



Research Article

The Effect of Charismatic Client Management and Auditor's Rank on Auditor Judgment and Decision-Making Process

Behrooz Badpa: Assistant Professor, Accounting, Ilam University, Ilam, Iran.
b.badpa@ilam.ac.ir

Sohrab Osta* : Assistant Professor, Accounting, Ilam University, Ilam, Iran.
s.osta@ilam.ac.ir

Vahid Hasanbeigy: PhD in Accounting, Faculty of Management, University of Tehran, Tehran, Iran
hasanbeigy@ut.ac.ir

Abstract

Some characteristics of client management can shape auditors' mentality, attitudes, and behaviors through various mechanisms, and even challenge their judgment as one of the basic pillars of an independent audit. Therefore, one of the main objectives of the present study is to investigate the effect of charismatic client management among the threats to auditor impartiality on auditor judgment and decision-making process. The other objective is to reflect on auditor's rank and organizational identity, as the factors neutralizing these threats, on auditor judgment. The trusted auditors of the Tehran Stock Exchange, including those involved in private institutions and Iran Auditing Organization, constitute the statistical population in this study, in which the data in 2020-2021 were collected using a questionnaire. The target sample consists of 170 independent auditors, and the research hypotheses were tested via the Smart PLS software. The study findings at 95% confidence interval demonstrated that charismatic client management has a significant positive effect on client identification and auditor advocacy attitude. Moreover, client identification and auditor advocacy attitude have a significant negative impact on auditor objectivity. On the other hand, auditor's rank and organizational identity improve objective judgments. Accordingly, auditors can be affected by client management even though they are not a member of their institution, but client influence is less in higher-level responsibilities of the audit firm. Thus, the results of this study can be exploited by standard developers, the Iranian Association of Certified Public Accountants, as well as independent auditors and researchers.

Keywords: Charismatic Client Management, Client Identification, Auditor Advocacy Attitude, Auditor's Rank, Auditor Judgment.

Introduction

Judgment and decision-making have been documented as the main pillars of

auditing, to the extent that auditors are always required to exploit their professional judgment and decision-making during the audit process

* Corresponding author



(Khoshtinat & Bostanian, 2007). Auditors' professional judgments are often influenced by professional and constructive auditor-client relationships. In this respect, identifying the significant factors that might threaten auditors' objective judgments and then undermine their objectivity, impartiality, and independence following these relationships is so important that it has received much attention among those involved in developing standards on auditing (Ashforth et al., 2008). Some characteristics of client management can thus shape auditors' mentality, attitudes, and behaviors through various mechanisms, and even challenge their judgments. From this perspective, charismatic client management is among the major factors that make threats to auditors' impartial judgments (Akbari & Jahanshad, 2021). Therefore, the first objective of the present study is to investigate the effect of charismatic client management among the threats to auditors' impartiality on auditors' judgment and decision-making process, and the second objective is to reflect on auditors' ranks and organizational identities, as the factors neutralizing these threats, and their effects on auditors' judgments.

In this regard, the general research questions addressed were as follows:

- Does charismatic client management have an effect on auditors' judgments through client identification?
- Does charismatic client management have an effect on auditors' attitudes, mentality, and behaviors toward clients?
- Do auditors' attitudes toward client and client identification affect auditors' judgments?
- Do auditors' ranks and organizational identities have a neutralizing effect on dealing with threats to auditors' objective judgments?

Materials & Methods

Considering its paradigm, a descriptive-correlational design was used in this applied quantitative research for data collection and analysis, based on structural equation modeling. The trusted auditors involved in private institutions and Iran Auditing Organization also constituted the statistical population in this study, and the statistical sample included 170 independent auditors, of which the data were collected through a questionnaire in 2020-21.

A standardized questionnaire, in the form of open- and closed-ended items, was employed in this study. The auditor's rank was further determined using six categories, viz., 1=auditor, 2= senior auditor, 3=audit supervisor, 4=audit manager, 5=senior audit manager, and 6=audit partner. In order to evaluate auditors' objective judgments, the scenario approach centered on the Client Agreement Index by Bamber and Iyer (Bamber & Iyer, 2007) was practiced. The biggest client identification and auditor's occupational identity were also evaluated based on the Organizational Identification Scale, developed by Mael and Ashforth (Mael & Ashforth, 1992) and Bamber and Iyer (Bamber & Iyer, 2007), and the necessary revisions were made to its items with reference to the study by Svanberg, Öhman, and Neidermeyer (Svanberg et al., 2017). The given questionnaire consisted of five items and a five-point Likert-type scale. Another part of the questionnaire was related to the evaluation of auditors' advocacy attitudes, which included eight items to examine the levels of auditors' advocacy attitudes toward clients based on a five-point Likert-type scale. To measure auditors' advocacy attitudes, the scales established by Pennington et al. (Pennington et al., 2017) and Badpa and Osta (Badpa & Osta, 2021) were employed. Charismatic client management was correspondingly

measured by the local Charismatic Leadership Questionnaire designed by Rezaeyan et al. (Rezaeyan, et al., 2009), containing 15 items and three dimensions, i.e., environmental awareness, aligning an organization with visions, and modeling, based on a five-point Likert-type scale.

Finding

Direct path	Path coefficient	T Statistics (O/STDEV)	P Values	Hypothesis testing results
Charismatic Client Management → Client Identification	0.404	6.192	0.000	Not rejected
Client Identification → Auditor's Client Acquiescence	0.178	2.402	0.017	Not rejected
Auditor's Organizational Identity → Auditor's Client Acquiescence	-0.311	4.377	0.000	Not rejected
Charismatic Client Management → Auditor's Advocacy Attitude	0.213	2.397	0.018	Not rejected
Auditor's Advocacy Attitude → Auditor's Client Acquiescence	-0.216	3.260	0.001	Not rejected
Auditor's Rank → Auditor's Client Acquiescence	-0.182	2.782	0.006	Not rejected

Source: Research findings

Results & Conclusion

Based on the results of testing the first and second research hypotheses, charismatic client management has a positive effect on client identification, and then client identification has a negative effect on auditor's objective judgment. These findings are consistent with the results reported by Svanberg et al. (Svanberg et al., 2017), Bamber and Iyer (Bamber & Iyer, 2007), and Badpa and Osta (Badpa & Osta, 2021), and can be further explained based on Social Identity Theory. According to this theory, the specific characteristics of clients can directly and indirectly have a negative effect on auditors' objective judgments through client identification.

Considering the results of testing the third research hypothesis, auditors' organizational identities have a positive effect on their objective judgments. With regard to the significant positive effect of organizational identity on the dimensions

of professional self-doubt in independent auditing, a higher organizational identification can thus improve auditors' professional behaviors, and consequently their objective judgments (Rezaei et al., 2017). Testing the fourth and fifth research hypotheses also showed that charismatic client management has a positive effect on auditors' advocacy attitudes to clients, and such attitudes have a negative effect on their objective judgments. To elucidate these findings, it is argued that client management characteristics can influence auditors' attitudes and thinking, as the principles of organizational leadership have not considered any limits for clients' influence on the attitudes of people who are not officially employed by that organization (Badpa & Osta, 2021; Akbari & Jahanshad, 2021).

Once the measurement model of the research variables was confirmed using confirmatory factor analysis, path analysis was utilized to test the research hypotheses. The summary of the results of evaluating the structural model in this study is illustrated in the following table: Table 1: A summary of the evaluation results of the structural model of the research

In addition, auditors' advocacy attitudes toward clients and their management affect their judgments, and

auditors' advocacy attitudes toward clients indicate the degree of willingness to support clients' favorable accounting procedures in the state of ambiguity (namely, contradictory evidence) (Lembke & Wilson, 1998; Kock, 2015). These findings are in line with the results reported by Badpa and Osta (Badpa & Osta, 2021), Bobek, Hageman, and Hatfield (Bobek et al., 2010), Pennington et al. (Pennington et al., 2017), and Badpa et al. (Badpa et al., 2019).

The results of testing the final research hypothesis correspondingly demonstrated that auditors' ranks have a positive effect on their objective judgments. In other words, the higher levels of the auditing institute can make more favorable judgments than the lower levels. Putting these results in plain words, it is claimed that auditors with lower ranks have more flexibility in dealing with clients in the face of challenging situations due to various reasons, such as the lower levels of occupational (or organizational)

identification and experience, and younger age. These findings are also in harmony with the results in Bamber and Iyer (Bamber & Iyer, 2007).

Accordingly, auditors can be affected by client management even though they are not a member of their institution, but clients' influence is less in higher-level responsibilities of the audit firm. Thus, the study results can be exploited by the developers of standards on auditing, the Society of Certified Public Accountants, as well as independent auditors and researchers.

Against this background, the effects of other dimensions of client management leadership on auditors' advocacy attitudes and the extent of their client identification, as well as the judgment and decision-making process, including initial judgment, evidence search strategy, evidence evaluation, and final judgments, can be investigated in future research.

مقاله پژوهشی

اثر کاریزمای مدیریت صاحبکار و رتبه حسابرس بر فرآیند قضاوت و

تصمیم‌گیری حسابرس

بهروز بادپا: استادیار، گروه حسابداری، دانشگاه ایلام، ایلام، ایران.

ilam.ac.irb.badpa@

سهراب اُستا: استادیار، گروه حسابداری، دانشگاه ایلام، ایلام، ایران.

s.osta@ilam.ac.ir

وحید حسن بیگی: دکتری حسابداری، دانشکده مدیریت، دانشگاه تهران، تهران، ایران

hasanbeigy@ut.ac.ir

چکیده

برخی از ویژگی‌های مدیریت صاحبکار می‌تواند از طریق سازوکارهای مختلف بر ذهنیت، نگرش و رفتار حسابرس تأثیر بگذارد و قضاوت حسابرس را به‌عنوان یکی از ارکان اساسی حسابرسی مستقل با چالش مواجه کند. بر این اساس، یکی از اهداف پژوهش حاضر، بررسی تأثیر کاریزمای مدیریت صاحبکار به‌عنوان یکی از عوامل تهدیدکننده بی‌طرفی حسابرس بر فرآیند قضاوت و تصمیم‌گیری او و هدف دیگر آن، بررسی تأثیر رتبه و هویت شغلی حسابرس به‌عنوان عوامل خنثی‌کننده این تهدیدها بر قضاوت حسابرس است. حسابرسان معتمد بورس شامل حسابرسان شاغل در مؤسسات بخش خصوصی و سازمان حسابرسی، جامعه آماری این پژوهش را تشکیل داده و داده‌های پژوهش در سال‌های ۱۳۹۸ و ۱۳۹۹ با بهره‌گیری از ابزار پرسش‌نامه گردآوری شده‌اند. نمونه آماری پژوهش شامل ۱۷۰ حسابرس مستقل بوده و آزمون فرضیه‌ها نیز با استفاده از نرم‌افزار SmartPLS انجام شده است. یافته‌های پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد نشان دادند کاریزمای مدیریت صاحبکار بر آشنایی (هویت‌یابی) حسابرس با صاحبکار و نگرش حمایتی حسابرس تأثیر مثبت و معنادار دارد. همچنین، آشنایی حسابرس با صاحبکار و نگرش حمایتی حسابرس به‌طور معناداری بر قضاوت عینی حسابرس تأثیر منفی دارند. همچنین، رتبه حسابرس و هویت شغلی او موجب بهبود قضاوت عینی می‌شوند. بر این اساس، با وجود اینکه حسابرس عضوی از مؤسسه صاحبکار محسوب نمی‌شود، می‌تواند از نفوذ مدیریت صاحبکار تأثیر بگیرد؛ اما نفوذ صاحبکار در مسئولیت‌های رده بالاتر مؤسسه حسابرسی کمتر است؛ بنابراین، تدوین‌کنندگان استاندارد، جامعه حسابداران رسمی، حسابرسان مستقل و پژوهشگران می‌توانند نتایج پژوهش حاضر را به کار گیرند.

