

Research Article

## A Study of the Effect of Communicative Methods and Auditor Professional Expertise on Employers' Response to Auditing Questions

Mehrdad Panahi Dorcheh<sup>1</sup>, Mehdi Nazimi Ardakani<sup>2</sup>, Mahnaz Norouzi Asl Balkanlou<sup>3</sup>

<sup>1</sup>Ph.D., Student, Department of Accounting, Faculty of Economics and Management, Urmia University, Urmia, Iran. m.panahi@urmia.ac.ir

<sup>2</sup>Assistant Professor, Department of Accounting, Yazd University, Yazd, Iran (Corresponding author). nazemi@yazd.ac.ir

<sup>3</sup>Ph.D., Student, Department of Accounting, Faculty of Economics and Management, Urmia University, Urmia, Iran. m.norouziasl@urmia.ac.ir

### Abstract

**Purpose:** The purpose of the present research is to study the effect of communicative methods and auditor professional expertise on employers' response to auditing questions.

**Method:** The research statistical population consisted of all official auditors in the Iranian association of certified public accountants by the end of the first 6 months of 2020. According to the obtained statistics, the total number of participants was 550 and 1057 members respectively. The study sample by Morgan table and through random sampling was determined to be 225 and 285 among whom 205 members answered the questionnaire. The research method was descriptive-survey and its type was practical correlation. For data collection, a questionnaire was used and the hypothesis testing was conducted by Spss24.

**Findings:** The results showed that there is a significantly negative relation between the method of sending audit questions and the partiality level of the employers' response to the auditor's questions. Besides, there's a significantly negative relation between the level of specialty of auditing questions and the partiality level of employers' response.

**Conclusion:** Since the auditing process is related to humans and requires a suitable social relationship, auditors, in addition to specialized skills, should also improve their communicative skills to foster quality of work. Auditors ought to choose some communicative methods leading to their outstanding social presence and consequently less partiality of employers' response.

**Keywords:** Auditing Questions, Communicative Methods, Professional Expertise, Employer, Auditor.

<http://sebaa.journal.qom-iau.ac.ir/>

**Cite this article:** Panahi Dorcheh, M., Nazmi Ardakani, M. & Nowruz original Balkanlo, M. (2023). A Study of the Effect of Communicative Methods and Auditor Professional Expertise on Employers' Response to Auditing Questions. *Studies of ethics and behavior in accounting and auditing*, 3(1), p. 7-40.

**Received:** 2022/12/30 ; **Revised:** 2023/01/23 ; **Accepted:** 2023/02/03 ; **Published online:** 2023/02/08

**Publisher:** Qom Islamic Azad University

© the authors



## بررسی تاثیر روش‌های ارتباطی و تخصص حرفه‌ای حسابرسان بر پاسخ صاحبکار به سوالات حسابداری

مهرداد پناهی درجه<sup>۱</sup>، مهدی ناظمی اردکانی<sup>۲</sup>، مهناز نوروزی اصل بالکانلو<sup>۳</sup>

<sup>۱</sup> دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، دانشکده اقتصاد و مدیریت، دانشگاه ارومیه، ارومیه، ایران. m.panahi@urmia.ac.ir  
<sup>۲</sup> استادیار، گروه حسابداری، دانشگاه یزد، یزد، ایران (نویسنده مسئول). nazemi@yazd.ac.ir  
<sup>۳</sup> دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، دانشکده اقتصاد و مدیریت، دانشگاه ارومیه، ارومیه، ایران. m.noruziasl@urmia.ac.ir

### چکیده

**هدف:** هدف پژوهش حاضر بررسی تاثیر روش‌های ارتباطی و تخصص حرفه‌ای حسابرسان با پاسخ صاحبکار، به سوالات حسابداری است.

**روش:** جامعه آماری پژوهش شامل کلیه حسابداران رسمی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران تا پایان ۶ ماهه اول سال ۱۳۹۹ که فعال و مشغول به کار می‌باشند، است. طبق آمار به دست آمده تعداد کل آنها به ترتیب ۵۵۰ و ۱۰۵۷ نفر می‌باشد. حجم نمونه، از طریق جدول مورگان، تعداد ۲۲۵ و ۲۸۵ نفر با روش تصادفی ساده تعیین شد، که تنها ۲۰۵ نفر به پرسشنامه پاسخ دادند. روش پژوهش، توصیفی-پیمایشی از نوع کاربردی و همبستگی است. جهت گردآوری داده‌ها از پرسشنامه استفاده شد. همچنین آزمون فرضیه‌ها با استفاده از نرم‌افزار Spss24 انجام گردید.

**یافته‌ها:** نتایج نشان داد که بین شیوه ارسال سوالات حسابداری و میزان جانبداری پاسخ صاحبکار به سوالات حسابرسان، رابطه معنی‌داری وجود دارد و جهت آن نیز معکوس است. همچنین بین میزان تخصصی بودن سوالات حسابداری و میزان جانبداری پاسخ صاحبکار، رابطه معنی‌داری وجود دارد و جهت آن نیز معکوس است.

**نتیجه‌گیری:** از آنجایی که حسابداری در ارتباط با انسان‌ها بوده و نیازمند یک ارتباط اجتماعی مناسب است، حسابرسان باید علاوه بر مهارت‌های تخصصی، مهارت‌های ارتباطی خود را هم تقویت نمایند که باعث پیشرفت و افزایش کیفیت کاری می‌گردد. بهتر است حسابرسان بیشتر روش‌های ارتباطی را برگزینند که باعث حضور اجتماعی بیشتر حسابرسان و به تبع آن جانبداری کمتر پاسخ صاحبکار گردد.

**کلیدواژه‌ها:** سوالات حسابداری، روش‌های ارتباطی، تخصص حرفه‌ای، صاحبکار، حسابرسان.

## ۱. مقدمه

گاهی ارتباطات را «تبادل اطلاعات و انتقال معنی» می‌دانند. با بسط این عبارت می‌توان گفت که ارتباطات، انتقال اطلاعات از فرستنده به گیرنده است؛ به گونه‌ای که برای هر دو قابل فهم و واضح باشد. در صورتی که یکی از عناصر (فرستنده، گیرنده، یا پیام) موجود نباشد، هیچ‌گونه ارتباطی برقرار نخواهد شد. در یک تعریف جامع‌تر می‌توان گفت که «ارتباطات، فراگردی است که طی آن افراد از طریق انتقال علائم پیام، به ارسال و دریافت معنی مبادرت می‌کنند». ارتباطات سازمانی نیز بر فراگردی دلالت دارد که طی آن مدیران به تبادل اطلاعات و معانی با افراد و واحدهای داخل و خارج سازمان می‌پردازند. بنابر این تعریف، فراگرد پیچیده‌تری مدنظر قرار می‌گیرد که در آن علاوه بر عناصر اصلی فرستنده، گیرنده و پیام، عوامل دیگری نظیر عوامل ایجاد اختلال (که در جریان اخذ معانی واقعی، اختلال ایجاد می‌کند) نیز مطرح می‌شوند (رضائیان، ۱۳۸۷). برلو<sup>۱</sup> (۱۹۶۰) در مورد ارتباط می‌گوید: ارتباط یک پدیده پویا است، به طوری که اجزاء و عناصر آن با هم نوعی رابطه نظام‌گرایانه داشته و دارای کنش‌های متقابل هستند. از آنجا که ما حدود ۷۰ درصد ساعت‌های بیداری خود را صرف ارتباطات می‌کنیم (نوشتن، خواندن، صحبت کردن و گوش دادن)، شاید معقول باشد چنین نتیجه بگیریم که نداشتن ارتباطات اثربخش، به صورت بزرگ‌ترین مانع، راه موفقیت‌های گروه را (از نظر عملکرد) سد می‌کند. بدون ارتباطات هیچ گروهی نمی‌تواند وجود داشته باشد. ارتباطات یعنی انتقال مقصود بین اعضاء. تنها از طریق ارتباطات یعنی انتقال مقصود از یک شخص به شخص دیگر است که اطلاعات و عقاید مبادله می‌شود. به هر حال، ارتباطات چیزی بیش از انتقال مقصود است، چون این مقصود باید درک شود.

برقراری ارتباط موثر با کارکنان، موجب آشنایی با نیازها و خواسته‌ها و درک بهتر انگیزه‌های آنها می‌شود. اهمیت ارتباطات به حدی است که بخش عمده‌ای از اوقات کار مدیران و رهبران را به خود اختصاص می‌دهد. حتی هنگامی که یک مدیر با دیگران مذاکره نمی‌کند، ممکن است به نوشتن یا انشای گزارش‌ها، نامه‌ها و یادداشت‌ها بپردازد یا مشغول مطالعه اسناد و مدارک مکتوبی باشد که برای وی تنظیم شده‌اند. در واقع به ندرت امکان دارد که مدیر اجرایی اندک زمانی را بی‌وقفه کار کند. اهمیت ارتباطات مؤثر بدان دلیل است که فراگردی ایجاد می‌کند که انجام وظایفی نظیر برنامه‌ریزی، سازماندهی، هدایت، رهبری و کنترل را برای مدیران تسهیل نموده و همچنین مدیران را در تحقق وظیفه هماهنگی و استفاده بهتر از زمان یاری می‌رساند (سالاری جائینی، ۱۳۹۲). استقرار شبکه‌های

ارتباطی مؤثر و توسعه معجاری ارتباطی در میان واحدهای گوناگون سازمان، از وظایف مهم مدیران است. برقراری ارتباط مؤثر با کارکنان، موجب آشنایی با نیازها و خواسته‌ها و درک بهتر انگیزه‌های آنها می‌شود. اهمیت ارتباطات به حدی است که بخش عمده‌ای از اوقات کار مدیران و رهبری را به خود اختصاص می‌دهد. به‌طور کلی به ندرت امکان دارد که یک مدیر عالی بتواند بدون ارتباط با دیگران مشغول کار باشد و حتی هنگامی که به تنهایی در اتاق خود مشغول تفکر است نیز ممکن است به دلیل برقراری یک ارتباط تلفنی یا حضوری، رشته افکارش گسسته شود. برقراری ارتباط یکی از حیاتی‌ترین مهارت‌های حسابرسان است که بدون آن دستیابی به اهداف مورد نظر حسابرسان حتی گاهی غیرممکن به نظر می‌رسد. اهمیت این مهارت هر روزه رو به افزایش است تا جایی که سیگل<sup>۱</sup> (۲۰۰۰) در تحقیق پیمایشی خود سؤالی را با این مضمون از مدیران و حسابداران مطرح کرد: تغییری که در کار شما طی ۵ سال گذشته رخ داده و مهم‌ترین دانش و مهارتی که جهت انجام مؤثرتر وظایف‌تان کسب کرده‌اید، چه بوده است؟ حدود ۵۰ درصد پاسخ‌دهندگان به مهارت‌های کامپیوتری اشاره کرده و بعد از آن، مهارت برقراری ارتباط و اطلاع از جنبه‌های مختلف کسب‌وکار، بیشترین ضریب اهمیت در پاسخ‌ها را به خود اختصاص داده‌اند (منتی و بابایی، ۱۳۹۳).

با توجه به گستردگی حوزه مسائل ارتباطی در سازمان و مدیریت، می‌توان ادعا کرد که بسیاری از مشکلات سازمانی و اجتماعی از ضعف ارتباطات نشأت می‌گیرند. برای بسیاری از کارکنان، گروه کاری تنها منبعی است که می‌توان بدان وسیله ارتباط اجتماعی برقرار کرد. ارتباطاتی که در درون گروه صورت می‌گیرد، یکی از ابزارهای اصلی است که اعضاء بدان وسیله میزان استیصال و نوع احساسات خود را در مورد رضایت یا نارضایی از کار ابراز می‌نمایند. بنابراین، ارتباطات راه را برای ابراز احساسات هموار می‌سازد و بدین‌گونه نیازهای اجتماعی تأمین می‌شوند.

آخرین نقشی که ارتباطات در سازمان و گروه ایفا می‌کند، مربوط به نقشی است که در فرایند تصمیم‌گیری بر عهده دارد. از طریق سیستم ارتباطی، اطلاعات مورد نیاز افراد و گروه برای گرفتن تصمیم به آنها داده می‌شود و با توجه به داده‌های انتقال یافته، راه‌ها شناسایی شده و مورد ارزیابی قرار می‌گیرند (رابینز، ۱۳۸۶).

