



## تأثیر هویت حرفه‌ای حسابرس بر رابطه خودکارآمدی مذاکرات حسابرس و صاحبکار با بی‌طرفی

زهرة عارف منش<sup>۱</sup>  
مهران موسوی<sup>۲</sup>

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۴/۱۱ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۰۶/۱۴

### چکیده

مقاله حاضر در ابتدا به بررسی رابطه خودکارآمدی مذاکرات حسابرس با صاحبکار بر بی‌طرفی حسابرس می‌پردازد و سپس، نقش تعدیل‌کننده هویت حرفه‌ای حسابرس در رابطه خودکارآمدی مذاکرات حسابرس با صاحبکار و بی‌طرفی حسابرس را مورد بررسی قرار می‌دهد. جامعه آماری تحقیق، حسابسان شاغل در مؤسسات حسابداری شهر یزد طی دوره زمانی سال‌های ۹۹-۱۳۹۸ بوده که برای محاسبه حجم نمونه از فرمول کوکران در حالت جامعه آماری با تعداد نامحدود و برای انتخاب نمونه از روش نمونه‌گیری تصادفی ساده استفاده شده است. بعد از تأیید پایایی و روایی پرسشنامه، داده‌ها با استفاده از مدلسازی معادلات ساختاری در نرم‌افزار PLS تجزیه و تحلیل شده است. نتایج حاصل از ۲۱۰ پرسشنامه تکمیلی نشان داد که تأثیر خودکارآمدی مذاکرات بر بی‌طرفی حسابرس مثبت و معنی‌دار است و نقش تعدیل‌گر هویت حرفه‌ای در رابطه خودکارآمدی مذاکرات با بی‌طرفی حسابرس مورد تأیید قرار گرفت. ضریب متغیر تعدیل‌گر مثبت است و دلالت بر این دارد که رابطه خودکارآمدی مذاکرات با بی‌طرفی حسابرس با حضور هویت حرفه‌ای تقویت می‌شود. توجه به خودکارآمدی حسابرس به منزله یک برنامه توسعه‌محور در حرفه حسابداری و همین‌طور توجه به عوامل فردی و سازمانی مؤثر بر هویت حرفه‌ای حسابرس، از جمله مواردی است که می‌تواند با توجه به یافته‌های پژوهش مدنظر قرار گیرد.

**واژه‌های کلیدی:** هویت حرفه‌ای حسابرس، خودکارآمدی مذاکرات حسابرس، بی‌طرفی حسابرس.

۱- گروه حسابداری و مالی، دانشکده اقتصاد، مدیریت و حسابداری، دانشگاه یزد، یزد، ایران. نویسنده مسئول. arefmanesh@yazd.ac.ir  
۲- گروه حسابداری، دانشگاه غیر انتفاعی امام جواد (ع)، یزد، ایران. mousavimehran14@yahoo.com



## ۱- مقدمه

ضوابط اخلاقی در هر حرفه، مهم‌ترین خطی‌مشی‌های آن حرفه را تشکیل می‌دهد. این خطی‌مشی‌ها مواردی چون ویژگی‌های اصلی حرفه، روابط اعضای حرفه با جامعه، روابط اعضای حرفه با یکدیگر و روابط هر عضو با حرفه را شامل می‌شود. در این بین، اخلاق در حرفه حسابداری اهمیت زیادی دارد، زیرا حرفه حسابداری به دلیل ماهیت خدماتی که ارائه می‌کند، باید اعتبار خاصی داشته باشد و لازمه دستیابی به اهداف حرفه حسابداری، پایبندی به اصول اخلاقی حسابداری است. درستکاری، بی‌طرفی، صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای، رازداری، رفتار حرفه‌ای و اصول و ضوابط حرفه‌ای اصول اخلاقی حسابداری هستند (جامعه حسابداران رسمی ایران، ۱۳۹۷). استقلال در استانداردهای حسابرسی مهم‌ترین شرط حسابرسی است و عدم برخورداری از آن، حسابرس را از اظهار نظر نسبت به صورت‌های مالی منع می‌کند (پاکروان، ۱۳۹۰). بی‌طرفی از جمله ویژگی‌های فردی حسابرس است که از ابعاد اصلی استقلال حسابرس به شمار می‌رود. بی‌طرفی به این موضوع اشاره می‌کند که حسابرس نباید در نگرش خود جانب‌داری کنند، به این معنا که آن‌ها نباید در یک جهت منفی یا مثبت سوگیری داشته باشند (کاشینگ<sup>۱</sup>، ۲۰۰۰). بی‌طرفی از جمله مهم‌ترین عواملی است که بر قضاوت و در نتیجه، تصمیم‌گیری‌های حسابرس تأثیر می‌گذارد (سازمان حسابرسی، ۱۳۸۵). واتز و زیمرمن<sup>۲</sup> (۱۹۸۶) عقیده دارند که نظرات و قضاوت حسابرس زمانی برای سرمایه‌گذاران ارزشمند است که حسابرس مستقل باشد.

در ادبیات تکنیک‌های مذاکره، شواهدی وجود دارد که نشان می‌دهد انتخاب تکنیک مذاکره به خودکارآمدی مذاکره‌کننده بستگی دارد (سالیوان<sup>۳</sup> و همکاران، ۲۰۰۶). شین<sup>۴</sup> و همکاران (۲۰۰۹) خودکارآمدی را به عنوان اعتماد به نفس و توانایی‌های یک فرد که منجر به رفتارهای خاص در موقعیت‌های مختلف می‌شود می‌دانند. به عبارتی، خودکارآمدی برای مذاکره احتمال ورود به مذاکره را تحت تأثیر قرار می‌دهد و خودکارآمدی ناکافی ممکن است منجر به اجتناب حسابرس از مذاکره شود. این اجتناب با ادبیات رفتار اخلاقی مبنی بر اینکه خودکارآمدی بر رفتار اخلاقی تأثیر می‌گذارد، همخوانی دارد (یوسف و لوتانز<sup>۵</sup>، ۲۰۰۵). حسابرسان در بسیاری از مواقع باید بین انگیزه برای بقای رابطه خوب با مشتری در برابر اتخاذ تصمیمات بی‌طرف در حسابرسی مشتری تعادل برقرار کنند (مایهوه<sup>۶</sup> و همکاران، ۲۰۱۱؛ سودابی<sup>۷</sup> و همکاران، ۲۰۰۹؛ کارینگتون<sup>۸</sup> و همکاران، ۲۰۱۳). اگر حسابرس خودکارآمدی بالایی در مذاکره داشته باشد، احتمال تسلیم در برابر ترجیحات حسابداری مشتری کاهش می‌یابد

<sup>1</sup> Cushing

<sup>2</sup> Watts & Zimmerman

<sup>3</sup> Sullivan

<sup>4</sup> Shih

<sup>5</sup> Youssef & Luthans

<sup>6</sup> Mayhew

<sup>7</sup> Suddaby

<sup>8</sup> Carrington

(سوانبرگ<sup>۱</sup> و همکاران، ۲۰۱۹). ادبیات حوزه کارآمدی نشان می‌دهد که تأثیر خودکارآمدی با توجه به سطح انگیزه برای انجام یک عمل متفاوت است (هوانگ<sup>۲</sup> و همکاران، ۲۰۱۵). اگر شخصی برای انجام یک عمل انگیزه نداشته باشد، باور به توانایی برای انجام آن عمل بر انجام آن عمل تأثیر نمی‌گذارد، اما اگر حداقل انگیزه وجود داشته باشد، بر چگونگی انجام عمل تأثیر می‌گذارد؛ بنابراین، افزایش انگیزه برای دقت در انجام عمل، پتانسیلی را برای تأثیر بر خودکارآمدی مذاکرات ایجاد می‌کند. همچنین، انگیزه برای دقت در انجام عمل با هویت حرفه‌ای رابطه دارد. هویت حرفه‌ای حسابرس تعهد نسبت به شغل حسابرسی در درون حسابرسان می‌باشد که فرد خود را عضو آن جامعه با افتخار معرفی می‌نماید به گونه‌ای که احساس رضایت منبعث از آن، بشدت بر عملکردهای رفتاری و مسئولانه حسابرسان مؤثر است (ولیان و همکاران، ۱۳۹۹). شواهد نشان می‌دهد که اگر هویت حرفه‌ای برجسته باشد، یک انگیزه قوی برای حسابرسان محسوب می‌شود (باخبر و ایتر<sup>۳</sup>، ۲۰۰۷؛ لیوئف<sup>۴</sup> و همکاران، ۲۰۱۰؛ بائر<sup>۵</sup>، ۲۰۱۴).

همچنین حسابرسان با هویت حرفه‌ای قوی به مشتریان خود آسان نمی‌گیرند، زیرا نه تنها یک انگیزه قوی احساس می‌کنند، بلکه حسابرسی برای آن‌ها یک وظیفه اخلاقی به شمار می‌رود که باید در آن بی‌طرفی را رعایت کنند (سوانبرگ و همکاران، ۲۰۱۹). حسابرسانی که هویت حرفه‌ای دارند، احتمالاً تحت تأثیر ماهیت رابطه حرفه-صاحبکار نیستند (گانز و گانز<sup>۶</sup>، ۲۰۰۷) و تعهد حسابرسان به حرفه می‌تواند آن‌ها را از جانب‌داری‌های آگاهانه یا ناآگاهانه مصون نگاه دارد (کینگ<sup>۷</sup>، ۲۰۰۲). همینطور با توجه به اینکه نقش حسابرسی در جامعه، اطمینان‌دهی به گزارش‌های مالی شرکت‌ها و انعکاس واقعی عملکرد شرکت‌ها است، استقلال حسابرس ضروری است. اتخاذ تصمیمات اقتصادی و تخصیص بهینه منابع، بدون وجود اطلاعات قابل اعتماد، شدنی نیست. حسابرسان باید مستقل باشند تا جامعه از بی‌طرفی آنان اطمینان حاصل نماید. همچنین، با توجه به اینکه گزارش حسابرسی در فرآیند تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی به عنوان یکی از اطلاعات سودمند لحاظ می‌شود، اظهار نظر حسابرس باید بی‌طرفانه باشد (یوسفی شارمی و بنی‌مهد، ۱۳۹۸).

