



## Ego Depletion, Professional Skepticism, and Decision-making Quality in Forensic Auditors

**Hani Shirowzhan\*** 

Ph.D. Candidate, Department of Accounting, Faculty of Administrative and Economic Sciences, University of Mazandaran, Babolsar, Iran. E-mail: h.shirojhan@stu.umz.ac.ir

**Hossien Fakhari** 

\*Corresponding Author, Prof., Department of Accounting, Faculty of Administrative and Economic Sciences, University of Mazandaran, Babolsar, Iran. E-mail: h.fakhari@umz.ac.ir

### Abstract

#### Objective

Judgment and decision-making are integral to any auditing activity and become more complex depending on the nature of the judgment and the subject of the decision. Therefore, identifying the factors that affect this process is essential. Among these factors, professional skepticism plays a significant role in the quality of judgment and decision-making. However, the impact of professional skepticism varies when the decision-maker experiences diminished self-control or ego depletion. This study is significant due to the diverse and economically consequential groups affected by accounting judgments and decision-making, and it helps justify why certain judgments and decisions are made. Consequently, the primary aim of this research is to examine the role of professional skepticism in shaping the quality of judgment and decision-making among forensic auditors and to explore the moderating effect of ego depletion on these processes.

#### Methods

The present research used a non-probability sampling method with available samples. Data were collected through standard questionnaire distribution and direct contact with 950 Iranian members of the official judiciary experts in accounting and auditing (members of the justice official expert and judicial authority), ultimately resulting in the receipt of 300 completed questionnaires. The data were analyzed using Structural Equation Modeling (SEM) with SPSS and Smart PLS software.

#### Results

The research findings are practically useful for diverse groups and offer valuable insights to both the forensic auditing community and researchers. The results indicate that

professional skepticism has a significant and positive effect on the quality of judgment and decision-making. In other words, an increase in professional skepticism improves the quality of judgment and decision-making among forensic auditors. Additionally, the findings suggest that most forensic auditors face issues related to overwork, which is the primary cause of ego depletion. Generally, ego depletion leads to a decrease in professional skepticism, ultimately resulting in a decline in the quality of judgment and decision-making among forensic auditors. Further findings showed that although there is a positive relationship between professional skepticism and the quality of judgment and decision-making, the effect of ego depletion is negative. However, this relationship varies at different levels.

### Conclusion

The research findings can contribute to enhancing the productivity of forensic auditors concerning judgment and decision-making. In conclusion, these findings can be instrumental in diagnosing professional issues and elucidating factors that influence the quality of judgment and decision-making among forensic auditors. Additionally, third parties could be considered stakeholders in understanding why decision-makers make certain decisions and the consequences of those decisions.

**Keywords:** Ego depletion, Forensic auditors, Judgment and decision-making quality, Professional skepticism.

**Citation:** Shirowzhan, Hani & Fakhari, Hossien (2024). Ego Depletion, Professional Skepticism, and Decision-making Quality in Forensic Auditors. *Accounting and Auditing Review*, 31(2), 290-314. (in Persian)

Accounting and Auditing Review, 2024, Vol. 31, No.2, pp. 290- 314

Published by University of Tehran, Faculty of Management

<https://doi.org/10.22059/ACCTGREV.2024.371846.1008909>

Article Type: Research Paper

© Authors

Received: February 12, 2024

Received in revised form: March 05, 2024

Accepted: May 06, 2024

Published online: July 20, 2024



## تقلیل منیت، تردید حرفه‌ای و کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابرسان قضایی

هانی شیراوژن

دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، دانشکده اداری و علوم اقتصادی، دانشگاه مازندران، بابلسر، ایران. رایانامه: h.shirojhan@stu.umz.ac.ir

حسین فخاری\*

\* نویسنده مسئول، استاد، گروه حسابداری، دانشکده اداری و علوم اقتصادی، دانشگاه مازندران، بابلسر، ایران. رایانامه: h.fakhari@umz.ac.ir

### چکیده

**هدف:** قضاوت و تصمیم‌گیری عملی اجتناب‌ناپذیر در هرگونه فعالیت حسابرسی و ممیزی است که برحسب محتوای قضاوت و موضوع تصمیم‌گیری پیچیده‌تر می‌شود و بر همین اساس، تبیین عوامل مؤثر بر آن ضروری است. در بین این عوامل، تردید حرفه‌ای به‌عنوان نوعی نگرش، روی کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری نقش بسزایی دارد؛ اما این اثر زمانی که قضاوت‌کننده در وضعیت کاهش خودکنترلی یا تقلیل منیت قرار می‌گیرد، متفاوت می‌شود؛ زیرا معمولاً تقلیل منیت با کاهش تردید حرفه‌ای همراه است. اهمیت پژوهش حاضر از این جهت است که اولاً گروه‌هایی که تحت تأثیر قضاوت‌ها و تصمیم‌گیری حسابداری قرار می‌گیرند، زیاد و متنوع هستند. همچنین این اثرها پیامدهای اقتصادی بالاهمیتی دارند و در نهایت پاسخی برای چرایی قضاوت و تصمیم‌گیری فراهم می‌آورند. بر همین اساس، هدف پژوهش حاضر بررسی نقش تردید حرفه‌ای بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابرسان قضایی با نقش تعدیل‌کنندگی تقلیل منیت است.

**روش:** در پژوهش حاضر از روش نمونه‌گیری غیراحتمالی نمونه‌های در دسترس استفاده شده است. داده‌های این پژوهش از طریق توزیع پرسش‌نامه استاندارد و مراجعه مستقیم به ۹۵۰ نفر از کارشناسان رسمی در شاخه حسابداری و حسابرسی (عضو کانون و قوه قضاییه) ایران که در نهایت به دریافت ۳۰۰ پرسش‌نامه انجامید، جمع‌آوری شده و با استفاده از روش معادلات ساختاری (SEM) و به‌کمک نرم‌افزارهای اسپس‌اس و اسمارت پی‌ال‌اس تجزیه و تحلیل شدند.

**یافته‌ها:** یافته‌ها نشان داد که تردید حرفه‌ای بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری اثر مثبت و معنادار دارد. به عبارت دیگر، با افزایش تردید حرفه‌ای، کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان قضایی بهبود می‌یابد. همچنین یافته‌ها نشان داد که اغلب حسابرسان قضایی با مشکل اضافه‌کاری مواجهند که دلیل اصلی تقلیل منیت در آنان است. به‌طور کلی، تقلیل منیت تردید حرفه‌ای را کاهش داده و در نهایت به کاهش کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابرسان قضایی منجر شده است. سایر یافته‌ها نشان داد که به‌طور کلی، بین اعمال تردید حرفه‌ای و کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری ارتباط مثبتی وجود دارد و همچنین، اثر تقلیل منیت بر این ارتباط منفی است؛ ولی این ارتباط در سطوح مختلف متفاوت است.

**نتیجه‌گیری:** یافته‌های پژوهش برای گروه‌های مختلفی مفید است. انتظار داریم که یافته‌های این پژوهش دربردارنده پیشنهادهایی به جامعه حسابرسان قضایی و پژوهشگران باشد. همچنین یافته‌های پژوهش می‌تواند برای تقویت تدوین قوانین در خصوص حسابرسان قضایی مفید باشد؛ به این گونه که تردید حرفه‌ای را به‌عنوان بخشی از منشور اخلاقی حسابرسان قضایی گنجانند. همچنین با درک از آن می‌توان موجب ارتقای بهره‌وری حسابرسان قضایی از منظر قضاوت و تصمیم‌گیری شد. در نهایت، می‌توان از این یافته‌ها برای آسیب‌شناسی حرفه و تبیین عوامل مؤثر بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان قضایی بهره برد.

**کلیدواژه‌ها:** تردید حرفه‌ای، تقلیل منیت، حسابرسان قضایی، کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری.

**استناد:** شیراوژن، هانی و فخاری، حسین (۱۴۰۳). تقلیل منیت، تردید حرفه‌ای و کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابرسان قضایی. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۳۱(۲)، ۲۹۰-۳۱۴.

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۱۱/۲۳

تاریخ ویرایش: ۱۴۰۲/۱۲/۱۵

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۰۲/۱۷

تاریخ انتشار: ۱۴۰۳/۰۴/۳۰

doi: <https://doi.org/10.22059/ACCTGREV.2024.371846.1008909>

بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۱۴۰۳، دوره ۳۱، شماره ۲، صص. ۲۹۰-۳۱۴

ناشر: دانشکده مدیریت دانشگاه تهران

نوع مقاله: علمی پژوهشی

© نویسندگان

## مقدمه

کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان، یکی از مقوله‌های بحث‌برانگیز در ادبیات حسابرسی است؛ زیرا «کیفیت حسابرسی» از طریق چگونگی کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان ارزیابی می‌شود. با وجود معیارهای متفاوت برای بررسی کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان (بونر<sup>۱</sup>، ۲۰۰۷) بر اساس نظریهٔ حرفه‌ای<sup>۲</sup>، کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری زمانی مطلوب است که با استانداردهای حسابرسی انطباق بیشتری داشته باشد. از سوی دیگر، با توجه به افزایش نقش موضوع قضاوت در رسوایی‌های مالی اخیر، همانند فسادهای مالی امیر منصور آریا در سال ۱۳۹۰ (قاسمی، ۱۳۹۱)، فولاد مبارکه سپاهان در سال ۱۴۰۰ (قورچیان، ۱۴۰۱)، چای دیش در سال ۱۴۰۲ (خبرگزاری تابناک، ۱۴۰۲)، جنرال الکتریک در سال ۲۰۱۹ (نقوی<sup>۳</sup>، ۲۰۲۰)، اولیپاس<sup>۴</sup> در سال ۲۰۱۱ و لیمن برادرز<sup>۵</sup> در سال ۲۰۱۰ (آکمن، آکار و قیزیل<sup>۶</sup>، ۲۰۲۰)، اهمیت کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری افزایش یافته است؛ به طوری که به فعالیت‌های نظارتی حسابرسان قضایی و کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری آنان نیز تسری یافته است (هاندویو و واردنی<sup>۷</sup>، ۲۰۲۰).