واژه‌های کلیدی: کاریزمای مدیریت صاحبکار، آشنایی با صاحبکار، نگرش حمایتی حسابرس، رتبه حسابرس،

قضاوت حسابرس



مقدمه

بی‌طرفی حسابرسان باشد، رتبه حسابرسان به احتمال زیاد می‌تواند به‌عنوان خنثی‌کننده این تهدید عمل کند. رتبه حسابرسان به جایگاه آن در بین سایر مؤسسات حسابرسی اشاره دارد. از این نقطه‌نظر، دی آنجلو (1981) معتقد است اندازه مؤسسه حسابرسی معیار مناسبی برای رتبه حسابرسان است؛ زیرا مؤسسات حسابرسی بزرگ به‌منظور حفظ شهرت و اعتبار خود و تعداد مشتریان، به احتمال کمتری برای حفظ مشتری رفتار فرصت‌طلبانه از خود نشان می‌دهند (DeAngelo, 1981). به عبارت دیگر، مؤسسات حسابرسی بزرگ به این دلیل که استقلال خود را به احتمال کمتری در جهت حفظ مشتری پایمال می‌کنند، کیفیت بالاتری در مقایسه با مؤسسات حسابرسی کوچک دارند. همچنین، سطح سازمانی حسابرسان مستقل در مؤسسات حسابرسی را می‌توان معیاری از رتبه حسابرسان دانست و این احتمال وجود دارد که حسابرسان با رتبه پایین‌تر به دلایل مختلفی مانند سطح هویت سازمانی پایین‌تر و تجربه و سن کمتر انعطاف‌پذیری بیشتری در مقابل صاحبکار در شرایط چالش‌برانگیز داشته باشند (Bamber & Iyer, 2007).

بر این اساس، در پژوهش حاضر به بررسی سازوکارهای تأثیر کارزمای مدیریت صاحبکار و رتبه حسابرسان بر فرآیند قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان پرداخته شده است. صرف‌نظر از اینکه کارزمای مدیریت صاحبکار یک عامل تهدیدکننده برای بی‌طرفی حسابرسان محسوب می‌شود، به‌عنوان یک عامل تهدیدکننده غیرمالی مطرح می‌شود که تأثیر آن بر قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان به اندازه صاحبکار (حجم دارایی‌های شرکت، میزان فروش، سودآوری و مانند آن) بستگی ندارد؛ بنابراین، روابط مدنظر درباره هر صاحبکاری می‌تواند صدق کند (Svanberg & Öhman, 2017). ضمن اینکه رتبه حسابرسان به‌ویژه در شرایطی که بین حسابرسان و

قضاوت و تصمیم‌گیری از ارکان اصلی حسابرسی محسوب می‌شود و حسابرسان در طی فرآیند حسابرسی باید از قضاوت حرفه‌ای خود استفاده کنند. همچنین، چون حسابرسی فرآیندی است که مستلزم قضاوت است، همین موضوع زمینه‌ساز وقوع خطر برای حسابرسان است (خوش‌طینت و بستانیان، 1386). قضاوت حرفه‌ای حسابرسان تحت تأثیر روابط حرفه‌ای و سازنده بین حسابرسان و صاحبکار قرار دارد. بر همین اساس، شناخت عواملی که در سایه روابط بین صاحبکار و حسابرسان، قضاوت عینی حسابرسان را تهدید می‌کند و عینیت، بی‌طرفی و استقلال حسابرسان را خدشه‌دار می‌کند چنان اهمیت ویژه‌ای دارد که شایان توجه تدوین‌کنندگان استانداردهای حسابرسی نیز قرار گرفته است (Bamber & Iyer, 2007). برخی از ویژگی‌های صاحبکار و مدیریت آن پتانسیل ایجاد تغییر در رفتار و نگرش حسابرسان را دارند. ویژگی‌های صاحبکار و مدیریت آن می‌تواند به‌طور مستقیم و غیرمستقیم بر قضاوت حسابرسان تأثیر بگذارد و بخشی از تأثیر آن بر قضاوت حسابرسان از طریق آشنایی بین حسابرسان و صاحبکار منتقل می‌شود (Svanberg et al., 2017).

کارزمای مدیریت صاحبکار یکی از عوامل تهدیدکننده قضاوت بی‌طرفانه حسابرسان است (Svanberg & Öhman, 2017) به اعتقاد اسوانبرگ و اوهمان رهبری کارزماتیک به معنای برقراری رابطه‌ای است که اثرپذیری و اثرگذاری در آن بدون اعمال زور یا پاداش‌های مالی صورت می‌گیرد. درخصوص رابطه حسابرسان و صاحبکار این موضوع به ارتباط نزدیک و توافق بین دو طرف اشاره دارد و در چنین وضعیتی، بی‌طرفی حسابرسان کمتر است. به‌عبارتی، رهبری کارزماتیک موجب محدود شدن بی‌طرفی حسابرسان می‌شود (Svanberg & Öhman, 2015). اگرچه سبک رهبری کارزماتیک می‌تواند عامل تهدیدکننده

آیا کاریزمای مدیریت صاحبکار بر قضاوت حسابرس از طریق آشنایی بین آنان تأثیر دارد؟
 آیا کاریزمای مدیریت صاحبکار بر نوع نگرش و ذهنیت حسابرس نسبت به صاحبکار تأثیر دارد؟
 آیا نگرش حسابرس نسبت به صاحبکار و میزان آشنایی آنان بر قضاوت حسابرس تأثیر دارد؟
 آیا رتبه حسابرس و هویت او می‌تواند اثر خنثی‌کننده در مقابله با تهدیدهای قضاوت عینی حسابرس داشته باشد؟

سازمان‌دهی مقاله در ادامه به این شرح است: ابتدا مبانی نظری و فرضیه‌ها بیان می‌شوند. سپس، پیشینه پژوهش ارائه می‌شود و پس از آن، روش‌شناسی پژوهش بیان می‌شود. در ادامه، تحلیل‌های آماری و یافته‌های پژوهش مطرح می‌شوند و در بخش پایانی نیز نتیجه‌گیری و پیشنهادها برای پژوهش تبیین می‌شود.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

اثر کاریزمای مدیریت صاحبکار بر هویت حسابرس و قضاوت و تصمیم‌گیری

کاریزما در لغت به معنای جاذبه استثنایی است و در اصطلاح به یک ویژگی شخصی گفته می‌شود که خود فرد به آن باور دارد یا دیگران درباره او اعتقاد دارند که قدرت رهبری فوق‌العاده‌ای دارد (رضائیان و همکاران، ۱۳۸۸). رهبر کاریزماتیک با ایجاد انگیزه در کارکنان، همسو کردن آنان، ایجاد انسجام بین اعضای گروه و افزایش عزت نفس آنان باعث تغییرات اساسی در کارکنان می‌شود و می‌تواند بر رفتار فردی و گروهی پیروان تأثیرگذار باشد (دلجوی شهپر، ۱۳۹۷؛ معیر حقیقی فرد و همکاران، ۱۳۸۹؛ Bass, 1985; Conger & Choi & Mai-Dalton, 1999; Dvir et al., 2012; Kanungo, 1987; Shamir et al., 2007; Schaubroeck et al., 2007).

صاحبکار اختلاف‌نظر وجود دارد، می‌تواند بر قضاوت حسابرس تأثیرگذار باشد. همچنین، در پژوهش حاضر به آزمون تأثیر کاریزمای مدیریت صاحبکار بر قضاوت حسابرس از طریق نوع نگرش به صاحبکار (میزان حمایت از صاحبکار) پرداخته شده است. بوبک و همکاران (2010) و بادپا و استا (۱۴۰۰) استدلال کردند ویژگی‌های خاص صاحبکار بر نگرش حمایتی حسابرس نسبت به صاحبکار تأثیر مثبت دارد (Bobek et al., 2010). بر این اساس، کاریزمای مدیریت صاحبکار به‌عنوان یکی از ویژگی‌های مهم مدیریت شرکت صاحبکار می‌تواند بر قضاوت حسابرس از طریق نوع نگرش به صاحبکار تأثیر داشته باشد. موضوع دیگر آنکه در کنار عوامل تهدیدکننده قضاوت بی‌طرفانه حسابرس، یکی از عوامل خنثی‌کننده آن، یعنی رتبه حسابرس بررسی شده که در پژوهش‌های پیشین کمتر به کار گرفته شده است. رتبه حسابرس تحت تأثیر سن و تجربه است؛ به این معنی که با افزایش سن و تجربه، رتبه حسابرس نیز ارتقا می‌یابد؛ به همین دلیل، در مدل‌های قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس به دلیل همبستگی زیاد رتبه حسابرس با تجربه و سن مشکل هم‌خطی ایجاد می‌شود و غالباً از متغیرهای سن و رتبه حسابرس صرف‌نظر می‌شود (Alvesson, 2000; Svanberg & Öhman, 2016). بر همین اساس، در پژوهش حاضر اثر رتبه حسابرس بر قضاوت وی آزمون شده است که در کنار توسعه مبانی رهبری کاریزماتیک در عرصه حسابرسی و توجه به نوع نگرش به صاحبکار، به‌عنوان نوآوری این پژوهش به شمار می‌رود.

در همین راستا سؤال‌های کلی پژوهش به شرح زیرند:

- Yorges et al., 1993؛ Walumbwa et al., 2008؛ al., 1999). هاول و شمیر (۲۰۰۵) معتقدند رهبران (مدیران) سازمان در شرایطی می‌توانند بر رفتار پیروان تأثیر بگذارند که با آنها آشنا باشند و روابط نزدیکی بین آنها وجود داشته باشد (Howell & Shamir, 2005). از این نقطه نظر سازوکار تأثیر کاریزمای مدیریت صاحبکار بر قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس اهمیت ویژه‌ای دارد. استفانیاک و همکاران (2012) و اسوانبرگ و اوهمن (2015) معتقدند حسابرسان دست‌کم با بزرگ‌ترین صاحبکاران خود آشنایی دارند و روابط نزدیکی بین آنها وجود دارد. این موضوع از دیدگاه تئوری هویت اجتماعی نیز توضیح‌پذیر است (Stefaniak et al., 2012; Svanberg & Öhman, 2015). بر اساس این تئوری، هویت اجتماعی افراد از طریق طبقه‌بندی‌های شخصی آنان به دست می‌آید و از نظر شناختی خود را با دیگران گروه‌بندی می‌کنند (عبداللهی، ۱۳۷۴). بدین معنا که افراد تمایل دارند با گروه‌هایی شناخته شوند که ارزش‌های گروه برای آنان جاذبه داشته باشد (Lachman & Aryanya, 1986; Alvesson, 2000). نکته مهم آن است که هویت‌یابی بر روش تفسیر اطلاعات افراد و تصمیم‌گیری آنها اثر می‌گذارد (Lembke & Wilson, 1998) و بر همین اساس اسوانبرگ و همکاران (2017) استدلال کردند براساس تئوری هویت اجتماعی، ویژگی‌های خاص صاحبکار مانند قدرت رهبری تحول‌آفرین او به‌طور مستقیم و غیرمستقیم می‌تواند از طریق آشنایی (هویت‌یابی) حسابرس با صاحبکار بر قضاوت عینی حسابرس تأثیر منفی داشته باشد و به بیان دیگر، دست‌کم بخشی از اثر توان رهبری تحول‌آفرین صاحبکار بر قضاوت حسابرس از طریق آشنایی با صاحبکار ایجاد می‌شود (Van-Knippenberg et al., 2004). همچنین بائر (2015) استدلال کرد براساس مبانی رهبری سازمانی، رفتارهای کاریزماتیک رهبر هویت افراد را به وجود می‌آورد و هویت حسابرس نیز بر قضاوت او اثرگذار است (Bauer, 2015). این موضوع اهمیت ویژه‌ای دارد؛ چون افراد دارای هویت‌های گوناگون هستند و در شرایط خاص تحت تأثیر یک هویت برای کنترل رفتار قرار می‌گیرند (Markus & Wurf, 1987). همچنین، پرات و فرمن (2000) معتقدند احساس تعلق و هویت‌یابی با مدیریت صاحبکار موجب سوگیری در قضاوت می‌شود، بر باورهای حسابرس تأثیر می‌گذارد و باعث می‌شود حسابرس به منافع مدیر سازمان (حقیقی) و شرکت صاحبکار (حقوقی) توجه کند و آن را منافع شخصی در نظر بگیرد (Pratt & Foreman, 2000; DeAngelo, 1981, Van-Knippenberg, 2000). بنابراین، آشنایی (هویت‌یابی) حسابرس با صاحبکار موجب اعتماد بیشتر و افزایش تعهد حسابرس به سازمان یا رهبر صاحبکار می‌شود و مخالفت او با اقدامات غیر اخلاقی را کاهش می‌دهد؛ در نتیجه، می‌تواند باعث جسارت بیشتر صاحبکار در ارتکاب رفتارهای غیر اخلاقی شود (Ashforth et al., 2008; Haslam & Ellemers, 2005). با وجود این، لوو و همکاران (1996) و دویر و همکاران (2002) معتقدند حتی اگر تئوری هویت اجتماعی در نظر گرفته نشود، کاریزمای صاحبکار می‌تواند بر رفتار افراد مرتبط با شرکت صاحبکار اثر بگذارد (Lowe et al., 1996; Dvir et al., 2000). در همین راستا هاول و شمیر (2005) معتقدند اثر رهبری کاریزماتیک بر رفتار افراد مرتبط با سازمان می‌تواند از دو طریق صورت گیرد: یکی از طریق کاریزمای شخص رهبر (مدیریت سازمان) و دیگری