حسابرسی فقط در تهیه چک‌لیست‌ها خلاصه نمی‌شود. حسابرسی در ارتباط با انسان‌ها نیز است. حسابرسان نیاز به داشتن مهارت‌های اجتماعی ویژه‌ای هستند. چک‌لیست‌های حسابرسی به صورت پرسشنامه‌های بسته‌ای است که مانع از توصیف شرایط و موقعیت‌های مختلف توسط

صاحبکار می شود. هنگامی که صاحبکار پاسخ های خود را بسط می دهد، حسابرس باید به خوبی به سخنان او گوش فرادهد، زیرا از دست دادن بخشی از پاسخ ها می تواند به از دست دادن کل پیام منجر شود. بنابراین، کسب مهارت های اجتماعی برای مؤسسه و تیم حسابرسی بسیار با اهمیت است (جان نثاری، ۱۳۹۱). اندرسون<sup>۱</sup> (۲۰۱۲) اعتقاد دارد که کسب صلاحیت های حسابرسی موفق، منوط به داشتن ویژگی های مختلف در زمینه های موضوعات اولیه و بنیادی حرفه حسابرسی (صلاحیت حرفه ای و اخلاقی)، داشتن چشم انداز و غریزه، داشتن توانایی دید کلی و تصویر بزرگ، ارتقای مهارت های اجتماعی، قدرت تصمیم گیری، رهبری و مهارت های ارتباطی توسط حسابرسان است. لذا، در این پژوهش به بررسی مهارت های ارتباطی حسابرس پرداخته می شود. لیندست و ویرمان<sup>۲</sup> (۲۰۱۸) در پژوهشی به بررسی رابطه ویژگی های حسابرسان و گرایش تجاری و حرفه ای آنان و تاثیر آن بر عملکرد حسابرسی پرداختند. آنان با بررسی پاسخ های نمونه ای ۱۰۳ نفری از حسابرسان رسمی سوئد نشان دادند که گرایش حرفه ای حسابرسان با مهارت های ارتباطی و میزان انطباق و سازگاری آنها ارتباط معناداری دارد. یکی از اصلی ترین روش های جمع آوری شواهد در حسابرسی، پرس و جوی مستقیم است که حسابرس از طریق آن به اطلاعات زیادی دست پیدا می کند، که لازمه آن تخصص حرفه ای حسابرس (یعنی حسابرس بداند چه سوالی پرسد)، روش و مهارت ارتباطی حسابرس (یعنی حسابرس چگونه و با چه لحنی سوال را پرسد) در ارتباط با شخص پاسخ دهنده است؛ تا بتواند به اطلاعاتی با میزان درستی بیشتر دست پیدا کند که باعث افزایش کیفیت شواهد حسابرسی و به تبع آن کیفیت حسابرسی می شود. نولدر و کادوس<sup>۳</sup> (۲۰۱۸)، دریافتند که ویژگی های رفتاری حسابرسان می تواند قدرت پیش بینی آنها در جمع آوری مدارک را بهتر کند. لذا، هدف این پژوهش بررسی این موضوع است که روش های ارتباطی و تخصص حرفه ای حسابرس چگونه بر پاسخ صاحبکار تاثیر می گذارد. از جمله دستاوردهای این پژوهش می توان به بسط مبانی نظری مربوط به ویژگی های حسابرس و روش های ارتباطی حسابرس، و اینکه مدیران و صاحبکاران علاوه بر توجه به مهارت های تخصصی حسابرسان به مهارت های اجتماعی آنها هم دقت لازم را داشته باشند، اشاره کرد.

در رابطه با نوآوری پژوهش، پس از بررسی پیشینه پژوهش های مختلفی که در این زمینه انجام شده است، باید گفت که اکثر مطالعات به بررسی مهارت های تخصصی حسابرس پرداخته اند و در

1. Anderson
2. Lindstedt & Veerman
3. Nolder & Kadous

مطالعات کمتری به مهارت‌های اجتماعی حسابرس اشاره شده است. لذا، این پژوهش برای اولین بار در ایران تاثیر همزمان روش‌های ارتباطی و لحن سوالات تخصصی حسابرسی را بر پاسخ دریافتی از صاحبکار بررسی می‌کند.

## ۲. مبانی نظری

در سال‌های اخیر، کارکنان شرکت‌های حسابرسی نگران این موضوع بوده‌اند که حسابرسان جوان برای ارتباط با صاحبکاران، از ایمیل استفاده می‌کنند (می و می<sup>۱</sup>، ۲۰۱۲؛ وسترنمن، باداراد و ارلی<sup>۲</sup>، ۲۰۱۵). لنکستر و استیلمن<sup>۳</sup> (۲۰۱۰) بیان می‌کنند که اغلب حسابرسان جوانانی هستند (افرادی که از سال ۱۹۸۰ تا به حال متولد شده‌اند) که با تکنولوژی ارتباطی مبتنی بر رایانه بزرگ شده‌اند و اغلب عادت دارند کلمات را به صورت مخفف ارسال کنند و پیام بفرستند. در حقیقت، تحقیقات حسابرسی نشان می‌دهد که متخصصین جوان‌تر از ایمیل برای درخواست اطلاعات حسابرسی استفاده می‌کنند تا از تعاملات ناخوشایند با صاحبکاران بزرگسال و گاهاً افراد مسن جلوگیری کنند (بنت و هتفیلد<sup>۴</sup>، ۲۰۱۳).

فرایند مذاکره حسابرس - صاحبکار در سه فاز مختلف انجام می‌شود: پیش مذاکرات، مذاکرات و پس از مذاکرات. در فاز پیش مذاکرات، طرفین مذاکره تضادهای احتمالی با یکدیگر را بررسی کرده، نتیجه‌های احتمالی این مذاکرات را برآورد و برای ادامه کار، هدفی تعیین می‌کنند که مورد توافق هر دو طرف باشد. در فاز مذاکره، هر دو طرف از مجموعه‌ای از تاکتیک‌ها استفاده می‌کنند تا به نتیجه مطلوبشان برسند و البته به تاکتیک‌ها و موارد پیشنهادی گروه مقابل واکنش نشان می‌دهند. فاز پس از مذاکرات نیز تصویب نتیجه نهایی است. هرچه تصمیمات اخذ شده در فرایند مذاکره بهتر باشد، احتمال موفقیت طرفین نیز بیشتر است. ولی اگر نتوان به عوامل اثرگذار بر مذاکرات پی برد، نتیجه حاصل بهینه نخواهد بود (باما آلدرد و کیدا<sup>۵</sup>، ۲۰۰۷). تروتمن<sup>۶</sup> و همکاران (۲۰۰۹) درباره اهمیت فاز نخست در روابط حسابرس - صاحبکار به صورت جامع بحث کرده و تاکتیک‌های بالقوه‌ای که حسابرسان در این فاز مورد استفاده قرار می‌دهند را بیان کرده‌اند. آنها همچنین بررسی کرده‌اند که

1. May & May
2. Westermann, Bedard & Earley
3. Lancaster & Stillman
4. Bennett & Hatfi eld
5. Bame-Aldred & Kida
6. Trotman

چگونه انتخاب نخستین استراتژی‌ها می‌تواند بر مدت این مذاکرات، احتمال توافق، ارتباط دو طرف و مذاکرات آتی اثرگذار باشد.

نکته دیگر در مورد فرایند حسابرسی این است که حسابرسان جوان اغلب در برقراری ارتباط حرفه‌ای ناتوان هستند (دیکسون<sup>۱</sup> و همکاران، ۲۰۱۰؛ جکسون<sup>۲</sup>، ۲۰۱۲). حرفه‌ای نبودن در حسابرسی را می‌توان به عنوان نقض هنجار<sup>۳</sup> کسب‌وکار حرفه‌ای در نظر گرفت. نظریه روانشناسی در مورد نقض هنجار، پیش‌بینی می‌کند که در هنگام نقض هنجارها، ممکن است واکنش‌های ناگواری اتفاق بیافتد (بورر و چکرون<sup>۴</sup>، ۲۰۰۵). این واکنش‌ها را می‌توان به صورت رفتارهایی با مشارکت کم در نظر گرفت (فهر و فیشر<sup>۵</sup>، ۲۰۰۴).

میسر، گلور و پرویت<sup>۶</sup> (۲۰۱۷) بیان داشتند که حسابرسان از طریق پرسیدن سوالات مستقیم از صاحبکاران، به اطلاعات زیادی دست پیدا می‌کنند. ترومپتر و رایت<sup>۷</sup> (۲۰۱۰) تأیید کردند که سوال کردن و پرس‌وجو روش مرسوم برای جمع‌آوری اطلاعات در مورد نوسانات غیر معمول و مناطق پرخطر است. در این پژوهش، متخصصان کسب‌وکار حرفه‌ای، که اغلب سابقه مدیریتی دارند، نقش مدیرانی را ایفا می‌کنند که سوالات حسابرسی مرتبط با مشکل موجود را دریافت می‌کنند. روش‌های ارتباطی حسابرسی هم از طریق ایمیل، تلفنی، یا رو در رو به افراد انتقال می‌یابد و سوالات آنها از صاحبکار تخصصی و یا نیمه تخصصی است.

براساس تحقیقات روانشناسی مرتبط، در نظریه حضور اجتماعی و تقویت دفاعی (سووایز و کیدا<sup>۸</sup>، ۲۰۱۸)، به این بحث پرداخته می‌شود که صاحبکاران در مواجهه با سوالات ایمیلی در مقایسه با سوالاتی که به طور سنتی پرسیده می‌شوند، کمتر همکاری می‌کنند. انتظار می‌رود چنین رفتاری دربرگیرنده اطلاعاتی باشد که موقعیت صاحبکار<sup>۹</sup> را پشتیبانی کند<sup>۱۰</sup> (میزان درستی پاسخ‌های صاحبکار را تحت تاثیر قرار می‌دهد). چنین رفتارهای مشارکتی باعث می‌شود که پاسخ صاحبکاران

1. Dixon
2. Jackson
3. Norm Violation
4. Brauer & Chekroun
5. Fehr & Fischbacher
6. Messier, Glover & Prawitt
7. Trompeter & Wright
8. Saiewitz & Kida
9. Client's position

۱۰. یعنی آیا صاحبکار با شرایط تعریف شده برایش می‌تواند طوری رفتار کند که باعث حفظ منافعش گردد یا خیر.

جانبدارانه باشد (از میزان درستی کمتری برخوردار باشد) و اطلاعاتی را شامل شود که موقعیت صاحبکار را پشتیبانی می‌کند. در حالی که ممکن است متخصصان جوان‌تر راحت‌تر باشند که از ایمیل برای پرسش سوالات حسابرسی از صاحبکارانشان استفاده کنند، اما این سوال مطرح می‌شود که آیا این کار بر روی پاسخ‌های صاحبکار تاثیرات نامطلوبی خواهد گذاشت؟ همچنین به این موضوع پرداخته می‌شود که آیا روش‌های ارتباطی حسابرس و یا لحن تخصصی، بر روی نتایج حسابرسی تاثیر می‌گذارد؟ به ویژه اگر صاحبکار به دلیل دریافت سوالات حسابرسی از طریق ایمیل و یا با لحنی کمتر تخصصی مشارکت کمتری داشته باشد، احتمالاً در برابر توافق با حسابرس بیشتر مقاومت می‌کند یا خیر؟ آیا اگر صاحبکاران با سوالات کمتر تخصصی روبه‌رو شوند، در مقایسه با زمانی که با سوالات به صورت بیشتر تخصصی مواجه می‌شوند، پاسخ‌های جانبدارانه (میزان درستی کمتر) را ارائه خواهند کرد؟

## ۱-۲. فرایند ارتباطات

پیش از اینکه ارتباطات برقرار گردد، یک هدف یا مقصود باید ارسال شود. پیام از يك منبع (دهنده پیام) به گیرنده آن می‌رسد. این پیام به صورت رمز درمی‌آید (شکل نمادین به خود می‌گیرد) و به وسیله نوعی ابزار (کانال) به گیرنده پیام می‌رسد و او آن را به صورت پیام درمی‌آورد (از رمز خارج می‌کند) که مقصود مورد نظر دهنده پیام است. نتیجه کار انتقال مقصود از يك نفر به نفر دیگر خواهد بود (رابینز، ۱۳۸۶).

## ۲-۲. ارتباطات یک‌جانبه و دوجانبه

ارتباطات از حیث چگونگی عکس‌العمل دریافت‌کننده پیام در محیط دو نوع هستند: ارتباطات یک‌جانبه و ارتباطات دوجانبه. اگر عکس‌العمل گیرنده پیام ابراز نشود، ارتباطات را یک‌طرفه یا یک‌جانبه می‌نامند؛ ولی اگر وضع به گونه‌ای باشد که گیرنده بتواند نظرهای خود را در مورد پیام به اطلاع فرستنده برساند و نسبت به پیام ارسالی واکنش نشان دهد، ارتباطات را دوجانبه می‌نامند. نتایج ذیل از مطالعات انجام شده در این زمینه به دست آمده‌اند:

- ۱) ارتباطات یک‌جانبه سریع‌تر انجام می‌شود.
- ۲) ارسال پیام در ارتباطات یک‌جانبه آسان‌تر است.
- ۳) دقت ارتباطات دوجانبه بیشتر است؛ زیرا امکان بررسی مجدد پیام را فراهم می‌کند.
- ۴) هنگامی که ارتباطات دوطرفه باشد، گیرنده می‌تواند در مورد میزان تاثیر قضاوت‌ها و پیشنهادات خود، اطلاعات بیشتری به دست آورد.



۵) در ارتباطات یک‌جانبه دقت کمتر است، بنابراین، در صورت وجود عوامل مختل‌کننده ارتباطات، احتمال سردرگمی افزایش می‌یابد. برای اجتناب از این امر، حتی المقدور باید فراگرد ارتباطات یک‌جانبه را طراحی و برنامه‌ریزی کرد تا نواقص احتمالی آن برطرف گردد.

۶) در ارتباطات یک‌جانبه فرستنده می‌تواند اشتباهات خود را مخفی کند یا آنها را توجیه نماید. هنگامی که امور برنامه‌ریزی نشده باشند، بهتر است از ارتباطات دوجانبه استفاده شود، ولی در مواردی که امور به صورت عادی درمی‌آیند یا به صورت کاملاً برنامه‌ریزی شده اجرا می‌شوند، می‌توان از ارتباطات یک‌جانبه استفاده کرد (رضائیان، ۱۳۸۷).

