

## کامیابی فرامند و اینرسی شخصیت حسابرس و صاحبکار: از طریق معادلات ساختاری

غلام عباس عزتی شالقونی<sup>۱</sup>؛ سبده محبوبه جعفری<sup>۲</sup>، رویا دارابی<sup>۳</sup>

### چکیده

محیط حرفه حسابرسی، به دلیل مسئولیت هایی که بر عهده دارد، عرصه ای بسیار پیچیده و پرتلاطم می باشد، چراکه ضمن تحمل فشارهای موجود در این حرفه، می بایست قابلیت های روانشناختی و رفتاری و عملکردی را برای مقابله به نفوذ و واسطه گری ها داشته باشد، تا استقلال خود را حفظ نماید. هدف این پژوهش بررسی تاثیر کامیابی فرامند بر اینرسی شخصیتی حسابرسان و صاحبکار می باشد. ابزار جمع آوری داده های پژوهش پرسشنامه بود که برای تحلیل داده های جمع آوری شده از تحلیل حداقل مربعات جزئی استفاده شد. جامعه هدف پژوهش حسابرسان عضو سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی بخش خصوصی بود که از طریق نمونه گیری تصادفی انتخاب و در بازه زمانی ۶ ماه در طی سال ۱۴۰۱ مورد بررسی قرار گرفتند. براساس نتایج کسب شده مشخص گردید، کامیابی فرامند بر اینرسی شخصیتی حسابرسان تاثیر مثبت و معناداری دارد. در واقع نتیجه ی این پژوهش نشان می دهد، وجود انتظارات مثبت در متن جامعه و محیط حرفه ای باعث ایجاد پویایی بیشتر در کارکردهای اثربخش استقلال طلبانه حسابرسان می گردد، چراکه انگیزه های محرک می تواند به افزایش فلسفه حرفه ای حسابرسان در مسیر کار راهه ای شان کمک نماید و باعث گردد تا در زمان اتخاذ تصمیم ها، فارغ از هرگونه نفوذ و وابستگی های احتمالی، اقدام به اظهارنظر و قضاوت های حرفه ای نمایند.

### کلید واژه

کامیابی فرامند؛ اینرسی شخصیتی حسابرسان؛ ویژگی های شرکت صاحبکار

---

<sup>۱</sup> گروه حسابداری، واحد تهران جنوب، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران. [Ezati45@gmail.com](mailto:Ezati45@gmail.com)  
<sup>۲</sup> گروه حسابداری، واحد تهران جنوب، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران (نویسنده مسئول). [jafari.mahboobeh@gmail.com](mailto:jafari.mahboobeh@gmail.com)  
<sup>۳</sup> گروه حسابداری، واحد تهران جنوب، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران. [royadarabi110@gmail.com](mailto:royadarabi110@gmail.com)

استقلال در حرفه حسابرسی در واقع مفهومی انتزاعی است که به طور مستقیم مشاهده شدنی نیست و اغلب آن را به عنوان حالتی ذهنی توصیف می‌کنند که به مفاهیمی همچون بی‌طرفی، صداقت، امانت و شخصیت ارتباط دارد (آدام و علی<sup>۱</sup>، ۲۰۱۴). در بیشتر تعریف‌های موجود در حرفه حسابرسی دو بعد برای استقلال وجود دارد. یکی استقلال واقعی (باطنی) و دیگری استقلال ظاهری، به طوری که آلبینا و ودونیش<sup>۲</sup> (۲۰۰۶) استقلال واقعی (باطنی) را «نبود گرایش ذهنی در اجرای عملیات حسابرسی تلقی می‌کند» و استقلال ظاهری را «پرهیز از شرایطی که حسابرس را در تضاد منافع آشکار با صاحبکار نشان دهد». بنابراین استقلال واقعی (باطنی) با بی‌طرفی و استقلال ظاهری به طور معمول با تصور استفاده کنندگان از وجود تضاد منافع حسابرس در یک وضعیت معین ارتباط دارد (بارتلت<sup>۳</sup>، ۱۹۹۳). از سوی دیگر اگر استفاده کنندگان اطلاعات مالی، حسابرسان را مستقل از صاحبکار ندانند، هرگز به اطلاعاتی که آنها حسابرسی کرده‌اند، اعتماد نمی‌کنند، یعنی اگر حسابرس از صاحبکار مستقل نباشد، نظر او اعتبار صورت‌های مالی را افزایش نمی‌دهد (انصاری و همکاران، ۱۳۹۰). در واقع از آنجاییکه وظیفه حسابرسان اعتباربخشی به صورت‌های مالی برای حفظ منافع عموم است و سهامداران به منظور کنترل وظایف مدیر در راستای کاهش تضاد نمایندگی نیازمند خدمات حسابرسی می‌باشند و بر این مبنا هرچه سطح استقلال حسابرس بیشتر باشد، این موضوع می‌تواند تضاد نمایندگی میان مدیر و سهامداران را کاهش دهد، حسابرسان می‌بایست استقلال ادراکی و رفتاری خود را همسو با عملکردهای تخصصی خود حفظ نمایند (بختیاری و همکاران، ۱۳۹۸). پدیده‌ای که در این پژوهش همراستا با مفهوم استقلال مورد نظر می‌باشد، اینرسی رفتاری حسابرس است. اینرسی در واقع حالت معکوسی در برابر انعطاف‌پذیری است و به معنای مقاومت در برابر نفوذ و یا تغییرات در فرد می‌باشد (کوئنگ و همکاران<sup>۴</sup>، ۲۰۱۲). اینرسی گرچه در محتوا و مفاهیم رفتار سازمانی، علامت هشدار دهنده از عدم بهره‌وری منابع انسانی به دلیل عدم‌پذیرش تغییر می‌باشد، اما در حرفه حسابرسی می‌تواند به عنوان یک مینا و الگو مورد توجه قرار گیرد. مبنایی که براساس آن می‌توان رفتار حسابرسان را از منظر حفظ استقلال و عدم انعطاف‌پذیری در برابر فشارها و نفوذ دیگران بهتر مورد تحلیل قرار داد. اینرسی در رفتار حسابرسی باعث خواهد شد تا همراستا با استاندارد شماره ۱ هیات تدوین استانداردهای استقلال<sup>۵</sup> (ISB) در سال (۱۹۹۹) و مصوب‌های مربوط به حفظ استقلال در آیین رفتار حرفه‌ای حسابرسی، حسابرس تلاش نماید تا تحت تاثیر و نفوذ عاطفی و وابستگی شغلی قرار نگیرد و هویت حرفه‌ای را به هویت حسابرسی-صاحبکار (هویتی که حسابرس از صاحبکار می‌گیرد) مقدم بدارد و براساس رویه‌های تخصصی و اصول و استانداردهای حسابرسی اقدام به اظهار نظر نماید. چراکه براساس استاندارد یاد شده توسط هیات تدوین استانداردهای استقلال، حسابرسان ملزم به ارائه‌ی گزارشی نسبت به بیان تمام روابط خود با صاحبکاران در طول یک سال کاری هستند. از طرف دیگر الزام رعایت رفتار حرفه‌ای از سال (۲۰۰۰) توسط کمیسیون بورس اوراق بهادار<sup>۶</sup> آمریکا به اجرا در آمد که براساس آن کلیه صاحبکاران و حسابرسان ملزم به افشای خدمات غیرحسابرسی می‌باشند تا براساس آن کنترل قابل توجه تری نسبت به استقلال حرفه‌ای حسابرسان داشته باشند (نیکبخت و همکاران، ۱۳۹۷). اما نکته قابل توجه این است، هر قدر سطح انتظارات فردی از کامیابی خود مبتنی بر افکار منفی اجتماعی باشد، فرد دچار اختلال در قابلیت اینرسی می‌شود در حالیکه وجود انتظارات مثبت باعث ارتقای سطح کامیابی فرامند حسابرس و در نتیجه اینرسی رفتاری در عملکرد می‌گردد. در واقع اثر کامیابی فرامند به عنوان یک تئوری مهم در ارتباطات بین فردی محسوب می‌شود که به بررسی تاثیر باورها و انتظارات از حسابرس در محیط اجتماعی می‌پردازد. به عبارت دیگر، اثر کامیابی فرامند سطحی از سلسله انتظارات و باورهای جامعه از حسابرس و نقش او در بررسی عملکردهای مالی صاحبکاران را در بر می‌گیرد که می‌تواند در صورت سوگیرانه یا منفی بودن باعث اختلال در کارکردهای فردی و استقلال رفتاری و عملکردی فرد گردد (گتوریل کونتریراس و همکاران<sup>۷</sup>، ۲۰۰۷). هر چند وجود مثبت یا منفی بودن انتظارات اجتماعی می‌تواند همچون محرکی رفتاری عمل نماید، اما وجود فشارهای روانی می‌تواند تعادل و کارکردهای تخصصی و حرفه‌ای حسابرس را تحت تاثیر قرار دهد و باعث گردد استقلال فرد دچار خدشه شود. می‌توان تاثیر کامیابی فرامند را به عنوان یک پیش‌بینی کننده نسبت به باور فرد در خصوص اینرسی عملکردی در حسابرس قلمداد نمود، و طبق نظر شیند<sup>۸</sup> و همکاران<sup>۸</sup> (۲۰۱۳) آن را به واقعیتی تشبیه کرد که باورهای فردی و باورهای اجتماعی حسابرسان را تحت تاثیر قرار می‌دهد و باورهای فردی و حرفه‌ای حسابرسان را دچار تعارض می‌کند. اثر کامیابی فرامند حاصل مطالعاتی است که توسط مرتن<sup>۹</sup> (۱۹۴۸) براساس نظریه‌ی پیگی یا اصطلاحاً نظریه پیگمالیون آغاز شد و روزنتال و