قرار گیرد، نسبت به ادعا و اطلاعات رهبر کاریزماتیک (مدیریت صاحبکار) حس اعتماد و احترام نشان می‌دهد (Podsakoff et al., 1990). متأسفانه این موضوع، شک و تردید حرفه‌ای حسابرس را که از ویژگی‌های ضروری حسابرس مستقل است، از بین می‌برد (Hurt, 2010). این موضوع که کاریزمای مدیریت صاحبکار بر اساس مبانی رهبری (سازمانی) می‌تواند به‌طور مستقیم و غیرمستقیم بر کل فرآیند حسابرسی تأثیر بگذارد، ابعاد گسترده‌ای پیدا می‌کند و می‌تواند بر ذهنیت، نگرش و رفتار حسابرس تأثیر بگذارد و در زمان انعقاد قرارداد حسابرسی، جمع‌آوری شواهد، ارزیابی شواهد، پذیرش شواهد، تدوین استراتژی جستجوی شواهد و قضاوت نهایی می‌تواند بر حسابرسی تأثیرگذار باشد (Walumbwa & Hartnel, 2011). با توجه به مطالب بیان‌شده، کاریزمای صاحبکار و مدیریت آن از طریق سازوکارهای مختلف بر قضاوت حسابرس تأثیر دارد؛ اما میزان تأثیر مستقیم و غیرمستقیم آن از طریق آشنایی با صاحبکار بر بی‌طرفی در قضاوت حسابرس به بررسی نیاز دارد که در پژوهش حاضر به‌طور خاص آزمون می‌شود. تمرکز این پژوهش بر آزمون تأثیر کاریزمای مدیریت صاحبکار بر قضاوت حسابرس از طریق هویت حسابرس و نگرش حمایتی او است. ایجاد تعامل و روابط سازنده بین حسابرس و صاحبکار برای انجام حسابرسی کارآمد و مؤثر ضروری است؛ اما بر اساس تئوری هویت اجتماعی ممکن است روابطی بین حسابرس و مدیریت صاحبکار شکل بگیرد که بر عینیت در قضاوت حسابرس تأثیر منفی داشته باشد. در واقع روابط صمیمانه و بیش از حد بین حسابرس و مدیریت صاحبکار (آشنایی) باعث می‌شود حسابرس هویت صاحبکار را به خود بگیرد و بی‌طرفی در قضاوت حسابرس خدشه‌دار شود (Bauer, 2015). بنابراین،

از طریق هویت سازمانی (صاحبکار) (Howell & Shamir, 2005).

بررسی مبانی مربوط به آشنایی حسابرس با صاحبکار بر اساس تئوری مزبور نشان می‌دهد اصطلاحات دیگری نیز برای تبیین این متغیر در پژوهش‌های داخلی و خارجی به کار گرفته شده است؛ مانند هویت‌یابی با صاحبکار^۱، روابط صمیمانه با صاحبکار و آشنایی با صاحبکار^۲ (بادپا، ۱۳۹۸؛ بادپا و استا، ۱۴۰۰؛ Svanberg & Öhman, 2015). همه این اصطلاحات به یک مفهوم اشاره می‌کنند و آن احساس تعلق حسابرس به صاحبکار به دلایل مختلفی مانند دوره تصدی طولانی حسابرس، ویژگی‌های خاص صاحبکار مانند رهبری تحول‌آفرین صاحبکار و کاریزمای صاحبکار، وابستگی مالی حسابرس به صاحبکاران بزرگ و مانند آن است.

در فرآیند حسابرسی، حسابرسان با صاحبکاران خود درباره گزارشگری مالی مذاکره می‌کنند (Beattie et al., 2004). در واقع باید همکاری‌های لازم بین آنان برای دستیابی به هدف نهایی یعنی نتیجه‌گیری و اظهارنظر حسابرس صورت گیرد. به همین منظور، در فرآیند حسابرسی روابط سازنده‌ای شکل می‌گیرد تا حسابرس بتواند شواهد و مدارک مورد نیاز را جمع‌آوری کند و سپس بر اساس آنها قضاوت و تصمیم‌گیری کند (Gibbins et al., 2010). در مواردی که اختلاف‌نظر بین حسابرس و مدیریت صاحبکار به وجود می‌آید و ابهام و چالش وجود دارد (به‌طور مثال، درباره نحوه افشای دعاوی حقوقی، بدهی‌های احتمالی، مطالبات مشکوک‌الوصول و مانند آن) و شواهد متناقضی درباره آن رویداد وجود دارد، قضاوت حسابرس می‌تواند تحت تأثیر نفوذ مدیریت صاحبکار و رهبری کاریزماتیک او قرار گیرد (House et al., 1991). نکته درخور توجه آن است که اگر حسابرس تحت تأثیر کاریزمای مدیریت صاحبکار

داشته باشد. در واقع کاریزمای مدیریت صاحبکار می‌تواند دیدگاه حسابرس نسبت به ادعاهای صاحبکار در موارد ابهام و چالش‌برانگیز را تغییر دهد (Howell & Shamir, 2005). واقعیت آن است که ویژگی‌های مدیریت صاحبکار می‌تواند بر نوع نگرش و تفکر حسابرس نفوذ کند و مبانی رهبری سازمانی هیچ محدودیتی برای نفوذ صاحبکار بر نگرش افرادی که به‌طور رسمی در استخدام آن سازمانی نیستند، در نظر نگرفته است (بادپا و استا، ۱۴۰۰, Savaberg & Öhman, 2017). پنینگتون و همکاران (2017) معتقدند نگرشی که حسابرس نسبت به صاحبکار و مدیریت آن دارد، بر قضاوت حسابرس تأثیر می‌گذارد (Pennington et al., 2017). نگرش حمایتی حسابرس نسبت به صاحبکار میزان تمایل به حمایت از رویه‌های حسابداری مطلوب صاحبکار در شرایط ابهام را نشان می‌دهد و جنبه ذهنی دارد (Mason & Levy, 2009, Pinsher et al., 2001). به بیان دیگر، در شرایط ابهام و وجود شواهد متناقض (به‌طور مثال، ثبت و افشای بدهی احتمالی مربوط به دعوای حقوقی) ذهنیت حسابرس تحت تأثیر اطلاعاتی قرار می‌گیرد که مطلوب مدیریت صاحبکار است. بادپا و همکاران (۱۳۹۸) استدلال کردند میزان حمایت از صاحبکار بر همه مراحل قضاوت و تصمیم‌گیری تأثیر می‌گذارد و به‌طور تجربی اثر نگرش حمایتی حسابرس بر قضاوت اولیه او و استراتژی جستجوی شواهد را بررسی و تأیید کردند. به اعتقاد آنان، عملیات حسابرسی فرآیند جمع‌آوری شواهد، ارزیابی شواهد، وزن‌دهی به شواهد، استراتژی جستجوی شواهد و تصمیم‌نهایی حسابرس را در بر می‌گیرد.

پنینگتون و همکاران (2017) به‌طور کلی نگرش حمایتی حسابرسی را به سطح بالا، پایین و بی‌طرفانه

انتظار می‌رود آشنایی بین حسابرس و صاحبکار بر قضاوت عینی حسابرس تأثیر منفی داشته باشد. همچنین، چون فلسفه حسابرسی مستقل آن است که فرآیند حسابرسی مالی به‌صورت کارا و اثربخش و به‌منظور اعتباردهی به‌صورت‌های مالی انجام شود و لازمه آن رعایت اصول و استانداردهای حسابرسی و همچنین آیین رفتار حرفه‌ای است، مؤسسات حسابرسی اهداف سازمانی خود را در این چارچوب تعریف و ارائه می‌کنند؛ بنابراین، حسابرس مستقل خود را متعهد به مؤسسه حسابرسی (سازمان) خود می‌داند. براساس تئوری هویت اجتماعی، این موضوع باعث می‌شود نگرش و رفتار حسابرس تحت تأثیر اهداف مؤسسه حسابرسی و مدیریت آن قرار گیرد که با استانداردهای حرفه (قضاوت بی‌طرفانه) مطابقت دارد (بادپا، ۱۳۹۸). بنابراین، انتظار می‌رود هویت شغلی حسابرس بر قضاوت عینی او تأثیر مثبت داشته باشد. بر این اساس، سه فرضیه به شرح زیر بیان می‌شود:

فرضیه اول: کاریزمای مدیریت صاحبکار بر میزان آشنایی حسابرس با صاحبکار تأثیر مثبت دارد.

فرضیه دوم: آشنایی حسابرس با صاحبکار بر قضاوت عینی حسابرس تأثیر منفی دارد.

فرضیه سوم: هویت شغلی حسابرس بر قضاوت عینی حسابرس تأثیر مثبت دارد.

اثر کاریزمای مدیریت صاحبکار بر نگرش حمایتی حسابرس نسبت به صاحبکار

همان‌طور که قبلاً بیان شد کاریزمای مدیریت صاحبکار می‌تواند از طریق روابط موجود بین صاحبکار و حسابرس بر رفتار حسابرس تأثیر بگذارد. هاوس و شمیر (2005) معتقدند رهبری کاریزماتیک مجموعه‌ای از رفتارهایی است که می‌تواند بر ذهنیت، تفکر و نگرش افراد نیز تأثیر

شرکت صاحبکار مطرح کردند (Svanberg & Öhman, 2017; Svanberg et al., 2017). لائو و همکاران (۱۹۹۶) نیز وجود روابط صمیمانه را برای اثرگذاری ویژگی‌های شرکت و مدیریت آن بر رفتار و قضاوت حسابرسان ضروری ندانستند (Lowe et al., 1996). با توجه به مطالب فوق، کاریزمای مدیریت صاحبکار به‌عنوان یکی از ویژگی‌های برجسته مدیریت می‌تواند بر نگرش حمایتی حسابرس و قضاوت او تأثیر مثبت داشته باشد و بر این اساس دو فرضیه دیگر پژوهش به شرح زیر بیان می‌شود:

فرضیه چهارم: کاریزمای مدیریت صاحبکار بر نگرش حمایتی حسابرس تأثیر مثبت دارد.

فرضیه پنجم: نگرش حمایتی حسابرس بر قضاوت عینی حسابرس تأثیر منفی دارد.