ارتباطات از عناصر اولیه شغل مدیریت است، مدیران باید در سطوح مختلف با اشخاص خواه زیردست، خواه بالادست و یا هم‌تراز خود ارتباط برقرار کنند. ارتباط مدیریت با کسانی که برای او کار می‌کنند، ممکن است مهم‌ترین ارتباطات باشد؛ زیرا همه جنبه‌های کار مانند آموزش، ارجاع مأموریت و ارزیابی عملکرد از راه ارتباطات مدیریت انجام می‌گیرند. ارتباطات مدیریت همچنان مرکز توجه محققان است. بنابراین، ارتباطات در بسیاری از فعالیت‌های سازمان وجود دارد. مهم‌تر از همه اینکه، ارتباط فرایندی است که فعالیت‌های فردی و گروهی و مراوده‌ها برای افزایش اثربخشی از طریق آن هماهنگ می‌شوند. ارتباطات یک فرایند اجتماعی است که در آن اطلاعات مبادله شده و نوعی تفاهم بین طرح‌های ذی‌نفع ایجاد می‌شود. ارتباطات یک فرایند اجتماعی است، به دلیل آنکه دو یا چند نفر در آن دخالت دارند. همچنین ارتباطات یک فرایند دوطرفه است و در یک لحظه به وقوع نمی‌پیوندد، بلکه در طول زمان تحقق می‌یابد (گریفین، ۱۳۸۵).

## ۳-۲. انواع مسیرهای ارتباطی

مسیرهای ارتباطی را با توجه به جهت ارسال پیام در سطوح سلسله مراتب سازمانی، به سه نوع تقسیم می‌کنند: افقی، عمودی، و مورب.

### ۳-۲-۱. ارتباطات افقی

ارتباطات افقی معمولاً از طریق رویه‌ها و روش‌های انجام کار، در میان اعضای واحدها و گروه‌های کاری متعدد و اعضای بخش‌های متنوع صنفی و ستادی برقرار می‌شود. این نوع ارتباطات موجب بهبود روحیه اعضای سازمان می‌گردد و هماهنگی واحدهای هم‌سطح و افراد هم‌ردیف را افزایش می‌دهد. البته گاهی اوقات استفاده از ارتباطات افقی در دسر آفرین است؛ برای مثال گاهی اوقات توسعه بی‌مورد این نوع خطوط ارتباطی ممکن است به ایجاد نوعی ائتلاف کاذب و شکل‌گیری گروه‌های غیررسمی محلّ بینجامد.

### ۲-۳-۲. ارتباطات عمودی

ارتباطات عمودی به دو صورت برقرار می‌شود: «از بالا به پایین» و «از پایین به بالا». ارتباطات از بالا به پایین ممکن است از مدیریت عالی شروع شود و از طریق سایر سطوح مدیریت، به کارگران و کارکنان سطح عملیاتی منتهی گردد، در حالی که وقتی ارتباطات از پایین به بالا شروع می‌شود، با ارائه گزارش‌ها و پیشنهادهای درخواست‌ها به سطوح بالاتر، استمرار می‌یابد.

### ۲-۳-۳. ارتباطات مورب

ارتباطات مورب بر نوعی رابطه در کنار افقی (بین هم‌ردیفان) و ارتباطات عمودی (بین مسئولان و کارکنان) دلالت دارد که در آن طرفین ارتباط، از دو سطح جداگانه و از دو حوزه کاری متفاوت، با هم به مبادله پیام می‌پردازند. این نوع ارتباط نیز همانند ارتباط افقی به منظور افزایش هماهنگی و انسجام فعالیت‌های واحدهای مستقر در سطوح سازمانی متفاوت، ایجاد می‌گردد (رضائیان، ۱۳۸۷).

### ۲-۴. مهارت‌های ارتباطی

مهارت‌های ارتباطی به حساب‌برسان کمک می‌کند که با سایر کارکنان، مدیران، شرکا و صاحبکار ارتباط برقرار کند. امروزه در دنیایی زندگی می‌کنیم که سرشار از فناوری بوده و این مسئله می‌تواند تأثیر منفی بر توانایی حساب‌برسان در برقراری ارتباط اثربخش بگذارد. به ویژه آنکه در حال حاضر، ارتباطات اینترنتی و استفاده از پست الکترونیک جایگزینی برای ارتباط رودررو با صاحبکار و کارکنان شده است.

حسابرس خوب، اهمیت ارتباط چهره به چهره و تشخیص موقعیت مناسب آن را می‌داند و این روش را نخستین راه برقراری ارتباط می‌داند. در سطح پایین‌تر، ارتباط کلامی از اهمیت بسیاری برخوردار است. معمولاً صاحبکاران تمایل دارند که با حسابرس گفتگو و مشورت کنند و مشکلات و موانع کسب‌وکار خود را با وی در میان بگذارند و حسابرس باید در تلاش برای برقراری ارتباط و مکالمه اثربخش با صاحبکار باشد. ارتباط اثربخش زمانی تحقق می‌یابد که زبان مشترکی بین صاحبکار و حسابرس وجود داشته باشد. دستیابی به این زبان مشترک به آسانی ممکن نخواهد بود، ولی در صورت تحقق، وی را از دیگران متمایز می‌کند (اندرسون<sup>۱</sup>، ۲۰۱۲).

### ۲-۵. ارتقای مهارت‌های اجتماعی

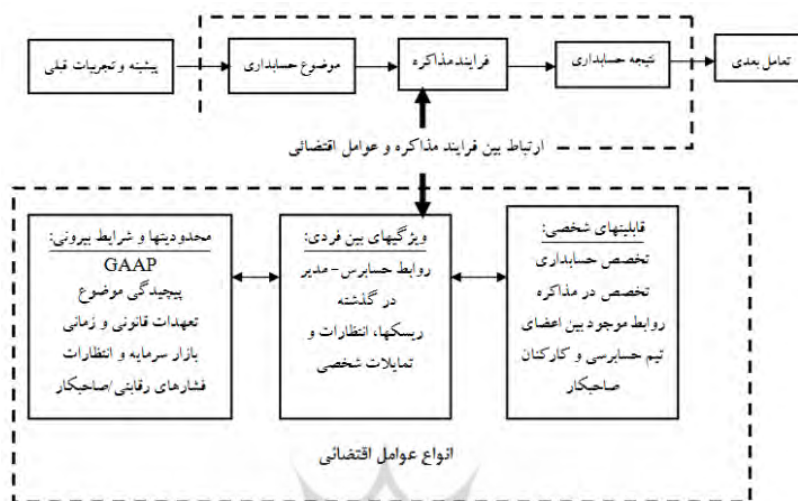
حرفه حسابرسی فقط در تیک زدن و کنترل جمع‌ها خلاصه نمی‌شود. حسابرسی در ارتباط با

انسان‌ها است. حسابرسان نیاز به داشتن مهارت‌های اجتماعی ویژه‌ای هستند. آنان ملزم به داشتن توانایی برقراری ارتباط با انواع مختلف صاحبکاران در موقعیت‌های مختلف می‌باشند. در برخی از موارد، کارکنان صاحبکار از حسابرس واهمه داشته یا تمایل به حسابدهی و همکاری با او را ندارند. بنابراین، حسابرس باید توانایی اطمینان‌بخشی و القای حس آرامش و همکاری متقابل را داشته باشد. همچنین احترام به صاحبکار از الزامات حرفه حسابرسی است و حسابرس نباید حس خودبرتربینی نسبت به صاحبکار و کارکنان وی داشته باشد. بخش بااهمیتی از مهارت‌های اجتماعی، مهارت‌های شنیداری یا به اصطلاح خوب گوش کردن است. به نظر می‌رسد گوش کردن مفهوم ساده‌ای است، ولی اغلب افراد به خوبی آن را اجرا نمی‌کنند. اکثر حسابرسان به پاسخ‌هایی گوش می‌کنند که تمایل دارند آنها را بشنوند. چک‌لیست‌های حسابرسی به صورت پرسشنامه‌های بسته‌ای هستند که مانع از توصیف شرایط و موقعیت‌های مختلف توسط صاحبکار می‌شود. هنگامی که صاحبکار پاسخ‌های خود را بسط می‌دهد، حسابرس باید به خوبی به سخنان او گوش فرادهد؛ زیرا از دست دادن بخشی از پاسخ‌ها می‌تواند به از دست دادن کل پیام منجر شود. بنابراین، کسب مهارت‌های اجتماعی برای مؤسسه و تیم حسابرسی بسیار بااهمیت است (جان‌نثاری، ۱۳۹۱).

## ۲-۶. حسابرس-صاحبکار

جیبینز، سالتریو، و وب<sup>۱</sup> (۲۰۰۱) مدلی راجع به مذاکرات حسابرس-صاحبکار طراحی کردند که به مدل GSW معروف شد. همانگونه که در شکل (۱) نشان داده شده است، مدل آنها شامل فرایند سه عنصری متشکل از موضوع حسابداری، فرایند مذاکره حسابرس-صاحبکار و نتیجه حسابداری بود. در این مدل کار با موضوع حسابداری و با در نظر گرفتن روابط تاریخی طرفین شروع می‌شود که از طریق اقدامات و انتخاب تاکتیک‌های مختلف برای مذاکره از سوی طرفین به سمت نتیجه فرایند مذاکره پیش می‌رود که نحوه برخورد حسابداری را تعیین خواهد کرد. در این مدل سه عنصری، عوامل اقتضائی شامل (۱) نقش محدودیت‌ها و شرایط بیرونی، (۲) ویژگی‌های بین‌فردی و (۳) قابلیت‌های شخصی با فرایند مذاکره در ارتباط می‌باشند. برای مثال شرایط بیرونی نظیر استانداردهای حسابداری ممکن است بر تعریف موضوعات حسابداری، راهکارهای مورد توجه در طول فرایند و چگونگی تفسیر نتایج تأثیر بگذارد. کند بودن روند مذاکره ممکن است فشار زمانی و تنش روابط میان شرکت‌کنندگان در مذاکره را تشدید کند.

شکل ۱- فرایند مذاکره حسابرس - صاحبکار (جیبینز و همکاران، ۲۰۰۱)



## ۷-۲. استراتژی‌های مذاکره‌ای حسابرسان

در مطالعات قبلی در حوزه مذاکرات حسابرس - صاحبکار، فرض بر این بود که نقطه شروع مذاکرات، همان استراتژی‌ها و تاکتیک‌های کلی حسابرسی است.

### ۷-۲-۱. استراتژی‌های گسسته

استراتژی‌های گسسته، استراتژی‌هایی هستند که استفاده از آنها متداول بوده و می‌توان آنها را به صورت فرایندی برای تقسیم بخش ثابتی از منابع، تعریف کرد. این استراتژی‌ها معمولاً به نتیجه گسسته‌ای منجر می‌شوند که تنها یک طرف برنده می‌شود (یا حتی هیچ‌کدام از طرفین برنده نمی‌شوند). (مهرانی و همکاران، ۱۳۹۲). سه تاکتیک مرتبط با این استراتژی عبارتند از:

**مجادله:** هدف از این استراتژی وادار کردن طرف مقابل برای اعطای امتیاز یا مقاومت در برابر تلاش‌های مجادله‌ای گروه مقابل است. صاحبکار مثلاً می‌تواند تهدید کند که دیگر از خدمات آن حسابرس استفاده نخواهد کرد؛ یا حسابرس می‌تواند موارد قطعی ارائه کند، نظیر اینکه اگر صاحبکار روش حسابداری کنونی‌اش را تغییر ندهد، گزارش حسابرسی مشروط می‌شود.

**واگذاری:** این استراتژی شامل تغییر نظر دیگران است؛ یعنی مذاکرات باعث شوند منافع کمتری نصیب یک گروه شده و برای گروه مقابل منافع بیشتری برسد. نشان داده شده است که از میان تمام عوامل، زمان واگذاری امتیاز، میزان امتیاز واگذار شده و مقاومت طرف مقابل قبل از واگذاری، مهم‌ترین موارد اعمال این استراتژی هستند. یکی از کاربردهای این استراتژی در حوزه حسابرسی،

هنگامی است که حسابرس درباره تمام تعدیلات بالقوه حسابرسی، صاحبکار را آگاه می‌کند و سپس از برخی از تعدیلات بدون اهمیت چشم‌پوشی کرده و در مقابل انتظار دارد صاحبکار به سهولت تعدیلات با اهمیت را بپذیرد.

**سازش:** این استراتژی مابین دو استراتژی فوق قرار دارد. در آن تلاش برای پیدا کردن نقطه‌ای میانی است؛ به گونه‌ای که هر دو طرف از مواضع خود کوتاه آمده و راه‌حل بینابینی را انتخاب می‌کنند. هنگام سازش، هدف انجام مذاکرات حاصل می‌شود (مثلاً ارائه گزارش مقبول)؛ اما ممکن است رضایت کامل هیچ‌کدام از طرفین حاصل نشود؛ زیرا یک یا هر دو طرف، نسبت به فرایند مذاکرات با نتیجه آن دید منفی دارند.

## ۲-۷-۲. استراتژی‌های پیوسته

استراتژی‌های مذاکراتی پیوسته نسبت به استراتژی‌های گسسته، معمولاً مستلزم تلاش بیشتری بوده و تحقیقات نشان داده‌اند که استفاده از آن حتی در تجارب ساختاریافته نیز سخت است. در این استراتژی‌ها تلاش برای یافتن ابزاری است که با آن گروه‌های مقابل بتوانند تهاوت انجام داده یا به طور مشترک مشکل را حل کنند، به گونه‌ای که هر دو طرف منتفع شوند (همان بازی برد-برد).

**حل مسأله:** این استراتژی شامل آگاهی بیشتر از منافع هر دو طرف و جستجو برای راه‌حل جدیدی است که این منافع را محقق سازد. از دیدگاه حسابرس، حل مسأله دربردارنده یافتن راه‌حل جدیدی است که موضع اصلی حسابرس را حفظ کند، در عین حال صاحبکار نیز به این نتیجه برسد که اهداف وی حاصل خواهد شد. مثلاً در اغلب موارد، صاحبکار در تعیین هدف خود بر روش حسابداری تمرکز نمی‌کند، بلکه از حسابداری به عنوان ابزاری برای دستیابی به سایر اهداف نظیر پاداش (یا عدم گزارش زیان) استفاده می‌کند. به عنوان نمونه ممکن است صاحبکار برای کسب پاداش، تاکید کند که حتماً باید عدد سود خاصی نهایتاً گزارش شود، اما در انتخاب روش حسابداری برای تحقق هدف فوق می‌تواند بی‌تفاوت باشد. حسابرس می‌تواند در مورد درآمدها و هزینه‌های مختلف، روش‌های مختلفی پیشنهاد کند تا اطمینان یابد در تهیه صورت‌های مالی، استانداردهای حسابداری رعایت شده‌اند و از سوی دیگر هدف صاحبکار نیز محقق خواهد شد.