مطابق با آئین‌نامه حرفه‌ای حسابرسان قضایی، به طور کلی حسابرسان قضایی به بررسی مسائلی از جمله شناسایی تقلب، مشکلات تداوم فعالیت شرکت‌ها، حل و فصل اختلافات مالی<sup>۸</sup> (تیواری و دبنث<sup>۹</sup>، ۲۰۱۷)، ارزیابی ارزش منصفانه<sup>۱۰</sup>، ارزیابی میزان خسارت<sup>۱۱</sup> و ورشکستگی<sup>۱۲</sup> (دی‌گابریل و لوهری<sup>۱۳</sup>، ۲۰۱۶) می‌پردازند. در ایران نیز کارشناسان رسمی دادگستری و قضایی در نقش حسابرسان قضایی با پرونده‌هایی مشابه سروکار دارند که نیازمند قضاوت و تصمیم حرفه‌ای آنان است. بر همین اساس، عوامل مؤثر بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری این گروه از حسابرسان با اهمیت تلقی می‌شود. اگرچه ادبیات نشان می‌دهد که به طور کلی سه دسته عوامل فردی (ملانظری و اسماعیلی‌کیا، ۱۳۹۳؛ نظری‌پور و زکی‌زاده، ۱۴۰۱؛ بایزدی، مرفوع و صدیقی، ۱۴۰۱؛ نیکبخت، مسلمان عبدال، سلیمانی فارسانی و شاهین فرد، ۱۴۰۲) و محیطی (شهبازی و مهرانی، ۱۳۹۹) و عوامل مربوط به نوع کار (عموزاد مهدیرجی، تاری وردی و رجبی، ۱۴۰۲؛ هارلی<sup>۱۴</sup>، ۲۰۱۹) عوامل مؤثر بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری هستند (بونر، ۲۰۰۷)؛ ولی عوامل مؤثر زیادی از سه گروه مذکور وجود دارد که به طور خاص، تأثیر آن‌ها بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری بررسی نشده است. در بین این عوامل، تردید حرفه‌ای و تقلیل مَنیت<sup>۱۵</sup> از جمله عوامل نگرشی - رفتاری هستند که با وجود تکرار مطالعه‌شان (حاجیه‌ها، گودرزی و فتاحی، ۱۳۹۲؛ علی‌زاده، حصارزاده و باقرپور، ۱۳۹۵؛ تحریری و پیری سقرلو، ۱۳۹۵؛ صفی‌خانی، صفرزاده و اثنی‌عشری،

1. Bonner
2. Professional Theory
3. Naqvi
4. Olympus
5. Lehman Brothers
6. Akman, Acar & Kizil
7. Handoyo and Wardani
8. Dispute resolution and advisory
9. Tiwari and Debnath
10. the fair value of financial reporting
11. Personal injury
12. bankruptcy
13. DiGabriele and Lohrey
14. Hurley
15. Professional skepticism and Ego depletion

۱۴۰۱؛ هارلی، ۲۰۱۷، مولیس و هتفیلد<sup>۱</sup>، ۲۰۱۸؛ بونر، ماجرز و ریتز<sup>۲</sup>، ۲۰۱۸؛ هارلی، ۲۰۱۹؛ مورسیتا، مستفیدا و راخمادیه<sup>۳</sup>، ۲۰۱۹)، کمتر به‌طور هم‌زمان و به‌طور خاص در حرفه حسابرسان بررسی شده‌اند. در خصوص این عوامل بسیاری از پژوهشگران معتقدند که به‌علت ماهیت فعالیت حسابرسان قضایی و مشغله زیاد حسابرسان قضایی (خیاط بهبهان، ۱۳۹۹)، تردید حرفه‌ای و تقلیل منیت می‌تواند تأثیر جدی بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری داشته باشند (کارپنتر، دورتسچی و گینور<sup>۴</sup>، ۲۰۱۱؛ هارلی، ۲۰۱۷؛ هردایس و خلیفه<sup>۵</sup>، ۲۰۱۸؛ هارلی، ۲۰۱۹؛ دونلی، کاپلان و وینسون<sup>۶</sup>، ۲۰۲۱). همچنین از آنجا که حسابرسان قضایی در ایران فعالیت‌های حسابرسی خود را نه به‌عنوان شغل اصلی، بلکه به‌دلیل مسائل اقتصادی و انگیزشی به‌عنوان شغل دوم انتخاب می‌کنند (یعقوبی‌پور و متقی، ۱۳۹۳)، وقوع تقلیل منیت یا تقلیل خودکنترلی در زمان اجرای حسابرسی در رفتار آنان، به‌دلیل حجم بالای کاری و پیچیدگی شغلی (هارلی، ۲۰۱۹) امری متداول است که به بررسی نیاز دارد؛ بدین صورت که تقلیل منیت باعث کاهش خودکنترلی شده (اشمیکل<sup>۷</sup>، ۲۰۰۷) و با کاهش خودکنترلی، کاهش انگیزه و تلاش اتفاق افتاده و در نهایت به کاهش کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری منجر می‌شود.

به‌طور کلی، تردید حرفه‌ای به‌معنای ذهنیت پرسشگر و ارزیابی منتقدانه شواهد است (نکل و همکاران<sup>۸</sup>، ۲۰۱۳؛ دنیس<sup>۹</sup>، ۲۰۱۸؛ استاندارد حسابرسی شماره ۲۰۰، ۱۳۹۱)؛ از این رو با توجه به تأثیر کارکرد حسابرسان بر منافع عمومی، حسابرسان باید تردید حرفه‌ای را در فعالیت‌های خود اعمال کنند (فدراسیون بین‌المللی حسابداران<sup>۱۰</sup>، ۲۰۱۲). نولدز و کادوس<sup>۱۱</sup> (۲۰۱۸) و دونلی و همکاران (۲۰۲۱) معتقدند که نگرش تردید حرفه‌ای بر قضاوت و تصمیم‌گیری اثر مثبتی دارد؛ اما با وجود این، بررسی اهمیت تردید حرفه‌ای به‌عنوان عامل مؤثر در کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری در بین حسابرسان قضایی، همچنان خلأ پژوهشی محسوب می‌شود. شواهد نشان می‌دهد با اینکه در قانون شورای عالی کارشناسان رسمی دادگستری ایران<sup>۱۲</sup>، به مواردی مانند نظریه کارشناسی، اظهارنظر کارشناسی، مستدل بودن شواهد و نگاه شفاف اشاره شده است (بخارائی، ۱۳۸۹)، برخلاف استاندارد حسابرسی ایران، تردید حرفه‌ای به‌طور صریح و شفاف در قانون و منشور اخلاق حرفه‌ای کارشناسان رسمی دادگستری ایران وجود ندارد؛ اگرچه به‌طور غیر مستقیم به آن اشاره شده است (قانون کارشناسان رسمی دادگستری شماره ۱۹) که همین موضوع اهمیت بررسی تردید حرفه‌ای را به‌صورت مجزا به‌عنوان موضوع پژوهش، ضروری می‌سازد.

1. Mullis and Hatfield
2. Bonner, Majors & Ritter
3. Mursita, Mustafida & Rachmadia
4. Carpenter, Durtschi & Gaynor
5. Hardies & Khalifa
6. Donnelly, Kaplan & Vinson
7. Schmeichel
8. Knechel et al.
9. Denis
10. IFAC
11. Nolder and Kadous
12. Official judicial experts' laws, No.19

از سوی دیگر، ویژگی روان‌شناختی تقلیل مَنیت در حوزه حسابرسی (که دانشی مبتنی بر قضاوت و تصمیم‌گیری است) به‌عنوان یکی از عوامل با اهمیت، می‌تواند بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری اثرگذار باشد (دونلی و همکاران، ۲۰۲۱). این پدیده عاملی موقعیتی و موقتی است که می‌تواند به‌دلیل ماهیت کار حسابرسی اتفاق بیفتد. بنابراین انتظار می‌رود حسابرسان قضایی نیز که به‌دلیل حجم کار زیاد معمولاً با تقلیل مَنیت روبه‌رو می‌شوند، دچار کاهش در کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری شوند (هارلی، ۲۰۱۹). در همین خصوص هارلی (۲۰۱۹) و دونلی و همکاران (۲۰۲۱) نشان داده‌اند هنگامی که حسابرسان مستقل دچار تقلیل مَنیت می‌شوند، بر اساس نظریه خودکنترلی<sup>۱</sup> کارایی خود را در ادامه فعالیت از دست می‌دهند و در نهایت کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری آن‌ها کاهش می‌یابد. پژوهش آنان در خصوص حسابرسان مستقل بوده است؛ اما مرور ادبیات نشان می‌دهد که در خصوص حسابرسان قضایی پژوهش مستقلی انجام نشده است. بر همین اساس، هدف اصلی پژوهش حاضر بررسی نقش تعدیل‌کنندگی تقلیل مَنیت در اثر تردید حرفه‌ای بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری است.

انتظار می‌رود یافته‌های پژوهش حاضر به‌منظور تقویت فرایند تدوین قوانین مرتبط با حسابرسان قضایی اثربخش باشد و بتوان مطابق با یافته‌ها، تردید حرفه‌ای را به‌عنوان بخشی از منشور اخلاقی حسابرسان قضایی در نظر گرفت. علاوه‌براین، درک بهتر از این یافته‌ها می‌تواند به بهبود کارایی حسابرسان قضایی از منظر قضاوت و تصمیم‌گیری بینجامد. همچنین یافته‌های پژوهش حاضر می‌تواند جهت آسیب‌شناسی حرفه و تبیین عوامل مؤثر بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان قضایی به کار رود. با در نظر گرفتن چنین اهمیتی پژوهش حاضر درصدد است تا به این سؤال پاسخ دهد که نقش تعدیلگر تقلیل مَنیت، در اثر تردید حرفه‌ای بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری چیست؟ در ادامه مقاله به این ترتیب ساختار بندی شده است: در ابتدا مبانی نظری و پیشینه پژوهش، روش‌شناسی پژوهش و یافته‌ها ارائه شده است و در نهایت با بحث و نتیجه‌گیری خاتمه می‌یابد.

## مبانی نظری

### تردید حرفه‌ای و کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری

مرور ادبیات نشان می‌دهد که در خصوص مفهوم تردید حرفه‌ای دیدگاه‌های متفاوتی وجود دارد. از دیدگاه قانون‌گذاران تردید حرفه‌ای یک نوع نگرش<sup>۲</sup> تلقی می‌شود؛ اما از دیدگاه افراد حرفه‌ای، تردید حرفه‌ای نوعی شیوه تفکر<sup>۳</sup> است (نولدر و کادوس، ۲۰۱۸). با وجود این تعاریف، مرور ادبیات نشان می‌دهد که هیچ‌یک از دیدگاه‌های فوق، نتوانستند معیاری را برای اندازه‌گیری وضعیت<sup>۴</sup> تردید حرفه‌ای ارائه کنند؛ بلکه صرفاً نگرش شکاکانه را اندازه‌گیری کرده‌اند. با این حال به‌طور کلی پژوهشگران معتقدند که عدم وجود تردید حرفه‌ای، اثر منفی بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری دارد؛ اگرچه ممکن است همیشه این طور نباشد (دونلی و همکاران، ۲۰۲۱).

1. Self-control Theory
2. Attitude
3. Mindset
4. State

همچنین برخی دیگر از پژوهشگران معتقدند که تردید حرفه‌ای نوعی ویژگی فردی<sup>۱</sup> است (رانزیلا، چوالیر، هرمان، گلوور و پراویت<sup>۲</sup>، ۲۰۱۱؛ گلوور و پراویت<sup>۳</sup>، ۲۰۱۴؛ کوآداکرز، گروت و رایت<sup>۴</sup>، ۲۰۱۴؛ کوهن، دالتون و هارپ<sup>۵</sup>، ۲۰۱۷)؛ در حالی که دیگر پژوهشگران آن را نوعی رفتار تلقی می‌کنند که به ارزیابی بیشتری از ریسک منجر می‌شود (نلسون<sup>۶</sup>، ۲۰۰۹). البته آنان روش اندازه‌گیری غیرمستقیمی را برای سنجش میزان تردید حرفه‌ای از طریق «برآورد میزان ریسک توسط تصمیم‌گیرنده» ارائه کرده‌اند (حاجیها و همکاران، ۱۳۹۲؛ حسینی، بنی مهد و صفری، ۱۳۹۸؛ صفی‌خانی و همکاران، ۱۴۰۱؛ برازل، هتفیلد، نیکل و پارسونز<sup>۸</sup>، ۲۰۱۹؛ رز، سو و تیودو<sup>۹</sup>، ۲۰۲۰). همچنین بر اساس آخرین مطالعات، نولدر و کادوس (۲۰۱۸) تردید حرفه‌ای را ترکیبی از شیوه تفکر و نگرش می‌دانند. به عقیده آنان مفهوم تردید حرفه‌ای تحت تأثیر شیوه تفکر (فعلی) و نگرش (گذشته) است که با اعمال در فرایندهای شناختی و قضاوت به قصد و نیت منجر می‌شود و در نهایت به عمل خاص یعنی تصمیم‌گیری می‌انجامد، البته آنان در نهایت نظریه شیوه تفکر را نسبت به دیگر دیدگاه‌ها غالب می‌دانند.