اثر رتبه^۳ حسابرس بر قضاوت حسابرس

در ایران اصطلاح رتبه در عرصه حسابرسی بیشتر برای تعیین کیفیت مؤسسات حسابرسی به کار گرفته می‌شود که براساس نظر جامعه حسابداران رسمی و سازمان بورس اوراق بهادار تعیین شده است؛ اما منظور از رتبه، همان مسئولیت حسابرسان مستقل فردی در مؤسسات حسابرسی است. بامبر و آییر (2007) معتقدند رتبه حسابرس بر قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس تأثیر دارد (Bamber & Iyer, 2007). نکته مهم آن است که چالش بین حسابرس و صاحبکار مربوط به شرایط ابهام است. در شرایطی که شواهد و مدارک مربوط به یک رویداد مالی کاملاً هماهنگ و هم‌جهت هستند و تناقض بین آنها وجود ندارد، اختلاف‌نظر بین حسابرس و صاحبکار به وجود نمی‌آید؛ اما درباره رویدادهایی که شواهد متناقض درباره آنها وجود دارد (مانند دعاوی حقوقی)،

(خشتی) تقسیم‌بندی کردند (Pennington et al., 2017). نگرش حمایتی سطح بالا، جمع‌آوری، ارزیابی و تأیید شواهد مطلوب صاحبکار را نشان می‌دهد که موجب قضاوت مطلوب صاحبکار می‌شود و اثربخشی حسابرسی را دچار چالش می‌کند. نگرش حمایتی سطح پایین برخلاف نگرش حمایتی سطح بالا، نگرش بدبینانه محسوب می‌شود و حمایت بیشتر از شواهد علیه منافع صاحبکار را نشان می‌دهد و کارایی حسابرسی را تحت تأثیر قرار می‌دهد. نگرش بی‌طرفانه، نگرش مبتنی بر استانداردهای حسابرسی و آیین رفتار حرفه‌ای حسابرسان است (بادپا، ۱۳۹۸). بوبک و همکاران (2010) و بادپا و استا (۱۴۰۰) استدلال کردند ویژگی‌های صاحبکار مانند اهمیت و ریسک صاحبکار بر نگرش حمایتی حسابرس تأثیر دارد. بوبک و همکاران (2010) به‌طور تجربی این رابطه را آزمون کردند و نشان دادند ویژگی‌های مدیریت صاحبکار بر نگرش حمایتی و قضاوت حسابرس تأثیر دارد (Bobek et al., 2010) [شکل (۱)].



شکل ۱. اثر ویژگی‌های صاحبکار بر نگرش حسابرس و فرآیند قضاوت و تصمیم‌گیری

Figure 1. The effect of the employer's characteristics on the auditor's attitude and the judgment and decision-making process

اسوانبرگ و اوهمن (2017) کاریزمای مدیریت صاحبکار و اسوانبرگ و همکاران (2017) رهبری تحول‌آفرین صاحبکار را به‌عنوان ویژگی‌های مدیریت

می‌تواند به‌عنوان یک عامل خشی‌کننده در برابر تهدید ناشی از ویژگی‌ها و رفتار برجسته مدیریت صاحبکار عمل کند و عاملی برای ارتقای عینیت در قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان در نظر گرفته شود؛ بنابراین، فرضیه ششم پژوهش به شرح زیر است:

فرضیه ششم: رتبه حسابرس بر قضاوت عینی حسابرس تأثیر مثبت دارد.

با توجه به مبانی نظری و مطالعات تجربی مرتبط با آن، انتظار می‌رود کاریزمای مدیریت صاحبکار بر میزان آشنایی حسابرس با صاحبکار و نگرش حمایتی او تأثیر مثبت داشته باشد. نگرش حمایتی حسابرس و آشنایی با صاحبکار نیز موجب موافقت بیشتر با صاحبکار و قضاوت عینی کمتر می‌شوند. همچنین، رتبه حسابرس و هویت شغلی او به‌عنوان عوامل تقویت‌کننده عینیت در قضاوت حسابرس عمل می‌کنند؛ بنابراین، مدل مفهومی پژوهش حاضر مطابق شکل (۲) ارائه می‌شود:



شکل ۲. مدل مفهومی اثر کاریزمای مدیریت صاحبکار و رتبه حسابرس بر قضاوت عینی حسابرس

Figure 2. Conceptual model of the effect of the charisma of the owner's management and the auditor's rating on the auditor's objective judgment

بررسی کردند (Svanberg & Öhman, 2017). در این پژوهش از داده‌های مقطعی استفاده شد و پاسخ‌های ۱۹۹ حسابرس سوئدی تجزیه و تحلیل شدند. یافته‌های آنان نشان دادند براساس تئوری رهبری، وقتی مدیریت صاحبکار، رهبر کارزماتیک

اختلاف نظر دربارهٔ ثبت و نحوه افشای رویدادها ایجاد می‌شود.

حسابرسی کار تیمی محسوب می‌شود و حسابرسان فردی (با هر رتبه‌ای که دارند) باید در مقابل مؤسسه حسابرسی، جامعه حسابداران رسمی، جامعه حرفه‌ای حسابرسی و حسابداری و نیز جامعه (عموم مردم) در قبال اقدامات حرفه‌ای انجام‌شده پاسخگو باشند. این احتمال وجود دارد که حسابرسان با رتبه پایین‌تر به دلایل مختلفی مانند سطح هویت شغلی (سازمانی) پایین‌تر و تجربه و سن کمتر انعطاف‌پذیری بیشتری در مقابل صاحبکار در شرایط چالش‌برانگیز داشته باشند (Bamber & Iyer, 2007). بامبر و آیر (2007) به‌طور تجربی در تحلیل‌های آماری نشان دادند میزان موافقت حسابرسانی که رتبه بالاتری دارند، با رویه‌هایی که در شرایط ابهام مطلوب صاحبکار است، کمتر است و آن را به عینیت بالاتر حسابرس در قضاوت نسبت دادند (Bamber & Iyer, 2007). با توجه به مطالب بیان‌شده، رتبه حسابرس

علاوه بر پژوهش‌های فوق و نتایج آنها که بررسی شد، برخی از پژوهش‌های مرتبط داخلی و خارجی به شرح زیرند:

اسوانبرگ و اوهمن (2017) اثر رهبری کارزماتیک مدیریت صاحبکار بر عینیت حسابرس را

خاص (مؤدی) بر متغیرهای فرآیندی مانند ارزیابی شواهد و نتایج تصمیم‌گیری مانند توصیه مشاوره مالیاتی تأثیر می‌گذارد. براساس نتایج پژوهش، ممیزان مالیاتی ممکن است به‌طور ناخواسته تحت تأثیر ویژگی‌های مؤدیان در هنگام قضاوت قرار گیرند و ممکن است در تفکیک این دو نقش، یعنی حمایت خود از مؤدیان و ارزیابی شواهد موجود در چارچوب وظایف سازمانی دچار مشکل شوند (Bobek et al., 2010).

بادپا و استا (۱۴۰۰) توان رهبری تحول‌آفرین مدیر مالی شرکت بر نگرش حمایتی حسابرس را بررسی کردند و به این نتیجه رسیدند که رهبری تحول‌آفرین مدیر مالی شرکت بر هویت‌یابی با صاحبکار و نگرش حمایتی حسابرس تأثیر مثبت دارد و مدیر مالی شرکت از این طریق می‌تواند بر قضاوت بی‌طرفانه حسابرس تأثیر منفی داشته باشد؛ اما هویت حرفه‌ای حسابرس می‌تواند مانعی در مقابل این تهدیدها باشد. اکبری و جهانشاد (۱۳۹۹) رابطه تردید حرفه‌ای، شناخت صاحبکار و قضاوت حسابرس را بررسی کردند. نمونه آماری این پژوهش، ۲۷۲ نفر از حسابرسان شاغل در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران در سال ۱۳۹۷ بود که به‌صورت تصادفی انتخاب شدند. روش پژوهش توصیفی - پیمایشی بوده و ابزار استفاده‌شده در این پژوهش پرسش‌نامه بوده است. در این پژوهش از روش مدل معادلات ساختاری به کمک نرم‌افزار لیزرل برای تحلیل داده‌ها استفاده شده است. نتایج پژوهش نشان دادند بین جهت‌گیری اخلاقی از نوع ایدئال‌گرایی و بی‌طرفی حسابرس رابطه مثبت و معناداری وجود دارد؛ اما بین جهت‌گیری اخلاقی از نوع نسبی‌گرایی و بی‌طرفی حسابرس رابطه مثبت و معنی‌داری وجود ندارد.

تلقی می‌شود، بر رفتار و نگرش حسابرس نفوذ می‌کند و در نتیجه، عینیت حسابرس از بین می‌رود؛ حتی با نادیده گرفتن این واقعیت که حسابرس عضوی از شرکت صاحبکار نیست.

بائر (2015) اثر قدرت هویت صاحبکار و برجستگی هویت حرفه‌ای حسابرس بر قضاوت حسابرس را بررسی کرد. او در نتایج آزمون فرضیه اول پژوهش خود نشان داد حسابرسانی که بیشتر، هویت صاحبکار را به خود می‌گیرند، با رویه‌های مطلوب صاحبکار بیشتر موافقت می‌کنند؛ اما وقتی هویت حرفه‌ای آنان بالاتر است، میزان موافقت آنها کمتر است. نتایج فرضیه دوم پژوهش او نیز نشان داد اگر هویت حرفه‌ای حسابرس برجسته‌تر از سایر هویت‌ها باشد، شک و تردید حرفه‌ای افزایش می‌یابد و با تقویت هویت حرفه‌ای می‌توان اثر عوامل تهدیدکننده عینیت در قضاوت حسابرس را کاهش داد؛ بنابراین، خطر ناشی از دوره تصدی طولانی حسابرس به حداقل می‌رسد و نیازی به چرخش اجباری حسابرس نیست (Bauer, 2015).

سوسیک و همکاران (2012) دریافتند مدیران ارشدی که رشد اخلاقی کمتری از خود نشان می‌دهند، ممکن است با نشان دادن رفتار کاریزماتیک، بر قضاوت حسابرس تأثیر منفی داشته باشند. به بیان دیگر، مدیران ارشد با استفاده از کاریزمای برجسته خود و بدون توجه به اخلاق حرفه‌ای، عینیت در قضاوت حسابرس را خدشه‌دار می‌کنند (Sosik et al., 2012).

بوبک و همکاران (2010) تأثیر نگرش‌های حمایتی را بر فرآیند قضاوت و تصمیم‌گیری بررسی کردند. آنان از اهمیت و ریسک صاحبکار به‌عنوان ویژگی‌های صاحبکار استفاده کردند. نتایج نشان دادند ویژگی‌های صاحبکار بر نگرش‌های حمایتی ممیزان مالیاتی تأثیر می‌گذارد. همچنین، حمایت از صاحبکار

روش پژوهش

پژوهش حاضر از نظر پارادایم (ماهیت) پژوهش، کمی و از نظر هدف، کاربردی محسوب می‌شود. از نظر گردآوری و تحلیل داده‌ها نیز توصیفی - همبستگی به شمار می‌رود که با استفاده از مدل‌سازی معادلات ساختاری انجام شده است.

جامعه و نمونه آماری

حسابرسان معتمد بورس شامل حسابرسان شاغل در مؤسسات حسابداری بخش خصوصی و سازمان حسابداری، جامعه آماری پژوهش حاضر را تشکیل می‌دهند. طرح پژوهش و طراحی پرسش‌نامه قبل از شیوع ویروس کرونا (کووید ۱۹) صورت گرفته است. بر همین اساس، طی سال‌های ۱۳۹۸ و ۱۳۹۹ بیش از ۲۵۰ پرسش‌نامه بین حسابرسان معتمد بورس توزیع شد و تعداد ۱۷۰ پرسش‌نامه قابل استفاده به ۳ طریق یعنی حضوری، پستی و همچنین از طریق ایمیل، جمع‌آوری شد؛ بنابراین، نمونه آماری پژوهش حاضر شامل ۱۷۰ پرسش‌نامه است.