با توجه به مجموع آنچه گذشت، تحقیق حاضر به دنبال بررسی نقش تعدیل‌کننده هویت حرفه‌ای حسابرس بر تأثیر خودکارآمدی مذاکرات حسابرس با صاحبکار بر بی‌طرفی حسابرس است. هدف این تحقیق در درجه اول، توسعه تحقیقات رفتاری در حسابرسی و در درجه دوم، مطالعه برخی از عوامل مؤثر بر بی‌طرفی حسابرس است. تحقیق حاضر گامی در پر کردن خلأ مطالعاتی مرتبط با تحقیقات رفتاری در حسابرسی با تمرکز بر سه موضوع هویت حرفه‌ای حسابرس، خودکارآمدی مذاکرات حسابرس با صاحبکار و بی‌طرفی حسابرس محسوب می‌شود که

<sup>1</sup> Svanberg

<sup>2</sup> Hwang

<sup>3</sup> Bamber & Iyer

<sup>4</sup> Leboeuf

<sup>5</sup> Bauer

<sup>6</sup> Gunz & Gunz

<sup>7</sup> King

بر اساس دانسته‌های محقق کمتر مورد توجه محققان قرار گرفته است. همچنین، با توجه به اهمیت بی‌طرفی در حسابرسی، به بررسی برخی از عوامل مؤثر بر بی‌طرفی حسابرس می‌پردازد و به عنوان یک تحقیق کاربردی، زمینه‌های حفظ استقلال و بی‌طرفی حسابرسان و بهره‌گیری از پیامدهای آن را فراهم می‌کند. نتایج، نشان خواهد داد که هویت حرفه‌ای حسابرس تا چه اندازه بر رابطه خودکارآمدی مذاکرات حسابرس با صاحبکار بر بی‌طرفی حسابرس تأثیر می‌گذارد و می‌تواند اطلاعات سودمندی را برای برنامه‌ریزی‌ها و سیاست‌گذاری‌های مرتبط با حوزه حسابرسی و تدوین خط‌مشی‌های حسابرسی فراهم می‌کند. ابتدا با مطرح کردن تهدیدهای مرتبط با بی‌طرفی حسابرس، خودکارآمدی مذاکرات و هویت حرفه‌ای حسابرس، مبانی نظری را شرح داده و پژوهش‌های انجام شده مرور می‌شود. سپس فرضیه‌ها و روش‌شناسی پژوهش بیان شده و در نهایت یافته‌ها را آورده و نتیجه‌گیری خواهد شد.

## ۲- مبانی نظری

### ۲-۱- تهدیدهای مرتبط با بی‌طرفی حسابرس

ادبیات حسابداری دو نوع تهدید را برای بی‌طرفی حسابرس مطرح می‌کند: فاکتورهای مالی (هالینگورث و لی<sup>۱</sup>، ۲۰۱۲؛ کادوس<sup>۲</sup> و همکاران، ۲۰۱۳) و فاکتورهای غیرمالی یا فاکتورهای اجتماعی (باخیر و آیر، ۲۰۰۷؛ استفانیاک<sup>۳</sup> و همکاران، ۲۰۱۲؛ بائر، ۲۰۱۴؛ سوانبرگ و عثمان<sup>۴</sup>، ۲۰۱۵؛ سوانبرگ و عثمان، ۲۰۱۶؛ سوانبرگ و همکاران، ۲۰۱۷؛ سوانبرگ و همکاران، ۲۰۱۸)؛ که در ادامه به هر یک از این تهدیدها پرداخته می‌شود.

### ۲-۱-۱- تهدیدهای مرتبط با فاکتورهای مالی

متداول‌ترین رویکرد در بررسی بی‌طرفی حسابرس، توجه به انگیزه‌های مالی است. ادبیات این حوزه با فرض اینکه انگیزه‌های مالی بر فعالیت حسابرس تأثیر می‌گذارد، به بحث در خصوص فاکتورهای مؤثر بر انگیزه حسابرس می‌پردازد. برای مثال، بدارد و جانستون<sup>۵</sup> (۲۰۰۴) با مطالعه توانایی‌های حسابرس برای تنظیم فعالیت‌های حسابرسی با توجه به درخواست دستکاری توسط مشتری و ریسک حاکمیت شرکتی، اشاره می‌کنند که حسابرسان باید انگیزه لازم برای پاسخگویی به این ریسک‌ها را داشته باشند. هیلپسان و پیچر<sup>۶</sup> (۲۰۱۷) نشان دادند که انگیزه‌های مالی برای حسابرسان ارشد برجسته‌تر است که در این حالت، حسابرس بیشتر از آنکه به منافع ذینفعان توجه داشته باشد، به حفظ منافع مشتری می‌پردازد.

<sup>1</sup> Hollingsworth & Li

<sup>2</sup> Kadous

<sup>3</sup> Stefaniak

<sup>4</sup> Svanberg & Öhman

<sup>5</sup> Bedard & Johnstone

<sup>6</sup> Hillison & Peecher

یکی از زمینه‌های مطالعاتی، تأثیر حق‌الزحمه خدمات غیرحسابرسی بر بی‌طرفی حسابرس (با توجه به حق‌الزحمه بیشتر خدمات غیرحسابرسی در مقایسه با حق‌الزحمه حسابرسی) است (ویل و تانینباوم<sup>۱</sup>، ۲۰۰۱). در این مطالعات، وابستگی واقعی یا ذهنی حسابرس به حق‌الزحمه پرداختی بابت خدمات غیرحسابرسی توسط مشتری، بی‌طرفی حسابرس را زیر سؤال می‌برد. با وجود اینکه تعدادی از مطالعات نشان می‌دهند که خدمات غیرحسابرسی بر بی‌طرفی حسابرس تأثیر نمی‌گذارد (کراسویل<sup>۲</sup> و همکاران، ۲۰۰۲؛ دی‌فاند<sup>۳</sup> و همکاران، ۲۰۰۲؛ گیجر و رامان<sup>۴</sup>، ۲۰۰۳؛ آشباگ<sup>۵</sup>، ۲۰۰۴؛ کالاهان<sup>۶</sup> و همکاران، ۲۰۰۹)، اما خدمات غیرحسابرسی برای بی‌طرفی حسابرس یک تهدید محسوب می‌شود و در تعدادی از مطالعات، تأثیر منفی خدمات غیرحسابرسی بر کیفیت حسابداری (فرانکل<sup>۷</sup> و همکاران، ۲۰۰۲؛ سریندی و گول، ۲۰۰۷) و بی‌طرفی ذهنی حسابرس (فرانکل و همکاران، ۲۰۰۲؛ براندون<sup>۸</sup> و همکاران، ۲۰۰۴؛ کریشنان<sup>۹</sup> و همکاران، ۲۰۰۵؛ فرانسیس و کی<sup>۱۰</sup>، ۲۰۰۶) گزارش شده است.

#### ۲-۱-۲- تهدیدهای مرتبط با فاکتورهای غیرمالی یا فاکتورهای اجتماعی

تهدیدهای اجتماعی نسبت به بی‌طرفی حسابرس ناشی از روابط اجتماعی حسابرس با مشتری است. اینگونه استدلال می‌شود که اگر با گذشت زمان، حسابرسان با مشتریان روابط اجتماعی نزدیکی برقرار کنند، بی‌طرفی حسابرسان در معرض خطر قرار می‌گیرد. البته این موضوع که آیا دوره طولانی حسابرسی منجر به بهبود کیفیت حسابرسی یا تضعیف بی‌طرفی حسابرس می‌شود، هنوز مورد بحث است. نتایج برخی از مطالعات نشان می‌دهد که دوره طولانی حسابرسی مشکل‌ساز خواهد بود (کاری و سیمنت<sup>۱۱</sup>، ۲۰۰۶)، اما نتایج برخی از مطالعات، تأثیر منفی دوره طولانی حسابرسی بر بی‌طرفی حسابرس را رد می‌کند (گیجر و راگاناندان<sup>۱۲</sup>، ۲۰۰۲؛ نیچل و ونسترالن<sup>۱۳</sup>، ۲۰۰۷).

اولین مطالعه در خصوص فرآیند روانشناختی به عنوان علت مشکل رابطه توسط باخبر و آیر (۲۰۰۷) انجام شد. آن‌ها به این نتیجه رسیدند که حسابرسان با بزرگترین مشتریان احساس آشنایی و نزدیکی می‌کنند و این نزدیکی با مشتریان، بی‌طرفی حسابرسان را تحت تأثیر قرار می‌دهد. این موضوع بعداً در سایر مطالعات تأیید شد (استفانیاک و همکاران، ۲۰۱۲؛ بائر، ۲۰۱۴؛ سوانبرگ و عثمان، ۲۰۱۵). این تأثیر به وسیله نظریه هویت اجتماعی

<sup>1</sup> Weil & Tannenbaum

<sup>2</sup> Craswell

<sup>3</sup> DeFond

<sup>4</sup> Geiger & Rama

<sup>5</sup> Ashbaugh

<sup>6</sup> Callaghan

<sup>7</sup> Frankel

<sup>8</sup> Brandon

<sup>9</sup> Krishnan

<sup>10</sup> Francis & Ke

<sup>11</sup> Carey & Simnett

<sup>12</sup> Geiger & Raghunandan

<sup>13</sup> Knechel & Vanstraelen

توضیح داده می‌شود که بر اساس آن، حسابرسانی که نسبت به مشتریان احساس آشنایی و نزدیکی می‌کنند، تمایل دارند تا به لحاظ روانشناختی با آن‌ها یکی شوند، به منافع آن‌ها توجه داشته باشند و در راستای منافع آن‌ها عمل کنند. در رابطه با دوره حسابرسی، آشنایی و احساس نزدیکی به مشتریان بزرگ احتیاج ندارد و تنها چند تعامل با مشتری می‌تواند تهدیدی برای بی‌طرفی حسابرس باشد.

گروهی از مطالعات به بررسی حسابرسی به عنوان یک مذاکره می‌پردازند. این مطالعات عمدتاً بر توانایی حسابرس برای قانع‌سازی مشتری تمرکز دارند. برای مثال، مطالعاتی که تأثیر انتخاب رویکرد مذاکره توسط حسابرس بر موافقت یا مخالفت مشتری برای همکاری را بررسی می‌کنند، در این گروه قرار می‌گیرند (پیرالت و کیدا<sup>۱</sup>، ۲۰۰۱؛ پیرالت<sup>۲</sup> و همکاران، ۲۰۱۷). با این وجود، گیبینز<sup>۳</sup> و همکاران (۲۰۱۰) اشاره می‌کنند که ترجیحات حسابرس برای انتخاب تکنیک‌های مذاکره برای بی‌طرفی حسابرس مشکل‌ساز خواهد بود.