راسو<sup>۱۰</sup> (۲۰۱۳) در تبیین شیوه تفکر با عنوان مبانی اعمال تردید حرفه‌ای بر اساس نظریه گولویترز و بایر<sup>۱۱</sup> (۱۹۹۹) بیان می‌کند که قضاوت و عمل شکاکانه، مستلزم تعامل بین فرایندهای شناختی و انگیزشی<sup>۱۲</sup> است و متشکل از دو شیوه تفکر بی‌طرفانه<sup>۱۳</sup> و هدفمند<sup>۱۴</sup> است. همچنین او معتقد است که این دو شیوه تفکر، در چگونگی فرایندهای شناختی و قضاوت که در نهایت به تصمیم‌گیری منجر می‌شود، نقش مهمی ایفا می‌کنند؛ به این معنا که شیوه تفکر بر میزان تردید حرفه‌ای اثر می‌گذارد و در نهایت به رفتار خاص منجر می‌شود. او معتقد است افراد دارای شیوه تفکر بی‌طرفانه، به‌طور مستقل به فرایند قضاوت و تصمیم‌گیری وارد می‌شوند و هنگام قضاوت و تصمیم‌گیری، به‌دنبال پاسخ‌های صحیح هستند (گولویترز و بایر، ۱۹۹۹) و روی محتوای اطلاعات (منفی یا مثبت) حساس نیستند (فوجیتا، گولویترز و اوتینگن<sup>۱۵</sup>، ۲۰۰۷؛ راسو، ۲۰۱۳)؛ اما افرادی که به‌دنبال نتیجه خاص یا راه‌کار تأییدکننده شواهد هستند، از شیوه تفکر هدفمند استفاده می‌کنند که در نهایت به در نظر گرفتن اطلاعات خاص منجر می‌شود (فوجیتا و همکاران، ۲۰۰۷؛ راسو، ۲۰۱۳). همچنین به عقیده بک‌اوف، بامبر و کارپنتر<sup>۱۶</sup> (۲۰۱۱) ورود به شیوه تفکر هدفمند «نقطه بدون بازگشت» به بی‌طرفی است. بنابراین، حساب‌رسان سعی می‌کنند مدت زمان بهره‌مندی از دیدگاه بی‌طرفانه را هنگامی افزایش دهند که با ارزیابی شواهد پیچیده مواجهند؛ زیرا در چنین وضعیتی بی‌طرفی آنان حفظ می‌شود.

1. Characteristic
2. Ranzilla, Chevalier, Herrmann, Glover & Prawitt
3. Glover & Prawitt
4. Quadackers, Groot & Wright
5. Cohen, Dalton & Harp
6. Behaviour
7. Nelson
8. Brasel, Hatfield, Nickell & Parsons
9. Rose, Rose, Suh & Thibodeau
10. Rasso
11. Gollwitzer and Bayer
12. Cognitive and motivational processes
13. Deliberative mindset
14. Implemental mindset
15. Fujita, Gollwitzer & Oettingen
16. Backof, Bamber & Carpenter

گرفت، هامرسل، کادوس و یانگ<sup>۱</sup> (۲۰۱۵) معتقدند هنگامی که حسابرسان از شیوه تفکر بی‌طرفانه استفاده می‌کنند، توانایی خود را در اعمال قضاوت و تصمیم‌گیری افزایش می‌دهند؛ زیرا آنان از تفکر منتقدانه در مواجهه با ارزیابی شواهد استفاده می‌کنند؛ اما حسابرسانی که از شیوه تفکر هدفمند در قضاوت و تصمیم‌گیری خود استفاده می‌کنند، هنگام قضاوت و تصمیم‌گیری با خطاهای متعددی مواجهند؛ زیرا این احتمال وجود دارد که آنان فقط به استراتژی‌های پیشین خود اتکا کنند و هنگام ارزیابی شواهد حسابرسی، از راه‌کارهای دیگر استفاده نکنند و میزان تردید حرفه‌ای آنان کاهش یابد که می‌تواند به کیفیت پایین قضاوت و تصمیم‌گیری منجر شود. همچنین، به عقیده کرین، هاپ وود، پاچینی و یانگ<sup>۲</sup> (۲۰۱۵) و آتیکا و روچایاتون<sup>۳</sup> (۲۰۲۳) حسابرسان قضایی و حسابرسان مستقل در اعمال تردید حرفه‌ای تحت تأثیر شیوه تفکر یکسانی هستند و تنها تفاوت دو گروه در روش اظهارنظر آنان مطابق با مقرراتشان است. از این رو انتظار می‌رود که بر اساس نظریه شیوه تفکر، میزان تردید حرفه‌ای در افراد با توجه به شیوه تفکرشان متفاوت باشد (نلسون، ۲۰۰۹؛ نولدر و کادوس، ۲۰۱۸) و از آنجایی که تردید حرفه‌ای متفاوت، به اعمال دقت حرفه‌ای و مستندسازی‌های متفاوت منجر می‌شود (هرت<sup>۴</sup>، ۲۰۱۳؛ برازل، جکسون، شیفر و استوارت<sup>۵</sup>، ۲۰۱۶؛ نولدر و کادوس، ۲۰۱۸؛ ورمی و آسره<sup>۶</sup>، ۲۰۲۱؛ مک‌الیستر، بلای و کادوس<sup>۷</sup>، ۲۰۲۱؛ نولدر و همکاران، ۲۰۲۲)؛ می‌تواند بر چگونگی کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری اثر بگذارد.

همچنین رجبعلی‌زاده و همکاران (۱۳۹۵) تردید حرفه‌ای را به شیوه تفکر مربوط می‌کنند؛ یعنی تردید حرفه‌ای تحت تأثیر شیوه تفکر شکاکانه و بی‌طرفانه قرار دارد. عواملی که می‌توانند سبب میزان متفاوتی از انگیزه و تلاش و در نهایت کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری شوند. در همین خصوص، تحریری و پیری سقرلو (۱۳۹۵) نیز معتقدند که میزان اعمال تردید حرفه‌ای حسابرسان تحت تأثیر نگرش آنان است؛ اما نوع نگرش و اعمال تردید حرفه‌ای با توجه به جنسیت، تجربه و سن آنان متفاوت است. بنابراین نمی‌توان به مفهوم واحدی از تردید حرفه‌ای در حسابرسان ایرانی دست یافت. در نهایت، آنان معتقدند که تردید حرفه‌ای بر قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان اثر دارد.

به‌طور کلی این ادبیات و پژوهش‌ها نشان داده است که میزان تردید حرفه‌ای تحت تأثیر نوع نگرش و شیوه تفکر است؛ به‌گونه‌ای که می‌تواند بر انگیزه فردی اثر بگذارد و باعث تغییر در میزان، شدت و جهت تلاش حسابرسان قضایی شود که در نهایت بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری اثر بگذارد. بر همین اساس در مطابقت با نظریه‌های شیوه تفکر و نگرش، فرضیه اول پژوهش به شرح زیر ارائه شده است:

**فرضیه اول:** تردید حرفه‌ای بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان قضایی اثر دارد.

1. Griffith, Hammersley, Kadous & Young
2. Crain, Hopwood, Pacini & Young
3. Atika and Rochayatun
4. Hurtt
5. Brazel, Jackson, Schaefer & Stewart
6. Verwey and Asare
7. McAllister, Blay & Kadous



### نقش تعدیل‌کنندگی تقلیل منیت در اثر تردید حرفه‌ای بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری

خودکنترلی به معنای کنترل رفتار خود و تطبیق آن با الگوهای مشخص یا در راستای اهداف بلندمدت تعریف شده است. به عبارت دیگر، منیت (خود) همان قدرت خودکنترلی<sup>۱</sup> یا مهار احساسات است (هارلی، ۲۰۱۷) و کاهش قدرت منیت (خود)<sup>۲</sup> به خودکنترلی وابسته است (بامیستر، براتسلوسکی، موراوون و تایس<sup>۳</sup>، ۱۹۹۸؛ بامیستر و هیترتون<sup>۴</sup>، ۱۹۹۶؛ مولر، دسی و ریان<sup>۵</sup>، ۲۰۰۶؛ وهس و همکاران<sup>۶</sup>، ۲۰۰۸). پژوهشگران معتقدند که تقلیل منیت، افراد را با عواقب مختلفی نظیر عدم اطمینان افراد نسبت به شریک (انیسورت، باومایستر، آریلی و وهس<sup>۷</sup>، ۲۰۱۴)، افزایش نگرانی در افراد نسبت به شرایط فعلی (برترمس، انگلرت، دیکهاوزر و باومایستر<sup>۸</sup>، ۲۰۱۳)، لحاظ درصد ریسک بالا در تصمیم‌گیری (فیسچر، کاستنمولر و عسل<sup>۹</sup>، ۲۰۱۲)، منفی‌گرایی بیش از حد به آینده (لی، نای، زنگ، هانتون و اسمیت<sup>۱۰</sup>، ۲۰۱۳) روبه‌رو کند؛ اما از آنجایی که حوزه حسابرسی مملو از قضاوت و تصمیم‌گیری است و پدیده روان‌شناختی تقلیل منیت، به‌عنوان یکی از عوامل رفتاری با اهمیت، می‌تواند بر فرایندهای شناختی و انگیزه تلاش حسابرسان قضایی اثر گذارد و از این طریق به تغییر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری آن‌ها منجر شود.