ابزار پژوهش

در این پژوهش، برای گردآوری داده‌ها از پرسش‌نامه استاندارد در چند بخش و به صورت سؤالات باز و بسته - پاسخ استفاده شده است. در بخش اول پرسش‌نامه درباره سن، جنسیت، تجربه و رتبه حسابرس در مؤسسه حسابداری سؤال شده است. رتبه حسابرس با استفاده از ۶ رده مشخص شده است (۱- حسابرس، ۲- حسابرس ارشد، ۳- سرپرست حسابداری، ۴- مدیر حسابداری، ۵- مدیر ارشد حسابداری و ۶- شریک حسابداری). در بخش دوم، برای ارزیابی قضاوت عینی حسابرس از رویکرد سناریو براساس شاخص موافقت با صاحبکار استفاده شده است. این رویکرد از پژوهش بامبر و آیر (2007) و اسوانبرگ و همکاران (2017) اقتباس شده است. براساس رویکرد مذکور، یک چالش تصمیم‌گیری

خوش‌طینت و بستانیان (۱۳۸۶) قضاوت حرفه‌ای در حسابداری را بررسی کردند و براساس داده‌های ۲۰۲ پرسش‌نامه و با آزمون ۱۳ فرضیه پژوهش به این نتیجه رسیدند که دانش، تجربه، درستکاری، استقلال، پابندی به مبانی اخلاقی، تردید حرفه‌ای و استقلال میدانی به‌عنوان مهم‌ترین ویژگی‌های شخصی مؤثر بر قضاوت حرفه‌ای و نظارت بر کار حسابرسان، پاسخگویی حسابرسان نسبت به قضاوت‌های حرفه‌ای، وجود برنامه‌ها و چک‌لیست‌های حسابداری و تفسیرناپذیر بودن استانداردهای حسابداری و حسابداری مهم‌ترین عوامل محیطی مؤثر بر قضاوت حرفه‌ای در حسابداری هستند.

پژوهش حاضر از سه جنبه شکاف مطالعاتی ادبیات پیشین را برطرف می‌سازد؛ نخست آنکه سازوکارهای تأثیر کاریزمای مدیریت صاحبکار بر فرآیند قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس از طریق آشنایی بین آنان بررسی شده است. دوم اینکه تأثیر کاریزمای مدیریت صاحبکار بر قضاوت حسابرس از طریق نوع نگرش به صاحبکار (میزان حمایت از صاحبکار) بررسی شده است؛ زیرا کاریزمای مدیریت صاحبکار به‌عنوان یکی از ویژگی‌های مهم مدیریت شرکت صاحبکار می‌تواند بر قضاوت حسابرس از طریق نوع نگرش به صاحبکار تأثیر داشته باشد. سوم آنکه در کنار عوامل تهدیدکننده قضاوت بی‌طرفانه حسابرس، یکی از عوامل خنثی‌کننده آن، یعنی رتبه حسابرس بررسی شده که در پژوهش‌های پیشین کمتر به کار گرفته شده است. بر همین اساس، در پژوهش حاضر، اثر رتبه حسابرس بر قضاوت او آزمون شده است که در کنار توسعه مبانی رهبری کاریزماتیک در عرصه حسابداری و توجه به نوع نگرش به صاحبکار، نوآوری این پژوهش به شمار می‌رود.

چشم‌انداز و الگوسازی بوده و براساس طیف ۵ درجه‌ای لیکرت طراحی شده است.

به منظور ارزیابی روایی محتوای پرسش‌نامه دیدگاه‌های متخصصان رشته حسابداری و حسابرسی و همچنین، رشته علوم اجتماعی و جامعه‌شناسی، استفاده و براساس نظرات آنان اصلاحات لازم انجام شد. علاوه بر این، ابتدا ۳۰ پرسش‌نامه به‌عنوان پیش‌آزمون، توزیع و نقایص و ایرادهای اولیه پرسش‌نامه اصلاح شدند. پایایی پرسش‌نامه نیز با استفاده از ضریب آلفای کرونباخ ارزیابی شد که در بخش بعدی ارائه شده است.

یافته‌های پژوهش

با بهره‌گیری از نرم‌افزارهای SPSS نسخه ۲۲ و SmartPLS نسخه ۳ تحلیل داده‌های پژوهش انجام شد. ابتدا آمار توصیفی متغیرهای پژوهش با استفاده از آماره‌های فراوانی، میانگین، میانه، انحراف معیار، کمینه و بیشینه، ارائه و سپس تحلیل مدل‌سازی معادلات ساختاری شامل ارزیابی مدل اندازه‌گیری و ارزیابی مدل ساختاری به کمک برآورد حداقل مربعات جزئی در بخش آمار استنباطی بیان شده است. روایی، پایایی و برازش مدل اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش در بخش ارزیابی مدل اندازه‌گیری و آزمون فرضیه‌ها براساس مدل پیشنهادی پژوهش در بخش ارزیابی مدل ساختاری پژوهش ارائه شده است.

آمار توصیفی

آمار توصیفی متغیرهای استفاده‌شده در نگاره (۱) ارائه شده است. در پژوهش حاضر، ۱۷۰ حسابرس مستقل مشارکت کردند. پاسخ‌دهندگان شامل ۱۱۴ مرد و ۴۲ زن بودند و جنسیت تعداد ۱۴ حسابرس مشخص نشده است. میانگین سن حسابرسان ۳۶/۲۶ با انحراف معیار ۹/۸۷ سال بوده است. میانگین امتیاز موافقت حسابرس با صاحبکار ۲/۰۷ است که با نقطه

حسابرس مبنی بر اختلاف نظر بین حسابرس و صاحبکار درباره افشای بدهی مربوط به یک دعوای حقوقی علیه صاحبکار مطرح شده و از حسابرس خواسته شده است تا میزان موافقت خود را با عدم افشای این بدهی احتمالی براساس طیف لیکرت بیان کند. موافقت بیشتر حسابرس با عدم افشای آن به معنای قضاوت با عینیت کمتر حسابرس در نظر گرفته شده است (Bamber & Iyer, 2007; Svanberg, 2017).

در بخش سوم پرسش‌نامه، آشنایی با (بزرگ‌ترین) صاحبکار و هویت شغلی حسابرس ارزیابی شده است. هر دو پرسش‌نامه مذکور مبتنی بر پرسش‌نامه هویت سازمانی مال و اشفورث (1992)، وان‌هاگینز و همکاران (1998) و بامبر و آیر (2007) هستند و براساس پژوهش اسوانبرگ و همکاران (2017) اصلاحات لازم در گویه‌های این پرسش‌نامه انجام شده است (Mael & Ashforth, 1992; Wan-Huggins et al., 1998; Bamber & Iyer, 2007; Svanberg et al., 2017). پرسش‌نامه هویت سازمانی دارای ۵ گویه مبتنی بر طیف ۵ درجه‌ای لیکرت است. بخش چهارم شامل پرسش‌نامه ارزیابی نگرش حمایتی حسابرس است. این بخش شامل ۸ گویه برای ارزیابی میزان حمایت حسابرس از (بزرگ‌ترین) صاحبکار براساس طیف ۵ درجه‌ای لیکرت است. برای اندازه‌گیری نگرش حمایتی حسابرس نسبت به صاحبکار از مقیاس پنینگتون و همکاران (2017) و بادپا و استا (۱۴۰۰) استفاده شده است (Pennington et al., 2017). بخش پایانی پرسش‌نامه به مقیاس رهبری کاریزماتیک اختصاص داده شده است. در واقع کاریزمای مدیریت صاحبکار بر اساس این مقیاس ارزیابی شده است. به همین منظور، از پرسش‌نامه بومی رهبری کاریزماتیک رضاییان و همکاران (۱۳۸۸) استفاده شده است که دارای ۱۵ گویه و شامل سه بُعد یعنی هوشیاری محیطی، همسوکردن سازمان از طریق

صاحبکار برابر با ۲/۹۵۲ است که اختلاف معناداری با نقطه میانی طیف ندارد؛ اما میانگین نمره هویت شغلی حسابرس ۳/۶۰۷ است که دارای تفاوت با اهمیت نسبت به میانگین طیف است. میانگین نمره نگرش حمایتی حسابرس نیز برابر با ۲/۶۶۲ بوده است. میانگین امتیاز رتبه حسابرس ۲/۵۵ با انحراف معیار ۱/۳۹۸ بوده است؛ بنابراین، بیشتر مشارکت کنندگان در پژوهش رتبه پایین‌تر از سرپرست را داشته‌اند که از نظر فراوانی شامل ۴۱ حسابرس و ۵۹ حسابرس ارشد بوده‌اند.

میانی طیف (۳) اختلاف معناداری دارد ($t=-12/567$) و $p=0/000$) که نشان می‌دهد حسابرسان با رویه‌های مطلوب صاحبکار در شرایط ابهام کمتر موافقت می‌کنند. به بیان دیگر، حسابرسان به‌طور متوسط محافظه‌کارانه قضاوت می‌کنند. میانگین امتیاز کاریزماي مدیریت صاحبکار برابر با ۳/۴۰۶ و انحراف معیار ۰/۷۲۵ بوده که از نقطه میانی طیف به‌طور با اهمیتی بالاتر است ($t=7/054$ و $p=0/000$). به بیان دیگر، بزرگ‌ترین صاحبکاران از کاریزماي مدیریتی بالایی برخوردارند. میانگین امتیاز آشنایی حسابرس با

نگاره ۱. آمار توصیفی

Table 1. Descriptive statistics

متغیر	میانگین	میانه	انحراف معیار	کمینه	بیشینه
سن	۳۶/۲۶	۳۴	۹/۸۷۴	۲۲	۷۲
تجربه حسابرس	۹/۸۰۷	۵/۵۰	۹/۳۵۷	۱	۴۵
کاریزماي مدیریت صاحبکار	۳/۴۰۶	۳/۵۰	۰/۷۲۵	۱	۵
آشنایی حسابرس با صاحبکار	۲/۹۵۲	۳	۰/۸۳۶	۱	۵
هویت شغلی حسابرس	۳/۶۰۷	۳/۵۰	۰/۸۰۶	۱	۵
نگرش حمایتی حسابرس	۲/۶۶۲	۲/۵۰	۱/۰۲۷	۱	۵
رتبه حسابرس	۲/۵۵	۲	۱/۳۹۸	۱	۶
موافقت حسابرس با صاحبکار	۲/۰۷۰	۲	۰/۹۶۱	۱	۴
مشارکت‌کنندگان در پژوهش					
۱۱۴ مرد ۴۲ زن ۱۴ نامشخص					

منبع: یافته‌های پژوهش

برازش و در نگاره (۳) خلاصه نتایج ارزیابی مدل اندازه‌گیری ارائه شده است. در نگاره (۴) نیز ضرایب همبستگی و جذر میانگین واریانس استخراج شده نشان داده شده است.

برازش مدل: شاخص نیکویی برازش GOF، برازش مدل ساختاری و اندازه‌گیری را به‌صورت هم‌زمان محاسبه می‌کند. این شاخص با استفاده از میانگین هندسی شاخص R^2 و میانگین شاخص‌های اشتراکی محاسبه می‌شود. تنهاوس و همکاران (2004) شاخص GOF را ابداع کردند و براساس رابطه (۱) محاسبه می‌شود:

$$\text{رابطه (۱)} \quad \text{GOF} = \sqrt{\text{Average (Commonality)} \times \text{Average (R}^2\text{)}}$$

آمار استنباطی

مدل‌سازی معادلات ساختاری با هدف آزمون فرضیه‌های پژوهش در دو بخش ارزیابی مدل اندازه‌گیری و ارزیابی مدل ساختاری انجام می‌شود. بر همین اساس، در این بخش ابتدا مدل اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش و سپس مدل مفهومی پیشنهادی (ساختاری)، آزمون و نتایج ارزیابی نشان داده شده است.

ارزیابی مدل اندازه‌گیری

در پژوهش حاضر از تحلیل عاملی تأییدی برای بررسی برازش، روایی و پایایی مدل اندازه‌گیری بهره گرفته شده است. در نگاره (۲) شاخص‌های نیکویی

مدل PLS به صورت کلی استفاده کرد. مقدار این شاخص بین صفر تا یک قرار دارد و مقادیر نزدیک به یک نشان‌دهنده کیفیت بالای مدل هستند. با وجود اینکه شاخص فوق برای ارزیابی کلی برازش مدل اندازه‌گیری و حتی مدل ساختاری کفایت می‌کند، شاخص ریشه میانگین مجذور باقی‌مانده‌های استاندارد شده^۴ (SRMR) نیز بررسی شد. اگر مقدار شاخص ریشه میانگین مجذور باقی‌مانده‌های استاندارد شده برای یک مدل کمتر از ۰/۱۰ باشد، نشان از برازش مطلوب مدل پیشنهادی دارد (Hair et al., 2014, Henseler et al., 2017). با توجه به نگاره (۲)، شاخص‌های ارزیابی نیکویی برازش مدل اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش مطلوب هستند.