**بسط برنامه کاری:** این استراتژی شامل افزودن موضوعات جدید به مذاکرات است، به گونه‌ای که حل موضوع نهایتاً به نفع هر دو گروه تمام شود. مثلاً هنگامی که حسابرس تعدیلات بی‌اهمیتی که برنامه قبلی برای حذف آنها بود را وارد برنامه کاری می‌کند، مدیر می‌تواند با تعدیل این اقدام موافقت کند. بنابراین، حسابرس در ارائه عدد صحیح برای سود موفق می‌شود. در ازای آن مدیر می‌تواند برای اقدام مستمر، نحوه گزارشگری خاصی را پیاده کند (مهرانی و همکاران، ۱۳۹۲).

## ۸-۲. سوالات حسابرسی و حالت ارتباطی

سوالات دربرگیرنده درخواست اطلاعات و یا سوالات ویژه ارائه شده توسط حسابرس از صاحبکار است. میسر، گلور و پرویت<sup>۱</sup> (۲۰۱۷) بیان داشتند که حسابرسان از طریق پرسیدن سوالات مستقیم از صاحبکاران، به اطلاعات زیادی دست پیدا می‌کنند. ترومپیتز و رایت (۲۰۱۰) تایید کردند که سوال کردن و پرس‌وجو روش مرسوم برای جمع‌آوری اطلاعات در مورد نوسانات غیر معمول و مناطق پرخطر است.

با این حال، صاحبکاران در پاسخ به سوالات، احتمالاً درگیر فرایند دفاعی می‌شوند، روندی که در آن افراد احساس می‌کنند که مجبور به دفاع از موقعیت خود هستند (تتلاک<sup>۲</sup>، اسکیتکا و بوتگر ۱۹۸۹). کاندا<sup>۳</sup> (۱۹۹۰) می‌گوید: مردم فکر می‌کنند اگر باورهای مطلوبشان اشتباه برداشت شود و تلاش‌های بیشتری برای تعدیل کردن این باورهای دلخواه صرف شود، با هزینه‌ای سنگین‌تر روبه‌رو خواهند شد. در مفهوم حسابرسی، صاحبکار، با این آگاهی که حسابرس معمولاً به دنبال یک موقعیت بیشتر محافظه‌کارانه است، علاقه‌مند به حفظ تعهدات خود نسبت به موقعیت‌های حسابرسی قبلی می‌باشد (یعنی، معمولاً کاهش درآمد). همچنین، صاحبکار احتمالاً احساس می‌کند که باید از موقعیت خود دفاع کرده و ممکن است پاسخ‌های جانبدارانه‌ای را به پرسش‌های حسابرسی بدهد، به گونه‌ای که اطلاعات کم یا زیادی را در جهت پشتیبانی از موقعیت خود/عدم پشتیبانی از موقعیت خود ارائه می‌کند. پاسخ‌های جانبدارانه‌ای که حاوی اطلاعات بیشتر در جهت پشتیبانی از موقعیت صاحبکار است، می‌تواند در نهایت بر روی قضاوت حسابرس تاثیر بگذارد (هافمن و پاتن، ۱۹۹۷).

فرض می‌کنیم که حالت ارتباطی می‌تواند بر روی نحوه پاسخ‌دهی صاحبکار به سوالات حسابرسی تاثیر بگذارد. گرچه مطالعه اولیه تاثیرات حالت‌های ارتباطی مختلف را بر روی عملکرد حسابرسی در نظر گرفته است (بنت و هافمن، ۲۰۱۳؛ برازل، آگوگلیا و هتفیلد، ۲۰۰۴؛ لینچ<sup>۴</sup> مورفی و انگل، ۲۰۰۹)، این پژوهش نحوه تاثیر حالت ارتباطی بر روی پاسخ‌های صاحبکاران به سوالات حسابرسی را در نظر نگرفته است. حسابرسی اغلب توسط کارکنان حسابرسی در سطح پایین صورت می‌گیرد (ترومپیتز و رایت، ۲۰۱۰) و این حسابرسان جوان اغلب از ایمیل برای ارسال سوال به

1. Messier, Glover & Prawitt
2. Tetlock, Skitka & Boettger
3. Kunda
4. Lynch, Murthy & Engle

صاحبکار استفاده می‌کنند (وسترمن و همکاران، ۲۰۱۵). از نگاه مثبت، بنت<sup>۱</sup> و هتفیلد (۲۰۱۳) دریافتند که کارکنان حسابرس جوانی که از ایمیل برای ارسال سوالات استفاده می‌کنند، احتمالاً به نسبت حسابرسان دیگری که به صورت رو در رو سوالات خود را مطرح می‌نمایند، از صاحبکاران مسن خود درخواست اطلاعات بیشتری می‌کنند. فایده استفاده از ایمیل این است که باعث می‌شود حسابرسان جوان در محیط تعاملی ناخوشایند با صاحبکاران مسن خود قرار نگیرند. با این حال، اگر پاسخ‌های صاحبکاران به صورت جانبدارانه باشد، این فایده از بین رفته و یا شاید اصلاً به ضرر تبدیل شده و در نهایت بر روی نتیجه حسابرسی تاثیر بگذارد.

نظریه حضور اجتماعی<sup>۲</sup> (شورت، ویلیامز، و کریستی<sup>۳</sup>، ۱۹۷۶) به طور بالقوه توضیح می‌دهد که چرا صاحبکاران پاسخ‌های مختلف را بر اساس انواع حالت ارتباطی درخواست می‌دهند. تئوری حضور اجتماعی پیش‌بینی می‌کند که درجه حضور اجتماعی در یک حالت ارتباطی، یعنی اینکه میزان ارتباطی که شخص نشان می‌دهد، میزان حضور شخص است که رفتار فردی را تحت تاثیر قرار می‌دهد.

سواب<sup>۴</sup> و همکاران (۲۰۱۲) یادآور می‌شوند که ارتباطات صوتی و تصویری شامل حضور اجتماعی بیشتری نسبت به ارتباطات الکترونیکی است، که منجر به همکاری بیشتر و اشتراک اطلاعات بین طرفین مذاکره می‌شود (بازرمن<sup>۵</sup> و همکاران، ۲۰۰۰؛ فروهلیچ و اپنهیمر<sup>۶</sup>، ۱۹۹۸).

ونزانت و کری<sup>۷</sup> (۲۰۱۴) شواهدی ارائه می‌دهند که افرادی که اطلاعات را به صورت چهره به چهره ارائه می‌دهند، حتی در صورت عدم تعامل واقعی، صادقانه‌تر از کسانی هستند که از طریق واسطه با دیگران ارتباط برقرار می‌کنند. به همین ترتیب، درولت و موریس<sup>۸</sup> (۲۰۰۰) روش ارتباطی حضوری در پی ایجاد ارتباط و همکاری بیشتر بین طرفین مذاکره است. افزایش حضور اجتماعی در حالت ارتباطی چهره به چهره ممکن است منجر به نتایج برتر در مقایسه ارتباط از طریق تلفن شود (شورت، ۱۹۷۴). با این حال، ساهه<sup>۹</sup> (۱۹۹۹) دریافت که در بعضی موقعیت‌ها، تلفن می‌تواند به

1. Bennett & Hatfield
2. Social presence theory
3. Short, Williams & Christie
4. Swaab
5. Bazerman
6. Frohlich & Oppenheimer
7. Van Zant & Kray
8. Drolet & Morris
9. Suh

نتایج بهتر از چهره به چهره منجر شود، زیرا افراد بیشتر بر روی وظیفه تمرکز می‌کنند تا ظاهر شدن فرستنده. علاوه بر این، دافت و لنگل<sup>۱</sup> (۱۹۸۶) معتقدند بین پیامدهای ارتباط تلفنی نسبت به ارتباط چهره به چهره، برای یک درخواست نسبتاً ساده تفاوت وجود ندارد.

## ۲-۹. تأثیرات پاسخ‌های جانبدارانه صاحبکار بر روی توافق با اصلاحات پیشنهادی حسابرس

البته سوال تنها تکنیک مورد استفاده از سوی حسابرس برای کشف اطلاعات نیست. اطلاعات مرتبط می‌تواند از طریق کنترل معاملات، تحلیل روند، خواندن اخبار اقتصادی و صنعتی و حتی پرس‌وجو از سایر افراد، فاش شود. بر همین اساس، این سوال می‌تواند مطرح شود که آیا فراهم کردن پرسش‌های جانبدارانه از سوی صاحبکار به سوالات حسابرس می‌تواند مهم باشد. با این حال، مطالعات اولیه معتقدند که اطلاعات تنظیم شده توسط صاحبکار می‌تواند بر روی رفتار حسابرس تأثیر بگذارد. ترمپتر و رایت (۲۰۱۰)، این سوال را مطرح می‌کنند که آیا حسابرسان می‌توانند به به دنبال شواهد مناسبی، پس از دریافت پاسخ صاحبکار به سوالات حسابرسی بگردند؟ به ویژه، آنها بیان داشتند که حسابرسان احتمالاً بر روی شواهد تأییدی تأکید می‌کنند و احتمالاً به دنبال شواهد غیرتأییدکننده نمی‌گردند. بنابراین، اگر صاحبکار اطلاعات جانبدارانه‌ای را فراهم کند، احتمالاً حسابرس به دنبال شواهد متضاد اطلاعات نمی‌گردد و نمی‌تواند به اطلاعاتی دست پیدا کند که بتواند بر روی اظهارات مالی تأثیر بگذارد.

هافمن و پاتون (۱۹۹۷) نیز نشان دادند که حسابرسان زمانی که با اطلاعات بسیار مثبتی روبه‌رو هستند، اطلاعات کمتر محافظه‌کارانه‌ای را اتخاذ می‌کنند (یعنی اطلاعاتی که موقعیت صاحبکار را کمتر پشتیبانی می‌کند)، تا زمانی که با اطلاعات منفی روبه‌رو باشند. به همین دلیل شکست حسابرس در بدست آوردن اطلاعات کاملاً واضح و مشخص و غیرجانبدارانه از سوی صاحبکار می‌تواند باعث خروجی منفی حسابرسی شود.

در حالی که تحقیقات گذشته بیان می‌دارند که پاسخ‌های جانبدارانه صاحبکار می‌تواند با تاثیرگذاری بر روی قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان، نتایج منفی به همراه داشته باشد، این احتمال را در نظر می‌گیریم که پاسخ‌های جانبدارانه صاحبکاران می‌تواند بر روی خروجی حسابرسی از طریق تاثیرگذاری بر روی تصمیم‌گیری و قضاوت صاحبکار که این نوع پاسخ‌ها را ارائه می‌دهد، نیز تأثیر بگذارد. به ویژه اگر صاحبکار پاسخ جانبدارانه‌ای را در نتیجه روش ارتباطی (ایمیل، تلفن، حضوری) حسابرس



و یا لحن تخصصی (تخصصی در مقابل کمتر تخصصی) ارائه بدهد، این کار می‌تواند بر روی تمایل صاحبکار بر توافق اظهارات مالی پیشنهادی حسابرس نیز تاثیر بگذارد و اگر این اتفاق رخ بدهد، نشان می‌دهد روشی که از طریق آن حسابرس از صاحبکار سوال پرسیده، می‌تواند بر روی خروجی حسابرسی تاثیر بگذارد، حتی اگر موضوعات مرتبط توسط فرایندهای دیگر کشف شوند.

همان‌طور که در بخش‌های قبلی گفته شد، حضور اجتماعی بیشتر در سوالات حضوری یا تلفنی در مقایسه با درخواست ایمیلی، احتمالاً باعث ایجاد همکاری بیشتر صاحبکار با حسابرس می‌شود. همچنین، نظریه نقض هنجار<sup>۱</sup> می‌گوید صاحبکارانی که در ارتباطات تخصصی بیشتری قرار داشته‌اند، در مقایسه با سایر صاحبکارانی که در ارتباطات تخصصی قرار نگرفته‌اند، همکاری بیشتری با حسابرس خواهند داشت.

نتایج برخی تحقیقات روانشناسی نشان می‌دهند که افراد با موقعیت‌های جانبدارانه معمولاً مقاومت بیشتری از خود نشان می‌دهند (بایک، وود و چاکن، ۱۹۹۶؛ بروک، ۱۹۶۷؛ کروگلنسکی، ویستر و کلم، ۱۹۹۳؛ وود، ۱۹۸۲). به ویژه، بروک و همکاران شواهدی را فراهم کردند مبنی بر اینکه افرادی که در توافقات مقاومت بیشتری می‌کنند، در متقاعد شدن نیز مقاومت بیشتری از خود نشان می‌دهند (بروک، ۱۹۶۷؛ کتینگ و بروک، ۱۹۷۴؛ اوستر هوس و بروک، ۱۹۷۰). همان‌طور که پیش‌تر گفته شد، زمانی که حسابرس از صاحبکار اطلاعاتی در مورد مسایل حسابرسی درخواست می‌کند، صاحبکار احتمالاً اطلاعاتی را فراهم می‌آورد که از موقعیت کنونی خود دفاع می‌کند (یعنی اطلاعاتی جانبدارانه در جهت پشتیبانی از موقعیت). زمانی که حسابرس اظهار مالی را ارائه می‌دهد، معمولاً منطقی را برای این کار به صاحبکار ارائه می‌دهد (مک کرکن، سالتر و گیبینز، ۲۰۰۸).