مولیس و هتفیلد (۲۰۱۸) معتقدند که حسابرسان در موقعیت تقلیل منیت به وقوع خطاهای مفهومی<sup>۱۱</sup> در صورت‌های مالی کمتر از خطاهای فنی<sup>۱۲</sup> دقت می‌کنند؛ زیرا تشخیص خطاهای مفهومی در صورت‌های مالی نیازمند استفاده بیشتر از منابع شناختی و منابع خودکنترلی است و در زمان تقلیل منیت این منابع کاهش می‌یابد و خطاهای مفهومی بیشتر می‌شود؛ به این معنا که در طی فرایند حسابرسی، منابع شناختی و خودکنترلی به تدریج کاهش می‌یابند و به تقلیل منیت تبدیل می‌شوند و با وقوع تقلیل منیت که با پیامد کاهش خودکنترلی همراه است، کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان کاهش می‌یابد و چنین کاهش نیز می‌تواند به خطاهای فنی منجر شود. همچنین بر اساس نظریه خودکنترلی، هنگامی که حسابرسان از منابع خودکنترلی و منابع شناختی کافی برخوردار باشند، شک مطلوبی در مقابل شواهد دارند. به عبارت دیگر، آنان معتقدند که تردید حرفه‌ای نوعی ارزیابی منتقدانه و پردازش هشیارانه<sup>۱۳</sup> است که حسابرسان در طی فرایند حسابرسی با آن مواجهند (هارلی، ۲۰۱۷؛ هارلی، ۲۰۱۹؛ دونلی و همکاران، ۲۰۲۱). بنابراین تقلیل منیت به‌عنوان عامل محدودکننده منابع خودکنترلی از طریق عدم تمرکز، بی‌انگیزگی حین انجام وظایف حسابرسی، تأخیر بیش از حد در انجام وظایف بر میزان و نوع شواهد جمع‌آوری شده اثر می‌گذارد و از این طریق در نهایت موجب تعدیل‌کنندگی اثر تردید حرفه‌ای بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان می‌شود (هارلی، ۲۰۱۵). به عبارت دیگر،

1. Self-Control
2. Ego Depletion
3. Baumeister, Bratslavsky, Muraven & Tice
4. Baumeister and Heatherton
5. Moller, Deci & Ryan
6. Vohs et al.
7. Ainsworth, Baumeister, Arieli & Vohs
8. Bertrams, Englert, Dickhäuser & Baumeister
9. Fischer, Kastenmüller & Asal
10. Li, Nie, Zeng, Huntoon & Smith
11. Conceptual Errors
12. Technical Errors
13. Vigilant processing and Critical assessment

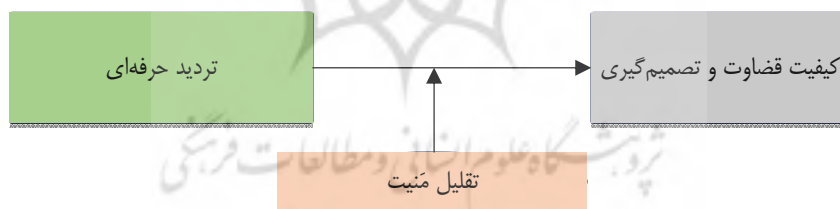
این رفتار در نهایت باعث کاهش کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری می‌شود. بر همین اساس در مطابقت با نظریه خودکنترلی، فرضیه دوم پژوهش به شرح زیر ارائه شده است:

**فرضیه دوم:** تقلیل مَنیت رابطه بین تردید حرفه‌ای و کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری در حساب‌برسان قضایی را تعدیل می‌کند.

### روش‌شناسی پژوهش

با در نظر گرفتن مفاهیم نظری و پژوهش‌های پیشین، پژوهش حاضر نقش تعدیلگری متغیر تقلیل مَنیت را در اثر تردید حرفه‌ای بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری حساب‌برسان قضایی را به روش پیمایشی در طی دوره زمانی خردادماه تا آبان ۱۴۰۲ بررسی کرده است. در این پژوهش از روش معادلات ساختاری (SEM) و نرم‌افزارهای اسپس‌اس و اسمارت پی‌ال‌اس برای تجزیه و تحلیل داده‌ها استفاده شده است. پرسش‌نامه‌ها و آزمون استفاده شده در پژوهش حاضر، استاندارد و از پایایی و روایی برخوردار است.

بررسی ادبیات مبانی نظری نشان داده است که تردید حرفه‌ای مطابق با نظریه شیوه تفکر و انگیزه و تلاش، بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری اثر دارد. افزون بر این، تقلیل مَنیت بر اساس نظریه‌های خودکنترلی و انگیزه و تلاش، در اثر تردید حرفه‌ای بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری نقش تعدیلگری دارد. بدین ترتیب، مدل مفهومی پژوهش حاضر به صورت زیر است.



شکل ۱. مدل نظری پژوهش

### تعیین جامعه آماری

جامعه آماری پژوهش حاضر، ۳۲۷۸ کارشناس رسمی دادگستری عضو کانون کارشناسان دادگستری و قوه قضاییه در سال ۱۴۰۲ بود. مراجعه مستقیم به آزمودنی‌ها، به منظور تکمیل آزمون اثر استروپ کلاسیک<sup>۱</sup> با محدودیت‌های زمانی و هزینه‌ای روبه‌رو بود؛ به همین دلیل، بر اساس آزمون کوکران که حداقل آزمودنی‌ها به میزان ۳۰۰ نفر را برای تکمیل نمونه آماری پژوهشی بیش از ۱۰۰۰ نفر ضروری می‌داند، به ارسال ۹۵۰ پرسش‌نامه به شرکت‌کنندگان اقدام شد که با دریافت حداقل ۳۰۰ پرسش‌نامه‌ای که امکان دسترسی مستقیم به آزمودنی‌ها وجود داشت، این فرایند متوقف و داده‌های مربوط به این افراد تجزیه و تحلیل شد.

1. Stroop Classic Effect

## سنجش متغیرهای پژوهش

### متغیر وابسته: کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری

در پژوهش حاضر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری بر مبنای «نظریه حرفه‌ای» سنجیده شده است. بر اساس این نظریه، کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری می‌تواند به میزان مطابقت با استانداردهای حسابرسی تعریف شود؛ بنابراین هر چه قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان با استانداردهای حسابرسی انطباق بیشتر داشته باشد، کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان بهتر خواهد بود. برای این کار از پرسش‌نامه استاندارد فخاری و فضل‌الله نقارچی (۱۴۰۱) برای آزمون کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری استفاده شده است. آن‌ها معتقدند که قضاوت حسابرسان را در سه خرده‌مقیاس می‌توان اندازه‌گیری کرد: قضاوت در خصوص تداوم فعالیت (۱۰ گویه)، قضاوت در خصوص کنترل داخلی (۸ گویه) و قضاوت در خصوص ریسک تقلب (۵ گویه). از آنجا که دو خرده‌مقیاس ریسک تداوم فعالیت و ریسک تقلب با فعالیت حسابرسان قضایی انطباق بیشتری دارد، پژوهش حاضر از این دو خرده‌مقیاس برای اندازه‌گیری کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان قضایی استفاده کرده است. در نهایت پرسش‌نامه متشکل از ۱۵ گویه (پرسش) با حداکثر امتیاز ۷۵ که نشان‌دهنده حداکثر نمره قضاوت و تصمیم‌گیری است، طراحی شد. برای اندازه‌گیری کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری، از اختلاف بین مجموع نمرات قضاوت‌های انجام شده از میانگین نمره استاندارد هر پرسش‌نامه (۳۷/۵) استفاده شد (اعتبار محتوایی پرسش‌نامه بررسی شد و پایایی پرسش‌نامه مذکور بیش از ۰/۷ بود).

### متغیر مستقل: تردید حرفه‌ای

در این پژوهش برای اندازه‌گیری ویژگی تردید حرفه‌ای، از پرسش‌نامه استاندارد هارت (۲۰۱۰) با مقیاس پنج‌گزینه‌ای لیکرت که شامل ۶ بُعد از قبیل جست‌وجوی دانش (۶ گویه)، تأخیر در قضاوت (۵ گویه)، خودرأیی (۶ گویه)، ذهن پرسشگر (۴ گویه)، اعتمادبه‌نفس (۴ گویه) و درک میان‌فردی (۵ گویه) استفاده شده است. از این رو حداکثر امتیاز پرسش‌نامه ۱۵۰ است که نشان‌دهنده حداکثر ویژگی تردید حرفه‌ای در افراد است. ضریب پایایی این پرسش‌نامه ۹۱ درصد است (هارت، ۲۰۱۰) که در ایران نیز پایایی آن بالاتر از ۸۵ درصد بوده است (غلام‌رضایی و حسنی، ۱۳۹۸).

### متغیر تعدیلگر: تقلیل منیت

در این پژوهش برای اندازه‌گیری تقلیل منیت از آزمون اثر استروپ کلاسیک استفاده شده است (هارلی، ۲۰۱۹). آزمون اثر استروپ در سه مرحله اجرا می‌شود. در مرحله اول (آزمایشی) آزمودنی با چهار رنگ و صفحه کلیدهایی که برای آن‌ها تعبیه شده است، آشنا می‌شود که تمامی آن رنگ‌ها با اسامی بیان شده تطابق دارد (هم‌خوان). در مرحله دوم (آزمایشی) اسامی رنگ‌های بیان شده با صفحه کلیدهای تعبیه‌شده تطابق ندارند (ناهم‌خوان) و در مرحله سوم (اصلی آزمون) اسامی هم‌خوان و ناهم‌خوان با رنگ‌های تعبیه شده در صفحه کلید به آزمودنی‌ها ارائه می‌شود و در نهایت جدولی از تعداد سؤال‌ها، پاسخ صحیح و زمان پاسخ آنان، از نرم‌افزار سینا استخراج می‌شود. همچنین برای شناسایی تقلیل منیت، امتیاز تداخل مرتبط با هر آزمودنی با استفاده از رابطه زیر محاسبه شده است:

رابطه (۱)  $Interference\ Score = Incongruent\ responses - Congruent\ responses$

*Incongruent responses* سؤال‌های صحیح پاسخ داده شده ناهم‌خوان و *Congruent responses* سؤال‌های صحیح پاسخ داده شده هم‌خوان است.

پس از استخراج امتیاز تداخل به‌شیوه چارکی، امتیازهای مربوط در ۴ گروه (۰ تا ۳) طبقه‌بندی و بر اساس آن، وقوع یا عدم وقوع تقلیل منیت در آزمودنی‌ها شناسایی شد. در این پژوهش برای فهم چرایی وقوع تقلیل منیت، از آزمودنی‌ها به‌صورت شفاهی در خصوص میانگین خواب و میانگین میزان فعالیت هفتگی حسابرسان قضایی پرسش شد (اگرچه در بخش پرسش‌نامه عمومی نیز به‌صورت کتبی از آنان سؤال شده بود). به عقیده هارلی (۲۰۱۹) پیچیدگی موضوع قضاوت و خستگی بیش از اندازه ناشی از اضافه‌کاری حسابرسان دلایلی برای تقلیل منیت آنان است. آزمون مذکور استاندارد بوده و پایایی آن در سه مرحله به ترتیب ۰/۶، ۰/۸۳، و ۰/۹۷ است (قدیری، جزایری، عشایری و قاضی طباطبایی، ۱۳۸۵).

## یافته‌های پژوهش

### تحلیل توصیفی

جدول ۱ نشان می‌دهد که اغلب آزمودنی‌ها مرد بوده‌اند و بیشترین رده سنی آزمودنی‌ها بین ۳۷ تا ۴۶ سال بوده است. از نظر تحصیلات، اغلب آزمودنی‌ها مدرک کارشناسی ارشد داشتند و از نظر نوع رشته تحصیلی حسابداری بودند. در خصوص دلایل ایجاد رفتار تقلیل منیت در آزمودنی‌ها، پاسخ‌دهندگان حجم کار را دلیل اصلی تقلیل منیت خود اعلام کرده بودند. از سوی دیگر، آماره‌های توصیفی نشان می‌دهد که میانگین ساعت خواب و ساعت کاری برای دو گروه آزمودنی، دچار تقلیل منیت و عدم تقلیل منیت به شرح زیر بوده است.