و تزلزل و همکاران (2009) سه مقدار برای ارزیابی شاخص GOF در نظر گرفتند: ضعیف: اگر بین ۰/۱ تا ۰/۲۵ باشد، متوسط اگر بین ۰/۲۵ تا ۰/۳۶ باشد و قوی: اگر از ۰/۳۶ بیشتر باشد. با استفاده از اطلاعات خروجی نرم‌افزار و فرمول فوق، مقدار این شاخص برای مدل پژوهش محاسبه شد و مقدار آن برابر با ۰/۲۸ برآورد شده است؛ بنابراین، مدل پژوهش حاضر از برازش مناسبی برخوردار است. تنهاوس و همکاران (2004) معتقدند شاخص GOF در مدل PLS راه‌حلی عملی برای مشکل بررسی برازش کلی مدل است. این شاخص همانند شاخص‌های برازش در روش‌های مبتنی بر کوواریانس عمل می‌کند. همچنین، می‌توان از آن برای بررسی اعتبار یا کیفیت

نگاره ۲. شاخص‌های نیکویی برازش مدل پژوهش

Table 2. Goodness indicators of research model fit

GOF	SRMR	شاخص برازش
>0.25	<0.10	مقدار پیشنهاد شده
۰/۲۸	۰/۰۷۵	مقدار برآورد شده

منبع: یافته‌های پژوهش

روایی همگرا: هاینر و همکاران (2017) معتقدند اگر مقدار میانگین واریانس استخراج شده (AVE) برای هر متغیر برابر ۰/۵ یا بیشتر از آن باشد، مناسب است. نتایج نگاره (۳) نشان می‌دهند میانگین واریانس استخراج شده در مدل اندازه‌گیری تمام متغیرهای پژوهش مطلوب هستند.

پایایی ترکیبی: هاینر و همکاران (2017) معتقدند اگر مقدار پایایی ترکیبی (CR) برابر یا بیشتر از ۰/۷ باشد، آن سازه مطلوب است. نتایج نگاره (۳) نشان می‌دهند پایایی ترکیبی تمام متغیرهای پژوهش از مقدار ۰/۷ بیشتر است و متغیرهای به‌کاررفته در مدل پژوهش از این نظر مطلوب هستند.

نگاره ۳. خلاصه نتایج ارزیابی مدل اندازه‌گیری پژوهش

Table 3. Summary of the evaluation results of the research measurement model

α	AVE	CR	تعداد گویه	متغیرهای نهفته
۰/۸۱	۰/۵۶	۰/۸۷	۵	آشنایی با صاحبکار
۰/۷۹	۰/۶۰	۰/۸۵	۸	نگرش حمایتی حسابرس
۰/۷۵	۰/۶۶	۰/۸۵	۵	هویت شغلی حسابرس
۰/۹۱	۰/۵۶	۰/۹۳	۱۵	کاریزمای مدیریت صاحبکار

منبع: یافته‌های پژوهش

جذر میانگین واریانس استخراج‌شده برای هر یک از سازه‌های مدل پژوهش ($0.75 < AVE < 0.81$) بزرگ‌تر از همبستگی ($-0.04 < r < 0.40$) بین سازه‌های مدل پژوهش بوده است. بر این اساس، روایی تشخیصی تمام متغیرهای پژوهش در مدل اندازه‌گیری مناسب بوده است.

روایی تشخیصی: بر مبنای معیار فورنل و لارکر (1981) اگر جذر مقدار میانگین واریانس استخراج‌شده برای هر سازه بزرگ‌تر از همبستگی برآوردشده بین آن سازه با سایر سازه‌های موجود در مدل پژوهش باشد، روایی تشخیصی آن متغیر تأیید می‌شود. براساس نتایج ارائه‌شده در نگاره (۴)،

نگاره ۴. جذر میانگین واریانس استخراج‌شده و ضرایب همبستگی

Table 4. The mean square root of the extracted variance and the correlation coefficient

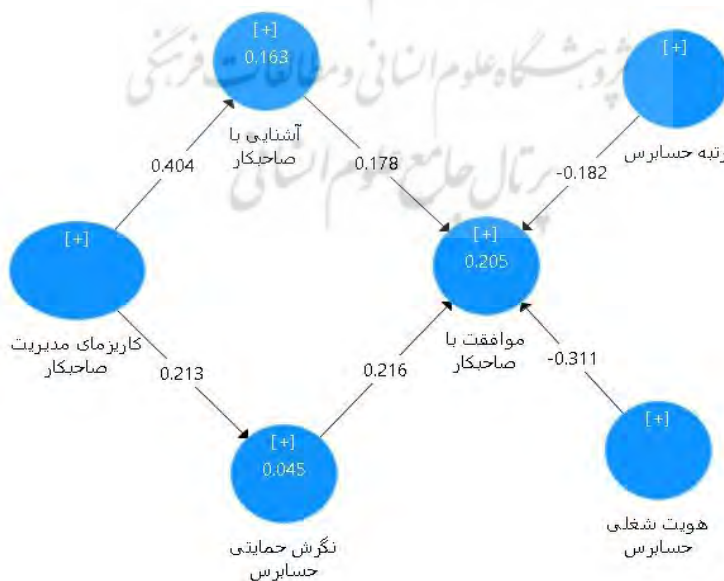
متغیرهای نهفته	۱	۲	۳	۴
۱- آشنایی با صاحبکار	۰/۷۵			
۲- نگرش حمایتی حسابرس	۰/۳۰	۰/۷۷		
۳- هویت شغلی حسابرس	۰/۳۱	-۰/۰۴	۰/۸۱	
۴- کاریزمای مدیریت صاحبکار	۰/۴۰	۰/۲۱	۰/۲۷	۰/۷۵

توجه: اعداد عناصر قطری، جذر میانگین واریانس استخراج‌شده و عناصر پایین قطر، ضرایب همبستگی بین سازه‌ها هستند.

پژوهش با ضرایب مسیر استانداردشده و در شکل (۵) مدل ساختاری پژوهش در حالت معناداری ارائه شده است. خلاصه نتایج ارزیابی مدل ساختاری پژوهش نیز در نگاره (۵) ارائه شده است.

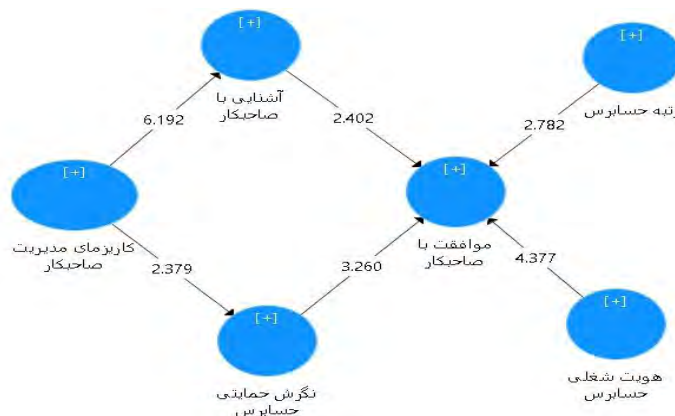
ارزیابی مدل ساختاری پژوهش

پس از اینکه مدل اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش با بهره‌گیری از تحلیل عاملی تأییدی تأیید شد، به‌منظور آزمون فرضیه‌های پژوهش از تحلیل مسیر استفاده می‌شود؛ بنابراین، در شکل (۴) مدل ساختاری



شکل ۴. مدل ساختاری پژوهش با ضرایب مسیر استانداردشده

Figure 4. Structural model of the research with standardized path coefficients



شکل ۵. مدل ساختاری پژوهش در حالت معناداری (t-value)

Figure 5. The structural model of the research in the state of significance (t-value)

کاریزمای مدیریت صاحبکار بر متغیر آشنایی با صاحبکار تأثیر مثبت و معنادار دارد (p=۰/۰۰۰)؛ بنابراین، فرضیه اول پژوهش تأیید می‌شود. نتایج آزمون فرضیه دوم پژوهش در نگاره (۵) نشان می‌دهد آشنایی با صاحبکار بر میزان موافقت حسابرس با صاحبکار تأثیر مثبت و معنادار دارد (p=۰/۰۱۷). به بیان دیگر، میزان هویت‌یابی (آشنایی) حسابرس با صاحبکار بر قضاوت عینی حسابرس تأثیر منفی دارد. نتایج آزمون فرضیه‌های اول و دوم نشان می‌دهد کاریزمای مدیریت صاحبکار از طریق آشنایی حسابرس با صاحبکار بر قضاوت عینی حسابرس تأثیر منفی دارد.

در پژوهش حاضر، آزمون هم‌خطی کاک و لین برای بررسی بایاس روش مشترک (CMB) استفاده شده است. اگر عامل تورم واریانس^۵ (VIFs) بزرگ‌تر از ۳/۳ باشد، وجود هم‌خطی بین متغیرهای مستقل را نشان می‌دهد که بیان‌کننده بایاس روش مشترک در مدل است (Kock, 2015). عامل‌های تورم واریانس برای همه متغیرهای مستقل پژوهش در محدوده ۱ و ۱/۲۷ قرار گرفته است. با توجه به اینکه مقادیر مربوط به آن برای همه متغیرهای مستقل از ۳/۳ کمتر است، نتایج ارزیابی مدل پیشنهادی پژوهش از این حیث دارای سوگیری نبوده و اتکاپذیر است.

بررسی معناداری ضرایب مسیر بین متغیرهای پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد نشان می‌دهد

نگاره ۵. خلاصه نتایج ارزیابی مدل ساختاری پژوهش

Table 5. Summary of the evaluation results of the structural model of the research

نتیجه فرضیه	سطح معناداری	قدرمطلق عدد معناداری	ضریب مسیر	مسیر مستقیم
عدم رد	۰/۰۰۰	۶/۱۹۲	۰/۴۰۴	کاریزمای مدیریت صاحبکار بر آشنایی با صاحبکار
عدم رد	۰/۰۱۷	۲/۴۰۲	۰/۱۷۸	آشنایی با صاحبکار بر موافقت با صاحبکار
عدم رد	۰/۰۰۰	۴/۳۷۷	-۰/۳۱۱	هویت شغلی حسابرس بر موافقت با صاحبکار
عدم رد	۰/۰۱۸	۲/۳۷۹	۰/۲۱۳	کاریزمای مدیریت صاحبکار بر نگرش حمایتی حسابرس
عدم رد	۰/۰۰۱	۳/۲۶۰	۰/۲۱۶	نگرش حمایتی حسابرس بر موافقت با صاحبکار
عدم رد	۰/۰۰۶	۲/۷۸۲	-۰/۱۸۲	رتبه حسابرس بر موافقت با صاحبکار
$Q^2=۰/۱۵$			$R^2=۰/۲۱$	

منبع: یافته‌های پژوهش

(2014). مقدار ارتباط پیش‌بین متغیر موافقت حسابرسان با صاحبکار برابر ۰/۱۵ است (خوش طینت و بستائیان، ۱۳۸۶). بنابراین، مدل پیشنهادی پژوهش از قدرت و توان مناسبی در سطح متوسط برای پیش‌بینی تغییرات متغیر موافقت حسابرسان با صاحبکار برخوردار است.