<sup>1</sup> Adam & Ali

<sup>2</sup> Alleyne & Devonish

<sup>3</sup> Bartlett

<sup>4</sup> König et al

<sup>5</sup> Independence standards Board

<sup>6</sup> Securities and Exchange Commission

<sup>7</sup> Guiral-Contreras et al

<sup>8</sup> Shinde, Stone, Willems

<sup>9</sup> Merton

جاکوبسن<sup>۱</sup> (۱۹۶۸) آن را تکمیل کردند (اصغری مقدم و محبوب، ۱۳۹۳). این نظریه، چگونگی انتقال آشکار انتظارات اجتماعی را از حسابرس درباره چگونگی ارزش‌های حرفه‌ای تبیین می‌کند، به گونه‌ای که اظهارنظرهای حسابرس تحت تاثیر وجود این انتظارات احتمالا از حالت استقلال یا اینرسی رفتاری و عملکردی خارج شود. در واقع تاثیر کامیابی فرامند بر اینرسی رفتاری و عملکردی حسابرس، یک مفهوم انتزاعی و غیرقابل مشاهده در حسابرسی است، چراکه ضمن معکوس بودن معنای آن از منظر ماهیت مفهومی به ویژه در حرفه حسابرسی در مقابل سایر علوم رفتاری، باعث افزایش سطح استقلال باطنی در برابر سطح استقلال ظاهری می‌شود. چراکه اگر انتظارات در حد ایجاد کامیابی کاذب بر حسابرس باشد، اینرسی حسابرس را تحت تاثیر قرار می‌دهد و این موضوع قابلیت اتکاپذیری گزارش‌های مستقل حسابرس را دچار تناقض می‌نماید و ریسک بررسی‌های حسابرسی را افزایش خواهد داد (سعادت‌نیا، ۱۳۹۶). لذا باتوجه به اهمیت سطح توسعه تئوری‌های رفتاری در حرفه حسابرسی به منظور شناخت کارکردهای درونی و روانشناختی حسابرس از منظر پژوهشی و افزایش ثقل، فرارهای مالیاتی و ورشکستگی‌های شرکت‌های بزرگ از نظر کاربردی، لزوم توجه به تاثیرگذاری کامیابی فرامند بر اینرسی رفتار حسابرس می‌تواند به افزایش سطح کارکردهای تصمیم‌گیری و کیفیت قضاوت‌های حسابرس بر اساس استدلال‌های استقلال طلبانه منجر گردد. لذا این پژوهش به دنبال پاسخ به این سوال است که آیا کامیابی فرامند بر اینرسی رفتار حسابرس مبتنی نظریه پیگماليون تاثیر دارد؟ براین مبنای توجه به اینکه مبنای تئوریک و نظری قابل اتکایی در مورد متغیرهای پژوهش در حرفه حسابرسی محدود است، این پژوهش تلاش دارد تا با اتکا به مبنای نظری بین رشته‌ای و بسط آن در حوزه حرفه حسابرسی، اقدام به پشتوانه سازی نظری و تئوریک در رابطه با هدف پژوهش نماید تا مبنایی برای شناخت بیشتر در تحلیل‌ها و مقایسه نتایج حاصل آید. در بخش سوم نیز روش شناسی و جامعه آماری مشارکت کننده ارائه می‌شود تا در بخش ۴ ابتدا یافته‌های پژوهش و سپس در بخش آخر بحث و استدلال تئوریک همسو با مبنای نظری یاد شده ارائه گردد.

## مبانی نظری

### مفهوم اینرسی<sup>۲</sup> در حرفه حسابرسی

اینرسی و انعطاف‌پذیری دو واژه متضاد در ادبیات رفتار سازمانی هستند. اما کاربرد آن منطبق با استانداردهای تعریف هر حرفه می‌تواند نقش متضاد این مفهوم را کاربردی نماید (اسریتز و کوپر<sup>۳</sup>، ۲۰۱۵). به عنوان مثال انعطاف‌پذیری شاید در رفتار سازمانی بار مثبت دارد و انعطاف‌پذیری بیشتر، کارایی بیشتر را برای مجموع سازمان به همراه داشته باشد، اما این مفهوم در حرفه حسابرسی، می‌تواند بار منفی داشته باشد، چراکه انعطاف‌پذیری می‌تواند استقلال حرفه‌ای و رفتار حسابرس را تحت تاثیر قرار دهد، به همین منظور کاربرد مفهوم اینرسی بر اساس استانداردهای تعریف شده در حرفه حسابرسی متفاوت از مفهوم آن در سازمان می‌باشد. در واقع به کارگیری مفهوم اینرسی در رفتار حسابرس نیز به معنای وجود استقلال نگرش ذهنی در عملکردهای تعاملی و ارتباطی با صاحبکاران می‌باشد. به عبارت دیگر بر مبنای اینرسی می‌بایست نگرش ذهنی مستقلی داشته باشد، تا از نفوذ واسطه‌ها و صاحبکاران جلوگیری نماید، چراکه اگر حسابرس در گردآوری و ارزیابی شواهد سوگیری داشته باشد، صلاحیت او در انجام حسابرسی مورد نقد قرار می‌گیرد. حسابرسی صورت‌های مالی زمانی دارای ارزش محتوایی بیشتری خواهد بود که حسابرس بر مبنای اینرسی، استقلال رفتاری و عملکردی خود را حفظ نماید و مرز مشخصی بین ارتباطات و تعاملات حرفه‌ای و اجتماعی خود با کارکردهای تخصصی و قضاوت‌های حرفه‌ای خود ایجاد نمایند. در یک دسته‌بندی احمد<sup>۴</sup> (۲۰۱۲) در توصیف اینرسی در حرفه حسابرسی آن را از دو منظر اینرسی در استقلال سازمانی و اینرسی در استقلال عملیاتی تفکیک می‌کند به طوریکه اینرسی در استقلال سازمانی را به استقلال حرفه حسابرسی و اینرسی در استقلال عملیاتی را به توانایی ذاتی حسابرسی برای مستقل بودن مرتبط می‌داند

### اثر کامیابی فرامند

اثر کامیابی فراخود در کنار نظریه اسناد از کاربردهای مهم فرآیند ادراکی در حرفه و رفتار حرفه‌ای است. این پدیده برای اولین بار توسط مرتون (۱۹۴۸) برای توضیح علت ورشکستگی بانک‌های خوش نام آمریکا در سال‌های رکود اقتصادی مطرح شد. در آن زمان، باور غلط مرد باعث شد تا صاحبان سپرده‌های بانکی تلاش کنند پس اندازه‌های خود را از بانک بگیرند (هرسی و بلانچارد<sup>۵</sup>، ۱۹۸۹). بعدها لیوینگستون پس از مشاهده نتیجه یک آزمایش، این پدیده را اثر پیگماليون نامید. نتایجی که او مشاهده کرده بود، ناشی از یک علت مستقل نبود بلکه حاصل انتظاراتی بود که پژوهشگر ناخودآگاه به افراد القا کرده بود. با دانستن این که قرار است افراد به گونه‌ای خاص رفتار کنند، این پیش ذهن موجب شد آنان به گونه‌ای که انتظار می‌رفت رفتار کنند (لیوئوس و همکاران<sup>۶</sup>، ۲۰۰۸). اثر پیگماليون اشاره به یک پدیده روانشناسی دارد که بر اساس آن افراد نسبت به سطح انتظارات دیگران واکنش‌های مستقیم نشان می‌دهند. برای نمونه اگر جامعه براین باور باشد که حسابرس