### ۳. پیشینه پژوهش

سورنسن و ارتگرن<sup>۲</sup> (۲۰۲۱)، در پژوهشی با عنوان بهترین چیز بعدی: تاثیر حضور اجتماعی و مسئولیت‌پذیری بر تردید حرفه‌ای حسابرس، نشان دادند که حسابرسانی که حضور اجتماعی بیشتری با صاحبکار خود دارند، شکاک‌تر هستند. همچنین افزایش احساس مسئولیت‌پذیری حسابرس می‌تواند نگرش تردید حرفه‌ای را افزایش دهد.

1. Norm violation theory

2. Sorensen & Ortegren

هام<sup>۱</sup> و همکاران (۲۰۲۲)، در پژوهشی با عنوان «الزامات مهارت حسابرس و کیفیت حسابرسی: شواهدی از موقعیت‌های شغلی»، به بررسی مهارت‌های مورد تقاضا برای حسابرسان پرداختند. نتایج نشان داد که تقاضا برای مهارت‌های شناختی و اجتماعی حسابرسان موسسات حسابرسی افزایش پیدا کرده است. همچنین این مهارت‌ها ویژگی‌های مهمی هستند که می‌توانند بر کیفیت حسابرسی تأثیر بگذارند.

سوزویز و کیدا (۲۰۱۸)، در پژوهشی به بررسی این موضوع پرداختند که آیا دریافت سوالات حسابرسی از طریق ایمیل در مقایسه با دریافت این سوالات به صورت سنتی تأثیرات متفاوتی بر روی پاسخ‌های صاحبکار می‌گذارد و اینکه آیا این پاسخ‌ها تحت تأثیر سوالات تخصصی حسابرس قرار خواهند گرفت؟ نتایج بررسی نشان داد که اگر حسابرس از طریق ایمیل درخواست اطلاعات داشته باشد، در مقایسه با زمانی که به صورت تلفنی یا رودر رو این درخواست را از صاحبکار داشته باشد، صاحبکاران اطلاعات جانبدارانه‌تری (میزان درستی کمتر) را ارائه می‌دهند که موقعیتشان را پشتیبانی می‌کند. همچنین زمانی که حسابرسی به صورت کمتر تخصصی صورت می‌گیرد، در مقایسه با زمانی که این عمل به صورت تخصصی انجام می‌گیرد، صاحبکاران پاسخ‌های جانبدارانه‌تری را ارائه می‌دهند.

نرمن<sup>۲</sup> و همکاران (۲۰۱۸)، در پژوهشی به بررسی مهارت‌های مورد نیاز برای دانش‌آموختگان رشته حسابداری از دید شاغلین حرفه حسابرسی در کشور مالزی پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد که ۱۶ مهارت شامل مهارت مدیریت کسب‌وکار، مهارت فردی، مهارت ارتباطی و مهارت حل مسئله و... از جمله مهم‌ترین مهارت‌هایی هستند که باید دانش‌آموختگان رشته حسابداری فراگیرند.

حسین (۲۰۱۷)، مهارت‌های مورد نیاز برای دانش‌آموختگان رشته حسابداری را در کشور مصر مورد مطالعه قرار داد. نتایج پژوهش نشان داد که دانش‌آموختگان حسابداری به منظور موفقیت در حرفه حسابرسی، به ترتیب به مهارت‌های فکری و ارتباطی، درون‌گروهي، خلاقیت، سازماني، پژوهش و مهارت تحلیلی نیاز دارند.

میسر و همکاران (۲۰۱۷)، در مطالعه‌ای با عنوان «حسابرسی و تضمین خدمات: یک رویکرد سیستماتیک» بیان داشتند که حسابرسان از طریق پرسیدن سوالات مستقیم از صاحبکاران، به اطلاعات زیادی دست پیدا می‌کنند.

1. Ham
2. Norman

بنت و هتفیلد<sup>۱</sup> (۲۰۱۳)، در مقاله‌ای با عنوان «اثر عدم انطباق اجتماعی بین کارکنان حسابرس و مدیریت صاحبکار در جمع‌آوری شواهد حسابرسی» دریافته‌اند که کارکنان حسابرس جوانی که از ایمیل برای ارسال سوالات استفاده می‌کنند، احتمالاً به نسبت حسابرسان دیگری که به صورت رودر رو سوالات خود را مطرح می‌کنند، از صاحبکاران مسن خود درخواست اطلاعات بیشتری خواهند کرد.

اشرفی و همکاران (۱۴۰۲)، در پژوهشی به طراحی مدل تورش رفتاری حسابرسان با تاکید بر ویژگی‌های فردی و عمومی حسابرس به روش داده‌بنیاد پرداختند. در این تحقیق از روش تحقیق کیفی داده‌بنیاد استفاده شده و مطالعه میدانی با استفاده از نظریه مبنایی به جای بررسی سوالات در تولید معرفت و ساخت نظریه‌ای برخاسته از بستر اجتماع و از نگاه سوژه‌ها به اکتشاف می‌پردازد. برای بررسی این هدف، با روش کیفی از خبرگان بخش حسابرسی به تعداد ۲۰ نفر به روش نمونه‌گیری گلوله برفی انتخاب گردید و با مصاحبه عمیق به جمع‌آوری اطلاعات پرداخته شد. برای تجزیه و تحلیل داده‌ها، روش گرند تئوری مورد استفاده قرار گرفت. نتایج مصاحبه‌ها بعد از اعمال مراحل سه‌گانه کدگذاری، در مرحله اولیه ۸۲ کد شناسایی شد و در ادامه مراحل، پس از اعمال تغییرات (حذف و ادغام) ۵۶ مفهوم در هفت مولفه شامل ویژگی‌های جسمی فردی، ویژگی‌های اخلاقی و ذهنی، مهارت‌ها و دانش، خطاها، عوامل سازمانی، عوامل فراسازمانی و عوامل فرهنگی دسته‌بندی شدند.

ایوانی و همکاران (۱۴۰۱)، در پژوهشی به بررسی رابطه بین شکاف انتظار حسابرسی و اطمینان سرمایه‌گذاران پرداختند. بدین منظور، از یک مدل معادلات ساختاری با رویکرد حداقل مربعات جزئی (PLS-SEM) و یک مدل با سازه‌های مرتبه بالاتر استفاده شده است. از جمله یافته‌های این پژوهش، اثر معنادار و مثبت بهبود سطح ارتباطات حسابرسان بر رابطه بین شکاف عملکرد حسابرسی و شکاف نامعقول حسابرسی با سطح اطمینان سرمایه‌گذاران بوده است.

ملکیان و همکاران (۱۴۰۱)، در پژوهشی به ارائه مدلی برای ارتقای کیفیت و مهارت حسابرس از دیدگاه حرفه و کارفرما با استفاده از روش معادلات ساختاری پرداختند. نتایج نشان می‌دهد که از دیدگاه شاغلین در حرفه، مهارت‌های اساسی حسابرسی که شامل مهارت‌های تخصصی و دقت‌داری، مهارت‌های نرم‌افزاری حسابداری، رعایت دستورالعمل‌های جامعه، پیروی از برنامه حسابرسی،

ریسک‌پذیری و مدیریت پروژه می‌باشند، از جمله مهم‌ترین مهارت‌هایی هستند که متقاضیان ورود به حرفه (حسابداران رسمی) باید آن‌ها را فراگیرند. همچنین از منظر کارفرمایان حسابرسی نیز مهارت‌های اساسی حسابرسی، مهارت‌های تحلیلی، شخصیتی، ارتباطی، افزایش قابلیت‌ها و رهبری به ترتیب دارای اهمیت بیشتری برای ورود به حرفه (حسابداران رسمی) هستند.

شیروانی هرندی و اسماعیلیان (۱۴۰۱)، نیز در مقاله‌ای به بررسی تاثیر قدرت ارتباطات بر مدیریت ارتباط با مشتری با میانجی‌گری مهارت‌های ارتباطی پرداختند. این مقاله از نظر هدف کاربردی و از نظر نحوه گردآوری داده‌ها، توصیفی و از نوع همبستگی است. یافته‌ها نشان داد که قدرت ارتباطات بر مهارت‌های ارتباطی تاثیر مثبت و مستقیمی دارد. قدرت ارتباطات بر مدیریت ارتباط با مشتری تاثیر مثبت و مستقیمی دارد. مهارت‌های ارتباطی بر مدیریت ارتباط با مشتری تاثیر مثبت و مستقیمی دارد. متغیر مهارت‌های ارتباطی به صورت متغیر میانجی جزئی، در رابطه قدرت ارتباطات و مدیریت ارتباط با مشتری نقش ایفا می‌نماید.

حسینی و همکاران (۱۳۹۹)، در پژوهشی به بررسی تاثیر دیدگاه‌های تردید حرفه‌ای حسابرس بر ارزیابی ریسک تقلب، با توجه به اثر مداخله‌کنندگی مهارت ارتباطی و تضعیف اجتماعی، در میان ۴۴۵ نفر از حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و موسسات خصوصی حسابرسی استان تهران پرداختند. این پژوهش از حیث هدف کاربردی، و از حیث روش توصیفی-پیمایشی است. این تحقیق به آزمون فرضیه‌ها برحسب روابط منطقی بر الگوی پیش‌بینی می‌پردازد. داده‌های پژوهش از طریق پرسشنامه جمع‌آوری شده و با استفاده از معادلات ساختاری، به کمک نرم‌افزار آموس<sup>۱</sup>، مورد تحلیل قرار گرفتند. نتایج این مطالعه نشان می‌دهد که از میان شش مشخصه تردید حرفه‌ای، تنها دو عامل ذهن پرسشگر و وقفه در قضاوت، بر ارزیابی ریسک تقلب معنادار هستند. مهارت ارتباطی با سه شاخص تردید حرفه‌ای در ارزیابی ریسک تقلب، یعنی جستجوی دانش، وقفه در قضاوت و اعتماد به نفس اثر مداخله‌گری مثبت و معنادار دارد. تضعیف اجتماعی بر سه شاخص تردید حرفه‌ای در ارزیابی ریسک تقلب، یعنی ذهن پرسشگر، وقفه در قضاوت و اعتماد به نفس، اثر مداخله‌گری منفی و معنادار دارد. از آنجایی که ویژگی‌های رفتاری و اخلاقی حسابرسان در به‌کارگیری تردید حرفه‌ای و ارزیابی ریسک تقلب مؤثر است، توجه هرچه بیشتر به ابعاد رفتاری و اخلاقی آنها در محیط کار حسابرسی حائز اهمیت است.

صفرزاده و هوشمند کاشانی (۱۳۹۹)، در پژوهشی به بررسی ویژگی‌های حسابرس، گرایش‌های حرفه‌ای و تجاری، و تاثیر آنها بر کیفیت حسابرسی پرداختند. داده‌های مورد نیاز با استفاده از پرسشنامه دریافتی از ۲۸۳ حسابرس عضو جامعه حسابداران رسمی ایران جمع‌آوری شد. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که سطح دانش و آگاهی، میزان سازگاری و مهارت‌های ارتباطی حسابرسان، ارتباط مثبت و معناداری با گرایش حرفه‌ای آنها دارد، اما مهارت‌های بازاریابی آنها، ارتباط منفی با گرایش حرفه‌ای دارد. همچنین خلاقیت و نوآوری حسابرسان رابطه معناداری با گرایش حرفه‌ای آنها ندارد. از سوی دیگر، مهارت‌های بازاریابی و ارتباطی حسابرسان رابطه مثبت و معناداری با گرایش تجاری آنان دارد، اما سطح دانش و آگاهی، میزان سازگاری و خلاقیت حسابرسان رابطه معناداری با گرایش تجاری آنها ندارد.

نصیرزاده و خلیفه سلطانی (۱۳۹۷)، در مطالعه‌ای به بررسی مهارت‌ها، دانش و نگرش‌های لازم برای حسابرسان امروز پرداختند. بدین منظور پرسشنامه‌هایی بین حسابرسان موسسات حسابرسی مستقر در مشهد توزیع گردید تا میزان اهمیت مهارت‌های شناسایی شده برای کارایی حسابرسان و میزان عملکرد حسابرسان در هر یک از مهارت‌ها تعیین گردد. برای تجزیه و تحلیل داده‌ها، از روش تحلیل عاملی اکتشافی و آزمون تی استیودنت<sup>۱</sup> استفاده گردید. نتایج نشان داد که مهم‌ترین مهارت‌های مورد نیاز از نظر حسابرسان شامل تجربه حسابداری و حسابرسی، تسلط بر استانداردها و آیین‌نامه‌های حسابداری و حسابرسی و صداقت است. ۳۷ مهارت مورد بررسی در ۶ گروه طبقه‌بندی شد که این ۶ گروه، تحت عنوان صلاحیت ارتباطی و تصمیم‌گیری، صلاحیت فنی و کارکردی، صلاحیت برنامه‌ریزی و آینده‌نگری، صلاحیت ادراک سازمانی، صلاحیت ذهنی و صلاحیت حرفه‌ای‌گری نام‌گذاری شدند.

#### ۴. فرضیه‌های پژوهش

این پژوهش شامل ۲ فرضیه اصلی به شرح زیر است:

**فرضیه ۱:** شیوه ارسال سوالات حسابرسی برای صاحب‌کار بر نوع پاسخ‌های دریافتی از صاحب‌کار تاثیر معنی‌داری دارد.

**فرضیه ۲:** بین میزان تخصصی بودن سوالات پرسیده شده توسط حسابرس و میزان درستی اطلاعات ارائه شده توسط صاحب‌کار، تاثیر معنی‌داری وجود دارد.