بحث و نتیجه‌گیری

قضاوت عینی حسابرسان یکی از الزامات حسابرسانی مستقل محسوب می‌شود که در استانداردهای حسابرسانی و آیین رفتار حرفه‌ای شایان توجه قرار گرفته است. روابط بین حسابرسان و صاحبکار بر قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان تأثیر دارد (Bamber & Iyer, 2007) و ویژگی‌های صاحبکار می‌تواند بر نگرش، رفتار و قضاوت حسابرسان تأثیر داشته باشد (Bobek et al., 2010). کاریزمای مدیریت (Pennington et al., 2017). صاحبکار به‌عنوان یکی از ویژگی‌های مؤثر بر روابط بین حسابرسان و صاحبکار می‌تواند بر قضاوت عینی حسابرسان تأثیر بگذارد (Svanberg & Öhman, 2017). اگر حسابرسان تحت تأثیر کاریزمای مدیریت صاحبکار قرار گیرد، به ادعا و اطلاعات مدیریت صاحبکار اعتماد می‌کند و این موضوع، تردید حرفه‌ای حسابرسان را از بین می‌برد (Hurt, 2010). کاریزمای مدیریت صاحبکار بر اساس مبانی رهبری سازمانی می‌تواند بر کل فرآیند حسابرسانی تأثیر بگذارد و ذهنیت، نگرش و رفتار حسابرسان را از زمان انعقاد قرارداد حسابرسانی، جمع‌آوری و ارزیابی شواهد تا قضاوت نهایی تحت تأثیر قرار دهد (Walumbwa & Hartnell, 2011). بر همین اساس، در پژوهش حاضر اثر کاریزمای مدیریت

بر اساس یافته‌های پژوهش، هویت شغلی حسابرسان بر موافقت حسابرسان با صاحبکار تأثیر منفی دارد ($p=0/000$). به بیان دیگر، هویت شغلی حسابرسان بر قضاوت او تأثیر مثبت دارد و بر این اساس، فرضیه سوم پژوهش رد نمی‌شود. بر اساس نتایج آزمون فرضیه چهارم، کاریزمای مدیریت صاحبکار بر نگرش حمایتی حسابرسانی تأثیر مثبت و معنادار دارد ($p=0/018$); بنابراین، این فرضیه نیز تأیید می‌شود. نتایج آزمون فرضیه پنجم پژوهش نیز بیان‌کننده آن است که نگرش حمایتی حسابرسان با میزان موافقت او با صاحبکار ارتباط مثبت و معنادار دارد ($p=0/001$). به بیان دیگر، حمایت حسابرسان از صاحبکار بر قضاوت عینی او تأثیر منفی دارد. نتایج آزمون فرضیه‌های چهارم و پنجم بیان‌کننده آن است که کاریزمای مدیریت صاحبکار از طریق نوع نگرش حسابرسان به صاحبکار بر قضاوت عینی حسابرسان تأثیر منفی دارد. همچنین، بر اساس نتایج پژوهش، رتبه حسابرسان بر میزان موافقت او با صاحبکار تأثیر منفی و معنادار دارد ($p=0/006$). به بیان دیگر، رتبه حسابرسان موجب بهبود قضاوت عینی حسابرسان می‌شود و یک عامل خنثی‌کننده در مقابل تهدیدهای قضاوت بی‌طرفانه حسابرسان محسوب می‌شود.

ارتباط پیش‌بین (Q^2): استون (1974) این شاخص را معرفی و قدرت پیش‌بینی مدل را مشخص کرد (Stone, 1974). بر اساس نظر هنسلر و همکاران (2014) اگر مقدار Q^2 یک سازه نزدیک به ۰/۰۲ باشد، نشان از قدرت پیش‌بینی ضعیف مدل، اگر نزدیک ۰/۱۵ باشد، نشان از قدرت پیش‌بینی متوسط مدل و اگر از ۰/۳۵ بالاتر باشد، نشان‌دهنده قدرت پیش‌بینی قوی مدل در قبال پیش‌بینی‌کننده‌های آن دارد (Henseler et al.,

نشان داد کاریزمای مدیریت صاحبکار بر میزان حمایت حسابرس از صاحبکار تأثیر مثبت دارد و نگرش حمایتی حسابرس نیز بر قضاوت عینی او تأثیر منفی دارد. در تبیین این یافته‌ها می‌توان گفت ویژگی‌های مدیریت صاحبکار بر نوع نگرش و تفکر حسابرس نفوذ می‌کند و مبانی رهبری سازمانی هیچ محدودیتی برای نفوذ صاحبکار بر نگرش افرادی که به‌طور رسمی در استخدام آن سازمانی نیستند، در نظر نگرفته است (بادپا و استا، ۱۴۰۰؛ Svanberg & Öhman, 2017) ضمن اینکه نگرشی که حسابرس نسبت به صاحبکار و مدیریت آن دارد، بر قضاوت حسابرس تأثیر می‌گذارد و نگرش حمایتی حسابرس نسبت به صاحبکار میزان تمایل به حمایت از رویه‌های حسابداری مطلوب صاحبکار در شرایط ابهام را نشان می‌دهد (Mason & Levy, 2001; Pinsher et al., 2009). به بیان دیگر، در شرایط ابهام و وجود شواهد متناقض (به‌طور مثال، ثبت و افشای بدهی احتمالی مربوط به دعاوی حقوقی) ذهنیت حسابرس تحت تأثیر اطلاعاتی قرار می‌گیرد که مطلوب مدیریت صاحبکار است. این یافته‌ها با نتایج بادپا و استا (۱۴۰۰)، بوبک و همکاران (2010)، پنینگتون و همکاران (۲۰۱۷) و بادپا و همکاران (۱۳۹۸) همسو است (Bobek et al., 2010; Pennington et al., 2017). آزمون فرضیه پایانی پژوهش نیز نشان داد رتبه حسابرس بر قضاوت عینی او تأثیر مثبت دارد. به بیان دیگر، سطوح بالاتر ارکان مؤسسه حسابرسی نسبت به سطوح پایین‌تر قضاوت‌های مطلوب‌تری انجام می‌دهند. در تبیین این نتیجه می‌توان گفت حسابرسان با رتبه پایین‌تر به دلایل مختلفی مانند سطح هويت شغلی (سازمانی) پایین‌تر و تجربه و

صاحبکار بر فرآیند قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس آزمون شد. همچنین، اثر هويت شغلی و رتبه حسابرس بر قضاوت او به‌عنوان عوامل خنثی‌کننده تهدیدهای قضاوت عینی حسابرس بررسی شد.

براساس نتایج آزمون فرضیه‌های اول و دوم پژوهش، کاریزمای مدیریت صاحبکار بر آشنایی حسابرس با صاحبکار تأثیر مثبت دارد و آشنایی با صاحبکار نیز بر قضاوت عینی حسابرس تأثیر منفی می‌گذارد. این یافته‌ها با نتایج اسوانبرگ و همکاران (2017)، بامبر و آیر (2007) و بادپا و استا (۱۴۰۰) هماهنگی دارد و براساس تئوری هويت اجتماعی تبیین‌پذیر است (Svanberg et al., 2017; Bamber & Iyer, 2007). براساس این تئوری، ویژگی‌های خاص صاحبکار مانند قدرت رهبری تحول‌آفرین او به‌طور مستقیم و غیرمستقیم می‌تواند از طریق آشنایی (هويت‌یابی) حسابرس با صاحبکار بر قضاوت عینی حسابرس تأثیر منفی داشته باشد. همچنین، براساس مبانی رهبری سازمانی، رفتارهای کاریزماتیک رهبر، هويت افراد را به وجود می‌آورد و هويت حسابرس نیز بر قضاوت او اثرگذار است (Bauer, 2015). براساس نتایج آزمون فرضیه سوم پژوهش، هويت شغلی حسابرس بر قضاوت عینی او تأثیر مثبت دارد. این موضوع از این نظر توضیح‌پذیر است که هويت سازمانی تأثیر معنادار و مثبتی بر ابعاد تردید حرفه‌ای در حسابرسی مستقل دارد و هويت سازمانی بالاتر می‌تواند موجب ارتقای رفتار حرفه‌ای حسابرس شود و ارتقای تردید حرفه‌ای و رفتار حسابرس موجب بهبود قضاوت عینی او می‌شود (رضایی و حسینی، ۱۳۹۷). آزمون فرضیه‌های چهارم و پنجم پژوهش

حسابرس و میزان هویت‌یابی او با صاحبکار را بررسی کرد.

یادداشت‌ها

- 1 Client Identification
- 2 Familiarity with the client
- 3 Rank
- 4 Standardized Root Mean Square Residual (SRMR)
- 5 Variance Inflation Factors (VIFs)

منابع

اکبری، رضا و آزیتا جهانشاد. (۱۳۹۹). جهت‌گیری اخلاقی و بی‌طرفی حسابرس. *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۹ (۳۶)، ۱۱۳-۱۲۲.

بادپا، بهروز. (۱۳۹۸). *اثر عوامل غیرمالی بر عینیت حسابرس*. رساله دکتری، دانشگاه شهید باهنر کرمان.

بادپا، بهروز و سهراب استا. (۱۴۰۰). اثر توان رهبری مدیر مالی شرکت بر نگرش حمایتی حسابرس. *پژوهش‌های مالی و رفتاری در حسابداری*، ۱ (۱)، ۱-۱۹.

بادپا، بهروز، پورحیدری، امید و احمد خدای پور. (۱۳۹۸). اثر نگرش‌های حمایتی و آشنایی حسابرس با صاحبکار بر قضاوت اولیه حسابرس و استراتژی جستجوی شواهد. *پژوهش‌های کاربردی در گزارشگری مالی*، ۸ (۱)، ۷-۴۲.

خوش‌طینت، محسن و جواد بستانیان. (۱۳۸۶). *قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی*. *مطالعات تجربی حسابداری مالی*، ۵ (۱۸)، ۲۵-۵۸.

دلجوی شهیر، جواد. (۱۳۹۷). *مطالعه موردی تأثیر انواع سبک رهبری بر عملکرد سازمانی در*

سن کمتر انعطاف‌پذیری بیشتری در مقابل صاحبکار در شرایط چالش‌برانگیز دارند (Bamber & Iyer, 2007). به عبارت دیگر، میزان موافقت حسابرسان دارای رتبه بالاتر، با رویه‌هایی که در شرایط ابهام مطلوب صاحبکار است، کمتر بوده و در چنین شرایطی عینیت حسابرس در قضاوت بالاتر است. این یافته پژوهش نیز با نتایج بامبر و آیر (2007) هماهنگی دارد (Bamber & Iyer, 2007).

پژوهش حاضر از چند بُعد دارای نوآوری و دانش‌افزایی است. توسعه مبانی رهبری کاریزماتیک در عرصه حسابرسی، تبیین رابطه کاریزمای مدیریت صاحبکار با هویت‌یابی حسابرس و نگرش او، تبیین مسیر اثرگذاری کاریزمای صاحبکار بر قضاوت حسابرس و بررسی تأثیر رتبه حسابرس بر قضاوت او نوآوری‌های پژوهش حاضر محسوب می‌شوند. پژوهش حاضر دارای نتایج مهم و کاربردی بوده است و دانشجویان، پژوهشگران، تدوین‌کنندگان استاندارد، قانون‌گذاران و مؤسسات حسابرسی می‌توانند آنها را به کار گیرند. براساس نتایج پژوهش، کاریزمای مدیریت صاحبکار یک عامل تهدیدکننده برای قضاوت حسابرس است و ضرورت دارد حسابرسان، مؤسسات حسابرسی و جامعه حسابداران رسمی این ویژگی را به‌عنوان یکی از ویژگی‌های مؤثر صاحبکار بر فرآیند قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس مدنظر قرار دهند. در پژوهش‌های آتی می‌توان اثر سایر ابعاد رهبری سازمانی (مدیریت صاحبکار) بر فرآیند قضاوت و تصمیم‌گیری شامل قضاوت اولیه، استراتژی جستجوی شواهد، ارزیابی شواهد و قضاوت نهایی حسابرس را بررسی کرد. علاوه بر این، می‌توان اثر سایر ابعاد رهبری مدیریت صاحبکار بر نوع نگرش