<sup>1</sup> Rosental & Jacobsen

<sup>2</sup> Inertia

<sup>3</sup> Strigter & Cooper

<sup>4</sup> Ahmad

<sup>5</sup> Hersey & Blanchard

<sup>6</sup> Lilius et al

عملکردهای فنی و تخصصی لازم را ندارد، خود حسابرسان هم باور می‌کنند و واقعاً از نظر کیفیت بررسی‌ها در سطح مطلوبی عمل نمی‌کنند، در عین حال عکس این نیز صادق است و اگر از حسابرسان بر حسب توانمندی‌های تخصصی انتظارات بالایی وجود داشته باشد، آن‌ها تلاش خود را برای دست یافتن به چنین انتظاری بالاتر می‌برند (واترلاویک<sup>۱</sup>، ۱۹۸۴). اثر پیگمالیون ابزار مهمی در حرفه حسابرسی محسوب می‌شود که شاید چندان به تأثیرات آن حداقل در پژوهش‌های علمی و تجربی پرداخته نشده است. این نظریه شرکای حسابرسی را آگاه می‌کند که عامل موفقیت حسابرسان، تنها به شرایط، کیفیت و صلاحیت شخص یا به محیط حرفه‌ای کار بستگی ندارد (روزنتال<sup>۲</sup>، ۲۰۱۲). شرکای حسابرسی و حتی جامعه ذینفع از تصمیمات حسابرسان همیشه باید حسابرسان را باور داشته باشند و از آنان انتظار موفقیت با بهترین نتایج را داشته باشند؛ زیرا در چنین وضعیتی است که حسابرسان همیشه این باور را احساس کرده و بهترین مهارت‌ها و توانایی‌هایشان را نشان خواهند داد (شیند<sup>۳</sup> و همکاران، ۲۰۱۳). براساس مدل تعامل و تنظیم رفتار<sup>۳</sup> گئوریال کونتریریراس و همکاران (۲۰۱۱)، که وجود اثر پیگمالیون در حرفه حسابرسی را مورد بررسی قرار دادند، باید بیان نمود، انتظارات از عملکردهای حرفه‌ای حسابرس بر رای و تصمیم‌گیری آن‌ها تأثیر گذار می‌باشد. از طرف دیگر، لاورز و همکاران<sup>۴</sup> (۱۹۹۹)، سه معضل مهم را مورد شناسایی قرار دادند که اثر پیگمالیون را تأیید می‌کنند. باور به اینکه اظهارنظر با کیفیت حسابرس می‌تواند شاخصی برای تصمیم‌گیری ذینفعان محسوب شود، سخت و مشکل است، چراکه این امکان وجود دارد که اظهارنظر حسابرس تحت تأثیر جو مثبت برای صاحبکاران باشد. دوم، اگر اینطور باشد، روشن نیست که آیا اظهارنظر حسابرس می‌تواند سبب جذابیت بیشتر سرمایه‌گذاری از جانب سهامداران برای صاحبکار در بازار سرمایه شود. سوم، باتوجه به اثر ایجاد شده پیگمالیون، حسابرسان ممکن است تحت تأثیر انتظارات یا جو مثبت برای صاحبکاران باشد که در این صورت قادر به ارزیابی جامع و کامل عملکردهای مالی صاحبکاران ممکن است نباشد و این موضوع می‌تواند کیفیت اظهارنظر حسابرسان را تحت تأثیر قرار دهد.

### پیشینه پژوهش

ردیلا و همکاران<sup>۵</sup> (۲۰۲۳) در پژوهشی به بررسی استقلال حسابرس، اخلاق حسابرس، تجربه حسابرس، و مراقبت حرفه‌ای مناسب در مورد کیفیت حسابرسی پرداختند. نتایج این تحقیق نشان داد که استقلال حسابرس تأثیری بر کیفیت حسابرسی ندارد، اخلاق حسابرس تأثیری بر کیفیت حسابرسی ندارد، تجربه حسابرس تأثیر مثبتی بر کیفیت حسابرسی دارد و مراقبت حرفه‌ای تأثیر مثبتی بر کیفیت حسابرسی دارد. انتظار می‌رود این تحقیق مرجعی در تصمیم‌گیری حسابرسان بر اساس ملاحظات حسابرسی در اختیار حسابرس برای بهبود کیفیت حسابرسی، به ویژه از تجربه و مراقبت حرفه‌ای حسابرس باشد.

محمود و همکاران<sup>۶</sup> (۲۰۲۳) در پژوهشی به بررسی تأثیر اخلاق حرفه‌ای و اجرای هوش هیجانی بر عملکرد حسابرس پرداختند. متغیر هوش هیجانی بر عملکرد حسابرس تأثیر مثبتی می‌گذارد. به طوری که محققان آینده می‌توانند علاوه بر اخلاق حرفه‌ای و هوش هیجانی متغیرهای دیگری را بر عملکرد حسابرس اضافه کنند یا به آنها پاسخ دهند تا تحقیقات بهتری را محقق کنند.

زوریه<sup>۷</sup> (۲۰۲۲) در پژوهشی به بررسی تأثیر اخلاق حسابرس، حق الزحمه حسابرسی و انگیزه حسابرس بر کیفیت حسابرسی در حسابداری عمومی پرداخت. جامعه آماری این پژوهش حسابرسی هستند که در شرکت حسابداری دولتی شهر مدان کار می‌کنند. نمونه‌گیری در این پژوهش از روش نمونه‌گیری اشیاع استفاده شد. تکنیک‌های گردآوری داده‌ها در این پژوهش با توزیع پرسشنامه بین پاسخ‌دهندگان تحقیق. تکنیک تحلیل داده‌ها در این پژوهش از تحلیل رگرسیون خطی چندگانه استفاده شده است. نتایج این مطالعه نشان می‌دهد که اخلاق حسابرس، حق‌الزحمه حسابرسی و انگیزه حسابرس به‌طور هم‌زمان بر کیفیت حسابرسی تأثیر معناداری دارند.

پوچتا مارتینز و همکاران<sup>۸</sup> (۲۰۲۱) در پژوهشی این موضوع را بررسی کردند که چگونه شرکتهای حسابرسی بزرگ و هزینه‌های حسابرسی و غیر حسابرسی بر سطح افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت اثرگذار هستند. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که مؤسسات حسابرسی بزرگ با سطح افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت مرتبط هستند و این میتواند منجر به کاهش عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیران و ذینفعان شود. علاوه بر این، میزان هزینه‌های حسابرسی و غیرحسابرسی پرداختشده توسط شرکت‌های حسابرسی شده، افشای داوطلبانه اطلاعاتی غیرمالی را بهبود می‌بخشد.

<sup>1</sup> Watzlawick

<sup>2</sup> Rosenthal

<sup>3</sup> Belief – Adjustment

<sup>4</sup> Louwers, Messina & Richard

<sup>5</sup> Ardilla and et al

<sup>6</sup> Mahmud

<sup>7</sup> Zurriah

<sup>8</sup> Pochita Martienz and et al

سولانز و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۲۰) به بررسی رابطه بین سبک های تفکر خلاقانه و انتقادی به منظور حل مسائل و تصمیم گیری و قضاوت پرداختند و از طریق ایجاد ۲ مدل دریافتند که عناصر شناختی هر یک از سبک های تفکر خلاقانه و انتقادی به طور مستقل از هم عمل کرده و ارتقاء مهارت برای توسعه هر یک از آنها منجر به افزایش توانایی در حل مسائل، تصمیم گیری، تردید حرفه ای، و قضاوت بهتر می باشد.