جدول ۱. فراوانی متغیرهای جمعیت‌شناختی

عنوان	آماره‌های توصیفی	فراوانی	درصد فراوانی	
عدم تقلیل منیت	تعداد کل افراد	۸۰		
	جنسیت	زن	۷	۸/۸
		مرد	۷۳	۹۱/۳
	سن	بین ۲۶ تا ۳۶	۴	۵
		بین ۳۷ تا ۴۶	۴۱	۵۱/۲
		بین ۴۷ تا ۵۶	۲۹	۳۶/۳
		بیش از ۵۷ سال	۶	۷/۵
	میانگین ساعت کاری هفتگی	بین ۰ تا ۴۴	۱۷	۲۱/۳
		بین ۴۴ تا ۵۴	۲۲	۲۷/۵
		بین ۵۴ تا ۶۴	۱۶	۲۰
خواب مناسب	بیش از ۶۴	۲۵	۳۱/۳	
	خیر	۴۰	۵۰	
	بله	۴۰	۵۰	

عنوان	آماره‌های توصیفی	فراوانی	درصد فراوانی	
تقلیل منیت	تعداد کل افراد	۲۲۰		
	جنسیت	زن	۱۶	۷/۳
		مرد	۲۰۴	۹۲/۷
	سن	بین ۲۶ تا ۳۶	۸	۳/۶
		بین ۳۷ تا ۴۶	۱۰۴	۴۷/۳
		بین ۴۷ تا ۵۶	۶۱	۲۷/۷
		بیش از ۵۷	۴۷	۲۱/۴
	میانگین ساعت کاری هفتگی	بین ۰ تا ۴۴	۵۲	۲۳/۶
		بین ۴۴ تا ۵۴	۶۲	۲۸/۲
		بین ۵۴ تا ۶۴	۳۲	۱۴/۵
		بیش از ۶۴	۷۴	۳۳/۶
	خواب مناسب	خیر	۱۱۷	۵۳/۲
		بله	۱۰۳	۴۶/۸

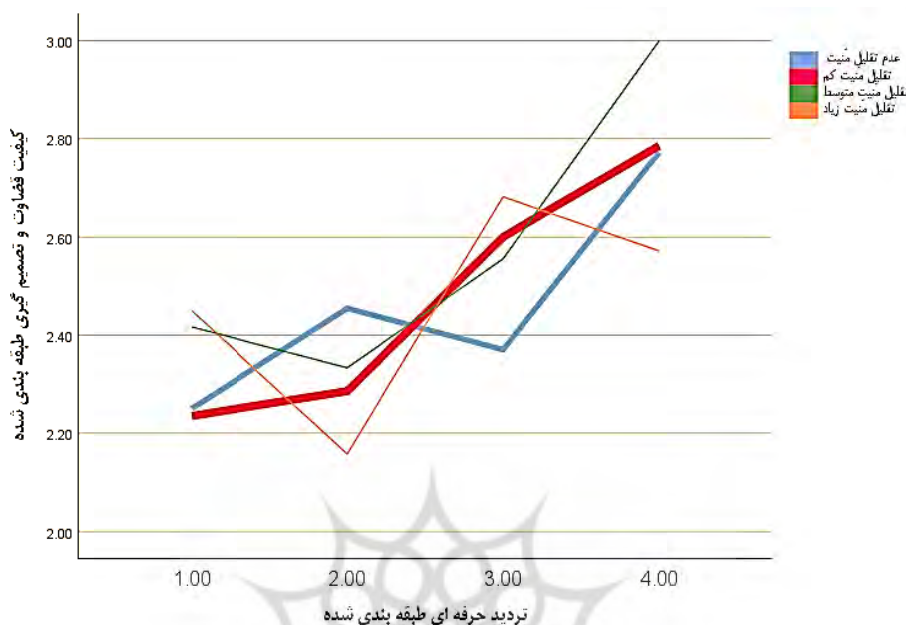
با توجه به جدول ۲ ملاحظه می‌شود که میانگین پاسخ آزمودنی‌ها برای تردید حرفه‌ای و کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری در زمان عدم تقلیل منیت به ترتیب برابر ۲/۶۳۷ و ۲/۴۲۵ است و در زمان تقلیل منیت ۲/۵۵ و ۲/۴۹ بوده است.

جدول ۲. آماره توصیفی متغیرهای مدل

طبقات تقلیل منیت	آماره‌های توصیفی	تردید حرفه‌ای	کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری
عدم تقلیل منیت	تعداد	۸۰	۸۰
	میانگین	۲/۶۳۷	۲/۴۲۵
	انحراف معیار	۱/۱۳۹	۱/۱۴۴
تقلیل منیت	تعداد	۲۲۰	۲۲۰
	میانگین	۲/۵۵	۲/۴۹
	انحراف معیار	۱/۰۸	۱/۱۱

هنگامی که تقلیل منیت رخ می‌دهد، به دلیل پیچیدگی در وظایف و عدم تمرکز، حسابرسان دچار کاهش در تردید حرفه‌ای می‌شوند؛ اما کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری آنان بسیار اندک افزایش می‌یابد یا به عبارتی بدون تغییر می‌ماند؛ از این رو به طور دقیق نمی‌توانیم نتیجه بگیریم که در حالت تقلیل منیت، به همراه کاهش تردید حرفه‌ای، کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری کاهش می‌یابد. شاید دلیل آن به تأثیر متغیرهای مداخله‌گر مثل جنسیت، تجربه، دانش و... مربوط باشد یا

ممکن است، به دلیل رفتار غیرخطی ارتباط بین تردید حرفه‌ای و کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری باشد. برای بررسی بیشتر این موضوع، تقلیل منیت در سطوح مختلف به همراه کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری و تردید حرفه‌ای بررسی شد. شکل ۲ این ارتباط را در سطوح مختلف تقلیل منیت نشان می‌دهد.



شکل ۲. نمودار تردید حرفه‌ای، کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری در سطوح مختلف تقلیل منیت

همچنان که از شکل ۲ مشخص است، زمانی که تقلیل منیت وجود ندارد، ارتباط بین تردید حرفه‌ای و کیفیت قضاوت، شیب صعودی دارد. اگرچه در محدوده‌های مختلف، شدت اثر متفاوت است، به طور کلی می‌توان گفت که این ارتباط مثبت است؛ اما در زمان تقلیل منیت، در ابتدا تردید حرفه‌ای نزولی و به تبع آن، کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری نزولی بوده است؛ ولی پس از گذشت زمان، تردید حرفه‌ای صعودی شده و پس از آن روند نزولی گرفته است. به عبارتی، یک رابطه غیرخطی بین تردید حرفه‌ای و کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری وجود دارد. به طور کلی، تقلیل منیت، تردید حرفه‌ای را کاهش می‌دهد؛ اما تا محدوده‌ای خاص پدیدار می‌شود؛ از این رو با توجه به آماره‌های توصیفی، نمی‌توان گفت که با وقوع تقلیل منیت کیفیت قضاوت افزایش یا کاهش می‌یابد. به عبارتی ارتباط بین تردید حرفه‌ای و کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری غیرخطی است؛ اما با فرض خطی بودن روابط، کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری در سطوح مختلف تردید حرفه‌ای، به مقدار خیلی کم افزایشی است (۰/۰۷).

### روایی و پایایی ابزارهای اندازه‌گیری

در ارزیابی مدل اندازه‌گیری، بررسی پایایی، روایی هم‌گرا و بارهای عاملی بااهمیت تلقی می‌شود. جدول ۳ نتایج پایایی و روایی متغیرهای مکنون مدل را نشان می‌دهد. همچنان که از جدول مشخص است، کلیه متغیرها از پایایی و روایی مناسبی برخوردارند و همچنین بار عاملی کلیه گویه‌ها در سطح خطای ۵ درصد معنادار است.

جدول ۳. نتایج آزمون آلفای کرونباخ، پایایی ترکیبی و میانگین واریانس استخراجی

گوپه‌ها	آلفای کرونباخ	ضریب پایایی ترکیبی	میانگین واریانس استخراجی
وقفه در قضاوت	۰/۹۱۵	۰/۹۳۷	۰/۷۴۷
ذهن پرسشگر	۰/۷۵۵	۰/۸۴۶	۰/۵۸۲
درک میان فردی	۰/۹۰۲	۰/۹۳۴	۰/۷۴۹
جست و جوی دانش	۰/۹۴	۰/۹۵۳	۰/۷۷۲
اعتماد به نفس	۰/۸	۰/۸۶۹	۰/۶۲۶
خودرأی	۰/۸۴۶	۰/۸۸۸	۰/۵۷۳
تردید حرفه‌ای	۰/۹۶۷	۰/۹۶۹	۰/۵۱۷
ریسک تقلب	۰/۸۶۸	۰/۹۰۵	۰/۶۵۶
ریسک تداوم فعالیت	۰/۹۱۸	۰/۹۳۲	۰/۵۷۷
کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری	۰/۹۳۲	۰/۹۴	۰/۵۱۳

در مطابقت با عقیده فورنل و لارکر<sup>۱</sup> (۱۹۸۱) برای سنجش روایی واگرا، جدول ۴ ارائه شده است که اعداد مندرج در آن گویای روایی واگرای مناسب است.

جدول ۴. ماتریس سنجش روایی واگرا به روش فورنل و لارکر

گوپه‌ها	۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷	۸	۹	۱۰
وقفه در قضاوت (۱)	۰/۸۶									
ذهن پرسشگر (۲)	۰/۷۵	۰/۷۶								
درک میان فردی (۳)	۰/۷۶	۰/۸۰	۰/۸۷							
تردید حرفه‌ای (۴)	۰/۸۸	۰/۹۱	۰/۹۲	۰/۷۲						
کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری (۵)	۰/۱۶	۰/۱۸	۰/۱۴	۰/۱۸	۰/۷۲					
ریسک تقلب (۶)	۰/۱۰	۰/۱۶	۰/۱۱	۰/۱۵	۰/۸۶	۰/۸۱				
ریسک عدم تداوم فعالیت (۷)	۰/۱۷	۰/۱۶	۰/۱۳	۰/۱۸	۰/۹۶	۰/۶۸	۰/۷۶			
جست و جوی دانش (۸)	۰/۷۱	۰/۷۹	۰/۸۲	۰/۸۸	۰/۱۷	۰/۱۸	۰/۱۴	۰/۸۸		
اعتماد به نفس (۹)	۰/۶۶	۰/۶۶	۰/۷۱	۰/۸	۰/۰۷	۰/۰۳	۰/۰۹	۰/۵۸	۰/۷۹	
خودرأی (۱۰)	۰/۷۰	۰/۸۰	۰/۷۰	۰/۸۵	۰/۲۰	۰/۱۲	۰/۲۲	۰/۶۰	۰/۷۱	۰/۷۶