- Badpa, Behrouz. (2018). The effect of non-financial factors on the auditor's objectivity. *PhD Thesis*, Shahid Bahonar University, Kerman. [In Persian]
- Badpa, B., & Osta, S. (2021). The Effect of Leadership Power of Client CFO on Auditor Advocacy Attitude. *Financial and Behavioral Researches in Accounting*, 1(1), 1-19. [In Persian]
- Badpa, B., Pourheidari, O., & Khodamipour, A. (2019). The Effect of Auditor Advocacy Attitudes and Client Identification on Auditor's Initial Judgment and Search Strategy of Evidence. *Applied Research in Financial Reporting*, 8(1), 7-42. [In Persian]
- 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.
- Bass, B. M. (1985). *Leadership and performance beyond expectations*. New York, NY: Free Press.
- Beattie, V., Fearnley, S., & Brandt, R. (2004). A grounded theory model of auditor-client negotiations. *International Journal of Auditing*, 8(1), 1-19.
- Bauer, T. (2015). The effects of client identity strength and professional identity salience on auditor judgments. *The Accounting Review*, 90(1), 95-114.
- Bobek, D. D., Hageman, A. M., & Hatfield, R. C. (2010). The Role of client advocacy in the development of tax professionals' advice. *The Journal of the American Taxation Association*, 32(1), 25-51.
- Choi, Y., & Mai-Dalton, R. R. (1999). The model of followers' responses to self-sacrificial leadership. *Leadership Quarterly*, 10(3), 397-421.
- Conger, J. A., & Kanungo, R. N. (1987). Toward a behavioral theory of charismatic leadership in organizational settings. *Academy of Management Review*, 12(4), 637-647.
- DeAngelo, L.E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 182-199.
- De-Cremer, D., & Van-Vugt, M. (1999). Social identification effects in social dilemmas: A transformation of motives. *European Journal of Social Psychology*, 29(7), 871-893.
- سازمان‌های زیرمجموعه وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی در استان گیلان. *مطالعات نوین کاربردی در مدیریت، اقتصاد و حسابداری*، ۱ (۱)، ۶۳-۷۵.
- رضائیان، علی، اسمعیلی‌گیوی، حمیدرضا و عباس ابراهیمی. (۱۳۸۸). ارائه الگوی شکل‌گیری رهبری کاریزماتیک در سازمان از دیدگاه مدیریت برنامه‌ریزی راهبردی. *مدیریت دولتی*، ۱ (۳)، ۳۵-۵۰.
- رضایی، نرگس، بنی‌مهد، بهمن و سید حسین حسینی. (۱۳۹۷). تأثیر هویت سازمانی و حرفه‌ای بر تردید حرفه‌ای حسابرس مستقل. *دانش حسابرسی*، ۱۸ (۷۱)، ۱۷۵-۱۹۹.
- عبدالهی، محمد. (۱۳۷۴). هویت جمعی و مکانیسم تحول آن در ایران. *نامه انجمن جامعه‌شناسی ایران*، ۱ (۱)، ۶۳-۸۰.
- معايير حقیقی‌فرد، علی، یوسفی، سجاد و اکبر میرزاده. (۱۳۸۹). سبک رهبری و پیامدهای آن در چارچوب الگوی رهبری تمام‌عیار. *فصلنامه علمی توسعه سازمانی پلیس*، ۷ (۲۸)، ۱۱-۲۷.

References

- Abdulahi, M. (1995). Collective identity: globalism and its evolution mechanism in Iran. *Journal of Iranian Sociological Association*, 1(-), 63-80. [In Persian]
- akbari, R., & jahanshad, A. (2020). ethical orientation and objectivity auditor. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 9(36), 113-122. [In Persian]
- Alvesson, M. (2000). Social identity and the problem of loyalty in knowledge-intensive companies. *The Journal of Management Studies*, 37(8), 1101-1124.
- Ashforth, B. E., Harrison, S., & Corley, K. (2008). Identification in organizations: An examination of four fundamental questions. *Journal of Management*, 34(3), 325-374.

- (1991). Personality and charisma in the U.S. presidency: A psychological theory of leader effectiveness. *Administrative Science Quarterly*, 36(2), 364–396.
- Howell, J. M., & Shamir, B. (2005). The role of followers in the charismatic leadership process: Relationships and their consequences. *Academy of Management Review*, 30(1), 96–112.
- Hurttt, R. K. (2010). Professional skepticism: An audit-specific model and measurement scale. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 29(1), 149–171.
- Khoshtinat, M., & Bostanian, J. (2007). Professional Judgment in Auditing. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 5(18), 25-57. [In Persian]
- Kock, N. (2015). Common method bias in PLS-SEM: A full collinearity assessment approach. *International Journal of e-Collaboration*, 11(4), 1-10.
- Lachman, R., & Aranya, N. (1986). Evaluation of alternative models of commitments and job attitudes of professionals. *Journal of Occupational Behavior*, 7(3), 227-24.
- Lembke, S., & Wilson, M. G. (1998). Putting the "team" into teamwork: Alternative theoretical contributions for contemporary management practice. *Human Relations*, 51(7), 927-944.
- Lowe, K. B., Kroeck, K. G., & Sivasubramaniam, N. (1996). Effectiveness correlates of transformational leadership and transactional leadership: A meta-analytic review of the MLQ literature. *Leadership Quarterly*, 7(3), 385–425.
- Mael, F. A., & Ashforth, B. E. (1992). Alumni and their alma mater: a partial test of the reformulated model of organizational identification. *Journal of Organizational Behavior*, 13(2), 103-123.
- Markus, H., & Wurf, E. (1987). The dynamic self-concept: A social psychological perspective. *Annual Review of Psychology*, 38(1), 299–337.
- Mason, J. D., & Levy, L. G. (2001). The use of the latent constructs method in behavioral accounting research: The measurement of client advocacy. *Advances in Taxation*, 13, 123-139.
- Moayer Haghighifard, A., Yousefi, S., & Mirzadeh, A. (2010). Leadership Styles
- Deljoy Shahir, J. (2017). A case study of the effect of various leadership styles on organizational performance in organizations under the Ministry of Cooperation, Labor and Social Welfare in Gilan province. *New Applied Studies in Economics and Accounting Management*, 1(1), 63-75. [In Persian]
- Dionne, S. D., Chun, J. U., Hao, C., Serban, A., Yammarino, F. J., & Spangler, W. (2012). Article quality and publication impact via levels of analysis incorporation: An illustration with transformational/charismatic leadership. *The Leadership Quarterly*, 23(6), 1012-1042.
- Dvir, T., Eden, D. Avolio, B. J. & Shamir, B. (2002). Impact of transformational leadership on follower development and performance: A field experiment. *Academy of Management Journal*, 45(4), 735–744.
- Gibbins, M., McCracken, S. A., & Salterio, S. (2010). The auditor's strategy selection for negotiation with management: Flexibility of initial accounting position and nature of the relationship. *Accounting, Organizations and Society* 35(6), 579–595.
- Hair, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2017). *A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM)*. 2nd Ed., Sage: Thousand Oaks.
- Haslam, S. A., & Ellemers, N. (2005). *Social identity in industrial and organizational psychology: Concepts, controversies and contributions*. In International Review of Industrial and Organizational Psychology, edited by Hodgkinson, G. P., and J. K. Ford, 39–118. Chichester, U.K.: Wiley.
- Henseler, J., Dijkstra, T. K., Sarstedt, M., Ringle, C. M., Diamantopoulos, A., Straub, D.W., ... & Calantone, R. J. (2014). Common beliefs and reality about partial least squares: comments on Rönkkö & Evermann (2013). *Organizational research methods*, 17(2), 182-209.
- House, R. J., & Shamir, B. (1993). Toward the integration of transformational, charismatic, and visionary theories.
- House, R. J., Spangler, D. W., & Woycke, J.

- echelons: A multisource examination of executive character strengths and performance. *Leadership Quarterly*, 23(2), 367–382.
- Stefaniak, C. M., Houston, R. W., & Cornell, R. M. (2012). The effects of employer and client identification on internal and external auditors' evaluations of internal control deficiencies. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 31(1), 39–56.
- Stone, M. (1974). Cross-validators choice and assessment of statistical predictions. *Journal of the Royal Statistical Society*, 36(2), 111-147.
- Svanberg, J., & Öhman, P. (2015). Auditors' identification with their clients: Effects on audit quality. *British Accounting Review*, 47(4), 395–408.
- Svanberg, J., & Öhman, P. (2016). Does ethical culture in audit firms support auditor objectivity?. *Accounting in Europe*, 13(1), 65-79.
- Svanberg, J., & Öhman, P. (2017). Does charismatic client leadership constrain auditor objectivity?. *Behavioral Research In Accounting*, 29(1), 103–118.
- Svanberg, J., Öhman, P., & Neidermeyer, P. E. (2017). The relationship between transformational client leadership and auditor objectivity. *Journal of Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 30(5), 1142-1159.
- Tenenhaus, M., Amato, S., & Esposito-Vinzi, V. (2004). A global goodness-of-fit index for PLS structural equation modeling, Proceedings of the XLII SIS Scientific Meeting. *Contributed Papers, CLEUP, Padova*, 739–742.
- Van-Knippenberg, D. (2000). Work motivation and performance: A social identity perspective. *Applied Psychology: An International Review*, 49(3), 357–371.
- Van-Knippenberg, D., Van-Knippenberg, B., De-Cremer, D., & Hogg, M. A. (2004). Leadership, self, and identity: A review and research agenda. *Leadership Quarterly*, 15(6), 825–856.
- Walumbwa, F. O., Avolio, B. J., & Zhu, W. (2008). How transformational leadership weaves its influence on individual job performance: The role of identification and efficacy beliefs. *Personnel Psychology*, 61(4), 793–825.
- Walumbwa, F. O., & Hartnell, C. A. (2011). and its Consequences Baswd on Full Range Leadership Model. *Police Human Development*, 7(28), 11- 27. [In Persian]
- Pennington, R., Schafer, J. K., & Pinsker, R. (2017). Do Auditor Advocacy Attitudes Impede Audit Objectivity. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 32(1), 136-151.
- Pinsker, R., Pennington, R., & Schafer, J. K. (2009). The influence of roles, advocacy, and adaption to the accounting decision environment. *Behavioral Research in Accounting*, 21(2), 91-111.
- Podsakoff, P. M., MacKenzie, S. B., Moorman, R. H., & Fetter, R. (1990). Transformational leader behaviors and their effects on followers' trust in leader, satisfaction, and organizational citizenship behaviors. *Leadership Quarterly*, 1(2), 107–142.
- Pratt, M. G., & Foreman, P. O. (2000). Classifying managerial responses to multiple organizational identities. *Academy of Management Review*, 25(1), 18–42.
- Akbari, R., & Jahanshad, A. (2021). ethical orientation and objectivity auditor, *Iranian Management Accounting Association*, 9(36), 113-122. [In Persian]
- Rezaei, N., Bani Mahd, B., & Hosseini, S. H. (2017). The effect of organizational identity and words on the professional doubt of the independent auditor. *Auditing Knowledge*, 18(71), 175-199. [In Persian]
- Rezaeyan, A., Esmaily givi, H., & Ebrahimi, A. (2009). Presentation of "Formation of Charismatic Leadership in Organization" Model Based on Strategic Planning Management. *Journal of Public Administration*, 1(3).[In Persian]
- Schaubroeck, J., Lam, S. S. K., & Cha, S. E. (2007). Embracing transformational leadership: Team values and the impact of leader behavior on team performance. *Journal of Applied Psychology*, 92(4), 1020–1030.
- Shamir, B., House, R., & Arthur, M. B. (1993). The motivational effects of charismatic leadership: A self-concept based theory. *Organization Science*, 4(4), 577–594.
- Sosik, J. J., Gentry, W. A., & Chun, J. U. K. (2012). The value of virtue in the upper

- Wetzels, M., Odekerken-Schröder, G., & Van Oppen, C. (2009). Using PLS path modeling for assessing hierarchical construct models: Guidelines and empirical illustration. *MIS quarterly*, 33(1), 177-195.
- Yorges, S. L., Weiss, H. M., & Strickland, O. J. (1999). The effect of leader outcomes on influence, attributions, and perceptions of charisma. *Journal of Applied Psychology*, 84(3), 428-436.
- Understanding transformational leadership-employee performance links: The role of relational identification and self-efficacy. *Journal of Occupational and Organizational Psychology*, 84(1), 153-172.
- Wan-Huggins, V. N., Riordan, C. M., & Griffeth, R. W. (1998). The development and longitudinal test of a model of organizational identification. *Journal of Applied Social Psychology*, 28(8), 724-749.