## ۲-۲- خودکارآمدی مذاکرات حسابرس

خودکارآمدی برآورد شخص از توانایی خود برای انجام اقدامات لازم در شرایط متفاوت است. از نظر باندورا<sup>۴</sup> (۱۹۸۲) خودکارآمدی رابطه بین توانایی و رفتار شخص را بیان می‌کند و به اعتقاداتی در مورد تأثیر رفتارهای خاص بر نتایج اشاره دارد. به طور کلی، خودکارآمدی در ارتباط با یک فعالیت خاص تعریف می‌شود، اما می‌تواند به طیف وسیعی از موقعیت‌های موفقیت‌آمیز ارتباط داشته باشد (چن<sup>۵</sup> و همکاران، ۲۰۰۱). با توجه به اینکه فرد تمایل بیشتری برای انجام فعالیت‌هایی دارد که نتیجه آن‌ها منجر به موفقیت شود، باور به خودکارآمدی در مرحله اول بر فعالیت‌ها و در مرحله بعدی، بر عملکرد فرد تأثیر می‌گذارد (سوانبرگ و همکاران، ۲۰۱۹). تحقیقات مرتبط با خودکارآمدی نشان می‌دهد که این متغیر به خوبی می‌تواند طیف وسیعی از رفتارها را پیش‌بینی کند و افرادی که خودکارآمدی بالاتری دارند، دارای عملکرد بهتری هستند. از نظر باندورا (۱۹۹۷) افرادی که به توانایی خود برای انجام یک فعالیت خاص اعتماد دارند، عملکرد موفقیت‌آمیز خود را پیش‌بینی می‌کنند، روی چگونگی کسب موفقیت متمرکز می‌شوند و در برابر مشکلات پایدار می‌مانند. در مقابل، افرادی که خودکارآمدی پایینی دارند، روی مشکلات متمرکز می‌کنند، تلاش خود را کاهش می‌دهند و در برابر مشکلات تسلیم می‌شوند. با توجه به این موضوع، استدلال تحقیق حاضر این است که حسابرسان با خودکارآمدی بالا در مذاکرات حسابرسی در مقایسه با حسابرسانی که خودکارآمدی پایینی در مذاکرات حسابرسی دارند، تصمیمات احتیاطی سخت‌گیرانه‌تری در خصوص مسائل

<sup>1</sup> Perreault & Kida

<sup>2</sup> Perreault

<sup>3</sup> Gibbins

<sup>4</sup> Bandura

<sup>5</sup> Chen

حسابرسی اتخاذ می‌کنند. همچنین، درک حسابرسان از توانایی خود برای دفاع از تصمیمات اتخاذی در مذاکرات با مشتری، در تمایل آن‌ها برای تصمیم‌گیری تأثیر دارد. اهمیت خودکارآمدی در بسیاری از زمینه‌های رفتاری گزارش شده است و شواهدی وجود دارد که تأثیر مثبت خودکارآمدی بر عملکرد شغلی و سایر پیامدهای مطلوب خودکارآمدی را نشان می‌دهد. به عنوان مثال اسکندر<sup>۱</sup> و همکاران (۲۰۱۲) به این نتیجه رسیده‌اند که حسابرسان با خودکارآمدی بالاتر، در انجام وظایف حسابرسی بیشتر تلاش می‌کنند.

با توجه به شواهد موجود در مطالعات مرتبط با تکنیک‌های مذاکره، انتخاب تکنیک مذاکره توسط مذاکره‌کننده به خودکارآمدی مذاکره‌کننده بستگی دارد (سالیوان و همکاران، ۲۰۰۶). این موضوع نشان می‌دهد که باور نسبت به خودکارآمدی، مذاکره‌کننده را مستعد شروع نوع خاصی از مذاکره می‌کند. با توجه به این موضوع، خودکارآمدی در مذاکره، احتمال انجام مذاکره را تحت تأثیر قرار می‌دهد، به نحوی که اگر حسابرس فاقد خودکارآمدی لازم برای مذاکره باشد، از مذاکره اجتناب کند. در نتیجه، حسابرسانی که خودکارآمدی پایینی برای مذاکره دارند، احتمالاً از تصمیماتی که دفاع از آن‌ها دشوار باشد، پرهیز می‌کنند. این موضوع با گزارشاتی که در ادبیات رفتار اخلاقی مبنی بر تأثیر خودکارآمدی بر رفتار اخلاقی مشاهده می‌شود، همخوانی دارد (یوسف و لوتانز، ۲۰۰۵).

با توجه به ماهیت حسابرسی، حسابرسان ناچاراً در برخی از مواقع و شرایط دچار تردید می‌شوند، زیرا آن‌ها باید تعادل را بین انگیزه حفظ روابط خوب با مشتری و اتخاذ تصمیمات بی‌طرف در مسائل حسابرسی مشتری برقرار کنند (مایهو و همکاران، ۲۰۰۱؛ سودابی و همکاران، ۲۰۰۹؛ کارینگتون و همکاران، ۲۰۱۳). به عبارتی، رفتار حسابرسان با مشتریان باید به نحوی باشد که رابطه با مشتری آسیبی نبیند و ریسک دعوای احتمالی با مشتری کاهش پیدا کند. پیش‌بینی تحقق حاضر این است که اگر حسابرس خودکارآمدی بالایی برای مذاکرات داشته باشد، در برابر ترجیحات حسابرسی مشتری تسلیم نمی‌شود.

### ۲-۳- هویت حرفه‌ای حسابرس

هویت حرفه‌ای به عنوان یکی از اشکال هویت اجتماعی، بخشی از هویت کلی فرد است که با موقعیت فرد در جامعه، تعامل با دیگران و تفسیر تجارب خود ارتباط دارد (مک‌کرا<sup>۲</sup> و همکاران، ۲۰۱۴). جایگاه و منزلت هر حرفه با هویت اجتماعی آن حرفه ارتباط دارد و احساس هویت حرفه‌ای، غرور و رضایتمندی را در اعضای حرفه ایجاد می‌کند. مشارکت آنان را در دستیابی به اهداف حرفه ارتقا می‌بخشد، باعث ایجاد همبستگی در اعضای حرفه می‌شود و نقش مهمی در انسجام، وحدت و قدرت حرفه‌ای دارد.

<sup>1</sup> Iskandar

<sup>2</sup> McCrae

هویت حرفه‌ای در نتیجه اشتغال، کسب درآمد، قدرت تصمیم‌گیری و حس مفید بودن در حرفه در وجود افراد شکل می‌گیرد (ایگین<sup>۱</sup>، ۲۰۰۵). هویت حرفه‌ای نشان‌دهنده تعهد و درجه وابستگی فرد به حرفه‌ای است که در آن فعالیت می‌کند (هکمن و همکاران<sup>۲</sup>، ۲۰۰۹). به عبارتی، هویت حرفه‌ای به تعهد فرد به حرفه در کنار قبول ملزومات آن حرفه جهت استقلال و ارزش‌های اخلاقی اشاره دارد (برانت<sup>۳</sup>، ۱۹۹۸؛ فریدسون<sup>۴</sup>، ۲۰۰۱).

در مسیر شکل‌گیری هویت مناسب حرفه‌ای، فاکتورهای متعددی تأثیرگذار هستند. نگرش‌ها و ایده‌آل‌هایی که افراد در ارتباط با حرفه دارند، ارزش‌های اخلاقی، آموزش مناسب، سازگاری بین دوره‌های آموزشی (تئوری و عمل)، بهبود تعاملات، مشارکت‌های بین حرفه‌ای، داشتن استقلال در عمل، سیاست‌گذاری مناسب در حرفه و ... می‌تواند در انگیزه، انتخاب و ماندگاری در حرفه مؤثر باشد (ولیزاده و قربانی، ۱۳۹۴). به لحاظ تئوری، هویت حرفه‌ای به وسیله فعالیت‌ها، تجربیات فرد و مجموعه‌ای از عوامل فردی (مانند شخصیت و جنسیت) و زمینه‌ای (مانند خانواده و موقعیت اقتصادی-اجتماعی) و همچنین، تعامل بین آن‌ها شکل می‌گیرد (اسکاریکوف و واندرسک<sup>۵</sup>، ۱۹۹۸۹).

حسابرسی که هویت حرفه‌ای دارد، به اصول و ضوابط حرفه پایبند است و اهداف و رفتار خود را با اهداف، استانداردها، اصول و قواعد حرفه حسابرسی همسو می‌کند. هویت حرفه‌ای یعنی شایستگی تخصصی، نظرها، گرایش‌ها و معرفت که به طور کلی، شغل فرد را مشخص می‌کند (هاشمی و همکاران، ۱۳۹۵).

وظیفه اصلی حسابرسان گواهی بر عدم تحریف اساسی صورت‌های مالی صاحبکار از تمام جنبه‌های بااهمیت است که این موضوع بی‌طرفی در قضاوت حسابرس را می‌طلبد (جانستون<sup>۶</sup> و همکاران، ۲۰۰۱). حسابرسان در صورتی که مستقل باشند، می‌توانند از جانبداری و سوگیری در قضاوت اجتناب کنند (کینی<sup>۷</sup>، ۱۹۹۹). حسابرس توسط صاحبکار استخدام می‌شود، اما وظیفه حرفه‌ای حسابرس، تأمین منافع ذینفعان است. صاحبکار تمایل دارد صورت‌های مالی به نحوی تهیه شود که آن شرکت را برای سرمایه‌گذاری جذاب نشان دهد و زمینه بهره‌برداری از منافع شخصی صاحبکار را فراهم کند (جانستون و همکاران، ۲۰۰۱). افرادی که هویت حرفه‌ای دارند، احتمالاً تحت تأثیر ماهیت رابطه حرفه-صاحبکار نیستند (گانز و گانز، ۲۰۰۷). به عبارتی، حسابرسان با هویت حرفه‌ای قوی در مرحله جمع‌آوری شواهد و قضاوت حسابرسی به نفع صاحبکار عمل نمی‌کنند. بازرمن<sup>۸</sup> و همکاران (۱۹۹۷) عقیده دارند که بی‌طرفی و استقلال ذهنی در حسابرسان دشوار است، زیرا حسابرسان مشکوک به سوگیری غیرعمدی قضاوتی به دلیل سوگیری‌های خودخدمت‌رسانی (تأثیر منافع شخصی بر چگونگی رفتار حسابرسان)

<sup>1</sup> Eggen

<sup>2</sup> Heckman

<sup>3</sup> Brante

<sup>4</sup> Freidson

<sup>5</sup> Skorikov & Vondracek

<sup>6</sup> Johnstone

<sup>7</sup> Kinney

<sup>8</sup> Bazerman



هستند و این جانبداری می‌تواند در نتیجه رابطه نزدیک حسابرس با صاحبکار باشد. در این خصوص، کینگ (۲۰۰۲) معتقد است که تعهد حسابرسان به حرفه می‌تواند آن‌ها را از این جانبداری ناآگاهانه مصون نگاه دارد. کینگ (۲۰۰۲) از یک محیط آزمایشی اقتصادی استفاده کرد و نتیجه گرفت که هویت حرفه‌ای حسابرس، جانبداری حسابرس به علت انگیزه‌های مالی صاحبکار و آشنایی با صاحبکار را کاهش می‌دهد.