گمبرمایکل<sup>۲</sup> (۲۰۱۹) پژوهشی تحت عنوان واکاوی عوامل رفتاری در سطح بازار حسابرسی انجام دادند. در واقع هدف این پژوهش تقویت شناخت نهادهای نظارتی بر عملکردهای رفتاری حسابرسان با هدف کیفیت خدمات در سطح بازار حسابرسی می باشد و می خواهد مشخص نماید، آیا ابعاد همچون سهم بازار، اندازه موسسه حسابرسی، تخصص و ... از جمله علل تاثیرگذار بر وابستگی یا حفظ استقلال حسابرس در مقابل صاحبکاران می باشد یا خیر. جامعه هدف در این پژوهش اعضای هیئت نظارت نهادی بر عملکردهای حسابرسان مستقل در کشور هلند بودند. نتایج نشان داد، ویژگی های رفتاری و ادراکی حسابرسان در شناخت ماهیت و محتوای حرفه حسابرسی به منظور حفظ قابلیت های استقلال در بررسی عملکردهای مالی صاحبکاران مهمترین و تاثیرگذارترین معیار برای نظارت های نهادی جهت ارتقای کیفیت حسابرسی می باشد. سویانو و فاروغ<sup>۳</sup> (۲۰۱۹) پژوهشی تحت عنوان حرفه ای گرای و عوامل موثر بر بینش حسابرسان انجام دادند. در این پژوهش از طریق تحلیل محتوا، ابعادی همچون هوش هیجانی، هوش عاطفی، منبع کنترل درونی و تجربه در قالب علل روانشناختی و فرهنگ سازمانی و اجتماعی در قالب علل فرا روانشناختی/بیرونی به عنوان مجموع عوامل ارتقای سطح بینش حسابرسان تعیین شدند. جامعه هدف این پژوهش حسابرسان شرکت های دولتی کشور اندونزی بودند. ابزار پژوهش پرسشنامه بود که به منظور تبیین مولفه های شناسایی شده در سطح جامعه هدف از تحلیل حداقل مربعات جزئی (PLS) استفاده شد. نتایج پژوهش ضمن تایید تمامی عوامل براساس بار عاملی بر روی حرفه ای گرای، مشخص ساخت، مهمترین عامل حرفه ای گرای در تقویت بینش حسابرسان، عوامل روانشناختی می باشد. همچنین مشخص گردید منبع کنترل درونی عاملی برای تقویت رویکردهای بینش حسابرسان در قضاوت های حرفه ای می باشد. سمپت و همکاران<sup>۴</sup> (۲۰۱۹) پژوهشی تحت عنوان «نقش مشارکت صاحبکار و آرامش روانشناختی بر مشتقات کیفیت حسابرسی» انجام دادند. جامعه آماری پژوهش شرکت های بورس اوراق بهادار کشور تایلند بود که در بازه زمانی ۲۰۰۸ تا ۲۰۱۵ تعداد ۱۹۰ شرکت مورد بررسی قرار گرفتند. در این پژوهش مشتقات کیفیت حسابرسی شامل قابلیت های خدمات دهی حسابرس، شایستگی حسابرس و استقلال حسابرس بود. نتایج پژوهش نشان داد وجود درگیری های روانشناختی بین صاحبکار با حسابرس می تواند کیفیت حسابرسی را کاهش دهد، اما وجود مشارکت های صاحبکاران به ارتقای سطح قابلیت های کیفیت حسابرسی کمک شایان توجهی می نماید. لین و همکاران<sup>۵</sup> (۲۰۱۷) در پژوهش خود ارتباط بین استقلال حسابرس و اهمیت مشتری را در شرکت های تایوانی مورد بررسی قرار دادند. در این پژوهش که از طریق تحلیل حداقل مربعات جزئی برای برآزش مطلوبیت مدل ساختاری پژوهش بهره برده شده بود، نتایج نشان داد بین استقلال حسابرس با اهمیت مشتری ارتباط مثبت و معناداری وجود دارد. آدامز و همکاران<sup>۶</sup> (۲۰۱۷) پژوهشی تحت عنوان بررسی تاثیر نفوذ و قدرت صاحبکاران و استقلال حسابرس انجام دادند و نتایج پژوهش آن ها مشخص ساخت، نفوذ صاحبکاران می تواند به عنوان یک کارکرد منفی در پذیرش کار حسابرس محسوب شود، چراکه براساس تحلیل های انجام شده، تاثیر منفی نفوذ صاحبکاران بر استقلال حسابرس تحت تاثیر هویت حرفه ای حسابرسان بسیار محتمل می باشد.

سالوو<sup>۷</sup> (۲۰۱۷) پژوهشی تحت عنوان بررسی عوامل تاثیرگذار بر استقلال حسابرس در نیجریه انجام دادند و نتایج نشان داد، اندازه موسسه حسابرسی و تعداد شرکت های تابعه آن ها ارتباط مثبتی با استقلال حسابرس دارد و انتظار می رود حق الزحمه های حسابرسی با وجود پیچیدگی حسابرسی افزایش یابد که این امر به نوبه ی خود استقلال حسابرس را کاهش می دهد.

حیدری هراتمه و آرابی (۱۴۰۲) در پژوهشی به بررسی تصمیم گیری و خط مشی متاثر از توصیه ها و ویژگی های کمیته حسابرسی پرداختند. نتایج نشان داد: الف) ادراکات اجرای توصیه های حسابرسی داخلی تحت تاثیر جلسات مکرر بین کمیته حسابرسی و حسابرسان داخلی ارشد قرار می گیرد ب) هرچه تخصص اعضای کمیته حسابرسی بیشتر باشد احتمال اجرای توصیه های حسابرسی داخلی بیشتر است ج) همبستگی منفی بین اندازه کمیته های حسابرسی و اجرای توصیه های حسابرسی داخلی وجود دارد د) سه بعد (انتصاب، بررسی ۱، بررسی ۳) با اجرای توصیه های حسابرسی داخلی ارتباط مثبت دارند اما معنی دار نیستند ه) استقلال و اعضای با آگاهی کمیته های حسابرسی از حسابداری و حسابرسی تأثیر معنی داری بر اجرای توصیه های حسابرسی داخلی می گذارند.

1 Solanez and et al

2 Ghebremichael

3 Suyono & Farooque

4 Sampet et al

5 Lin et al

6 Adams et al

7 Salawu

بخش بهرام زهی و همکاران (۱۴۰۲) در پژوهشی به بررسی شناسایی و رتبه بندی تاثیر حسابداری بر عوامل اجتماعی پرداختند. در نهایت نتایج نشان داد که حسابداری بر عوامل اجتماعی از جمله تصمیمات سرمایه‌گذاری سرمایه‌گذاران، بستانکاران در حفظ منافع آنها، بانک‌ها و نهادهای مالی در اعتباربخشی، سازمان مالیاتی در دریافت عادلانه مالیات تأثیر مثبت و معناداری دارد و همچنین میزان میانگین رتبه، مؤلفه‌ی کمک به سازمان مالیاتی با تسریع در فرآیند مالیات ستانی با روش‌های مختلف سیستم حسابداری بالاترین رتبه و کمک به مالکان و سرمایه‌گذاران در استفاده از وجوهات آنها و قانونی بودن موارد استفاده، پایین‌ترین اهمیت را از نظر پاسخ‌دهندگان دارد.

محمد بیگی و همکاران (۱۴۰۲) در پژوهشی به بررسی فرهنگ و مولفه‌های تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران رسمی: نقش میانجی تمایل به ریسک‌پذیری فردی پرداختند. یافته‌ها حاکی از رابطه مثبت و معنادار بین فرهنگ و تمایل به ریسک‌پذیری فردی، رابطه مثبت و معنادار بین تمایل به ریسک‌پذیری فردی و آگاهی اخلاقی، نقش میانجی تمایل به ریسک‌پذیری فردی به طور مثبت و معنادار بر رابطه بین فرهنگ و آگاهی اخلاقی، رابطه مثبت و معنادار بین آگاهی اخلاقی و قضاوت اخلاقی، قضاوت اخلاقی و قصد اخلاقی میباشد. بر اساس نتایج پژوهش فرهنگ بر تصمیم‌گیری اخلاقی مؤثر است. بنابراین اصلاح شاخص‌های فرهنگ به بهبود تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران رسمی کمک خواهد کرد. با توجه به اینکه پژوهش‌های کمی در ارتباط با فرهنگ، تصمیم‌گیری اخلاقی و تمایل به ریسک‌پذیری فردی صورت پذیرفته است، لذا انجام این پژوهش به بهبود غنای پژوهشی و بسط متون نظری در این حوزه پژوهشی کمک شایانی خواهد کرد.

احمد زاده و یعقوب نژاد (۱۴۰۱) در پژوهشی به بررسی تاثیر درک حسابرسان از فرهنگ اخلاقی حاکم در مؤسسات بر ارزش‌های حرفه‌ای در مؤسسات حسابداری پرداختند. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که درک حسابرسان از فرهنگ اخلاقی حاکم بر مؤسسات میتواند عاملی تأثیرگذار در کاهش پذیرش و مشارکت در رفتار غیرحرفه‌ای اخلاقی حسابرسان و افزایش تعهد این افراد در حفظ منافع عموم باشد. پژوهش حاضر در راستای نهادینه‌سازی فرهنگ اخلاقی در مؤسسات حسابداری میتواند مورد استفاده شرکاء، مدیران و سرپرستان حسابداری مؤسسات حسابداری قرار گیرد.

شفیعی و همکاران (۱۴۰۱) در پژوهشی به بررسی تاثیر ویژگی‌های مؤسسات حسابداری بر شجاعت اخلاقی حسابرسان مستقل پرداختند. متغیر وابسته پژوهش، شجاعت اخلاقی حسابرسان مستقل با استفاده از پرسشنامه شجاعت اخلاقی خلیل و همکاران (۲۰۱۸) و صفرزاده و کریم‌داد (۱۳۹۹) بر اساس طیف لیکرت میباشد که ۵۷ نفر از حسابرسان مستقل مؤسسات حسابداری معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار تهران به آن پاسخ دادند. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که متغیر فاصله قدرت و زن منشی با شجاعت اخلاقی حسابرس مستقل رابطه معناداری دارد و متغیر فضای ابهام با شجاعت اخلاقی حسابرس مستقل رابطه معناداری ندارد.