### ارزیابی مدل ساختاری پژوهش

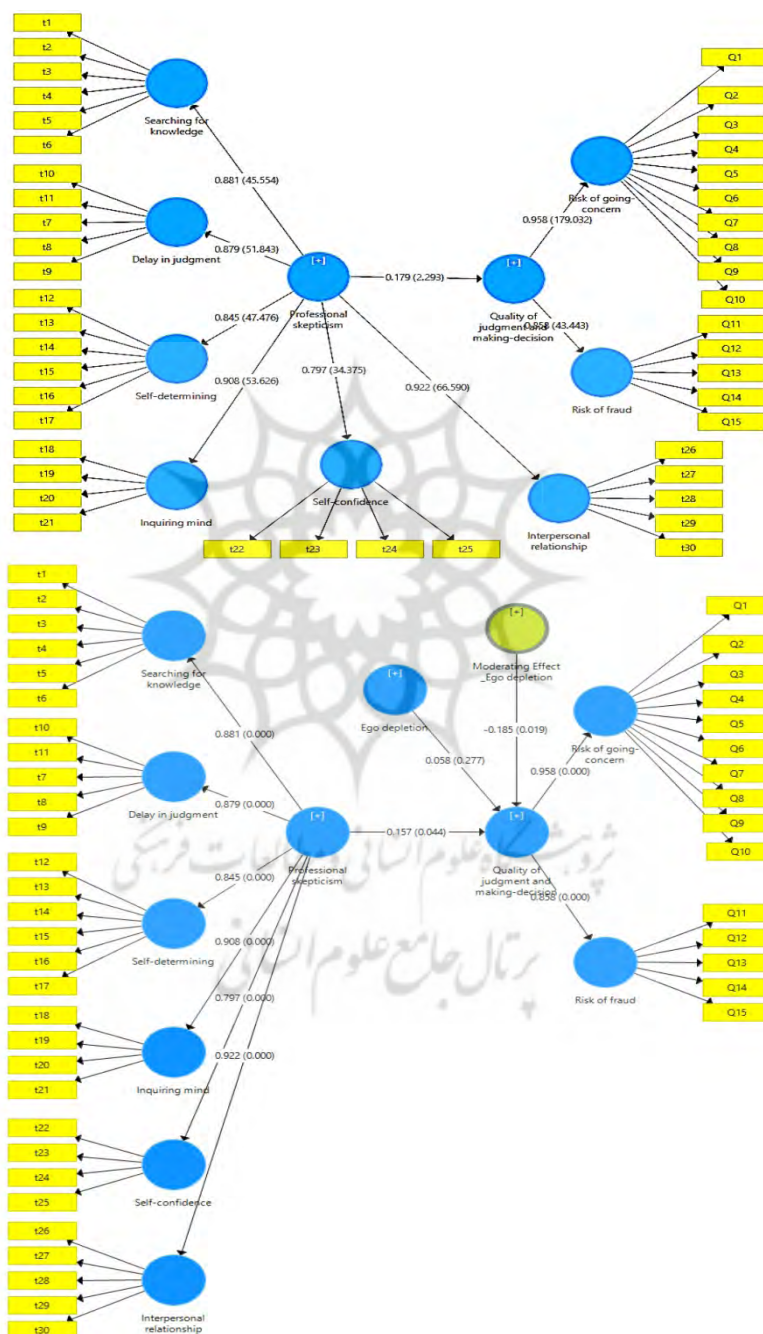
در ارزیابی مدل ساختاری لازم است که به بررسی مقادیر  $GOF$ ،  $Q^2$  و معناداری ضرایب رگرسیونی استاندارد شده پرداخته شود. مقدار  $Q^2$  برای تمامی سازه‌ها از  $۰/۳$  بیشتر شده است و حاکی از آن است که قدرت پیش‌بینی مدل در حد قوی است. پس از برازش مدل ساختاری، برازش مدل کلی نیز با شاخص  $GOF^2$  ارزیابی می‌شود. این معیار مربوط به بخش کلی معادلات ساختاری است؛ بدین معنا که محقق می‌تواند با این معیار، پس از بررسی برازش بخش اندازه‌گیری و بخش ساختاری مدل پژوهش، برازش بخش کلی را نیز کنترل کند. به‌طور کلی شاخص‌های اشتراکی نشان‌دهنده میانگین مقادیر اشتراکی هر سازه است. سه مقدار  $۰/۰۱$ ،  $۰/۲۵$  و  $۰/۳۶$  به‌عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای معیار

1. Fornell and Larcker

2. Goodness of Fit

GOF معرفی شده‌اند (حسینی، کرمی و نیکخواه، ۱۴۰۱). بر اساس فرمول محاسباتی معیار GOF (وتزلز، اودکرکن شرودر و ون اوپن<sup>۱</sup>، ۲۰۰۹)، نتایج به‌دست‌آمده نشان‌دهندهٔ برازش قوی مدل اندازه‌گیری است. با توجه به این مقدار، برازش مناسب مدل پژوهش تأیید شده است.

$$GOF = \sqrt{R^2 * Communalities \text{ or } \sqrt{R^2 * AVE}} = \sqrt{0.6958 * 0.6312} = 0/663 \quad (\text{رابطه ۲})$$



شکل ۳. مقادیر T-Value و ضرایب رگرسیونی استاندارد مدل



با توجه به مدل برازش داده شده (شکل ۳) ضریب رگرسیونی استاندارد شده اثر تردید حرفه‌ای بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری برابر ۰/۱۷۹ و ضریب رگرسیونی استاندارد شده تعدیلگر (تردید حرفه‌ای\* تقلیل منیت) بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری برابر ۰/۱۸۵- است؛ از این رو ضریب رگرسیونی استاندارد شده و T-Value در رابطه تعدیلگر تقلیل منیت تأیید می‌شود. با توجه به آماره توصیفی و اختلاف میانگین هر دو گروه از آزمودنی‌ها، تقلیل منیت به‌عنوان متغیر تعدیلگر میان اثر تردید حرفه‌ای بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری به میزان ۱۸ درصد اثر منفی دارد. همچنین شدت متغیر تعدیل‌کننده طبق فرمول محاسباتی هنسلر و فاسوت<sup>۱</sup> (۲۰۱۰) به میزان ۰/۰۴ است که نشان‌دهنده شدت شایان توجه متغیر تعدیلگر است.

خلاصه فرضیه‌ها و نتایج پژوهش به‌دست‌آمده نشان می‌دهد که فرضیه ۱ در سطح معناداری ۹۵ درصد تأیید می‌شود و با توجه به ضریب رگرسیونی استاندارد، تردید حرفه‌ای بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری اثر مثبت و معناداری دارد. همچنین فرضیه ۲ در سطح معناداری ۹۵ درصد تأیید می‌شود و با توجه به ضریب رگرسیونی استاندارد و شدت اثر متغیر تعدیلگر می‌توان نتیجه گرفت که به‌طور کلی تقلیل منیت در اثر تردید حرفه‌ای بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری اثر قوی منفی و معناداری دارد.

### بحث و نتیجه‌گیری

در این پژوهش درصدد بودیم تا به بررسی نقش تعدیل‌کنندگی تقلیل منیت بر اثر تردید حرفه‌ای بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری بپردازیم. یافته‌های پژوهش نشان داد که تردید حرفه‌ای بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری اثر مثبت و معناداری دارد؛ از این جهت که با افزایش تردید حرفه‌ای، فرایند شناختی افزایش پیدا می‌کند و با افزایش فرایند شناختی که همراه با جست‌وجوی بیشتر اطلاعات، فرضیه‌های احتمالی بیشتر و شواهد بیشتر همراه است، کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری بهبود می‌یابد. نتایج به‌دست‌آمده هم‌راستا با پژوهش‌های آتیکا و روچیاتو (۲۰۲۳)، برازل (۲۰۱۶)، نولدرو و کادوس (۲۰۱۸) است. همچنین یافته‌های پژوهش حاضر نشان داد که رابطه بین تردید حرفه‌ای و کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری، رابطه خطی نیست و اگرچه به‌طور کلی این رابطه افزایشی است، نوسان‌هایی نیز دارد؛ بدین معنا که در ابتدا رابطه بین تردید حرفه‌ای و کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری صعودی است؛ اما این افزایش تا محدوده مشخصی پیش می‌رود و پس از آن اندکی کاهش و سپس، افزایش می‌یابد و این نوسان‌ها طی فرایندهای شناختی اتفاق می‌افتد. دلیل این رویداد، به تقلیل منیت برمی‌گردد؛ زیرا بر اساس یافته‌ها با افزایش تقلیل منیت، کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری و تردید حرفه‌ای کاهش می‌یابد؛ اگرچه کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری در ابتدا روند افزایشی دارد و بعد از آن، در نقطه میانه، تقلیل منیت کاهش یافته است. این در صورتی است که در خصوص تردید حرفه‌ای، یافته‌ها نشان داد که از یک حداقلی برخوردار بوده و سپس با افزایش تقلیل منیت، تردید حرفه‌ای کاهش یافته است. در واقع این یافته‌ها بسط تئوری خودکنترلی و شیوه تفکر است که فقط به‌صورت خطی این روابط را تحلیل کرده‌اند.

یافته‌های پژوهش می‌تواند برای گروه‌های مختلفی مفید باشد. می‌توان انتظار داشت که یافته‌های این پژوهش در

بردارنده پیشنهادهایی به جامعه حسابرسان قضایی و پژوهشگران باشد؛ زیرا قوانین به‌عنوان معیارهای کاربردی در اختیار حسابرسان قضایی قرار دارد و شفافیت در خصوص مفاهیم مرتبط با تردید حرفه‌ای و همچنین افزودن موارد کاربردی، می‌تواند به افزایش دقت و افزایش کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری منجر شود. از این رو با توجه به اهمیت اعمال تردید حرفه‌ای و تبعات آن، پیشنهاد می‌شود که قانون‌گذاران توجه بیشتری به این مفهوم کنند و با مطالعه پیامدها و عوامل تعدیل‌کننده آن موجب بهبود کیفیت قضاوت و تصمیم در نزد حسابرسان قضایی شوند.

در قوانین کارشناسان رسمی دادگستری ایران، فقط به‌صورت غیرمستقیم به مفهوم تردید حرفه‌ای اشاره شده است، پیشنهاد می‌شود تا در آئین اخلاقی این گروه، به‌طور مستقیم به آن اشاره شود. از آنجایی که در حال حاضر، برای تقسیم کار بین کارشناسان رسمی روش دقیقی وجود ندارد، پیشنهاد می‌شود که برای تقسیم کار بین کارشناسان رسمی روش کارتر، همراه با نظام نظارتی مناسب‌تر ایجاد شود؛ زیرا هنگامی که حسابرسان قضایی دچار اضافه کاری بیش از اندازه می‌شوند، در معرض تقلیل منیت قرار می‌گیرند و همین موضوع سبب تعدیل اثر تردید حرفه‌ای بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری آنان می‌شود.

مهم‌ترین محدودیت پژوهش حاضر به‌دلیل ماهیت پرسش‌نامه‌ای آن، عدم پاسخ‌دهی آزمودنی‌ها بوده است. محدودیت دیگر این است که به‌منظور سنجش تقلیل منیت، به اجبار از آزمون اثر استروپ کلاسیک استفاده کردیم (که خود نیازمند مراجعه مستقیم به آزمودنی‌ها و سنجش هم‌زمان سایر متغیرهاست)؛ از این رو تعداد آزمودنی‌ها به حداقل آزمودنی محدود شد.

در نهایت انتظار می‌رود در پژوهش‌های آتی توسعه مدل مفهومی نقش تعدیل‌کنندگی دیگر عوامل رفتاری، از قبیل بار شناختی، خستگی تصمیم، انگیزه شغلی، اراده<sup>۱</sup> و... که عوامل رفتاری - موقعیتی تلقی می‌شوند، تحلیل شود.

## تشکر و قدردانی

اینجانب از تمامی فرهیختگان و مشارکت‌کنندگان گرانقدر، از جمله کارشناسان رسمی دادگستری کمال تشکر و قدردانی می‌کنم.