#### ۲-۴- تأثیر خودکارآمدی مذاکرات حسابرس بر بی‌طرفی حسابرس

در ادبیات حسابرسی، دو چشم‌انداز نظری وجود دارد که چگونگی رفتار حسابرسان را پوشش می‌دهد: ۱- چشم‌انداز استدلال عقلایی-اقتصادی، ۲- چشم‌انداز استدلال انگیزشی-روانشناسی. در استدلال عقلایی-اقتصادی فرض بر این است که انگیزه اصلی تعیین‌کننده رفتار حسابرسان، وجود منافع شخصی است. با توجه به اینکه حسابرسان تمایل دارند به رابطه اقتصادی با صاحبکار ادامه دهند؛ انگیزه انجام رفتارهای مطلوب صاحبکار در آن‌ها ایجاد می‌شود؛ بنابراین، اگر حسابرسان و صاحبکار در خصوص تعدیلات حسابرسی اختلاف نظر داشته باشند، نتیجه احتمالی این است که با یکدیگر به توافق خواهند رسید (آنتل و نالیبوف<sup>۱</sup>، ۱۹۹۱). در چشم‌انداز استدلال انگیزشی-روانشناسی فرض می‌شود که نگرانی‌های مربوط به منافع شخصی نظیر ارتقای حرفه‌ای یا ادامه فعالیت با صاحبکار، سبب ایجاد انگیزه در حسابرسان جهت اتخاذ تصمیماتی می‌شود که تأمین‌کننده اهداف صاحبکار است. به عبارتی، استدلال و توجیه حسابرسان جانبدارانه می‌شود و آن‌ها در توهم بی‌طرفی تصمیم‌گیری می‌کنند (کاندا<sup>۲</sup>، ۱۹۹۰). بر اساس این چشم‌انداز نظری، منافع شخصی رفتار حسابرسان را هدایت می‌کند که این منافع می‌تواند مشهود (مانند حق‌الزحمه حسابرسی) یا نامشهود (همچون موقعیت گروهی) باشد. بسیاری از صاحب‌نظران استدلال کرده‌اند که منافع شخصی تنها عامل تعیین‌کننده نیست و عوامل مهم دیگری هستند که بر رفتار حسابرسان تأثیر می‌گذارند، اما در چارچوب چشم‌انداز اقتصادی یا انگیزشی قرار نمی‌گیرند (برزیده و همکاران، ۱۳۹۷). خودکارآمدی مذاکرات حسابرس و هویت حرفه‌ای حسابرس از جمله این عوامل محسوب می‌شوند.

با توجه به اینکه خودکارآمدی رابطه بین توانایی و رفتار شخص را بیان می‌کند (باندورا، ۱۹۸۲)، انتخاب تکنیک مذاکره توسط مذاکره‌کننده به خودکارآمدی مذاکره‌کننده بستگی دارد (سالیوان و همکاران، ۲۰۰۶) و خودکارآمدی در مذاکره، احتمال انجام مذاکره را تحت تأثیر قرار می‌دهد. در صورتی که خودکارآمدی احتمال دست‌یابی به یک نتیجه مطلوب از نگاه حسابرس را تحت تأثیر قرار دهد، بر بی‌طرفی حسابرس تأثیر می‌گذارد.

<sup>1</sup> Antle & Nalebuff

<sup>2</sup> Kunda

## ۲-۵- نقش تعدیل‌کننده هویت حرفه‌ای حسابرس در رابطه خودکارآمدی مذاکرات حسابرس با

### بی‌طرفی حسابرس

هویت حرفه‌ای بر قضاوت حسابرس مستقل تأثیر می‌گذارد (باخبر و آیر، ۲۰۰۷؛ سودابی و همکاران، ۲۰۰۹). زمانی که افراد احساس می‌کنند به حرفه متعهد هستند و هویت حرفه‌ای دارند، ارزش‌های اخلاقی حرفه و الزامات استقلال را می‌پذیرند (برانت، ۱۹۹۸؛ فریدسون، ۲۰۰۱؛ کارینگتون و همکاران، ۲۰۱۳). حسابرسی که هویت حرفه‌ای دارند، نسبت به شرکتی که در آن استخدام شده‌اند، گرایش کمتری خواهند داشت (آلوپسون<sup>۱</sup>، ۲۰۰۰). در واقع، هویت حرفه‌ای از قضاوت جانبدارانه حسابرسان جلوگیری می‌کند.

انگیزه جهت‌گیری، قضاوت بی‌طرف حسابرس را محدود می‌کند، زیرا منجر به ایجاد باورها و خاطرات خاصی می‌شود. افراد دارای انگیزه جهت‌گیری (برای مثال تمایل برای نیل به یک نتیجه خاص) احتمالاً شواهد را با طرفداری از عقایدی که با نتیجه مطلوب آن‌ها سازگاری دارد، ارزیابی می‌کنند و عقایدی که با نتیجه مطلوب آن‌ها سازگار نیست، نادیده می‌گیرند. شواهد هم نشان می‌دهد که تأثیر انگیزه جهت‌گیری بر قضاوت بی‌طرف حسابرس منفی است (سوانبرگ و همکاران، ۲۰۱۹). زمانی که حسابرس در معرض نتایج متناقضی قرار می‌گیرد، احتمالاً انگیزه جهت‌گیری با انگیزه دقت در ارتباط با هویت حرفه‌ای مخالفت می‌کند (سودابی و همکاران، ۲۰۰۹). با توجه به انگیزه‌های متناقضی که حسابرس را به جهت‌های متفاوتی سوق می‌دهد، نتیجه به قدرت نسبی انگیزه‌های حسابرس برای تأمین خواسته‌های مشتری در مقایسه با اطمینان از دقت در تعهدات حرفه‌ای حسابرس بستگی دارد. در این تصمیم‌گیری، حسابرسان احتمالاً به شیوه‌ای عمل می‌کنند که احساس اطمینان بیشتری به آن‌ها می‌دهد. وقتی انگیزه‌ها مشابه باشد، مسیر با خودکارآمدی بالا غالب خواهد شد. این پویایی در توضیح چگونگی تأثیر انگیزه‌ها بر انتخاب حسابرسان اهمیت زیادی دارد (سوانبرگ و همکاران، ۲۰۱۹). خودکارآمدی بالا در مذاکرات، انگیزه دقت را به محرک اصلی در قضاوت حسابرسی تبدیل می‌کند، حتی اگر انگیزه‌های مالی وجود داشته باشد یا حسابرس با صاحبکار رابطه نزدیکی داشته باشد. تأیید تأثیر هویت حرفه‌ای حسابرس بر بی‌طرفی حسابرس در مطالعه بائر (۲۰۱۴) از این ادعا پشتیبانی می‌کند.

### ۳- پیشینه پژوهش

#### ۳-۱- مطالعات خارجی

وینتر و ونگ<sup>۲</sup> (۲۰۱۵) در کشور سوئد به مطالعه تأثیر خوداتکایی حسابرس و خوداتکایی در مذاکرات بر بی‌طرفی حسابرس پرداخته‌اند و نشان داده‌اند که خوداتکایی حسابرس و خوداتکایی در مذاکرات منجر به افزایش بی‌طرفی حسابرس می‌شود.

<sup>1</sup> Alvesson

<sup>2</sup> Winter & Weng

لی<sup>۱</sup> و همکاران (۲۰۱۶) در کشور تایوان به بررسی رابطه خوداتکایی حسابرسان، توسعه شغلی و کیفیت حسابرسی پرداخته‌اند و نشان داده‌اند که خوداتکایی حسابرسان و توسعه شغلی (از جمله فرهنگ سازمانی و فرصت‌های آموزشی) به صورت معنی‌داری بر کیفیت حسابرسی تأثیر می‌گذارد.

پائولین<sup>۲</sup> (۲۰۱۷) در کشور بلژیک به ارزیابی عوامل مؤثر بر استقلال حسابرسان شرکت‌های خصوصی پرداخته و نشان داده است که دوره تصدی حسابرسی، اندازه شرکت حسابرسی، رقابت در بازار خدمات حسابرسی، ارائه خدمات غیرحسابرسی، وابستگی حق‌الزحمه و وجود کمیته حسابرسی بر استقلال حسابرسان تأثیر می‌گذارد. کابوی<sup>۳</sup> و همکاران (۲۰۱۸) در کشور کنیا به مطالعه تأثیر استقلال حسابرسی داخلی بر اثربخشی حسابرسی داخلی پرداخته‌اند. در مطالعه مذکور برای جمع‌آوری داده‌ها از پرسشنامه و برای تحلیل داده‌ها از تخمین رگرسیون استفاده شده است. نتایج تحلیل ۴۶ پرسشنامه تکمیلی نشان می‌دهد که استقلال حسابرسی داخلی تأثیر مثبت و معنی‌داری بر اثربخشی حسابرسی داخلی دارد.

کورنیواتی<sup>۴</sup> و همکاران (۲۰۱۸) در کشور اندونزی به ارزیابی عوامل مؤثر بر استقلال و بی‌طرفی حسابرسان داخلی در سازمان‌های دولتی پرداخته‌اند و نشان داده‌اند که صلاحیت حسابرس و رابطه حسابرس با صاحبکار تأثیر معنی‌داری بر استقلال و بی‌طرفی حسابرس دارد، اما حمایت مدیریت از حسابرس تنها بر بی‌طرفی حسابرس تأثیر می‌گذارد.

قدا<sup>۵</sup> و همکاران (۲۰۱۹) در کشور عراق به تحلیل عوامل مؤثر بر کیفیت عملکرد حسابرسان در مؤسسات و شرکت‌های حسابرسی پرداخته‌اند. در مطالعه مذکور برای جمع‌آوری داده‌ها از پرسشنامه و برای تحلیل داده‌ها از آزمون میانگین استفاده شده است. نتایج تحلیل ۱۰۲ پرسشنامه تکمیلی نشان می‌دهد که تقویت نقش ممیزی خارجی برای بهبود کیفیت عملکرد حسابرسان ضروری است.

سوانبرگ و همکاران (۲۰۱۹) در کشور سوئد به بررسی رابطه خودکارآمدی مذاکرات حسابرس با بی‌طرفی حسابرس پرداخته‌اند و نشان داده‌اند که حسابرسان با خودکارآمدی بالاتر در تصمیم‌گیری بی‌طرف‌تر از حسابرسان با خودکارآمدی بالاتر عمل می‌کنند. همچنین، رابطه بین خودکارآمدی مذاکرات حسابرس و بی‌طرفی حسابرس به وسیله هویت حرفه‌ای تعدیل نمی‌شود.

آدامز<sup>۶</sup> و همکاران (۲۰۲۱) به بررسی تأثیر نفوذ مشتری بر استقلال حسابرس پرداختند. نتایج نشان داد به طور متوسط حسابرسان از مشتریان با نفوذ کناره‌گیری می‌کند و ارتباط مثبت بین نفوذ مشتری و استعفای حسابرس برای مشتریان بزرگ و کوچک وجود دارد.

<sup>1</sup> Lee

<sup>2</sup> Paulien

<sup>3</sup> Kaboi

<sup>4</sup> Kurniawati

<sup>5</sup> Ghadhab

<sup>6</sup> Adams

استاک و مالچ<sup>۱</sup> (۲۰۲۲) با استفاده از پژوهش کیفی به بررسی ادبیات در زمینه شکل‌گیری هویت حرفه‌ای در سطوح مختلف کارکنان مؤسسات حسابرسی از کمک حسابرس تا مدیر و شریک حسابرسی و حتی کارکنانی که خدمات حرفه‌ای را کنار گذاشتند و وارد سایر حوزه‌ها شده بودند، پرداختند. این مطالعه بر اهمیت کسب مهارت‌های نرم در کنار آموزش‌های فنی در هویت‌سازی حرفه‌ای تأکید می‌کند. همچنین نیاز به انجام تحقیقات جدید در مؤسسات حسابرسی غیر از ۴ موسسه بزرگ حسابرسی و در بازارهای جدید و در حال ظهور را تشخیص داده و بر تمرکز بیشتر بر افراد و گروه‌هایی که با تغییر حرفه از تحقیقات قبلی کنار گذاشته‌اند حمایت می‌کند.