## ۵. روش پژوهش

پژوهش حاضر از لحاظ ماهیت کاربردی بوده و از نظر هدف و موضوع توصیفی - پیمایشی است. در این پژوهش به منظور گردآوری داده‌ها، از پرسشنامه استاندارد استفاده شد. همچنین روایی و پایایی پرسشنامه نیز محاسبه گردید. برای تجزیه و تحلیل داده‌ها نیز از نرم‌افزار Spss24 مورد استفاده قرار گرفت.

### ۵-۱. جامعه و نمونه آماری پژوهش

جامعه آماری پژوهش شامل کلیه حسابداران رسمی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران تا پایان ۶ ماهه اول سال ۱۳۹۹ که فعال و مشغول به کار بودند، است. طبق آمار به دست آمده تعداد کل آنها به ترتیب ۵۵۰ و ۱۰۵۷ نفر می‌باشد. قلمرو زمانی پژوهش سال ۱۴۰۰-۱۳۹۹ و قلمرو مکانی آن نیز موسسات حسابرسی ایران به تعداد ۲۶۳ موسسه است.

### ۵-۲. متغیرها و مدل پژوهش

متغیرهای وابسته و مستقل در فرضیه اول به ترتیب شامل جانبداری (میزان درستی) پاسخ صاحبکار به سوالات حسابرسی (اندازه‌گیری آن از طریق نقض هنجار: میزان مشارکت در رفتار) و روش‌های ارتباطی حسابرس است.

$$Y1 = \delta_0 + \delta_1 X_1 + \varepsilon$$

(مدل ۱)

$Y1$ : متغیر وابسته، جانبداری (میزان درستی) پاسخ صاحبکار به سوالات حسابرسی (اندازه‌گیری از طریق نقض هنجار).

$X_1$ : متغیر مستقل، روش‌های ارتباطی (شیوه ارسال سوالات حسابرسی: ایمیل، تلفنی، حضوری)

$\varepsilon$ : خطای مدل  $\delta$ : ضرایب ثابت.

متغیرهای وابسته و مستقل در فرضیه دوم به ترتیب: جانبداری (میزان درستی) پاسخ صاحبکار به سوالات حسابرسی (اندازه‌گیری از طریق حضور اجتماعی: میزان حضور اجتماعی که رفتار فرد را تحت تاثیر قرار می‌دهد) و تخصص حرفه‌ای است.

$$Y1 = \beta_0 + \beta_1 Z_1 + \varepsilon$$

(مدل ۲)

$Y1$ : متغیر وابسته، جانبداری (میزان درستی) پاسخ صاحبکار به سوالات حسابرسی (اندازه‌گیری

از طریق حضور اجتماعی)

$Z_1$ : متغیر مستقل، تخصص حرفه‌ای (سوالات تخصصی حسابرس)  $\beta$ : ضرایب ثابت

## ۳-۵. شیوه اندازه‌گیری متغیرها

جانبداری (میزان درستی) پاسخ صاحبکار به سوالات حسابرسی (اندازه‌گیری از طریق نقض هنجار):

به منظور اندازه‌گیری این متغیر در نرم‌افزار Spss از میانگین پاسخ‌هایی که پاسخ‌دهنده‌ها به سوالات مربوط به این متغیر (یعنی ۹ گویه تعریف شده برای این متغیر) دادند، استفاده شد. به عبارتی:

جانبداری (میزان درستی) = مجموع پاسخ‌های ۹ گویه این متغیر تقسیم بر ۹

روش‌های ارتباطی (شیوه ارسال سوالات حسابرسی):

به منظور اندازه‌گیری این متغیر در نرم‌افزار Spss از میانگین پاسخ‌هایی که پاسخ‌دهنده‌ها به سوالات مربوط به این متغیر (یعنی ۳ گویه تعریف شده برای این متغیر) دادند، استفاده شد. به عبارتی:

روش‌های ارتباطی (شیوه ارسال سوالات حسابرسی) = مجموع پاسخ‌های ۱۳ گویه این متغیر تقسیم بر ۱۳  
جانبداری (میزان درستی) پاسخ صاحبکار به سوالات حسابرسی (اندازه‌گیری از طریق حضور

اجتماعی):

به منظور اندازه‌گیری این متغیر در نرم‌افزار Spss از میانگین پاسخ‌هایی که پاسخ‌دهنده‌ها به سوالات مربوط به این متغیر (یعنی ۱۰ گویه تعریف شده برای این متغیر)، ارائه کردند، استفاده شد. به عبارتی:

روش‌های ارتباطی (شیوه ارسال سوالات حسابرسی) = مجموع پاسخ‌های ۱۰ گویه این متغیر تقسیم بر ۱۰

تخصص حرفه‌ای:

به منظور اندازه‌گیری این متغیر در نرم‌افزار Spss از میانگین پاسخ‌های پاسخ‌دهنده‌ها به سوالات مربوط به این متغیر (یعنی ۱۲ گویه تعریف شده برای این متغیر) استفاده شد. به عبارتی:

تخصص حرفه‌ای = مجموع پاسخ‌های ۱۲ گویه این متغیر تقسیم بر ۱۲

جدول ۱- طبقه‌بندی سوالات پرسشنامه

ردیف	طبقه‌بندی سوالات	تعداد سوال‌ها
۱	جانبداری پاسخ صاحبکار به سوالات حسابرسی (اندازه‌گیری از طریق نقض هنجار)	۹
۲	روش‌های ارتباطی (شیوه ارسال سوالات حسابرسی)	۱۳
۳	جانبداری پاسخ صاحبکار به سوالات حسابرسی (اندازه‌گیری از طریق حضور اجتماعی)	۱۰
۴	تخصص حرفه‌ای	۱۲

در پرسشنامه، هر سوال برای اندازه‌گیری یک متغیر و مفهوم خاصی طراحی می‌شود، لذا، با توجه به متغیرهای پژوهش، سوالات به چهار طبقه کلی تقسیم شده‌اند.

## ۶. یافته‌های پژوهش

## ۶-۱. آمار توصیفی متغیرها

بعد از توزیع پرسشنامه‌ها و بررسی نمونه آماری مورد آزمون، آمار توصیفی متغیرهای جمعیت‌شناختی مشخص شد (جدول ۲).

جدول ۲- آمار توصیفی متغیرهای جمعیت‌شناختی

درصد	فراوانی	شرح	
۳۴/۶٪	۷۱	زن	جنسیت
۶۵/۴٪	۱۳۴	مرد	
۲۶/۳٪	۵۴	۳۰ سال و کمتر	سن
۳۶/۱٪	۷۴	۳۱ تا ۴۰ سال	
۳۷/۶٪	۷۷	۴۱ سال و بیشتر	
۲۳/۴٪	۴۸	۵ سال و کمتر	سابقه
۱۹٪	۳۹	۵ تا ۱۰ سال	
۲۱٪	۴۳	۱۰ تا ۱۵ سال	
۳۶/۶٪	۷۵	۱۵ سال و بیشتر	تحصیلات
۵۷٪	۱۲۰	کارشناسی	
۲۹/۳٪	۵۷	کارشناسی ارشد	
۱۳/۷٪	۲۸	دکتری	

جدول شماره (۳) آماره‌های توصیفی متغیرهای پژوهش را نشان می‌دهد. برای هر یک از متغیرهای پژوهش آماره‌های حداقل، حداکثر، میانگین، انحراف معیار، چولگی و کشیدگی محاسبه شده است (جدول ۳).

جدول ۳- آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیرهای پژوهش	حداقل	حداکثر	میانگین	انحراف معیار	چولگی	کشیدگی
جانبداری (اندازه‌گیری از طریق نقض هنجار)	۱/۸۹	۶/۱۱	۴/۳۳۱۷	۰/۷۶۵۸۲	-۰/۹۳۲	۱/۱۳۸
روش‌های ارتباطی (شیوه ارسال سوالات حسابرسی)	۱/۶۹	۶/۳۸	۴/۳۸۱۶	۰/۷۸۹۲۹	-۰/۸۱۹	۱/۰۷۹
جانبداری (اندازه‌گیری از طریق حضور اجتماعی)	۲/۰۰	۶/۲۰	۴/۴۵۶۱	۰/۸۸۱۶۳	-۰/۵۴۷	-۰/۴۱۰
تخصص حرفه‌ای	۱/۸۳	۶/۲۵	۴/۴۰۰۴	۰/۸۴۸۵۶	-۰/۴۹۰	-۰/۰۰۲

همانطور که مشاهده می‌شود، تمامی متغیرهای فوق‌الذکر در دامنه قابل قبولی برای دو شاخص چولگی و کشیدگی قرار دارند. در خصوص کشیدگی، یکی از پارامترهای مناسب، استفاده از مقایسه



پراکنندگی توزیع جامعه با توزیع نرمال است.

### ۲-۶. بررسی رویی و پایایی متغیرها

جهت بررسی پایایی پرسشنامه از آلفای کرونباخ استفاده شد. نتایج بررسی نشان داد که به علت بزرگ‌تر بودن میزان آلفای کرونباخ از ۰/۷ در صد، پایایی مطلوب است. برای آماره کفایت نمونه‌برداری (KMO) نیز معمولاً مقادیر بیش از ۰/۵ در صد قابل قبول است. شاخص‌های مذکور برای متغیرهای پژوهش اندازه‌گیری شدند و با توجه به مقادیر به دست آمده، کفایت نمونه‌برداری مورد تأیید قرار گرفت. نتایج این آزمون در جدول شماره (۴) نشان داده شده است.

جدول ۴- بررسی پایایی سوالات و کفایت نمونه‌برداری

پرسشنامه تحقیق	آلفای کرونباخ	KMO	سطح معنی‌داری بار تلت
	۰/۷۰۶	۰/۵۲۷	۰/۰۰۰

### ۳-۶. همبستگی بین متغیرهای تحقیق

جدول (۵) همبستگی روابط بین متغیرهای پژوهش را نشان می‌دهد. با توجه به داده‌های این جدول، بین متغیرهای مستقل فرضیه‌ها، یعنی روش‌های ارتباطی و تخصص حرفه‌ای، رابطه معناداری وجود ندارد.

جدول ۵- آزمون همبستگی پیرسون بین متغیرهای تحقیق  
(سطح خطای ۵ درصد و سطح اطمینان ۹۵ درصد)

متغیرها	جانب‌داری - نقض هنجار	روش‌های ارتباطی	جانب‌داری - حضور اجتماعی	تخصص حرفه‌ای
جانب‌داری (اندازه‌گیری از طریق نقض هنجار)	۱			
سطح معناداری	۰/۰۰۰			
روش‌های ارتباطی (شیوه ارسال سوالات حسابرسی)	**/۷۵۴	۱		
سطح معناداری	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰		
جانب‌داری (اندازه‌گیری از طریق حضور اجتماعی)	**/۲۵۳	**/۲۲۲	۱	
سطح معناداری	۰/۰۰۰	۰/۰۰۱	۰/۰۰۰	
تخصص حرفه‌ای	**/۱۴۲	**/۰۹۰	**/۷۸۶	۱
سطح معناداری	۰/۰۴۲	۰/۲۰۱	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰

\*\* در سطح معناداری ۰/۰۱

\* در سطح معناداری ۰/۰۵

## ۴-۶. آزمون فرضیه‌های پژوهش

## ۱-۴-۶. بررسی آزمون فرضیه اول پژوهش

با وارد کردن متغیر موثر روش‌های ارتباطی (شیوه ارسال سوالات حسابرسی) در مدل رگرسیون تک متغیره، تاثیر آن با درجه اهمیت از زیاد به کم، نسبت به متغیر وابسته به صورت زیر است (جدول ۶).

جدول ۶- مدل رگرسیون فرضیه اول تحقیق  
(متغیر وابسته: جانبداری (اندازه‌گیری از طریق نقض هنجار))

مدل	ضریب همبستگی	ضریب تعیین	ضریب تعیین تصحیح شده	انحراف معیار
روش‌های ارتباطی (شیوه ارسال سوالات حسابرسی)	۰/۷۵۴	۰/۵۶۹	۰/۵۶۷	۰/۵۰۴۱۱

با توجه به جدول (۶)، در ستون اول مقدار ضریب همبستگی متغیر مستقل تحقیق یعنی روش‌های ارتباطی (شیوه ارسال سوالات حسابرسی) با متغیر وابسته جانبداری (اندازه‌گیری از طریق نقض هنجار با مقدار (۰/۷۵۴) مشاهده می‌شود و در ستون دوم ضریب تعیین<sup>۱</sup> مدل رگرسیونی را برای این متغیر در مدل نشان می‌دهد. بدین صورت که ضریب تعیین متغیر روش‌های ارتباطی (شیوه ارسال سوالات حسابرسی) در مدل رگرسیونی ۰/۵۶۹ است؛ یا به عبارت دیگر، ۵۷ درصد از تغییرات متغیر وابسته جانبداری (اندازه‌گیری از طریق نقض هنجار) ناشی از تغییرات این متغیر است. جدول (۷)، جدول آنالیز واریانس است که با توجه به ورود متغیر مستقل به مدل، وضعیت رگرسیون انجام شده را نشان می‌دهد.

جدول ۷- آنالیز واریانس برای کلیه متغیرها

مدل	مجموع مجذورات	درجه آزادی	میانگین مجذورات	آماره آزمون (F)	سطح معناداری
رگرسیون	۶۸/۰۵۴	۱	۶۸/۰۵۴	۲۶۷/۸	۰/۰۰۰
باقیمانده‌ها	۵۱/۵۸۷	۲۰۴	۰/۲۵۴		
مجموع	۱۱۹/۶۴۱	۲۰۵			

با توجه به میزان سطح معناداری (P-Value) که پایین‌تر از ۰/۰۵ است، متغیر مستقل تأثیر معناداری بر متغیر وابسته جانبداری (اندازه‌گیری از طریق نقض هنجار) دارد. بنابراین، فرض  $H_0$  که مبتنی بر عدم وجود رابطه خطی است، رد می‌شود. جدول (۸) شامل ضرایب رگرسیون با توجه به

وارد شدن هر یک از متغیرها می‌باشد.