ستاره و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی به بررسی رابطه‌ی میان هویت حرفه‌ای و بی‌طرفی حسابداری: آزمون نظریه‌ی هویت اجتماعی پرداختند. نمونه‌ی آماری پژوهش حاضر، شامل ۲۱۸ نفر از حسابرسان شاغل در حرفه‌ی حسابداری است که با استفاده از روش نمونه‌گیری تصادفی ساده، انتخاب شده‌اند. برای آزمون فرضیه‌ها، از رگرسیون چند متغیره، استفاده شده است. نتایج آزمون فرضیه‌ها نشان می‌دهد هویت حرفه‌ای، رابطه‌ی معنی‌دار و مثبت با بی‌طرفی حسابرس دارد. همچنین، نتایج این پژوهش نشان می‌دهد با افزایش رتبه‌ی شغلی حسابرس، بی‌طرفی نیز، کاهش می‌یابد. در نهایت، شواهد بر این نکته تأکید دارد که برای توسعه‌ی اخلاق حرفه‌ای، ابتدا باید هویت حرفه‌ای رشته‌ی حسابداری در جامعه، شکل گیرد تا اخلاق حرفه‌ای توسعه پیدا کند. این مهم، با تشکیل جوامع حرفه‌ای و رقابت در میان مؤسسات حسابداری، امکان‌پذیر است.

اکبری و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهشی به بررسی تاثیر ارتباطات موثر و مشارکت بر کاهش انحرافات و فساد کاری حسابرسان بررسی تاثیر ارتباطات موثر و مشارکت بر کاهش انحرافات و فساد کاری حسابرسان پرداختند. برای این منظور نظرات ۱۶۰ نفر (شامل مدیر فنی، سرپرست ارشد و سرپرست) طی فرآیند اجرای پژوهش، با استفاده از ابزار پرسشنامه مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفتند. در پایان نتایج حاصل از تحلیل صورت گرفته با استفاده از تکنیک معادلات ساختاری و نرم افزار اسمارت پی ال اس حاکی از آن بود که تأخیر رضایت شغلی بر روی فساد و مشارکت بر روی انحراف کاری مورد تأیید قرار نگرفت، سایر نتایج پژوهش نشان‌دهنده تأیید تأخیر متغیرها بر روی یکدیگر بوده است.

شایسته شجاعی و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهشی به بررسی تاثیر معیارهای رفتار اخلاقی (شامل محیط اخلاقی، تعهد حرفه‌ای، ارزش‌های اخلاقی و ایدئولوژی اخلاقی) بر عملکرد حسابرسان پرداختند. نتایج نشان می‌دهد، تمام متغیرهای زیر مجموعه محیط اخلاقی (شامل محیط ابزاری، محیط دلخواه، محیط مستقل، محیط ضوابط، محیط کارایی محور و محیط قانون و مقررات) بر عملکرد حسابرس تاثیر مثبت و معناداری دارد، اما از متغیرهای زیر مجموعه ایدئولوژی اخلاقی، ایده آل‌گرایی بر عملکرد حسابرسان تاثیر مثبت و معنی‌داری داشته و

نسبی‌گرایی بر عملکرد حسابرسان دارای تاثیر منفی و معنادار است. همچنین نتایج نشنا می‌دهد، متغیرهای اصلی پژوهش شامل محیط اخلاقی، تعهد حرفه‌ای، ارزش‌های اخلاقی و ایدئولوژی اخلاقی بر عملکرد شغلی حسابرسان تاثیر مثبت و معناداری دارند. توکل‌نیا و همکاران (۱۳۹۸) پژوهشی تحت عنوان دلی برای برآورد بیم از دست‌دادن صاحبکار حسابرسان انجام دادند. بدین این منظور از دیدگاه‌های چهارده نفر از خبرگان حرفه و دانشگاه، داده‌های ۱۳۲ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی دوره زمانی ۱۳۸۶ تا ۱۳۹۵، رگرسیون چندمتغیره، تکنیک تحلیل عاملی و آزمون t دونمونه‌ای استفاده شد. بررسی‌ها و پردازش‌های به عمل آمده منتج به ارائه مدلی مشتمل بر هفته متغیر گردید که در بررسی‌های تکمیلی، قدرت آن مورد تأیید قرار گرفت. ارائه مدل مذکور منجر به افزایش پژوهش‌های تجربی در حوزه استقلال حسابرس و متعاقباً افزایش دانش در این حوزه می‌گردد. همچنین این مدل قابلیت استفاده توسط اعضای حرفه حسابرسی برای تبیین عوامل تعیین‌کننده بیم از دست دادن صاحبکار را دارد. علاوه بر این، تبیین این مدل می‌تواند به توسعه ادبیات مربوط به حسابرسی به‌طور عام و کیفیت، استقلال و جابه‌جایی حسابرسان به‌طور خاص کمک کند.

سلیمانی و همکاران (۱۳۹۷) پژوهشی تحت عنوان «تأثیر تهدیدها بر استقلال حسابرسان» انجام دادند. روش پژوهش از نظر هدف کاربردی بوده و برحسب روش توصیفی-پیمایشی و با به‌کارگیری ابزار پرسشنامه داده‌های موردنظر جمع‌آوری شده است. برای نیل به هدف پژوهش، تأثیر پنج تهدید مهم تأثیرگذار (منافع شخصی، خود بررسی، جانب‌داری، آشنایی و ارباب) بر استقلال ظاهری و باطنی حسابرسان و تأثیر تخصص و تجربه حسابرسان بر رابطه بین تهدیدها و استقلال آن‌ها بررسی گردید. جامعه آماری این پژوهش شامل جامعه حسابداران رسمی و کارمندان مؤسسات حسابرسی در سطح شهر مشهد می‌باشد. تعداد نمونه با استفاده از فرمول کوکران به تعداد ۱۷۴ نفر تعیین شد، و نمونه‌گیری نیز به روش تصادفی صورت گرفت. نتایج پژوهش دلالت بر تأثیر منفی پنج عامل مهم تهدید بر استقلال ظاهری و باطنی حسابرسان دارد و تخصص و تجربه حسابرسان باعث تأثیر بر رابطه بین تهدیدها و استقلال باطنی می‌شوند و بر رابطه بین تهدیدها و استقلال ظاهری تأثیری ندارند.

### روش شناسی پژوهش

تحقیق حاضر از نظر نوع و ماهیت مسأله و اهداف تحقیق، کاربردی می‌باشد. این تحقیق با توجه به روش جمع‌آوری اطلاعات توصیفی از نوع پیمایشی-همبستگی می‌باشد. به عبارت دیگر، داده‌های موردنیاز براساس یک بررسی پیمایشی جمع‌آوری گردیدند (دیانتی دلیلی، ۱۳۹۳). بر این اساس، از پرسشنامه جهت جمع‌آوری داده‌های پژوهش استفاده شد، چراکه به پیروی از پژوهش‌های پیشین روشی موثر در جمع‌آوری داده‌ها از میان یک نمونه بزرگ محسوب می‌شود (مائل و اشفورث، ۱۹۹۲؛ چن و همکاران، ۲۰۰۹). همچنین برای جمع‌آوری مبانی تئوری از روش کتابخانه‌ای و مطالعه‌ی مبانی نظری پژوهش‌های مشابه استفاده شد. دوره‌ی پرسشگری از آزمودنی‌ها ۶ ماه از آبان ماه ۱۳۹۸ تا اردیبهشت ماه ۱۳۹۹ می‌باشد.

### ابزار پژوهش

ابزار جمع‌آوری داده‌های پژوهش پرسشنامه بود. پرسشنامه‌های استفاده شده در این پژوهش استاندارد بودند. سوالات تمامی پرسشنامه‌ها از طریق مقیاس ۵ گزینه‌ای لیکرت از کاملاً موافقم، تا کاملاً مخالفم ترتیب داده شده بود. تمامی پرسشنامه‌ها، مجدداً از نظر روایی در اختیار متخصصان قرار گرفت و از منظر مفهوم سوالات و همراستایی با اهداف پژوهش طی چند مرحله بررسی و اصلاح شدند به گونه‌ای که تمامی سوالات حاضر در پرسشنامه مورد تأیید قرار گرفتند و پس از آن اقدام به توزیع بین جامعه‌ی هدف پژوهش گردید.

### پرسشنامه کامیابی فرامند

در این پژوهش از پرسشنامه شبنده و همکاران (۲۰۱۳) که شامل ۱۲ سوال مبتنی مقیاس لیکرت ۵ گزینه‌ای می‌باشد استفاده شده است. این پرسشنامه شامل ۴ بعد ادراک حسابرسان، توانمندی حسابرسان، شناخت حسابرسان و کارآمدی حسابرسان می‌باشد که روایی آن توسط متخصصان مورد تأیید قرار گرفته است. در این پرسشنامه سوالاتی از قبیل این موضوع ارائه شده است که آیا پنداشت‌ها و برداشت‌های مثبت از حرفه حسابرسی باعث تقویت ادراک حسابرس می‌شود؟ یا شناخت حسابرس از محتوای حرفه‌ای شغل خود باعث افزایش کارآمدی حسابرس می‌شود؟ در واقع محتوای سوالات مبتنی بر این موضوع است که تا چه اندازه انتظارات مربوط به ادراک حسابرسان، توانمندی‌های حسابرسان، شناخت حسابرسان و کارآمدی حسابرسان در برابر مشتریان (صاحبکاران) باعث می‌شود، رفتارهای مورد انتظاری در جهت بررسی با کیفیت‌تر بررسی‌های صورت‌های از خود نشان دهند. همچنین پایایی این پرسشنامه بر اساس ضریب آلفای کرونباخ مورد تأیید قرار گرفت.