### ۳-۲- مطالعات داخلی

بادپا، پورحیدری و خدای پور (۱۳۹۵) در مطالعه‌ای به بررسی اثر نگرش‌های حمایتی و آشنایی حسابرس با صاحبکار بر قضاوت اولیه حسابرس و استراتژی جستجوی شواهد پرداخته‌اند و نشان داده‌اند که نگرش حمایتی حسابرس بر نوع قضاوت اولیه وی تأثیر دارد و تأثیر آشنایی حسابرس با صاحبکار بر موافقت حسابرس با صاحبکار مثبت است. علاوه بر آن، رابطه مثبت و معنی‌داری بین دو متغیر نگرش حمایتی حسابرس و نوع قضاوت اولیه حسابرس با استراتژی جستجوی شواهد حسابرسی مشاهده می‌شود.

صالحی (۱۳۹۵) در مطالعه‌ای به بررسی رابطه اخلاق حرفه‌ای حسابرس و کیفیت حسابرسی پرداخته و نشان داده است که تعهد حسابرس به یکپارچگی و صداقت، استقلال و بی‌طرفی حرفه‌ای حسابرس، تعهد حسابرس به رفتار حرفه‌ای، تعهد حسابرس به رازداری و عملکرد حرفه‌ای حسابرس بر کیفیت حسابرسی تأثیر مثبت و معنی‌داری دارد.

تقوی و دلخوش (۱۳۹۷) در مطالعه‌ای به بررسی تأثیر هویت حرفه‌ای حاکم بر موسسه حسابرسی بر بی‌طرفی و صداقت حسابرس پرداخته‌اند و نشان داده‌اند که بین هویت حرفه‌ای و صداقت حسابرس ارتباط معنی‌داری وجود دارد. همچنین، بین هویت حرفه‌ای و بی‌طرفی حسابرس ارتباط معنی‌داری برقرار است.

دریائی و عزیزی (۱۳۹۷) در مطالعه‌ای به تحلیل رابطه اخلاق، تجربه و صلاحیت حرفه‌ای حسابرسان با کیفیت حسابرسی با توجه به نقش تعدیل‌کننده شک و تردید حرفه‌ای پرداخته‌اند. در مطالعه مذکور برای جمع‌آوری داده‌ها از پرسشنامه و برای تحلیل داده‌ها از مدل‌سازی معادلات ساختاری استفاده شده است. تایج تحلیل ۱۸۱ پرسشنامه تکمیلی نشان می‌دهد که شک و تردید حرفه‌ای یک متغیر تعدیل‌گر و تأثیرگذار بین اخلاق، تجربه و صلاحیت حرفه‌ای با کیفیت حسابرسی است.

سلیمانی و همکاران (۱۳۹۷) در مطالعه‌ای به بررسی تأثیر تهدیدها بر استقلال حسابرسان پرداخته‌اند. در مطالعه مذکور برای جمع‌آوری داده‌ها از پرسشنامه و برای تحلیل داده‌ها از مدل‌سازی معادلات ساختاری استفاده شده است. تایج تحلیل ۱۷۴ پرسشنامه تکمیلی نشان می‌دهد که تهدیدها بر استقلال ظاهری و باطنی حسابرسان

<sup>۱</sup> Stack & Malsch

تأثیر منفی دارد. همچنین، تخصص و تجربه حسابرسان باعث تأثیر بر رابطه بین تهدیدها و استقلال باطنی می‌شود، اما بر رابطه بین تهدیدها و استقلال ظاهری تأثیر ندارد. یوسفی شارمی و بنی‌مهد (۱۳۹۸) در مطالعه‌ای به تحلیل تأثیر عواطف فردی بر بی‌طرفی حسابرس پرداخته‌اند. در مطالعه مذکور برای جمع‌آوری داده‌ها از پرسشنامه و برای تحلیل داده‌ها از مدلسازی معادلات ساختاری استفاده شده است. تایج تحلیل ۴۰۶ پرسشنامه تکمیلی نشان می‌دهد که عواطف مثبت تأثیر مثبت و معنی‌داری بر بی‌طرفی دارد و تأثیر عواطف منفی بر بی‌طرفی منفی و بی‌معنی است.

ستاره، وکیلی فرد و رویایی (۱۴۰۰) بر اساس نظریه هویت اجتماعی، ارتباط سطح هویت حرفه‌ای ۲۱۸ نفر از حسابرسان مستقل و بی‌طرفی آنان را مورد بررسی قرار دادند و نشان دادند هویت حرفه‌ای رابطه معنی‌دار و مثبتی با بی‌طرفی حسابرس دارد. همچنین نشان دادند با افزایش رتبه شغلی حسابرس، بی‌طرفی حسابرس نیز کاهش می‌یابد.

شاهعلی زاده، نیکومرام و حیدریپور (۱۴۰۰) نقش رهبری اخلاقی، هویت حرفه‌ای و هویت سازمانی بر قصد هشداردهی حسابرسان مستقل را مورد بررسی قرار دادند. جامعه آماری پژوهش شامل حسابرسان مستقل شاغل در مؤسسات حسابرسی بخش خصوصی و دولتی در سال ۱۳۹۹ است که تعداد ۴۴۱ نفر از آن‌ها به عنوان نمونه نهایی انتخاب شدند. داده‌ها از طریق پرسشنامه جمع‌آوری شده و با استفاده از معادلات ساختاری به کمک نرم‌افزار لیزرل مورد تحلیل قرار گرفته است. یافته‌های این پژوهش نشان می‌دهد که رهبری اخلاقی بر قصد هشداردهی حسابرسان به صورت مستقیم و به‌واسطه هویت حرفه‌ای و هویت سازمانی تأثیر مثبت و معناداری دارد.

#### ۴- فرضیه‌های پژوهش

با توجه به مباحثی که در بخش مبانی نظری بیان شد، فرضیه‌های تحقیق حاضر به شرح ذیل هستند:

**فرضیه اول:** خودکارآمدی مذاکرات حسابرس با صاحبکار تأثیر مثبت بر بی‌طرفی حسابرس دارد.

**فرضیه دوم:** هویت حرفه‌ای حسابرس بر رابطه خودکارآمدی مذاکرات حسابرس با صاحبکار و بی‌طرفی حسابرس تأثیر می‌گذارد.

#### ۵- روش‌شناسی پژوهش

تحقیق حاضر به لحاظ هدف از نوع کاربردی است. همچنین، این تحقیق به لحاظ روش انجام از نوع توصیفی و شاخه همبستگی است. به لحاظ شیوه گردآوری اطلاعات، تحقیق حاضر از نوع پیمایشی و روش مقطعی است. جامعه آماری حسابرسان شاغل در مؤسسات حسابرسی شهر یزد هستند. برای نمونه‌گیری، از روش نمونه‌گیری تصادفی ساده و برای تعیین حجم نمونه از فرمول کوکران به صورت رابطه ۱ استفاده شده است:

$$n = \frac{NZ^2pq}{e^2} \quad (1)$$

که در آن، n اندازه نمونه آماری، N اندازه جامعه آماری، p نسبتی از جمعیت دارای صفت معین، q نسبتی از جمعیت فاقد صفت معین، e سطح خطا، Z آماره متناسب با سطح خطا است. همینطور بر اساس رابطه شماره (۱)، حجم نمونه در سطح اطمینان ۹۰ درصد (خطای ۱۰ درصد) ۹۶ نفر، در سطح اطمینان ۹۵ درصد (خطای ۵ درصد) ۳۸۴ نفر و در سطح اطمینان ۹۹ درصد (خطای ۱ درصد) ۹۶۰۴ نفر تعیین می‌شود. در این پژوهش، به دلیل محدودیت‌های ناشی از شیوع بیماری کووید-۱۹ و تأثیر آن بر مسیر تکمیل پرسشنامه‌ها، سطح اطمینان ۹۰ درصد (خطای ۱۰ درصد) ملاک قرار گرفته و اندازه نمونه آماری ۹۶ نفر تعیین گردیده که نهایتاً با تلاش و پیگیری بسیار زیاد، ۲۱۰ پرسشنامه تکمیل و تحلیل شده است. شکل ۱ مدل مفهومی پژوهش را نشان می‌دهد.



شکل ۱- مدل مفهومی پژوهش

(منبع: سوانبرگ و همکاران، ۲۰۱۹)

در تحقیق حاضر برای جمع‌آوری داده‌ها از پرسشنامه سوانبرگ و همکاران (۲۰۱۹) استفاده شده است. این پرسشنامه دارای ۱۷ سؤال است که ۸ سؤال جهت اندازه‌گیری خودکارآمدی مذاکرات حسابرسان، ۵ سؤال برای اندازه‌گیری هویت حرفه‌ای حسابرسان و ۴ سؤال برای اندازه‌گیری بی‌طرفی حسابرسان می‌باشد. جهت آزمون فرضیه‌های پژوهش از مدلسازی معادلات ساختاری<sup>۱</sup> بهره گرفته می‌شود. مدلسازی معادلات ساختاری یک روش آماری برای تحلیل داده‌ها است که به صورت گسترده استفاده می‌شود. این روش، یک شیوه تحلیل از خانواده رگرسیون‌های چندگانه است که امکان برآورد همزمان یک مجموعه از معادلات رگرسیونی را فراهم می‌کند. مدلسازی معادلات ساختاری با استفاده از مدل‌های اندازه‌گیری و ساختاری انجام می‌شود. مدل‌های اندازه‌گیری به وسیله تحلیل عاملی تأییدی<sup>۲</sup> و مدل‌های ساختاری به وسیله تحلیل مسیر<sup>۳</sup> بررسی می‌شوند. در تحقیق حاضر، روابط بین متغیرها با بهره‌گیری از مدل ساختاری و تحلیل مسیر در نرم‌افزار PLS انجام می‌شود. در نهایت، برازش مدل ساختاری با بهره‌گیری از شاخص‌های R Squares، Q Squares، Redundancy و GOF مورد بررسی قرار می‌گیرد.

<sup>۱</sup> Structural Equation Modeling (SEM)

<sup>۲</sup> Confirmatory Factor Analysis (CFA)

<sup>۳</sup> Path Analysis

## ۶- یافته‌های تحقیق

### ۱-۶- آمار توصیفی

آمار توصیفی نمونه‌ی آماری در جدول ۱ ارائه شده است. همانطور که از جدول ۱ مشخص است ۹۳/۳ درصد از پاسخ‌دهندگان مذکر و مابقی مؤنث بودند. همچنین ۸۱/۹ درصد از نمونه تحقیق دارای مدرک کارشناسی ارشد و ۱۷/۱ درصد از آنها دارای مدرک دکتری و تنها ۱ درصد دارای مدرک کارشناسی بودند. بعلاوه ۲۶/۷ درصد از افراد نمونه دارای سابقه کار کمتر از ۵ سال، ۷۲/۹ درصد از افراد بین ۵ تا ۱۰ سال سابقه کار و مابقی بیشتر از ۱۰ سال سابقه کار داشتند.