## شفافیت و دسترسی به داده‌ها

داده‌های موجود تنها برای استفاده مجله‌های علمی و تحقیقاتی ارسال می‌شود و ارسال آن به افراد و سازمان‌ها، غیرقانونی و خلاف اصول اخلاقی پژوهش است. پژوهش حاضر از شفافیت پژوهشی برخوردار است و به آن کد اخلاقی پژوهشی اختصاص داده شده است.<sup>۲</sup>

## تضاد منافع

نویسندگان هیچگونه تضاد منافی ندارند.

1. Cognitive load, Decision fatigue, Motivation and Willpower

2. <https://ethics.research.ac.ir/IR.UMZ.REC.1402.011>

## منابع

- بایزیدی، پیمان؛ مرفوع، محمد و صدیقی، روح الله (۱۴۰۱). تأثیر بهره هوشی (IQ) حسابرس بر کیفیت حسابرسی. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۹(۳)، ۴۲۵-۴۴۶.
- بخارائی، غلامرضا (۱۳۸۹، ۲۷۰۵). ویژگی‌های نظریه کارشناسی از منظر قانون، بازیابی از کانون کارشناسان رسمی دادگستری قزوین.
- تحریری، آرش و پیری سقرلو، مهدی (۱۳۹۵). درک حسابرسان از مفهوم تردید حرفه‌ای در کار حسابرسی. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۳(۱)، ۱۱۷-۱۳۵.
- حاجیه‌ها، زهره؛ گودرزی، احمد و فتاحی، زهرا (۱۳۹۲). ارتباط ویژگی‌های تردید حرفه‌ای حسابرسان و قضاوت و تصمیم‌گیری آن‌ها. فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت، ۶(۴)، ۴۳-۵۹.
- حسینی، سید حسین؛ بنی مهد، بهمن و صفری، زهرا (۱۳۹۸). بررسی تأثیر دیدگاه‌های تردید حرفه‌ای حسابرس بر ارزیابی ریسک تقلب، با توجه به اثر مداخله‌کنندگی مهارت ارتباطی و تضعیف اجتماعی. مجله دانش حسابرسی، ۲(۴۱)، ۷۱-۱۰۵.
- حسینی، سید صمد؛ کرمی، اژدر و نیکخواه، یونس (۱۴۰۱). مدل‌سازی معادلات ساختاری با نسخه ۳ اسمارت پی‌ال‌اس. تهران: انتشارات اندیشه فاضل.
- خیاط بهبهان، زهرا (۱۳۹۹). مهارت‌ها و اخلاق حسابداران قضایی در پیشگیری از تقلب، نشریه آفاق علوم انسانی، ۴(۴۰)، ۱-۱۶.
- رجبعلی زاده، جواد؛ حصارزاده، رضا و باقرپور، محمدعلی (۱۳۹۵). بررسی رابطه بین دو بُعد شکاکیت و بی‌طرفی تردید حرفه‌ای با قضاوت حرفه‌ای حسابرس. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۳(۲)، ۱۷۳-۱۹۲.
- روزنامه تابناک (۱۴۰۲). ماجرای فساد چای دیش چیست. روزنامه تابناک، (۲۹). آدرس سایت: <https://www.tabnak.ir/00556e>
- سازمان حسابرسی (۱۳۹۲). «اهداف کلی حسابرس مستقل و انجام حسابرسی طبق استانداردهای حسابرسی»، استاندارد حسابرسی، شماره ۲۰۰ (تجدید نظر شده ۱۳۹۱).
- شهبازی، مجید و مهرانی، کاوه (۱۳۹۹). تدوین مدل قضاوت حرفه‌ای حسابرسان مستقل. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۷(۱)، ۶۰-۸۶.
- صفی‌خانی، رضا؛ صفرزاده، محمد حسین و اتنی‌عشری، حمیده (۱۴۰۱). بررسی رابطه تردید حرفه‌ای، شناخت صاحب‌کار و قضاوت حسابرس. مجله دانش حسابرسی، ۱۳(۱)، ۵۹-۸۲.
- عموزاد مهدیرجی، شهرام؛ تازی وردی، یداله و رجبی، روح‌الله (۱۴۰۲). بررسی عوامل مؤثر بر تمایل به خروج از حرفه حسابرسی. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۳۰(۱)، ۵۵-۷۶.
- غلامرضایی، حسنی (۱۳۹۸). تأثیر اختلالات شخصیت بر تردید حرفه‌ای حسابرسان مستقل. مجله علمی - پژوهشی دانش حسابداری، ۱۰(۲)، ۴۳-۷۶.
- فخاری، حسین، فضل‌اله و پور نقارچی، مهران (۱۴۰۱). تأثیر سرمایه روانشناختی بر انگیزه پیشرفت، قضاوت حسابرسان و عملکرد مؤسسه‌های حسابرسی. دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، ۷(۱۳)، ۱۵۴-۱۹۹.
- قاسمی، محسن (۱۳۹۱). ۱+۹ رسوایی مالی بزرگ هزاره سوم که دنیای حسابداری را لرزاند. ماهنامه حسابدار، ۲۴۱، ۳-۱۱.

- قدیری، فاطمه؛ جزایری، علیرضا؛ عشایری، حسن و قاضی طباطبایی، سید محمود (۱۳۸۵). نقایص کارکردهای اجرایی در بیماران اسکیزو - وسواسی. *تازه‌های علوم شناختی*، ۸(۳)، ۱۱-۲۴.
- قورچیان، علی (۱۴۰۱). *گزارش تفحص از فولاد مبارکه اصفهان به قوه قضائیه ارجاع شد*. روزنامه اینسا.
- ملانظری، مهناز و اسماعیلی کیا، غریبه (۱۳۹۳). شناسایی ویژگی‌های روان‌شناختی اثرگذار بر مهارت حسابرسان در انجام قضاوت‌های حسابرسی. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۱(۴)، ۵۰۵-۵۲۶.
- نظری‌پور، محمد و زکی‌زاده، بابک (۱۴۰۱). بررسی تأثیرهای فشار زمانی، تعارض کار - خانواده و ابهام نقش بر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی با میانجیگری استرس شغلی. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۹(۴)، ۷۱۴-۷۳۷.
- نیکبخت، محمدرضا؛ مسلمان عبدال آباد، امیر؛ سلیمانی فارسانی، آرش و شاهین فرد، ندا (۱۴۰۲). بررسی تأثیر هوش اخلاقی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۳۰(۴)، ۷۸۱-۷۹۷.
- یعقوبی‌پور، علی و متقی، مژگان (۱۳۹۲). بررسی نیازهای درونی و بیرونی کارکنان و تحلیل رابطه آن با حفظ و نگهداری منابع انسانی در دادگستری استان کرمان. *دومین کنفرانس بین‌المللی مدیریت، کارآفرینی و توسعه اقتصادی*. ۲۰۱-۲۱۸.

## References

- Ainsworth, S. E., Baumeister, R. F., Ariely, D. & Vohs, K. D. (2014). Ego depletion decreases trust in economic decision making. *Journal of Experimental Social Psychology*, 54, 40-49.
- Akman, V., Acar, B. & Kizil, C. (2020). Audit Techniques to Avoid Cost Accounting Frauds. *Emerging Markets Journal (EMAJ), University of Pittsburgh Press (USA)*, 10(1), 60-66.
- Amouzad Mahdiraji, Sh., Tariverdi, Y. & Rajabi, R. (2023). Investigating Factors Influencing Inclination to Quit the Auditing Profession. *Accounting and Auditing Review*, 30(1), 55-76. (in Persian)
- Atika, B. & Rochayaton, S. (2023, August). The Effect of Forensic Accounting, Professional Scepticism and Fraud Audit Training in Detecting Fraud: A Literature Review. *Proceedings of the International Conference of Islamic Economics and Business (ICONIES)*, Malang, Indonesia. 9(1), 235-242.
- Audit Standards Setting Committee. (2012). *General objectives of the independent auditor and conducting audits according to audit standards*, audit standard number 200 (Revised 2012). (in Persian)
- Backof, A. G., Bamber, E. M. & Carpenter, T. D. (2011). *International Financial Reporting Standards and aggressive reporting: An investigation of proposed auditor judgment guidance*. Unpublished working paper.
- Baumeister, R. F., Bratslavsky, E., Muraven, M. & Tice, D. M. (1998). Ego depletion: is the active self a limited resource? *Journal of personality social psychology*, 74 5, 1252-1265.
- Baumeister, R.F. & Heatherton, T.F. (1996). Self-regulation failure: An overview. *Psychological inquiry*, 7(1), 1-15.

- Bayazidi, P., Marfou, M. & Seddighi, R. (2022). Impact of Auditor Intelligence Quotient on Audit Quality. *Accounting and Auditing Review*, 29(3), 425-446. (in Persian)
- Bertrams, A., Englert, C., Dickhäuser, O. & Baumeister, R. F. (2013). Role of self-control strength in the relation between anxiety and cognitive performance. *Emotion*, 13(4), 668-680. <https://doi.org/10.1037/a0031921>
- Bokharai, G. (2010, August 18). *The characteristics of expert theory from the point of view of recovery law*. (in Persian). <http://qazvinkarshenas.ir/article-item/>
- Bonner, S. E. (2007). *Judgment and decision making in accounting* (1 ed.). USA: Pearson
- Bonner, S., Majors, T. & Ritter, S. (2018), Prepopulating Audit Workpapers with Prior Year Assessments: Default Option Effects on Risk Rating Accuracy. *Journal of Accounting Research*, 56: 1453-1481. <https://doi.org/10.1111/1475-679X.12218>
- Brasel, K. R., Hatfield, R. C., Nickell, E. B., Parsons, L. M. (2019). The Effect of Fraud Risk Assessment Frequency and Fraud Inquiry Timing on Auditors' Skeptical Judgments and Actions. *Accounting Horizons*, 33(1), 1-15. <https://doi.org/10.2308/acch-52349>.
- Brazel, J. F., Jackson, S. B., Schaefer, T. J. & Stewart, B. W. (2016). The outcome effect and professional skepticism. *The Accounting Review*, 91(6), 1577-1599. <https://doi.org/10.2308/accr-51448>
- Carpenter, T. D., Durtschi, C. & Gaynor, L. M. (2011). The incremental benefits of a forensic accounting course on skepticism and fraud-related judgments. *Issues in Accounting Education*, 26(1), 1-21.
- Cohen, J. R., Dalton, D. W. & Harp, N. L. (2017). Neutral and presumptive doubt perspectives of professional skepticism and auditor job outcomes. *Accounting, Organizations and Society*, 62, 1-20.
- Crain, M. A., Hopwood, W. S., Pacini, C. & Young, G. R. (2015). *Essentials of forensic accounting*. New York, NY: American Institute of Certified Public Accountants.
- Denis, I. (2015). *Auditing Theory*. New York: Routledge Taylor & Francis.
- DiGabriele, J. A. & Lohrey, P. L. (2016). The valuation of economic damages: A case study for the forensic accountant. *Journal of Forensic and Investigative Accounting*, 8(2), 338-348.
- Donnelly, A. M., Kaplan, S. E. & Vinson, J. M. (2021). The impact of trait skepticism and ego depletion on auditor judgment. *Behavioral Research in Accounting*, 33(1), 107-122. <https://doi.org/10.2308/BRIA-2020-011>
- Fakhari, H. & Nagharch, M. F. (2022). The Effect of Psychological Capital on the progress Motivation, Auditor Judgment, and Performance of Audit firms. *Semiannually journal of Value & Behavioral Accounting*, 7 (13), 154-197. (in Persian).
- Fischer, P., Kastenmüller, A. & Asal, K. (2012). Ego depletion increases risk-taking. *The Journal of Social Psychology*, 152(5), 623-638.
- Fornell, C. & Larcker, D. F. (1981). Evaluating Structural Equation Models with Unobservable Variables and Measurement Error. *Journal of Marketing Research*, 18(1), 39-50. <https://doi.org/10.2307/3151312>