<sup>1</sup> Mael & Ashforth

<sup>2</sup> Chen et al

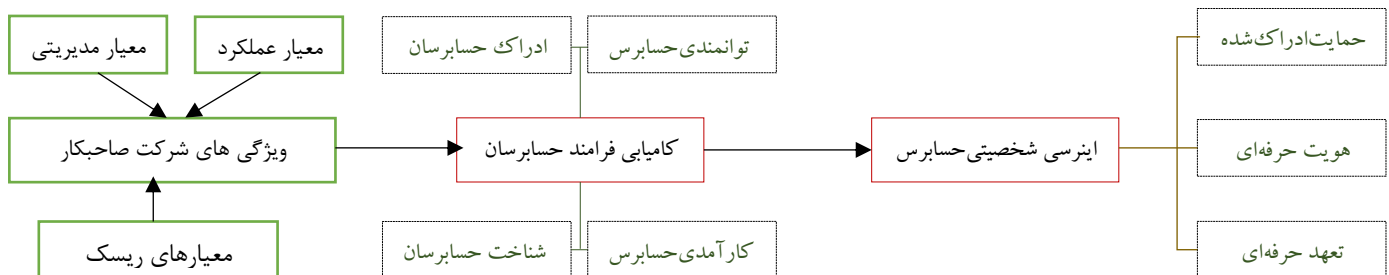
و توسط پژوهش جولین<sup>۱</sup> (۲۰۱۴) حدود ۰/۸۲ برآورده شده بود، مجدداً به دلیل تعدیل محتوای سوال‌ها، مورد ارزیابی قرار گرفت و برابر با ۰/۷۸ محاسبه شد.

### پرسشنامه اینرسی رفتار حسابرسان

در این پژوهش از پرسشنامه سالوو<sup>۲</sup> (۲۰۱۷) به منظور سنجش اینرسی رفتار حسابرسان استفاده شده است که مشتمل بر ۱۳ سوال ۵ گزینه‌ای از کاملاً موافقم تا کاملاً مخالفم می‌باشد، تشکیل شده است. این پرسشنامه سه خرده مقیاس حمایت ادراک شده؛ هویت حرفه‌ای و تعهد حرفه‌ای را برای سنجش سطح اینرسی رفتاری حسابرسان مورد نظر قرار می‌دهد. در این پرسشنامه سوالاتی از قبیل این موضوع ارائه شده است که آیا درک محتوای حرفه حسابرسی باعث ارتقای سطح استقلال در حرفه حسابرسی می‌شود؟ آیا سطح حمایت شرکای حسابرسی باعث حفظ استقلال در برابر صاحبکاران می‌شود؟ آیا تعلق خاطر به حرفه حسابرسی باعث مقاومت در برابر نفوذ دیگران می‌گردد؟ روایی این پرسشنامه باتوجه به استاندارد بودن مورد تایید قرار گرفت و پایایی آن در پژوهش سویانو و فاروغ<sup>۳</sup> (۲۰۱۹) ضریب ضریب آلفای کرونباخ برابر با ۰/۸۵ برآورد گردید که باتوجه به بالاتر از ۰/۷ مورد تایید قرار گرفت.

براساس ابزار پژوهش چارچوب نظری به ترتیب زیر ارائه شده است، که طبق توضیح‌های داده شده این چارچوب نظری اقتباسی و مبتنی بر پرسشنامه‌های شینده و همکاران (۲۰۱۳) برای سنجش کامیابی فرامند و سالوو (۲۰۱۷) برای سنجش اینرسی رفتاری حسابرسان می‌باشد.

شکل (۳) چارچوب نظری پژوهش



براساس چارچوب اقتباسی فوق، فرضیه پژوهش عبارتند از:

#### ❖ فرضیه پژوهش: کامیابی فرامند بر اینرسی شخصیتی حسابرس و صاحبکار تاثیر معناداری دارد.

باتوجه به فرضیه مطرح شده و براساس چارچوب نظری فوق، متغیرهای پژوهش در قالب تحلیل حداقل مربعات جزئی مورد آزمون و برازش مطلوبیت مدل قرار می‌گیرند.

#### جامعه آماری و حجم نمونه

جامعه آماری این پژوهش، حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی بخش خصوصی در سال ۱۴۰۱ می‌باشد. باتوجه به اینکه جامعه آماری در این تحقیق نامحدود است، لذا برای تعیین حجم نمونه از رابطه زیر استفاده شده است:

$$n = \frac{Z_{\alpha/2}^2 \cdot \sigma^2}{e^2} = \frac{1/96^2 * 0/683^2}{0/1^2} = 185$$

در رابطه فوق:

$n$ : بیانگر حجم نمونه؛  $Z_{\alpha/2}$  = مقدار نرمال استاندارد یعنی عدد ۱/۹۶؛  $\sigma^2$ : بیانگر واریانس جامعه است که به دلیل این که مشخص نیست، با استفاده از پیش آزمون و بررسی انحراف معیار نمونه ۳۰ تایی بدست آمده است؛  $e$ : دقت مورد نظر در پژوهش است که معمولاً معادل ۰/۱ در نظر گرفته می‌شود (بنی‌مهد و همکاران، ۱۳۹۶). باتوجه به رابطه فوق، حجم نمونه ۱۸۵ نفر بدست آمد که جهت افزایش اعتبار تحقیق، تعداد ۲۵۰ پرسشنامه میان حسابرسان به صورت تصادفی توزیع گردید و در نهایت، تعداد ۱۹۲ پرسشنامه دریافت و مبنای تحلیل آماری قرار گرفت. تجزیه و تحلیل نهایی داده‌های گردآوری شده نیز با استفاده از روش مدل‌سازی معادلات ساختاری و نرم‌افزار PLS صورت گرفته است. مراحل انجام مدل‌سازی معادلات ساختاری بدین ترتیب است که ابتدا به بررسی برازش مدل (شامل برازش مدل‌های اندازه‌گیری، برازش مدل ساختاری و برازش مدل کلی) و سپس به آزمون فرضیه‌های پژوهش پرداخته می‌شود.

<sup>1</sup> Ju Lin

<sup>2</sup> Salawu

<sup>3</sup> Suyono & Farooq



## یافته‌های پژوهش

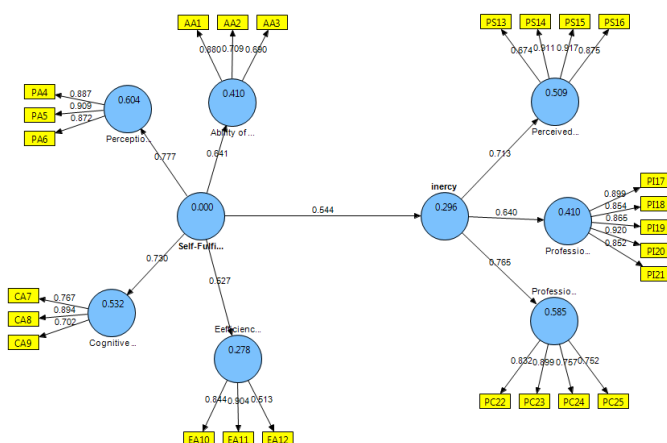
در این بخش به منظور آزمون‌های آماری و برازش مدل از تحلیل حداقل مربعات جزئی (PLS) استفاده می‌شود. در این روش ابتدا پایایی و روایی متغیرهای پژوهش را بر اساس روش حداقل مربعات جزئی مورد بررسی قرار می‌گیرد و سپس با استفاده از برازش مدل، فرضیه‌ها آزمون می‌شوند. اما ابتدا آمار توصیفی متغیرهای پژوهش ارائه می‌شود:

جدول (۱) آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

معیارها	کامیابی فرامند			ویژگی های شرکت صاحبکار			اینرسی رفتاری			
	توانمندی حسابرس	ادراک حسابرس	شناخت حسابرس	کارآمدی حسابرس	عملکرد معیار	معیار مدیریتی	معیارهای ریسک	حمایت ادراک شده	هویت	تعهد
میانگین	۳/۷۲	۳/۲۱	۴/۰۹	۴/۳۴	۳/۴۵	۳/۴۱	۳/۸۹	۳/۵۸	۳/۷۱	۳/۶۴
میانه	۴	۳	۴/۳۴	۴/۸۳	۳/۲۴	۴	۳/۲۱	۳/۶۵	۴	۳/۶۵
انحراف معیار	۰/۵۱	۱/۰۶	۰/۶۳	۰/۷۰	۰/۷۳	۰/۸۲	۰/۹۲	۰/۷۲	۰/۷۵	۰/۹۹
حداقل	۲/۸۷	۲/۰۰	۲/۷۳	۲/۲۷	۲/۶۵	۳/۴۲	۳/۰۰	۲/۵۷	۲/۵۲	۲/۰۰
حداکثر	۵/۰۰	۵/۰۰	۵/۰۰	۵/۰۰	۵/۰۰	۵/۰۰	۵/۰۰	۵/۰۰	۵/۰۰	۵/۰۰