جدول ۱- آمار توصیفی پاسخ‌دهندگان

سهم (درصد)	تعداد (نفر)	ویژگی‌های فردی	
۹۳/۳	۱۹۶	مذکر	جنسیت
۶/۷	۱۴	مؤنث	
۱۰۰.۰	۲۱۰	جمع	
۶/۷	۱۵	مجرد	وضعیت تأهل
۹۳/۳	۱۹۵	متاهل	
۱۰۰.۰	۲۱۰	جمع	
۴۳/۸	۹۲	بین ۳۰ تا ۴۰ سال	وضعیت سنی
۵۵/۷	۱۱۷	بین ۴۰ تا ۵۰ سال	
۰/۵	۱	بیشتر از ۵۰ سال	
۱۰۰.۰	۲۱۰	جمع	
۱/۰	۲	کارشناسی	وضعیت تحصیلی
۸۱/۹	۱۷۲	کارشناسی ارشد	
۱۷/۱	۳۶	دکتری	
۱۰۰.۰	۲۱۰	جمع	
۲۶/۷	۵۶	کمتر از ۵ سال	سابقه کاری
۷۲/۹	۱۵۳	بین ۵ تا ۱۰ سال	
۰/۵	۱	بین ۱۰ تا ۱۵ سال	
۱۰۰.۰	۲۱۰	جمع	

منبع: یافته‌های پژوهشگر

### ۲-۶- پایایی و روایی سنجی ابزار جمع‌آوری داده‌ها

در پژوهش حاضر، پایایی پرسشنامه با استفاده از آزمون پایایی ساده و آزمون پایایی مرکب مورد بررسی قرار گرفته است. همچنین برای سنجش روایی پرسشنامه علاوه بر استفاده از روایی محتوا با بهره‌گیری از نظرات خبرگان (اساتید گروه حسابداری)، از آزمون روایی همگرا و آزمون روایی واگرا استفاده شده است. نتایج آزمون آلفای کرونباخ، آزمون ضریب مک‌دونالد و آزمون روایی همگرا در جدول ۲ گزارش شده است. با توجه به نتایج، پایایی و روایی تمامی متغیرهای تحقیق تأیید می‌شود. آلفای کرونباخ و ضریب مک‌دونالد تمامی متغیرها بزرگتر از ۰/۷ است و نشان می‌دهد که گویه‌ها همبستگی مناسبی دارند. متوسط واریانس استخراج‌شده برای تمامی متغیرها بزرگتر از ۰/۵ است و روایی تمامی متغیرهای تحقیق تأیید می‌شود.

جدول ۲- نتایج آزمون آلفای کرونباخ و ضریب مک‌دونالد

متغیر	آلفای کرونباخ	ضریب مک‌دونالد	متوسط واریانس استخراج‌شده
خودکارآمدی مذاکرات حسابرسان	۰/۹۶۱۷۷۴	۰/۹۶۸۰۵۱	۰/۷۹۱۸۰۶
هویت حرفه‌ای حسابرسان	۰/۸۹۱۰۳۲	۰/۹۳۹۵۳۳	۰/۷۰۰۶۴۹
بی‌طرفی حسابرسان	۰/۹۱۳۴۹۰	۰/۹۲۰۸۱۰	۰/۷۹۵۶۳۲

منبع: یافته‌های پژوهشگر

نتایج آزمون روایی واگرا، ماتریس فورنل-لارکر متغیرها، در جدول ۳ ارائه شده است. با توجه به این جدول ضرایب همبستگی بین متغیرها، کوچکتر از اعداد مندرج در قطر اصلی و شرط روایی برقرار است.

جدول ۳- ماتریس فورنل-لارکر

متغیر	A	B	C
خودکارآمدی مذاکرات حسابرسان (A)	۰/۹۷۱۲۳۲		
هویت حرفه‌ای حسابرسان (B)	۰/۸۸۹۸۳۴	۰/۹۸۵۸۰۸	
بی‌طرفی حسابرسان (C)	۰/۸۳۷۰۴۷	۰/۸۹۱۹۸۲	۰/۹۴۶۹۰۱

منبع: یافته‌های پژوهشگر

### ۳-۶- برازش مدل ساختاری در نرم‌افزار PLS

نتایج برازش مدل ساختاری به منظور بررسی نقش تعدیل‌گر هویت حرفه‌ای حسابرسان در رابطه خودکارآمدی مذاکرات حسابرسان با صاحبکار و بی‌طرفی حسابرسان در جدول ۴ ارائه شده است.



جدول ۴- آماره t مربوط به مدل ساختاری با فرض نقش تعدیل‌گر هویت حرفه‌ای حسابرسان

نتیجه	آماره t	ضریب	مسیر
تأثیر مثبت و معنی‌دار	۱۰/۵۳۲۵۹۴	۰/۵۷۴	خودکارآمدی مذاکرات ← بی‌طرفی حسابرسان
تأثیر مثبت و معنی‌دار	۱۴/۱۷۱۰۰۱	۰/۷۱۱	هویت حرفه‌ای ← بی‌طرفی حسابرسان
تأثیر مثبت و معنی‌دار	۶/۸۰۳۰۰۸	۰/۲۸۳	خودکارآمدی مذاکرات × هویت حرفه‌ای ← بی‌طرفی حسابرسان

منبع: یافته‌های پژوهشگر

ضرایب مسیر شدت تأثیر متغیر مستقل بر متغیر وابسته را نشان می‌دهد. در صورتی که آماره t بیشتر از ۱/۹۶ باشد نشانگر معنی‌دار بودن ضریب مسیر می‌باشد. با توجه به نتایج، معنی‌داری تمامی مسیرها تأیید می‌شود.

#### ۴-۶- بررسی شاخص‌های نیکویی برازش مدل

نتایج شاخص برازش R Squares، شاخص برازش Q Squares، شاخص برازش Redundancy و نتایج شاخص برازش GOF در جدول ۵ درج شده است. با توجه به اینکه مقدار شاخص R Squares بزرگتر از ۰/۶۷، مقدار شاخص Q Squares بزرگتر از ۰/۳۵ و مقدار شاخص برازش GOF بزرگتر از ۰/۳۶ است برازش مناسب مدل را نشان می‌دهد.

جدول ۵- شاخص‌های نیکویی برازش

متغیر	شاخص Q Squares	شاخص Redundancy	R Squares	Communality	GOF
خودکارآمدی مذاکرات	۰/۷۰۵۶۱۰	۰/۷۹۱۸۸۶	-	۰/۷۹۱۸۸۶	۰/۸۶۸۱۴۴
هویت حرفه‌ای	۰/۵۴۱۲۴۵	۰/۷۰۱۱۰۶	-	۰/۷۰۱۱۰۶	
بی‌طرفی حسابرسان	۰/۶۲۷۲۴۸	۰/۷۸۷۴۴۰	۰/۹۸۹۶۲۱	۰/۷۹۵۶۶۸	
خودکارآمدی مذاکرات × هویت حرفه‌ای	۰/۷۲۵۱۴۴	۰/۷۵۷۶۵۷	-	۰/۷۵۷۶۵۷	

منبع: یافته‌های پژوهشگر

#### ۷- بحث و نتیجه‌گیری

با توجه به نتایج حاصل از برازش مدل ساختاری، ضریب تأثیر خودکارآمدی مذاکرات حسابرسان با صاحبکار بر بی‌طرفی حسابرسان برابر با ۰/۵۷۴ است. همچنین، آماره t مربوط به رابطه خودکارآمدی مذاکرات حسابرسان با صاحبکار برابر با ۱۰/۵۳۲۵۹۴ می‌باشد که معنی‌داری رابطه خودکارآمدی مذاکرات حسابرسان با صاحبکار و بی‌طرفی

حسابرس را تأیید می‌کند. در نتیجه، فرضیه اول تحقیق مبنی بر اینکه "خودکارآمدی مذاکرات حسابرس بر صاحبکار تأثیر مثبت بر بی‌طرفی حسابرس دارد" پذیرفته می‌شود.

به لحاظ نظری، حسابرسان با خودکارآمدی بالا در مقایسه با حسابرسانی که خودکارآمدی پایینی در مذاکرات حسابرسی دارند، تصمیمات احتیاطی سخت‌گیرانه‌تری در خصوص مسائل حسابرسی اتخاذ می‌کنند، اما در طرف مقابل، حسابرسانی که خودکارآمدی پایینی برای مذاکره دارند، احتمالاً از تصمیماتی که دفاع از آن‌ها دشوار باشد، پرهیز می‌کنند. این موضوع نشان می‌دهد که خودکارآمدی بر رفتار اخلاقی حسابرسان تأثیر می‌گذارد. حسابرسان باید تعادل را بین رابطه خوب با مشتری و اتخاذ تصمیمات بی‌طرف در مسائل حسابرسی مشتری برقرار کنند. اگر حسابرس خودکارآمدی بالایی برای مذاکرات داشته باشد، در برابر ترجیحات حسابرسی مشتری تسلیم نمی‌شود؛ بنابراین، تأیید فرضیه اول با مبانی نظری مطابقت دارد.

به لحاظ تجربی، وینتر و ونگ (۲۰۱۵) به این نتیجه رسیده‌اند که خوداتکایی حسابرس و خوداتکایی در مذاکرات منجر به افزایش بی‌طرفی حسابرس می‌شود. همچنین، سوانبرگ و همکاران (۲۰۱۹) نشان داده‌اند که حسابرسان با خودکارآمدی بالاتر در تصمیم‌گیری بی‌طرف‌تر عمل می‌کنند؛ بنابراین، تأیید فرضیه اول همسو با پیشینه تجربی است.

با توجه به نتایج حاصل از برازش مدل ساختاری، آماره  $t$  مربوط به نقش تعدیل‌گر هویت حرفه‌ای حسابرس در رابطه خودکارآمدی مذاکرات حسابرس با صاحبکار و بی‌طرفی حسابرس برابر با ۶.۸۰۳۰۰۸ می‌باشد و نقش تعدیل‌گر هویت حرفه‌ای حسابرس مورد تأیید قرار می‌گیرد. در نتیجه، فرضیه دوم تحقیق مبنی بر اینکه "هویت حرفه‌ای حسابرس بر رابطه خودکارآمدی مذاکرات حسابرس با صاحبکار و بی‌طرفی حسابرس تأثیر می‌گذارد" پذیرفته می‌شود.

