga Zarefar, Andreas, Atika Zararefar (2015), " The Influence of Ethics, experience and competency toward the quality of auditing with professional auditor skepticism as a Moderating Variable. December, Kuala Lumpur, Malaysia.
16. Aschauer, E., Fink, M., Moro, A., van Bakel-Auer, K., and Warming-Rasmussen, B., (2017) Trust and Professional Skepticism in the Relationship between Auditors and Clients: Overcoming the Dichotomy Myth. Behavioral Research in Accounting, Vol. 29, No. 1, pp. 19-42.
17. Bandura, A. (1986), Social Foundation of Thought and Action: A Social Cognitive Theory. Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall.
18. Berlyne, D. E. (1954), A theory of human curiosity, British Journal of Psychology, 45:3, p.180.
19. Brown-Liburd Helen L. and Jeffrey R. Cohen (2013), "Effects of Earnings Forecasts on Outcomes of Client Auditor Negotiation," Journal of Business Ethics, vol. 116, no. 2, pp. 311-325.
20. Cohen, J.R., Dalton, D.w, Harp, N,L (2017), Neutral and presumptive doubt perspectives of professional skepticism and auditor job outcomes, Accounting, Organizations and Society, Vol. 62, PP. 1-20)
21. Donnelly, D. P., J. J. Quirin, and D. O'Bryan. (2003), Auditor acceptance of dysfunctional audit behavior: An explanatory model using auditors' personal characteristics. Behavioral Research in Accounting 15 (1): 87-110.
22. Favere-Marchesi, M., and Emby, C., (2018) The Alumni Effect and Professional Skepticism: An Experimental Investigation. Accounting Horizons: March 2018, Vol. 32, No. 1, pp. 53-63.
23. Glover, S. M; and Prawitt, D. F. (2014), Enhancing Auditor Professional Skepticism: The Professional Skepticism Continuum. Current Issues in Auditing, 8(2), P1-P10.

24. Grace Mubako, Waymond Rodgers, Laura Ha.(2016) , Knowledge management: The effect of knowledge transfer on professional skepticism in audit engagement planning.
25. Garcia-Falieres,A., and Herrbach, O.,(2014) Organizational and Professional Identification in Audit Firms: An Affective Approach , Journal of Business Ethics, 132(4) pp 753–763
26. Hammersley, J. S. (2011) , A Review and Model of Auditor Judgments in Fraud-Related Planning Tasks. AUDITING: A Journal of Practice & Theory: November 2011, Vol. 30, No. 4, pp. 101-128.
27. Harding, N, Trotman, K,(2011) ," Enhancing Professional skepticism via the froud Brainstorming Discussion Outcoms" , school of Accounting ; The University of New South Wales Sydney NSW2052Australia.
28. Hermanson, D., R. Houston, C. Stefaniak, and A. Wilkins. 2016. The work environment in large audit firms: Current perceptions and possible improvements. *Current Issues in Auditing* 10 (2): 38-61.
29. Hurtt, R. K. (2010) , Development of a scale to measure professional skepticism. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*29 (1): 149-171.
30. 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(sp1), 45-97.
31. Hussin, S. A. H., Iskandar, M. I. (2015). Exploratory Factor Analysis on Hurtt's Professional Skepticism Scale: A Malaysian Perspective. *Asian Journal of Accounting and Governance*, 4, 11-19.
32. Koch, C., Kohler A., and Yankova, K (2016) , Professional Skepticism and Auditor Judgment: Does Trait Skepticism Mitigate the Recency Bias? www.ssrn.com
33. Kumar Agarwalla ,S., Desai,N., Tripathy, A (2017) , The impact of self-deception and professional skepticism on perceptions of ethicality, *Advances in Accounting* , Vol.37, PP. 85-93
34. McKnight , C. and Wright W (2011) , Characteristics of Relatively High-Performance Auditors. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*: February 2011, Vol. 30, No. 1, pp. 191-206.
35. Mowday, R. T., Steers, R. M., & Porter, L. W. (1979) , The measurement of organizational commitment. *Journal of Vocational Behavior*, 14(2), 224–247.
36. Nazli A. Mohd Ghazali, Suhaiza Ismail (2013) , "The influence of personal attributes and organizational ethics position on accountants' judgments: Malaysian scenario", *Social Responsibility Journal*, Vol. 9 Iss: 2, pp.281 – 297.
37. Nelson, M. W. (2009) , A model and literature review of professional skepticism in auditing. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 28(2), 1-34.
38. Nolder , C., & Kadous, K (2018) , Grounding the professional skepticism construct in mindset and attitude theory: A way forward, *Accounting, Organizations and Society* , Vol. 67, PP.1-14

39. Nolder, C. J (2012) , “The Role of Professional Skepticism, Attitudes and Emotions on Auditor’s Judgments”, Doctoral dissertation, Bentley University Organizational Behavior, Vol. 7, No. 3, Pp. 263-267.
40. Peytcheva, M (2014) , "Professional skepticism and auditor cognitive performance in a hypothesis-testing task", Managerial Auditing Journal, Vol. 29 Issue: 1, pp.27-49,
41. Sherer, M., & Adams, C. (1983) , The self-efficacy scale: A construct validity study. Psychological Reports, 66, 987–994.
42. Spector, P. E (1988) , Development of the work locus of control scale. Journal of Occupational Psychology, 61(4), 335–340.
43. Spector,P.E (1997) , Job Satisfaction: Application , Assessment , Causes, and Consequences. United Kingdom: Sage Publication Ltd.
44. Victor, B., & Cullen, J. B. (1988) , The organizational bases of ethical work climates. Administrative Science Quarterly, 33(1),10

The Relationship between Auditor's Cognition Performance and Professional Skepticism

Koroush Amani³⁰

Hashem Nikoomaram³¹

Bahman Banimahd³²

Ghodratollah Talebnia³³

Abstract:

This study investigate the relationship between self-efficacy, locus of control , organizational ethical climate , Job satisfaction and organizational commitment on auditor's professional skepticism on the basis of social cognition theory. According to this theory, judgment and decision making is influenced by personal factors such as ethical behaviors, individual moods and environmental factors. In this theory, self-efficacy and locus of control are two characteristics could impact on organizational ethical climate as well as Job satisfaction and organizational commitment. The statistical sample is comprised auditors who work in audit organization and private audit firms in 2018. Research theoretical foundation is collected by archival study; also, research data is obtained by survey study with using of questionnaire. Hypothesis testing has conducted by structural equation modeling. The results of this study show that organizational commitment has greatest impact on auditor's professional skepticism and then respectively job satisfaction, organizational ethical climate and locus of control have indirect impact on professional skepticism. In addition, self-efficacy has no any significant effect on professional skepticism. The findings of this study show that auditor's psychological traits and organizational behavior could have different effects on their professional skepticism

Keywords: Professional Skepticism, Self-Efficacy, Locus of Control, Job Satisfaction and Organizational Commitment

JEL Classification: M41, M42

30. Ph.D Student in Accounting, Islamic Azad University, Research and Science Branch, Tehran, Iran.

31. Accounting Professor , Islamic Azad University, Research and Science Branch, Tehran , Iran

32. Associate Professor of accounting , Islamic Azad University, Karaj Branch, Karaj , Iran (Corresponding Author) dr.banimahd@gmail.com

33. Associate Professor of accounting, Islamic Azad University, Research and Science Branch, Tehran , Iran