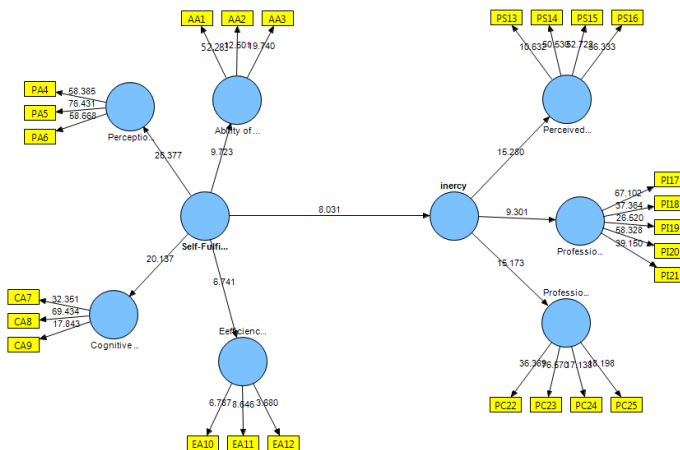
منبع: یافته‌های پژوهشگر

همانطور که مشاهده می‌شود، بالاترین سطح میانگین مربوط به مولفه‌ی کارآمدی حسابرس در متغیر کامیابی فرامند می‌باشد که میانگینی برابر ۴/۳۴ کسب نموده است و این به معنای آن است وجود انتظارات مثبت در حرفه حسابرسی می‌تواند به افزایش سطح کارآمدی حسابرسان کمک نماید. همچنین مشخص شد، بالاترین میزان انحراف معیار مربوط به مولفه‌ی ادراک حسابرس در متغیر کامیابی فرامند می‌باشد که بیان کننده سطح تفاوت رویکردهای مشارکت کنندگان پژوهش در مورد تاثیرگذاری انتظارات بر ادراک فردی حسابرسان می‌باشد. همچنین بررسی مولفه‌های اینرسی رفتاری نشان می‌دهد، بالاترین میانگین مربوط به هویت حرفه‌ای حسابرسان می‌باشد که نشان دهنده تاثیرگذاری نقش ابعاد حرفه حسابرسی و مسئولیت‌های مرتبط به آن در این حرفه بر دوش حسابرسان می‌باشد، که هویت خود را مبتنی بر هویت حرفه‌ای حسابرسی بیان می‌نمایند. سپس در ادامه پژوهش اقدام به تدوین آزمون مدل مفهومی جهت برازش سطح مطلوبیت ساختاری آن تحت تحلیل حداقل مربعات جزئی می‌شود. خروجی نرم افزار، بعد از آزمون مدل مفهومی پژوهش در شکل (۲) و (۳) نشان داده شده است. در زیر نتایج بررسی دو بخش آزمون مدل اندازه گیری و آزمون مدل ساختاری به تفصیل ارائه شده است.



شکل (۴) مدل مفهومی تحقیق در حالت استاندارد

منبع: یافته‌های پژوهشگر



شکل (۵) مدل مفهومی تحقیق همراه با ضرایب معناداری (T – values)

منبع: یافته‌های پژوهشگر

در ادامه به منظور سنجش پایایی پرسشنامه‌ها از روش آلفای کرونباخ که نوعی همسانی درونی می‌باشد، استفاده شده است. به طور معمول دامنه ضریب قابلیت آلفای کرونباخ از صفر به معنای عدم ارتباط مثبت تا یک به معنای ارتباط کامل قرار می‌گیرد و هرچه قدر عدد به دست آمده به یک نزدیک‌تر باشد، قابلیت اعتماد پرسشنامه بیشتر می‌شود. همانطور که در جدول (۲)، نشان داده شده است، میزان آلفای بالای ۰/۷ برای هر پرسشنامه، دلالت بر پایایی مناسب هر سه پرسشنامه استفاده شده در این تحقیق دارد.

جدول (۲) سنجش پایایی پرسشنامه

متغیرها	متغیرهای مکنون	آلفای کرونباخ (Alpha > 0.7)
کامیابی فرامند	توانمندی حسابرس	۰/۸۵
	شناخت حسابرس	۰/۸۰
	کارایی حسابرس	۰/۸۶
	ادراک حسابرس	۰/۷۸
ویژگی‌های شرکت صاحبکار	حمایت ادراک شده	۰/۸۵
	هویت حرفه‌ای	۰/۹۵
	تعهد حرفه‌ای	۰/۷۹
ابرسی شخصیتی	معیار عملکرد	۰/۸۷
	معیار مدیریتی	۰/۹۷
	معیارهای ریسک	۰/۸۶

منبع: یافته‌های پژوهشگر

مدل‌های معادلات ساختاری به طور معمول ترکیبی از مدل‌های اندازه‌گیری (نشان‌دهنده زیر مولفه‌های متغیرهای مکنون) و مدل‌های ساختاری (نشان‌دهنده روابط بین متغیرهای مستقل و وابسته) هستند. سپس برای سنجش برازش مدل اندازه‌گیری از پایایی شاخص، روایی همگرا و روایی واگرا استفاده شد. برای بررسی اعتبار سازه‌ها، فرنل و لارکر<sup>۱</sup> (۱۹۸۱) سه ملاک معرفی کردند که شامل اعتبار هر یک از گویه‌ها، پایایی ترکیبی (CR) هر یک از سازه‌ها و متوسط واریانس استخراج شده (AVE) می‌باشند. مقادیر بیشتر از ۰/۴ برای ضرایب بارهای عاملی، بیشتر از ۰/۵ برای متوسط واریانس استخراج شده (AVE) و بیشتر از ۰/۷ برای پایایی مرکب (CR) بیانگر برازش مناسب مدل‌های اندازه‌گیری‌اند و اینکه از نظر پایایی و روایی همگرا هستند (هالاند<sup>۲</sup>، ۱۹۹۹). نتایج این شاخص‌ها در جدول ۳ آمده است.

<sup>۱</sup> Fornell & Larcker

<sup>۲</sup> Hulland

جدول (۳) آمار توصیفی و نتایج حاصل از تحلیل عاملی تأییدی (CFA)

C. R	AVE	بار عاملی (FL)	انحراف معیار	میانگین	متغیرهای آشکار	متغیر مکنون
۰/۸۱	۰/۵۸	۰/۸۸	۰/۷۱	۳/۹۲	۱	توانمندی حسابرس
		۰/۷۱			۲	
		۰/۶۹			۳	
۰/۹۲	۰/۷۹	۰/۸۹	۱/۰۵	۳/۴۱	۴	ادراک حسابرس
		۰/۹۱			۵	
		۰/۸۷			۶	
۰/۸۳	۰/۶۳	۰/۷۷	۰/۸۳	۴/۰۶	۷	شناخت حسابرس
		۰/۸۹			۸	
		۰/۷۰			۹	
۰/۸۱	۰/۶۰	۰/۸۴	۰/۷	۴/۱۱	۱۰	کارایی حسابرس
		۰/۹۰			۱۱	
		۰/۵۱			۱۲	
۰/۸۲	۰/۷۲	۰/۷۳	۰/۸۲	۳/۹۸	۱۳	معیار عملکرد
		۰/۷۹			۱۴	
		۰/۶۹			۱۵	
		۰/۸۲			۱۶	
۰/۹۳	۰/۶۴	۰/۸۱	۰/۸۷	۳/۶۹	۱۷	معیار مدیریتی
		۰/۸۲			۱۸	
		۰/۷۴			۱۹	
۰/۸۱	۰/۶۰	۰/۸۱	۰/۷	۴/۲۱	۲۰	معیارهای ریسک
		۰/۷۱			۲۱	
		۰/۸۴			۲۲	
۰/۹۱	۰/۷۲	۰/۶۷	۰/۷۷	۳/۸۸	۲۳	حمایت ادراک شده
		۰/۹۱			۲۴	
		۰/۹۲			۲۵	
		۰/۸۸			۲۶	
۰/۹۴	۰/۷۷	۰/۹۰	۰/۷۶	۳/۹۸	۲۷	هویت حرفه‌ای
		۰/۸۵			۲۸	
		۰/۸۶			۲۹	
		۰/۹۲			۳۰	
		۰/۸۵			۳۱	
۰/۸۹	۰/۶۶	۰/۸۳	۰/۹۹	۳/۷۶	۳۲	تعهد حرفه‌ای
		۰/۹۰			۳۳	
		۰/۷۶			۳۴	
		۰/۷۵			۳۵	
۰/۷۱	۰/۴۲	--	۰/۵۵	۳/۹۲	کامیابی فرامند	
۰/۷۵	۰/۵۱	--	۰/۵۹	۳/۸۵	ویژگی های شرکت صاحبکار	
۰/۷۸	۰/۵۰	--	۰/۵۴	۳/۷۴	اینرسی شخصیتی	

منبع: یافته‌های پژوهشگر

پس از انجام دادن تحلیل عاملی تاییدی که نتایج حاصل از آن در جدول (۳)، نشان داده شد، مشخص شد که تمامی گویه‌ها دارای بارعاملی بالاتر از ملاک ۰/۴، متوسط واریانس استخراج شده بالای ۰/۷ و پایایی مرکب بالای ۰/۵ می‌باشند که نشان از مناسب بودن این معیار و پایایی مناسب مدل‌های اندازه‌گیری دارد.