به لحاظ نظری، اگر هویت حرفه‌ای برجسته باشد، یک انگیزه قوی برای حسابرسان خواهد بود و حسابرسان با هویت حرفه‌ای قوی در برابر مشتری با ملایمت رفتار نمی‌کنند، زیرا نه تنها یک انگیزه قوی دارند، بلکه یک تعهد اخلاقی قوی برای انجام حسابرسی بر اساس بی‌طرفی احساس می‌کنند. احتمالاً حسابرسانی با هویت حرفه‌ای قوی در مقایسه با حسابرسانی که هویت حرفه‌ای ضعیف دارند، بیشتر به خودکارآمدی در مذاکرات وابسته هستند، زیرا می‌توانند تعهدات حرفه‌ای را به خوبی درک کنند. از طرفی، هویت حرفه‌ای یک انگیزه مهم برای دقت حسابرسان به شمار می‌رود، مخصوصاً زمانی که هویت حرفه‌ای برجسته باشد. حسابرسانی که هویت حرفه‌ای برجسته دارند، تحت تأثیر ماهیت رابطه حرفه-صاحبکار قرار نمی‌گیرند و این موضوع آن‌ها را از جانب‌داری (آگاهانه یا ناآگاهانه) مصون نگاه دارد. به عبارتی، هویت حرفه‌ای حسابرس، جانب‌داری حسابرس به علت انگیزه‌های مالی و آشنایی با صاحبکار را کاهش می‌دهد. برای یک حسابرس، خودکارآمدی بالا در مذاکرات، انگیزه دقت را به محرک اصلی در قضاوت تبدیل می‌کند، حتی اگر انگیزه‌های مالی قوی وجود داشته باشد یا اینکه حسابرس با مشتری رابطه نزدیکی داشته باشد؛ بنابراین، مشخص می‌شود که تأیید فرضیه دوم هم با مبانی نظری سازگاری دارد.

در بین مطالعات خارجی، نتایج مطالعه سوانبرگ و همکاران (۲۰۱۹) نقش تعدیل‌گر هویت حرفه‌ای در رابطه بین خودکارآمدی مذاکرات حسابرس و بی‌طرفی حسابرس را رد می‌کند و با نتایج این تحقیق مبنی بر تأیید نقش تعدیل‌گر هویت حرفه‌ای مطابقت ندارد. نقش تعدیل‌گر هویت حرفه‌ای در بین مطالعات داخلی مورد بررسی قرار نگرفته است.

با توجه به تأیید فرضیه اول تحقیق مبنی بر تأثیر مثبت و معنی‌دار خودکارآمدی مذاکرات حسابرس با صاحبکار بر بی‌طرفی حسابرس پیشنهاد می‌شود که خودکارآمدی حسابرس به منزله یک برنامه توسعه‌محور در حرفه حسابرسی از سوی نهادها و سازمان‌های مربوطه از جمله دانشگاه‌ها و سازمان حسابرسی مورد توجه قرار گیرد و برنامه‌های آموزشی آن تدوین شود. خودکارآمدی حسابرس منشأ بی‌طرفی حسابرس همسو با استانداردهای حسابداری قلمداد می‌شود، زیرا باعث می‌شود حسابرس انگیزه شغلی مطلوب‌تری داشته باشد و به حفظ استقلال حسابرسی کمک می‌کند. پیشنهاد می‌شود که اصول مذاکره و روانشناسی رفتاری به حسابرسان آموزش داده شود تا با کسب مهارت لازم، از بروز نتایج نامطلوب در مذاکرات با صاحبکار جلوگیری کنند. در این صورت، انتظار می‌رود که حسابرسان به نحوی با صاحبکار رابطه برقرار کنند که استقلال آن‌ها خدشه‌دار نشود و قضاوت آن‌ها تحت تأثیر رابطه با صاحبکار قرار نگیرد.

با توجه به تأیید فرضیه دوم تحقیق مبنی بر تأثیر هویت حرفه‌ای حسابرس بر رابطه خودکارآمدی مذاکرات حسابرس با صاحبکار و بی‌طرفی حسابرس پیشنهاد می‌شود که به عوامل فردی و سازمانی مؤثر بر شکل‌گیری و تقویت هویت حرفه‌ای حسابرس توجه شود. به عنوان مثال، ضعف دانش حرفه‌ای، ضعف مهارت حرفه‌ای و ضعف خودباوری حرفه‌ای از جمله عوامل فردی مؤثر بر هویت حرفه‌ای حسابرس هستند و کم‌توجهی مدیریت، حمایت سازمانی ناکافی و ضعف نظام پاسخگویی سازمانی از جمله عوامل سازمانی مؤثر بر هویت حرفه‌ای حسابرس محسوب می‌شود. به حسابرسان پیشنهاد می‌شوند که با توسعه توانمندی‌های فردی (تقویت نگرش حرفه‌ای، تقویت تعهد حرفه‌ای و تقویت خودباوری حرفه‌ای) و شغلی (تقویت دانش حرفه‌ای، تقویت مهارت حرفه‌ای) زمینه‌های تقویت هویت حرفه‌ای را فراهم کنند.

### فهرست منابع

- بادپا، بهروز، امید پورحیدری و احمد خدای پور، (۱۳۹۵)، "اثر نگرش‌های حمایتی و آشنایی حسابرس با صاحبکار بر قضاوت اولیه حسابرس و استراتژی جستجوی شواهد"، پژوهش‌های کاربردی در گزارشگری مالی، ۸(۱۴)، صص ۴۲-۷.
- برزیده، فرخ، جعفر باباخانی و احمد عبداللهی، (۱۳۹۷)، "طراحی الگوی هویت در قضاوت حسابرسی با رویکرد مبتنی بر نظریه داده‌بنیاد"، دانش حسابرسی، ۱۸(۷۱)، صص ۳۶-۵.
- پاکروان، لقمان، (۱۳۹۰)، "استقلال در حسابرسی"، حسابرس، ۵۴، صص ۱۱-۱.

تقوی، سعید و محمد دلخوش، (۱۳۹۷)، "بررسی تأثیر هویت حرفه‌ای حاکم بر موسسه حسابرسان بر بی‌طرفی صداقت حسابرسان"، سومین کنفرانس ملی سالانه اقتصاد، مدیریت حسابداری. جامعه حسابداران رسمی ایران، (۱۳۹۷)، "آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی"، تهران: جامعه حسابداران رسمی ایران.

دریائی، عباسعلی و اکرم عزیزی، (۱۳۹۷)، "رابطه اخلاق، تجربه و صلاحیت حرفه‌ای حسابرسان با کیفیت حسابرسان (با توجه به نقش تعدیل‌کننده شک و تردید حرفه‌ای)"، دانش حسابداری مالی، (۱)۵، صص ۷۹-۹۹.

سازمان حسابرسان، (۱۳۸۵)، "آیین رفتار حرفه‌ای"، تهران: انتشارات سازمان حسابرسان. ستاره، لیلا، حمیدرضا و کیلی فرد و رمضانعلی رویایی، (۱۴۰۰)، "رابطه میان هویت حرفه‌ای و بی‌طرفی حسابرسان: آزمون نظریه‌ی هویت اجتماعی"، دانش حسابداری و حسابرسان مدیریت، ۳۸، صص ۸۷-۹۶. سلیمانی، سمیه، محمدرضا شورورزی و زهرا نوری توپکانلو، (۱۳۹۷)، "تأثیر تهدیدها بر استقلال حسابرسان"، دانش حسابداری مالی، (۳)۵، صص ۸۰-۶۹.

شاهعلی زاده، رامین، هاشم نیکومرام و فرزانه حیدرپور، (۱۴۰۰)، "نقش رهبری اخلاقی، هویت حرفه‌ای و هویت سازمانی بر قصد هشداردهی خطاکاری حسابرسان مستقل"، حسابداری ارزشی و رفتاری، ۶ (۱۲)، صص ۲۱۳-۲۴۶.

صالحی، تابنده، (۱۳۹۵)، "رابطه اخلاق حرفه‌ای حسابرسان و کیفیت حسابرسان"، اخلاق در علوم و فناوری، (۳)۱۱، صص ۸۶-۷۷.

ولیان، حسن، مهدی صفری گرایلی و داوود حسن پور، (۱۳۹۹)، "هویت حرفه‌ای و سازمانی حسابرسان و تجاری‌سازی در مؤسسات حسابرسان"، دانش حسابرسان، ۲۰ (۷۸)، صص ۳۵۶-۳۹۱. ولیزاده، لیلا و احمد قربانی، (۱۳۹۴)، "هویت حرفه‌ای پرستاران و عوامل مرتبط با شکل‌گیری آن: یک مقاله مروری"، پژوهش پرستاری ایران، ۱۰ (۴)، صص ۹۷-۸۸.

هاشمی، سید احمد، جمشید امید و پروین اکبری، (۱۳۹۵)، "هویت حرفه‌ای معلمان (اصول و راهکارها)"، تهران: تایماز.

یوسفی شامی، میر امید و بهمن بنی‌مهد، (۱۳۹۸)، "تأثیر عواطف فردی بر بی‌طرفی حسابرسان"، دانش حسابداری مالی، (۱)۶، صص ۱۸۵-۱۶۳.

Adams, T, Krishnan, J & Krishnan, J. (2021), "Client Influence and Auditor Independence Revisited: Evidence from Auditor Resignations", *Journal of Accounting and Public Policy*, 40 (5), PP. 1068-1084.

Alvesson, M. (2000), "Social Identity and the Problem of Loyalty in Knowledge-Intensive Companies", *Journal of Management Studies*, 37(8), PP. 1101-1124.

Ashbaugh, H. (2004), "Ethical Issues Related to the Provision of Audit and Non-Audit Services: Evidence from Academic Research", *Journal of Business Ethics*, 52(2), PP. 143-148.

- Bamber, E. M., & Iyer, V. M. (2007), "Auditors' Identification with Their Clients and Its Effect on Auditors' Objectivity", *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 26(2), PP. 1-24.
- Bandura, A. (1982), "Self-Efficacy Mechanism in Human Agency", *American Psychologist*, 37(2), PP. 122-147.
- Bandura, A. (1997), "Self-Efficacy: The Exercise of Control", United States: Macmillan.
- Bandura, A. (1997), "Self-Efficacy: Toward a Unifying Theory of Behavioral Change", *Psychological Review*, 84(2), PP. 191-215.
- Bauer, T. D. (2014), "The Effects of Client Identity Strength and Professional Identity Salience on Auditor Judgments", *The Accounting Review*, 90(1), PP. 95-114.
- Bazerman, M. H., Morgan, K. P. & Loewenstein, G. F. (1997), "The Impossibility of Auditor Independence", *Sloan Management Review*, 38(4), PP. 89-94.
- Bedard, J. C. & Johnstone, K. M. (2004), "Earnings Manipulation Risk, Corporate Governance Risk, and Auditors' Planning and Pricing Decisions", *The Accounting Review*, 79(2), PP. 277-304.
- Brandon, D. M., Crabtree, A. D. & Maher, J. J. (2004), "Non-Audit Fees, Auditor Independence, and Bond Ratings", *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 23(2), PP. 89-103.
- Brante, T. (1988), "Sociological Approaches to the Professions", *Acta Sociologica*, 31(2), PP. 119-142.
- Callaghan, J., Parkash, M. & Singhal, R. (2009), "Going-Concern Audit Opinions and the Provision of Non-Audit Services: Implications for Auditor Independence of Bankrupt Firms", *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 28(1), PP. 153-169.
- Carey, P. & Simnett, R. (2006), "Audit Partner Tenure and Audit Quality", *The Accounting Review*, 81(3), PP. 653-676.
- Carrington, T., Johansson, T., Johed, G., & Öhman, P. (2013), "An Empirical Test of the Hierarchical Construct of Professionalism and Managerialism in the Accounting Profession", *Behavioral Research in Accounting*, 25(2), PP. 1-20.
- Chen, G., Gully, S. M. & Eden, D. (2001), "Validation of a New General Self-Efficacy Scale", *Organizational Research Methods*, 4(1), PP. 62-83.
- Craswell, A., Stokes, D. J. & Laughton, J. (2002), "Auditor Independence and Fee Dependence", *Journal of Accounting and Economics*, 33(2), PP. 253-275.
- Cushing, B. E. (2000), "Economic Analysis of Skepticism in an Audit Setting", 14th Symposium on Auditing Research.
- Defond, M. L., Raghunandan, K. & Subramanyam, K. R. (2002), "Do Non-Audit Service Fees Impair Auditor Independence? Evidence from Going Concern Audit Opinions", *Journal of Accounting Research*, 40(4), PP. 1247-1274.
- Eggen, A. B. (2005), "Alfa and Omega in Student Assessment: Exploring Identities of Secondary School Science Teachers", *Nordic Studies in Science Education*, 1(2).
- Francis, J. R. & Ke, B. (2006), "Disclosure of Fees Paid to Auditors and the Market Valuation of Earnings Surprises", *Review of Accounting Studies*, 11(4), PP. 495-523.
- Frankel, R. M., Johnson, M. F. & Nelson, K. K. (2002), "The Relation between Auditors' Fees for Non-Audit Services and Earnings Management", *The Accounting Review*, 77(S-1), PP. 71-105.
- Freidson, E. (2001), "Professionalism: The Third Logic", United States: University of Chicago Press.
- Geiger, M. A. & Raghunandan, K. (2002), "Auditor Tenure and Audit Reporting Failures", *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 21(1), PP. 67-78.
- Geiger, M. A. & Rama, D. V. (2003), "Audit Fees, Non-Audit Fees, and Auditor Reporting on Stressed Companies", *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 22(2), PP. 53-69.