- Fujita, K., Gollwitzer, P. M. & Oettingen, G. (2007). Mindsets and pre-conscious open-mindedness to incidental information. *Journal of Experimental Social Psychology*, 43(1), 48-61.
- Ghadiri, F., Jazayeri, A., Ashaeri, H., Ghazi, Tabatabaei M. (2006). Deficit in Executive Functioning in Patients with Schizo-Obsessive Disorder. *Advances in Cognitive Sciences*; 8 (3), 11-24.
- Ghasemi, M. (2012). The 9+1 Major Financial Scandals of the Third Millennium that Shook the Accounting World. *Maahnameh-Hesabdar (Accountant Monthly)*, 241, 3-11. (in Persian)
- Gholamrezaei, M. & Hassani, M. (2019). Effects of Personality Disorder on Auditors Professional Skepticism. *Journal of Accounting Knowledge*, 10(2), 43-76. (in Persian)
- Ghorchian, A. (2022). *The investigation report of Mobarake steel Isfahan was referred to the judiciary*. ISNA. (in Persian). <https://www.isna.ir/news/1401052518052/>
- Glover, S. M. & Prawitt, D. F. (2014). Enhancing auditor professional skepticism: The professional skepticism continuum. *Current Issues in Auditing*, 8(2), 1-10. <https://doi.org/10.2308/ciia-50895>
- Gollwitzer, P. M. & Bayer, U. C. (1999). Deliberative versus implemental mindsets in the control of action. In S. Chaiken & Y. Trope (Eds.), *Dual Process Theories in Social Psychology*, New York: Guilford Press. 403-422.
- Griffith, E. E., Hammersley, J. S., Kadous, K. & Young, D. (2015). Auditor Mindsets and Audits of Complex Estimates. *Journal of Accounting Research*, 53, 49-77. <https://doi.org/10.1111/1475-679X.12066>
- Hajjigha, Z., Goodarzi, A. & Fattahi, Z. (2014). The Relationship between Professional Skepticism Characteristics of Auditors and Their Judgment and Decision-Making. *Management Accounting*, 6(4), 43-59. [https://jma.srbiau.ac.ir/article\\_2699.html](https://jma.srbiau.ac.ir/article_2699.html) (in Persian)
- Handoyo, S. & Wardani, W. K. (2020). Do Forensic expertise, professional skepticism and time pressure affect fraud detection? *Paper presented at the Proceedings, The First International Conference on Financial Forensics and Fraud*, August 2019, Bali, Indonesia.
- Hardies, K. & Khalifa, R. (2018). Gender is not 'a dummy variable': a discussion of current gender research in accounting. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 15(3), 385-407.
- Henseler, J. & Fassott, G. (2010). Testing moderating effects in PLS path models: An illustration of available procedures. In: Esposito Vinzi, V., Chin, W., Henseler, J., Wang, H. (eds). *Handbook of partial least squares: Concepts, methods and applications*, Berlin, Heidelberg: Springer. 713-735.
- Hosseini, S. H., Boni Mahd, B. & Safari, Z. (2020). Examining the Effect of Auditors' Professional Skepticism on Fraud Risk Assessment, Considering the Mediating Role of Communication Skills and Social Desirability Bias. *Journal of Accounting Knowledge*, 11(2), 71-105. doi:10.22103/jak.2020.14079.2985 (in Persian)
- Hossieni, S., Karami, A. & Nikkhah, Y. (2022). *Modeling structural equations with Smart PLS V3*. Tehran, Andisheh Fazel. (in Persian)

- Hurley, P. J. (2015). Ego depletion: Applications and implications for auditing research. *Journal of Accounting Literature*, 35 (1), 47- 76.
- Hurley, P. J. (2017). Ego depletion and auditors' busy season. *Behavioral Research in Accounting*, 29(2), 25-35. <https://doi.org/10.2308/bria-51757>
- Hurley, P. J. (2019). Ego depletion and auditors' JDM quality. *Accounting, Organizations and Society*, 77, 101048.
- Hurt, R. K. (2010). Development of a scale to measure professional skepticism. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 29(1), 149-171.
- International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). (2012). *Improving the Audit Report – Invitation to Comment*. New York, NY: International Federation of Accountants (IFAC).
- Khayat Behbahan, Z. (2020). Skills and ethics of forensic accountants in fraud prevention. *Journal of Humanities horizons*, 4(40), 1-16. (in Persian)
- Knechel, W. R., Krishnan, G. V., Pevzner, M., Shefchik, L. B. & Velury, U. K. (2013). Audit quality: Insights from the academic literature. *Auditing: A journal of practice & theory*, 32 (1), 385-421.
- Li, J. B., Nie, Y. G., Zeng, M. X., Huntoon, M. & Smith, J. L. (2013). Too exhausted to remember: Ego depletion undermines subsequent event-based prospective memory. *International Journal of Psychology*, 48(6), 1303-1312. <https://doi.org/10.1080/00207594.2012.762778>
- McAllister, M., Blay, A. D. & Kadous, K. (2021). Fraud Brainstorming Group Composition in Auditing: The Persuasive Power of a Skeptical Minority. *The Accounting Review*, 96(3), 431-448. doi:10.2308/TAR-2018-0027
- Molanazari, M., Esmaili Kia, G. (2014). Psychological characteristics contributing to expertise in audit judgment. *Journal of Accounting and Auditing Review*, 4(21), 505-526. (in Persian)
- Moller, A. C., Deci, E. L. & Ryan, R. M. (2006). Choice and ego-depletion: The moderating role of autonomy. *Personality and social psychology bulletin*, 32(8), 1024-1036.
- Mullis, C. E. & Hatfield, R. C. (2018). The effects of multitasking on auditors' judgment quality. *Contemporary Accounting Research*, 35(1), 314-333. <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12392>
- Mursita, L. Y., Mustafida, N. & Rachmadia, R. (2019). Ego Depletion and Its Effect on Auditors Judgment and Decision-Making Quality. *Journal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 16(2), 224-244.
- Naqvi, A. (2020). *Artificial intelligence for audit, forensic accounting, and valuation: a strategic perspective*. John Wiley & Sons.
- Nazaripour, Mohammad & Zakizadeh, Babak (2022). Investigating the Impacts of Time Pressure, Work-family Conflict, and Role Ambiguity on Audit Quality Reduction Behavior Mediated by Work Stress. *Accounting and Auditing Review*, 29(4), 714-737. (in Persian)

- Nelson, M. W. (2009). A model and literature review of professional skepticism in auditing. *Auditing: a journal of practice & theory*, 28(2), 1-34.
- Nikbakht, M., Mosalman Abdol Abadi, A., Soleimani Farsani, A. & Shahin Fard, N. (2023). Investigating the Impact of Moral Intelligence on Auditors' Professional Judgment. *Accounting and Auditing Review*, 30(4), 781-797. (in Persian)
- Nolder, C. J. & Kadous, K. (2018). Grounding the professional skepticism construct in mindset and attitude theory: A way forward. *Accounting, Organizations and Society*, 67, 1-14.
- Nolder, C. J., Ratzinger-Sakel, N. V. S. & Theis, J. C. (2022). Nudging auditors' unconscious to improve performance on an accounting estimate task. *International Journal of Auditing*, 26(2), 78-93. doi:10.1111/ijau.12252
- Quadackers, L., Groot, T. & Wright, A. (2014). Auditors' Professional Skepticism: Neutrality versus Presumptive Doubt. *Contemporary Accounting Research*, 31(3), 639-657.
- Rajabalizadeh, J. R., Hesarzadeh, R. & Bagher Pour, M. A. (2016). An Investigation of the Relationship between Two Dimensions of Presumptive Doubt and Professional Skepticism With Professional Judgment of an Auditor. *Accounting and Auditing Review*, 23(2), 173-192. (in Persian)
- Ranzilla, S., Chevalier, R. E., Herrmann, G., Glover, S. M. & Prawitt, D. F. (2011). *Elevating professional judgment. Auditing: The KPMG professional judgment framework*. New York, NY: KPMG LLP.
- Rasso, J. T. (2013). *Psychological distance: The relation between construals, mindsets, and professional skepticism*. (Publication No. 3558436) [Doctoral dissertation, Graduate University of South Florida].
- Rose, A. M., Rose, J. M., Suh, I., Thibodeau, J. C. (2020). Analytical Procedures: Are more Good Ideas Always Better for Audit Quality? *Behavioral Research in Accounting*, 32(1), 37-49.
- Safikhani, R., Safarzadeh, M. H. & Asna Ashari, H. (2022). A Review of Relation between Professional Skepticism, Client-Specific Experiences, and Audit Judgments. *Journal of Accounting Knowledge*, 13(1), 59-82. <https://doi.org/10.22103/jak.2021.17535.3485> (in Persian)
- Schmeichel, B. J. (2007). Attention control, memory updating, and emotion regulation temporarily reduce the capacity for executive control. *Journal of experimental psychology: General*, 136(2), 241-255.
- Shahbazi, M., Mehrani, K. (2020). Developing a Model for Professional Judgment of Independent Auditors. *Journal of Accounting and Auditing Review*, 27(1), 60-86. (in Persian)
- Tabeenak Newspaper. (2023). *What is the story of the corruption of Dabsh tea?* Tabeenak Newspaper, 2(9), 2. doi: <https://www.tabnak.ir/00556e> (in Persian)
- Tahriri, A. & Piri Sagharloo, M. (2016). An Investigation of the Relationship between Two Dimensions of Presumptive Doubt and Professional Skepticism With Professional Judgment of an Auditor. *Accounting and Auditing Review*, 23(2), 117-135. (in Persian)



- Tiwari, R. K. & Debnath, J. (2017). Forensic accounting: a blend of knowledge. *Journal of Financial Regulation and Compliance*, 25(1), 73-85.
- Verwey, I. G. & Asare, S. K. (2022). The joint effect of ethical idealism and trait skepticism on auditors' fraud detection. *Journal of Business Ethics*, 176, 381-395. <https://doi.org/10.1007/s10551-020-04718-8>
- Vohs, K. D., Baumeister, R. F., Schmeichel, B. J., Twenge, J. M., Nelson, N. M. & Tice, D. M. (2008). Personality Processes and Individual Differences-Making Choices Impairs Subsequent Self-Control: A Limited-Resource Account of Decision Making Self-Regulation, and Active Initiative. *Journal of Personality and Social Psychology*, 94(5), 883-898.
- 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.
- Yaghoobipour, A. & Mataghi, M. (2013). Examining internal and external needs of employees and analyzing their relationship with the retention and preservation of human resources in the Kerman Judiciary. *In the 2nd International Conference on Management, Entrepreneurship, and Economic Development*, 201-218. (in Persian)