جدول ۸- ضرایب رگرسیون متغیرها

سطح معناداری	آماره آزمون (t)	ضرایب استاندارد		متغیرهای مستقل
		Beta	انحراف معیار	
۰/۰۰۰	۵/۶۵۳	-	۰/۱۹۹	مقدار ثابت
۰/۰۰۰	۱۶/۳۶۵	۰/۷۵۴	۰/۰۴۵	روش‌های ارتباطی (شیوه ارسال سوالات حسابرسی)

همانطور که در جدول (۸) مشاهده می‌شود، برای متغیر «روش‌های ارتباطی» در معادله رگرسیون، مقدار ضریب بدست آمده  $0/732-$  است که در سطح  $0/000$  معنی دار بوده و بیانگر آن است که هر واحد کاهش در متغیر «روش‌های ارتباطی»، به میزان  $0/732$  «متغیر وابسته جانبداری (اندازه‌گیری از طریق نقض هنجار)» را افزایش می‌دهد.

با توجه به یافته‌های آزمون رگرسیون، فرضیه اول پژوهش مورد تأیید قرار می‌گیرد. بنابراین، هرچقدر روش‌های ارتباطی حسابرس باعث حضور اجتماعی بیشتر حسابرس شود، میزان درستی پاسخ‌های صاحبکار بیشتر است (میزان جانبداری پاسخ صاحبکار کمتر است). لذا، بهتر است حسابرسان بیشتر روش‌های ارتباطی را برگزینند که باعث حضور اجتماعی بیشتر حسابرس و جانبداری کمتر پاسخ صاحبکار گردد.

#### ۲-۴-۶. بررسی آزمون فرضیه دوم پژوهش

با وارد کردن متغیر موثر تخصص حرفه‌ای در مدل رگرسیون تک متغیره، تاثیر آن با درجه اهمیت از زیاد به کم، نسبت به متغیر وابسته به صورت زیر نمایش داده می‌شود:

جدول ۹- مدل رگرسیون فرضیه دوم تحقیق (متغیر وابسته: جانبداری (میزان درستی) پاسخ صاحبکار به سوالات حسابرسی (اندازه‌گیری از طریق حضور اجتماعی))

مدل	ضریب همبستگی	ضریب تعیین	ضریب تعیین تصحیح شده	انحراف معیار
تخصص حرفه‌ای	۰/۷۸۶	۰/۶۱۸	۰/۶۱۷	۰/۵۴۵۹۲

با توجه به داده‌های جدول (۹)، در ستون اول مقدار ضریب همبستگی متغیر مستقل تحقیق، یعنی تخصص حرفه‌ای با متغیر وابسته جانبداری (میزان درستی) پاسخ صاحبکار به سوالات حسابرسی (اندازه‌گیری از طریق حضور اجتماعی) با مقدار (۰/۷۸۶) مشاهده می‌شود و ستون دوم ضریب تعیین<sup>۱</sup>

مدل رگرسیونی را برای این متغیر در مدل نشان می‌دهد. بدین صورت که ضریب تعیین متغیر تخصص حرفه‌ای در مدل رگرسیونی  $0/618$  است؛ به عبارت دیگر، ۶۲ درصد از تغییرات متغیر وابسته جانب‌داری (میزان درستی) پاسخ صاحبکار به سوالات حسابرسی (اندازه‌گیری از طریق حضور اجتماعی) ناشی از تغییرات این متغیر است. جدول (۱۰)، جدول آنالیز واریانس است که با توجه به ورود متغیر مستقل به مدل، وضعیت رگرسیون انجام شده را نشان می‌دهد.

جدول ۱۰- آنالیز واریانس برای متغیرها

مدل	مجموع مجزورات	درجه آزادی	میانگین مجزورات	آماره آزمون (F)	سطح معناداری
رگرسیون	۹۸/۰۶۶	۱	۹۸/۰۶۶	۳۲۹/۰۵	۰/۰۰۰
باقیمانده‌ها	۶۰/۴۹۹	۲۰۴	۰/۲۹۸		
مجموع	۱۵۸/۵۶۵	۲۰۵			

با توجه به میزان سطح معناداری (P-Value) که پایین‌تر از  $0/05$  است، تمامی متغیرهای مستقل تأثیر معناداری بر متغیر وابسته جانب‌داری (میزان درستی) پاسخ صاحبکار به سوالات حسابرسی (اندازه‌گیری از طریق حضور اجتماعی) دارند. بنابراین، فرض  $H_0$  که مبتنی بر عدم وجود رابطه خطی است، رد می‌شود. جدول (۱۱) شامل ضرایب رگرسیون با توجه به وارد شدن هر یک از متغیرها می‌باشد.

جدول ۱۱- ضرایب رگرسیون متغیرها

متغیرهای مستقل	ضرایب غیراستاندارد		آماره آزمون (t)	سطح معناداری
	ضریب	انحراف معیار		
مقدار ثابت	۰/۸۶۱	۰/۲۰۲	۴/۲۶۴	۰/۰۰۰
تخصص حرفه‌ای	-۰/۸۱۷	۰/۰۴۵	۱۸/۱۴۰	۰/۰۰۰

همانطور که در جدول (۱۱) مشاهده می‌شود، برای متغیر «تخصص حرفه‌ای» در معادله رگرسیون، مقدار ضریب بدست آمده  $-0/817$  است که در سطح  $0/000$  معنی‌دار بوده و این نکته بیانگر آن است که هر واحد کاهش در متغیر «تخصص حرفه‌ای» به میزان  $0/817$  «متغیر وابسته جانب‌داری (اندازه‌گیری از طریق نقض هنجار)» را افزایش می‌دهد.

با توجه به یافته‌های آزمون رگرسیون، فرضیه دوم پژوهش مورد تایید قرار می‌گیرد؛ به این معنی که هرچقدر سوالات و لحن پرسش حسابرس، تخصصی‌تر و حرفه‌ای‌تر باشد، میزان درستی پاسخ‌های صاحبکار بیشتر است (میزان جانب‌داری پاسخ صاحبکار کمتر است). از آنجایی که بیشتر عملیات حسابرسی توسط حساب‌برسان رده پایین انجام می‌شود که دارای مهارت تخصصی کمتری نسبت به

سرپرستان حسابرسی هستند، باید آموزش‌های لازم و کافی درباره نحوه پرس‌وجوی حرفه‌ای به آنها داده شود.

جدول ۱۲ - خلاصه نتایج فرضیه‌ها

نتیجه آزمون فرضیه	سطح معناداری	فرضیه‌ها
مثبت و معنادار	./۰۰۰	فرضیه ۱: شیوه ارسال سوالات حسابرسی برای صاحبکار بر نوع پاسخ‌های دریافتی از صاحبکار تاثیر معنی‌داری دارد.
مثبت و معنادار	./۰۰۰	فرضیه ۲: بین میزان تخصصی بودن سوالات پرسیده شده توسط حسابرس و میزان درستی اطلاعات ارائه شده توسط صاحبکار، تاثیر معنی‌داری وجود دارد.

## ۷. نتیجه‌گیری

کلکتر<sup>۱</sup> به عنوان یک پیشرو در امر پژوهش در زمینه خصوصیات حسابرس، ویژگی‌هایی را که برای موفقیت حسابرسان ضرورت داشته و به آنها در انجام هرچه بهتر خدمات حرفه‌ای یاری می‌رساند، بدین شرح ارائه می‌نماید: کنجکاوی بودن، توانایی مفهوم‌سازی، قابلیت درک جهان تجارت، مهارت‌های ارتباطی، اشراف بر روش‌های حل مسئله و توانایی و تمایل جهت قضاوت‌های ابتکاری (کلکتر، ۱۹۸۵).

هدف اصلی پژوهش حاضر بررسی تاثیر روش‌های ارتباطی و تخصص حرفه‌ای حسابرس بر پاسخ صاحبکار به سوالات حسابرسی بود. فرضیه اول پژوهش بدین صورت بود که بین شیوه ارسال سوالات حسابرسی برای صاحبکار و نوع پاسخ‌های دریافتی از صاحبکار، رابطه معنی‌داری وجود دارد. با توجه به نتایج بدست آمده ملاحظه می‌گردد که شیوه ارسال سوالات حسابرسی برای صاحبکار بر نوع پاسخ‌های دریافتی از صاحبکار در سطح اطمینان ۹۵ درصد تاثیرگذار است. همچنین رابطه بین شیوه ارسال سوالات حسابرسی و میزان جانبداری پاسخ صاحبکار به سوالات حسابرس معکوس است. با توجه به نتایج آماری، فرضیه اول پژوهش مورد تایید قرار می‌گیرد. بنابراین، هرچقدر روش‌های ارتباطی حسابرس باعث حضور اجتماعی بیشتر حسابرس شود، میزان درستی پاسخ‌های صاحبکار بیشتر است (میزان جانبداری پاسخ صاحبکار کمتر است). این یافته مطابق با نتایج پژوهش‌های سورنسن و وانتگرن (۲۰۲۱)، میسر و همکاران (۲۰۱۷)، بنت و هتفیلد (۲۰۱۳)، ایوانی و همکاران (۱۴۰۱)، شیروانی هرنندی و اسماعیلیان (۱۴۰۱)، حسینی و همکاران (۱۳۹۹) است. لذا، بهتر است حسابرسان بیشتر روش‌های ارتباطی را برگزینند که باعث حضور

اجتماعی بیشتر حسابرس و به تبع آن جانبداری کمتر پاسخ صاحبکار گردد. همچنین فرضیه دوم مطرح می‌کند که بین میزان تخصصی بودن سوالات پرسیده شده توسط حسابرس و میزان درستی اطلاعات ارائه شده توسط صاحبکار، تاثیر معنی‌داری وجود دارد. با توجه به نتایج بدست آمده ملاحظه می‌گردد که بین میزان تخصصی بودن سوالات پرسیده شده توسط حسابرس و میزان درستی اطلاعات ارائه شده توسط صاحبکار در سطح اطمینان ۹۵ درصد، رابطه معنی‌داری وجود دارد. همچنین رابطه بین میزان تخصصی بودن سوالات حسابرسی و میزان جانبداری پاسخ صاحبکار، معکوس است. با توجه به نتایج آماری، فرضیه دوم پژوهش مورد تایید قرار می‌گیرد؛ به این معنی که هرچقدر سوالات و لحن پرسش حسابرس تخصصی‌تر باشد، میزان درستی پاسخ‌های صاحبکار بیشتر است (میزان جانبداری پاسخ صاحبکار کمتر است). این یافته مطابق با پژوهش‌های هام و همکاران (۲۰۲۲)، سووایز و کیدا (۲۰۱۸)، ترمپتر و رایت (۲۰۱۰)، صفرزاده و هوشمند کاشانی (۱۳۹۹)، و نصیرزاده و خلیفه سلطانی (۱۳۹۷) است.

از آنجایی که بیشتر عملیات حسابرسی توسط حسابرسان رده پایین انجام می‌شود که دارای مهارت تخصصی کمتری نسبت به سرپرستان حسابرسی هستند، باید آموزش‌های لازم و کافی درباره نحوه پرس‌وجوی حرفه‌ای به آنها داده شود. عدم همکاری حسابرسان، از جمله محدودیت‌های پژوهش حاضر بود.

## ۸. پیشنهادات

- ۱) شناسایی معیارهای ارزیابی روش‌های ارتباطی و تخصص حرفه‌ای حسابرس با رویکرد اخلاق،
- ۲) شناسایی عوامل موثر بر روش‌های ارتباطی و تخصص حرفه‌ای حسابرس،
- ۳) بررسی فاکتورهای موثر بر درک استفاده از بررسی تاثیر روش‌های ارتباطی و تخصص حرفه‌ای حسابرس،
- ۴) مطالعه ارتباط موثر بین کمیته حسابرسی و روش‌های ارتباطی و تخصص حرفه‌ای حسابرس و تاثیر آن بر کیفیت گزارشگری مالی،
- ۵) بررسی تاثیر روش‌های ارتباطی و تخصص حرفه‌ای حسابرس با اثربخشی کمیته حسابرسی و پاسخگویی.