- Ghadhab, A. K., Matrood, A. K. & Hameed, A. M. (2019), "Factors Affecting the Quality of External Auditor Performance: An Analytical Study of the Opinions of Auditors Working in Iraqi Audit Firms and Companies", *Academy of Strategic Management Journal*, 18(1), PP. 1-27.
- Gibbins, M., Mccracken, S. & Salterio, S. E. (2010), "The Auditor's Strategy Selection for Negotiation with Management: Flexibility of Initial Accounting Position and Nature of the Relationship", *Accounting, Organizations and Society*, 35(6), PP. 579-595.
- Gunz, H. P. & Gunz, S.P. (2007), "Hired Professional to Hired Gun: An Identity Theory Approach to Understanding the Ethical Behavior of Professionals in Nonprofessional Organizations", *Human Relations*, 60(6), PP. 851-887.
- Heckman, D. R., Steensma, K. H., Bigley, G. A. & Hereford, J. F. (2009), "Effects of Organisational and Professional Identification on the Relationship between Administrators' Social Influence and Professional Employees' Adoption of New Work Behavior", *Journal of Applied Psychology*, 94(5), PP. 1325-1335.
- Hillison, S. M. & Peecher, M. E. (2017), "Discussion of "The Consequences of Audit Related Earnings Revisions", *Contemporary Accounting Research*, 34(4), PP. 1915-1921.
- Hollingsworth, C. & Li, C. (2012), "Investors' Perceptions of Auditors' Economic Dependence on the Client: Post-SOX Evidence", *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 27(1), PP. 100-122.
- Hwang, P. C., Han, M. C., & Chiu, S. F. (2015), "Role Breadth Self-Efficacy and Foci of Proactive Behavior: Moderating Role of Collective, Relational, and Individual Selfconcept", *The Journal of Psychology*, 149(8), PP. 846-865.
- Iskandar, T., Nelly-Sari, R., Mohd-Sanusi, Z. & Anugerah, R. (2012), "Enhancing Auditors' Performance: The Importance of Motivational Factors and the Mediation Effect of Effort", *Managerial Auditing Journal*, 27(5), PP. 462-476.
- Johnstone, K. M., Sutton, M. H. & Warfield, T. D. (2001), "Antecedents and Consequences of Independence Risk: Framework for Analysis", *Accounting Horizons*, 15(1), PP. 1-18.
- Kaboi, M. N., Kiragu, D. & Riro, G. K. (2018), "Influence of Internal Audit Independence on Internal Audit Effectiveness in the Kirinyaga County Government, Kenya", *International Journal of Economics, Commerce and Management*, 6(5), PP. 341-360.
- Kadous, K., Kennedy, S. J. & Peecher, M. E. (2003), "The Effect of Quality Assessment and Directional Goal Commitment on Auditors' Acceptance of Client-Preferred Accounting Methods", *The Accounting Review*, 78(3), PP. 759-778.
- King, R. R. (2002), "An Experimental Investigation of Self-Serving Biases in an Auditing Trust Game: The Effect of Group Affiliation", *The Accounting Review*, 77(2), PP. 265-284.
- Kinney, W. R. (1999), "Auditor Independence: A Burdensome Constraint or Core Value?", *Accounting Horizons*, 13(1), PP. 69-75.
- Knechel, W. R. & Vanstraelen, A. (2007), "The Relationship between Auditor Tenure and Audit Quality Implied by Going Concern Opinions", *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 26(1), PP. 113-131.
- Krishnan, J., Sami, H. & Zhang, Y. (2005), "Does the Provision of Non-Audit Services Affect Investor Perceptions of Auditor Independence?", *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 24(2), PP. 111-135.
- Kurniawati, F., Sutaryo, Karunia, A. P. P., Payamta & Supriyono (2018), "Determinant Independence and Objectivity of Internal Auditors in Indonesian Government Organizations", *International Conference on Islamic Finance, Economics and Business*.
- Leboeuf, R. A., Shafir, E., & Bayuk, J. B. (2010), "The Conflicting Choices of Alternating Selves", *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 111(1), PP. 48-61.

- Lee, S., Su, J., Tsai, S., Lu, T. & Dong, W. (2016), "A Comprehensive Survey of Government Auditors' Self-Efficacy and Professional Development for Improving Audit Quality", SpringerPlus, 5.
- Mayhew, B. W., Schatzberg, J. W., & Sevcik, G. R. (2001), "The Effect of Accounting Uncertainty and Auditor Reputation on Auditor Objectivity", *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 20(2), PP. 49-70.
- McCrae, N., Askey-Jones, S. & Laker, C. (2014), "Merely a Stepping Stone? Professional Identity and Career Prospects Following Postgraduate Mental Health Nurse Training", *Journal of Psychiatric and Mental Health Nursing*, 21(9), PP. 767-273.
- Paulien, H. (2017), "Perceptions of Auditor's Independence in Private Companies. Universiteit Gent".
- Perreault, S. & Kida, T. (2011), "The Relative Effectiveness of Persuasion Tactics in Auditor-Client Negotiations", *Accounting, Organizations and Society*, 36(8), PP. 534-547.
- Shih, K. H., Hsieh, Y. R., & Lin, B. (2009), "Moderator Effects to Internal Audits' Self-efficacy and Job Involvement", *International Journal of Accounting & Information Management*, 17(2), PP. 151-165.
- Sanchez, M. H., Agoglia, C. P. & Hatfield, R. C. (2007), "The Effect of Auditors' Use of a Reciprocity-Based Strategy on Auditor-Client Negotiations", *The Accounting Review*, 82(1), PP. 241-263.
- Skorikov, V. & Vondracek, R. W. (1998), "Vocational Identity Development: Its Relationship to Other Identity Domains and to Overall Identity Development", *Journal of Career Assessment*, 6(1).
- Srinidhi, B. N. & Gul, F. A. (2007), "The Differential Effects of Auditors' Non-Audit and Audit Fees on Accrual Quality", *Contemporary Accounting Research*, 24(2), PP. 595-629.
- Stack R & Malsch B. (2022), "Auditors' Professional Identities: Review and Future Directions", *Accounting Perspectives*, <https://doi.org/10.1111/1911-3838.12290>.
- Stefaniak, C. M., Houston, R. W. & Cornell, R. M. (2012), "The Effects of Employer and Client Identification on Internal and External Auditors' Evaluations of Internal Control Deficiencies", *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 31(1), PP. 39-56.
- Suddaby, R., Gendron, Y., & Lam, H. (2009), "The Organizational Context of Professionalism in Accounting", *Accounting, Organizations and Society*, 34(3-4), PP. 409-427.
- Svanberg, J. & Öhman, P. (2015), "Auditors' Identification with Their Clients: Effects on Audit Quality", *The British Accounting Review*, 47(4), PP. 395-408.
- Svanberg, J., Öhman, P. & Neidermeyer, P. E. (2018), "Client-Identified Auditor's Initial Negotiation Tactics: A Social-Identity Perspective", *Managerial Auditing Journal*, 33(6/7), PP. 633-654.
- Svanberg, J., Öhman, P. & Neidermeyer, P. E. (2019), "Auditor Objectivity as a Function of Auditor Negotiation Self-Efficacy Beliefs", *Advances in Accounting*, 44, PP. 121-131.
- Watts, R. & Zimmerman, J., (1986), "Positive Accounting Theory", United States: Prentice-Hall.
- Weil, J. & Tannenbaum, J. (2001), "Big Companies Pay Audit Firms More for Other Services", *Wall Street Journal*, 10.
- Winter, R. & Weng, X. (2015), "Negotiation and Auditing Self-Efficacy's Effect on Auditor Objectivity - Negotiation Strategy Functioning As a Mediator", *Högskolan i Gävle*.
- Youssef, C. M., & Luthans, F. (2005), "A Positive Organizational Behavior Approach to Ethical Performance", *Positive Psychology in Business Ethics and Corporate Responsibility*, PP. 1-22.

## The Effect of Auditor's Professional Identity on the Relationship between the Self-efficacy of Auditor-client Negotiations and Objectivity

Zohreh Aref Manesh<sup>1</sup>  
Mehran Mousavi<sup>2</sup>

Received: 02/ July/2022

Accepted: 05/ September /2022

### Abstract

The present study first examines the relationship between auditor's negotiations self-efficacy and auditor's objectivity and then, examines the moderating role of auditor's professional identity in the relationship between auditor's negotiations self-efficacy and auditor's objectivity. The statistical population of the study are auditors working in Yazd auditing institutes. For sample size calculation, the Cochran's formula in unlimited statistical population mood was used and sample was selected by the simple random sampling method. After confirming the reliability and validity of the questionnaire, the data were analyzed using structural equation modeling in PLS. The results of 210 completed questionnaires show that the effect of auditor's negotiations self-efficacy on auditor objectivity is positive and significant and the moderating role of auditor's professional identity in the relationship between auditor's negotiations self-efficacy and auditor's objectivity is confirmed. The Coefficient of moderating variable is positive and indicate that the relationship between auditor's negotiations self-efficacy and auditor's objectivity strengthens in the presence of professional identity.

**Keywords:** Auditor Professional Identity, Auditor Negotiation Self-Efficacy, Auditor Objectivity, Auditors Working in Yazd Auditing Institutes.

---

1 Department of Accountong, Yazd University, Yazd, Iran. arefmanesh@yazd.ac.ir

2 Department of Accounting, Emam Javad University, Yazd, Iran. mousavimehran12@yahoo.com