## منابع

- اشرفی، بختیار؛ حاجیها، زهره؛ تهرانی، رضا (۱۴۰۲). طراحی مدل تورش رفتاری حسابرسان با تاکید بر ویژگی های فردی و عمومی حسابرس به روش داده بنیاد. *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۱۲(۴۵)، ص ۴۸۳-۴۹۸.
- ایوانی، فرزاد؛ عبدی، حدیث؛ خیراللهی، فرشید؛ علیمزادی، مهری (۱۴۰۱). بررسی رابطه بین شکاف انتظار حسابرسی و اطمینان سرمایه گذاران: بررسی نقش بهبود سطح ارتباطات حسابرسان. *مطالعات تجربی حسابداری مالی*، ۱۹(۷۳)، ص ۱۱۷-۱۴۹. <https://doi.org/10.22054/qjma.2021.62225.2286>
- جان نثاری، سید امیر (۱۳۹۱). ویژگی های حسابرس موفق. *حسابدار رسمی*، پیاپی ۳۲.
- حسینی، سید حسین؛ بنی مهد، بهمن؛ صفری، زهرا (۱۳۹۹). بررسی تاثیر دیدگاه های تردید حرفه ای حسابرس بر ارزیابی ریسک تقلب با توجه به اثر مداخله کنندگی مهارت ارتباطی و تضعیف اجتماعی. *دانش حسابداری*، ۱۱(۲)، ص ۷۱-۱۰۵. <https://doi.org/10.22103/jak.2020.14079.2985>
- رایینز، استیفن (۱۳۸۶). *مبانی رفتار سازمانی*. ترجمه علی پارسائیان و سید محمد اعرابی. تهران: دفتر پژوهش های فرهنگی.
- رضائیان، علی (۱۳۸۷). *تجزیه و تحلیل و طراحی سیستم*. تهران: سمت.
- سالاری جانی، زهرا (۱۳۹۲). *رابطه ساختار سازمانی، سبک رهبری و فناوری اطلاعات و ارتباطات با نوع ارتباطات سازمانی کارکنان دانشگاه علوم پزشکی هرمزگان*. پایان نامه کارشناسی ارشد. استاد راهنما مسلم صالحی. دانشگاه آزاد اسلامی واحد مرودشت.
- شیروانی هرنندی، کیمیا؛ اسماعیلیان، ساناز (۱۴۰۱). تاثیر قدرت ارتباطات بر مدیریت ارتباط با مشتری با میانجی گری مهارت های ارتباطی (مورد مطالعه: شرکت ایران خودرو). *پژوهش های علوم مدیریت*، ۱۱(۴)، ص ۲۴۵-۲۶۲.
- صفرزاده، محمد حسین؛ هوشمند کاشانی، عباس (۱۳۹۹). ویژگی های حسابرس، گرایش های حرفه ای و تجاری، و تاثیر آنها بر کیفیت حسابرسی. *مطالعات تجربی حسابداری مالی*، ۱۷(۶۸)، ص ۱۴۵-۱۶۵. <https://doi.org/10.22054/qjma.2021.50466.2132>
- گرفین، مورهد (۱۳۸۵). *رفتار سازمانی*. ترجمه سید مهدی الوانی و غلامرضا معمارزاده. تهران: انتشارات مروارید.
- ملکیان، اسفندیار؛ کامیابی، یحیی؛ ابراهیمی مجد، هادی (۱۴۰۱). ارائه مدلی برای ارتقاء کیفیت و مهارت حسابرس از دیدگاه حرفه و کارفرما. *پژوهش های تجربی حسابداری*، ۱۲(۳)، ص ۲۸۱-۳۰۰. <https://doi.org/10.22051/jera.2019.24663.2353>
- منتی، وحید؛ بابایی، مقداد (۱۳۹۳). *ارتباطات در حسابرسی داخلی*. در: دومین کنگره سالانه حسابرسی داخلی؛ ارزش آفرینی در اقتصاد، نقش آفرینی در فرهنگ. تهران: انجمن حسابرسان داخلی ایران.
- مهرانی، کاوه؛ یزدانی، سیما؛ بهبهانی نیا، پریسا سادات؛ اسکندر، هدی (۱۳۹۲). نحوه انتخاب استراتژی های مذاکرات با مدیر توسط حسابرس. *پژوهش حسابداری*، شماره ۸، ص ۱۰۱-۱۲۲. <https://doi.org/10.22051/ijar.2013.425>
- نصیرزاده، فرزانه؛ خلیفه سلطانی، ناهید سادات (۱۳۹۷). شناسایی مهارت ها، دانش و نگرش های لازم برای حسابرس امروز. *مطالعات اقتصاد، مدیریت مالی و حسابداری*، ۱۷(۴)، ص ۴۲-۶۵.
- Anderson, A.W. (2012). *The characteristics of a successful auditor*. Kansas Society of CPAs.
- Bame-Aldred, C.W. & Kida, T. (2007). A comparison of auditor and client initial negotiation positions and tactics. *Accounting Organizations and Society*, 32, p.497-512. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2006.07.001>

- Bazerman, M.H., Curhan, J.R., Moore, D.A. & Valley, K.L. (2000). Negotiation. *Annual Review of Psychology*, 51, p.279–314.
- Bennett, G.B. & Hatfield, R.C. (2013). The effect of the social mismatch between staff auditors and client management on the collection of audit evidence. *The Accounting Review*, 88(1), p.31–50. <https://doi.org/10.2308/accr-50286>
- Berlo, D. (1960). *The process of Communication*, Michigan State University. New York: Rinehart and Winston.
- Biek, M., Wood, W. & Chaiken, S. (1996). Working knowledge, cognitive processing, and attitudes: On the determinants of bias. *Personality and Social Psychology Bulletin*, 22(6), p.547–556. <https://doi.org/10.1177/0146167296226001>
- Brauer, M. & Chekroun, P. (2005). The relationship between perceived violation of social norms and social control: Situational factors in fluencing the reaction to deviance. *Journal of Applied Social Psychology*, 35(7), p.1519–1539. <https://doi.org/10.1111/j.1559-1816.2005.tb02182.x>
- Brazel, J.F., Agoglia, C.P. & Hatfield, R.C. (2004). Electronic versus face-to-face review: The effects of alternative forms of review on auditors' performance. *The Accounting Review*, 79(4), p.949–966. <https://doi.org/10.2308/accr.2004.79.4.949>
- Brock, T.C. (1967). Communication discrepancy and intent to persuade as determinants of counterargument production. *Journal of Experimental Social Psychology*, 3(3), p. 296–309. [https://doi.org/10.1016/0022-1031\(67\)90031-5](https://doi.org/10.1016/0022-1031(67)90031-5)
- Daft, R.L. & Lengel, R.H. (1986). Organizational information requirements, media richness and structural design. *Management Science*, 32(5), p.554–571. <https://doi.org/10.1287/mnsc.32.5.554>
- Dixon, J., Belnap, C., Albrecht, C. & Lee, K. (2010). The importance of soft skills. *Corporate Finance Review*, 14(6), p.35–38.
- Drolet, A.L. & Morris, M.W. (2000). Rapport in conflict resolution: Accounting for how face-to-face contact fosters mutual cooperation in mixed-motive conflicts. *Journal of Experimental Social Psychology*, 36(1), p.26–50. <https://doi.org/10.1006/jesp.1999.1395>
- Fehr, E. & Fischbacher, U. (2004). Social norms and human cooperation. *Trends in Cognitive Sciences*, 8(4), p.185–190. <https://doi.org/10.1016/j.tics.2004.02.007>
- Frohlich, N. & Oppenheimer, J. (1998). Some consequences of e-mail vs. face-to-face communication in experiment. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 35(3), p. 389–403. [https://doi.org/10.1016/S0167-2681\(98\)00044-4](https://doi.org/10.1016/S0167-2681(98)00044-4)
- Gibbins, M., Salterio, S. & Webb, A. (2001). Evidence about Auditor-Client Management Negotiation Concerning Client's Financial Reporting. *Journal of Accounting Research*, 39(3), p. 535-563. <https://doi.org/10.1111/1475-679X.00027>
- Ham, C.C., Hann, R.N., Rabier, M. & Wang, W. (2022). *Auditor skill demands and audit quality: Evidence from Job Postings*. Available at: SSRN 3727495 <https://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3727495>
- Hoffman, V.B. & Patton, J.M. (1997). Accountability, the dilution effect, and conservatism in auditors' fraud judgments. *Journal of Accounting Research*, 35(2), p. 227–237.
- Hussein, A. (2017). Importance of Generic Skills in Accounting Education: Evidence from Egypt. *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, 7(2), p. 16-35. <http://dx.doi.org/10.5296/ijafr.v7i2.11782>



- Jackson, D. (2012). Business undergraduates' perceptions of their capabilities in employability skills: Implications for industry and higher education. *Industry and Higher Education*, 26(5), p. 345–356. <https://doi.org/10.5367/ihe.2012.0117>
- Keating, J.P. & Brock, T.C. (1974). Acceptance of persuasion and the inhibition of counterargumentation under various distraction tasks. *Journal of Experimental Social Psychology*, 10(4), p.301–309. [https://doi.org/10.1016/0022-1031\(74\)90027-4](https://doi.org/10.1016/0022-1031(74)90027-4)
- Kleckner, R.A. (1985). *The deregulation of public accounting*. Accounting Education, p.157-162.
- Kruglanski, A.W., Webster, D.M. & Klem, A. (1993). Motivated resistance and openness to persuasion in the presence or absence of prior information. *Journal of Personality and Social Psychology*, 65(5), p. 861–876. <https://psycnet.apa.org/doi/10.1037/0022-3514.65.5.861>
- Kunda, Z. (1990). The case for motivated reasoning. *Psychological Bulletin*, 108(3), p. 480–498. <https://psycnet.apa.org/doi/10.1037/0033-2909.108.3.480>
- Lancaster, L.C. & Stillman, D. (2010). *The M-factor: How the Millennial Generation is Rocking the Workplace*. New York: HarperBusiness.
- Lindstedt, K. & Veerman, M. (2018). *Auditing auditor identities – Auditor attributes, professional and commercial orientations, and the implications for audit practice*. Working Paper, School of Health and Society, Hogskolan Kristiansad, Sweden.
- Lynch, A.L., Murthy, U.S. & Engle, T.J. (2009). Fraud brainstorming using computermediated communication: The effects of brainstorming technique and facilitation. *The Accounting Review*, 84(4), p. 1209–1232. <https://doi.org/10.2308/accr.2009.84.4.1209>
- May, C.A. & May, G.S. (2012). *Effective Writing: A Handbook for Accountants* (9<sup>th</sup> ed.). Boston: Prentice Hall.
- McCracken, S., Salterio, S.E. & Gibbins, M. (2008). Auditor-client management relationships and roles in negotiating financial reporting. *Accounting, Organizations and Society*, 33(4–5), p.362–383. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2007.09.002>
- Messier, W.F., Glover, S.M. & Prawitt, D.F. (2017). *Auditing & Assurance Services: A Systematic Approach* (10<sup>th</sup> ed.). New York, NY: McGraw-Hill Education.
- Nolder, C.J. & Kadous, K. (2018). Grounding the professional skepticism construct in mindset and attitude theory: a way forward. *Accounting, Organizations and Society*, 67, p.1-14. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2018.03.010>
- Norman, S.N. & Abdul Latiff, A.R. & Mohd Said, R. (2018). Employers Perception on Skill Competencies and the Actual Performance of Bachelor of Accounting Graduates in Malaysia. *International Academic Journal of Accounting and Financial Management*, 5(3), p. 88-95. <http://dx.doi.org/10.9756/IAJAFM/V5I2/1810019>
- Osterhouse, R.A. & Brock, T.C. (1970). Distraction increases yielding to propaganda by inhibiting counterarguing. *Journal of Personality and Social Psychology*, 15(4), p. 344–358. <https://doi.org/10.1037/h0029598>
- Saiewitz, A. & Kida, T. (2018). The effects of an auditor's communication mode and professional tone on client responses to audit inquiries. *Accounting, Organizations and Society*, 65, p.33-43. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2017.10.002>
- Short, J., Williams, E. & Christie, B. (1976). *The Social Psychology of Telecommunications*. London: John Wiley & Sons, Ltd.

- Short, J.A. (1974). Effects of medium of communication on experimental negotiation. *Human Relations*, 27(3), p.225–234. <https://doi.org/10.1177/001872677402700303>
- Siegel, G. (2000). Changing work roles demand new knowledge and skills. *Strategic Finance*, 81(8), p.65-6.
- Sorensen, K. & Ortegren, M. (2021). The next best thing: Social presence and accountability's impact on auditor professional skepticism. *Journal of Corporate Accounting & Finance*, 32(2), p.39-51. <https://doi.org/10.1002/jcaf.22484>
- Suh, K.S. (1999). Impact of communication medium on task performance and satisfaction: An examination of media-richness theory. *Information & Management*, 35(5), p.295–312. [https://doi.org/10.1016/S0378-7206\(98\)00097-4](https://doi.org/10.1016/S0378-7206(98)00097-4)
- Swaab, R.I., Galinsky, A.D., Medvec, V. & Diermeier, D.A. (2012). The communication orientation model: Explaining the diverse effects of sight, sound, and synchronicity on negotiation and group decision-making outcomes. *Personality and Social Psychology Review*, 16(1), p. 25–53. <https://doi.org/10.1177/1088868311417186>
- Tetlock, P.E., Skitka, L. & Boettger, R. (1989). Social and cognitive strategies for coping with accountability: Conformity, complexity, and bolstering. *Journal of Personality and Social Psychology*, 57(4), p. 632–640. <https://psycnet.apa.org/doi/10.1037/0022-3514.57.4.632>
- Trompeter, G. & Wright, A. (2010). The world has changed – have analytical procedure practices?. *Contemporary Accounting Research*, 27(2), p.669 –700. <https://doi.org/10.1111/j.1911-3846.2010.01021.x>
- Trotman, K., Wright, A. & Wright, S. (2009). An Examination of the effects of auditor rank on negotiation planning judgments. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 28(1), p.191–203. <https://doi.org/10.2308/aud.2009.28.1.191>
- Van Zant, A.B. & Kray, L.J. (2014). I can't lie to your face: Minimal face-to-face interaction promotes honesty. *Journal of Experimental Social Psychology*, 55, p.234–238. <https://doi.org/10.1016/j.jesp.2014.07.014>
- Westermann, K., Bedard, J.C. & Earley, C.E. (2015). Learning the 'craft' of auditing: A dynamic view of auditors' on-the-job learning. *Contemporary Accounting Research*, 32(3), p.864–896. <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12107>
- Wood, W. (1982). Retrieval of attitude-relevant information from memory: Effects on susceptibility to persuasion and on intrinsic motivation. *Journal of Personality and Social Psychology*, 42(5), p. 798–810. <https://doi.org/10.1037/0022-3514.42.5.798>