روایی واگرایی قابل قبول یک مدل بیانگر آن است که یک سازه در مدل، نسبت به سازه‌های دیگر تعامل بیشتری با شاخص‌هایش دارد. فورنل و لارکر (۱۹۸۱) بیان می‌کنند، روایی‌واگرایی وقتی در سطح قابل قبولی است که AVE برای هر سازه بیشتر از واریانس اشتراکی میزان بین آن سازه و سازه‌های دیگر در مدل باشد. بررسی این امر توسط ماتریسی صورت می‌گیرد که خانه‌های این ماتریس حاوی مقادیر ضرایب همبستگی بین سازه‌ها و جذر مقادیر AVE مربوط به هر سازه است. براساس نتایج همبستگی‌ها و جذر AVE که روی قطر جدول (۳) قرار داده شد، می‌توان روایی‌واگرایی مدل را در سطح سازه از نظر معیار فورنل - لارکر نتیجه گرفت.

جدول (۴) همبستگی‌های میان متغیرهای مکنون و مقادیر AVE

متغیرها	کامیابی فرامند				ویژگی‌های شرکت صاحبکار			اینرسی شخصیتی		
	توانمندی حسابرس	ادراک حسابرس	شناخت حسابرس	کارایی حسابرس	معیار عملکرد	معیار مدیریتی	معیارهای ریسک	حمایت ادراک شده	هویت حرفه‌ای	تعهد حرفه‌ای
کامیابی فرامند	توانمندی حسابرس	۰/۷۸	--	--	--	--	--	--	--	--
	ادراک حسابرس	۰/۳۰	۰/۷۹	--	--	--	--	--	--	--
	شناخت حسابرس	۰/۲۳	۰/۴۵	۰/۸۹	--	--	--	--	--	--
	کارایی حسابرس	۰/۳۴	۰/۳۷	۰/۰۷	۰/۸۷	--	--	--	--	--
ویژگی‌های	معیار عملکرد	۰/۳۹	۰/۴۸	۰/۳۳	-۰/۱۳	۰/۷۵	--	--	--	--
	معیار مدیریتی	۰/۴۱	۰/۱۷	۰/۳۶	۰/۰۸	۰/۱۵	۰/۹۸	--	--	--
	معیارهای ریسک	۰/۰۸	۰/۳۲	۰/۳۶	۰/۱۲	۰/۲۳	۰/۳۵	۰/۹۱	--	--
اینرسی شخصیتی	حمایت ادراک شده	۰/۳۹	۰/۴۸	۰/۳۳	-۰/۱۳	۰/۷۵	۰/۴۵	۰/۵۷	۰/۹۲	--
	هویت حرفه‌ای	۰/۴۱	۰/۱۷	۰/۳۶	۰/۰۸	۰/۱۵	۰/۹۸	۰/۵۲	۰/۳۳	۰/۹۳
	تعهد حرفه‌ای	۰/۰۸	۰/۳۲	۰/۳۶	۰/۱۲	۰/۲۳	۰/۳۵	۰/۹۱	۰/۲۵	۰/۴۲

منبع: یافته‌های پژوهشگر

پس از سنجش روایی و پایایی مدل اندازه‌گیری، مدل ساختاری از طریق روابط بین متغیرهای مکنون ارزیابی شد. در پژوهش حاضر از دو معیار ضریب تعیین ( $R^2$ ) و ضریب قدرت پیش‌بینی ( $Q^2$ )، استفاده شده است. ( $R^2$ ) معیاری است که نشان از تأثیر یک متغیر برون‌زا بر یک متغیر درون‌زا دارد. مطابق با شکل (۲) مقدار ( $R^2$ ) برای سازه‌های درون‌زای پژوهش محاسبه شده است که می‌توان مناسب بودن برازش مدل ساختاری را تأیید نمود. درضمن، به منظور بررسی قدرت پیش‌بینی مدل از معیاری با عنوان ( $Q^2$ ) استفاده شد. با توجه به نتایج این معیار در جدول (۵) می‌توان نتیجه گرفت که مدل، قدرت پیش‌بینی «قوی» دارد.

جدول (۵) مقادیر ضریب تعیین ( $R^2$ ) و ضریب قدرت پیش‌بینی ( $Q^2$ )

معیارها	$R^2$	$Q^2$
توانمندی حسابرس	۰/۵۷	۰/۲۸
ادراک حسابرس	۰/۷۱	۰/۴۹

۰/۳۳	۰/۶۵	شناخت حسابرس
۰/۱۸	۰/۲۷	کارایی حسابرس
۰/۳۷	۰/۶۲	معیار عملکرد
۰/۳۳	۰/۴۷	معیار مدیریتی
۰/۳۷	۰/۵۳	معیار های ریسک
۰/۳۸	۰/۵۴	حمایت ادراک شده
۰/۳۱	۰/۴۹	هویت حرفه‌ای
۰/۳۷	۰/۵۷	تعهد حرفه‌ای

منبع: یافته‌های پژوهشگر

پس از برازش بخش اندازه‌گیری و ساختاری مدل پژوهش حاضر، به منظور کنترل برازش کلی مدل از معیاری با عنوان  $GOF^1$  استفاده شد، که سه مقدار ۰/۰۱، ۰/۲۵ و ۰/۳۶ به عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای آن معرفی شده است. این معیار از طریق فرمول ۱ محاسبه می‌گردد:

$$GOF = \sqrt{\text{Communalities} \times R^2}$$

*Communalities* از میانگین مقادیر اشتراکی متغیرهای مکنون پژوهش به دست می‌آید.

جدول (۶) نتایج برازش مدل کلی متغیرهای تحقیق

GOF	$\bar{R}^2$	Communality	$R^2$	Communality	متغیرهای مکنون
۰/۵۹	۰/۴۵	۰/۶۳	۰/۵۲	۰/۵۸	توانمندی حسابرس
			۰/۷۰	۰/۷۹	ادراک حسابرس
			۰/۶۳	۰/۶۳	شناخت حسابرس
			۰/۲۳	۰/۶۰	کارایی حسابرس
			۰/۵۳	۰/۶۹	معیار عملکرد
			۰/۶۵	۰/۷۳	معیار مدیریتی
			۰/۴۸	۰/۷۹	معیارهای ریسک
			۰/۵۱	۰/۷۲	حمایت ادراک شده
			۰/۴۱	۰/۷۷	هویت حرفه‌ای
			۰/۵۶	۰/۶۶	تعهد حرفه‌ای
			—	۰/۴۴	کامیابی فرامند
			۰/۲۵	۰/۴۸	ویژگی های شرکت صاحبکار
۰/۳۰	۰/۵۰	اینرسی شخصیتی			

منبع: یافته‌های پژوهشگر

با توجه به اینکه معیار  $GOF$  مقدار ۰/۵۷ به دست آمده است، برازش کلی مدل در حد «قوی» تایید می‌شود.

### آزمون فرضیه‌های پژوهش

پس از بررسی برازش مدل‌های اندازه‌گیری و مدل ساختاری و داشتن برازش مناسب مدل‌ها، فرضیه‌های پژوهش، بررسی و آزمون شد. در ادامه، نتایج ضرایب معناداری برای هر یک از فرضیه‌ها، ضرایب استاندارد شده مسیرهای مربوط به هر یک از فرضیه‌ها و نتایج حاصل از بررسی فرضیه در سطح اطمینان ۹۵ درصد در جدول (۷) ارائه شده است.

### جدول (۷) آزمون فرضیه‌های پژوهش

<sup>1</sup> Goodness of Fit

نتیجه آزمون	T- (Value)	ضریب مسیر ( $\beta$ )	روابط علی بین متغیرهای پژوهش	فرضیه
تایید	۱۲/۸۸	۰/۶۱	کامیابی فرامند بر اینرسی شخصیتی حسابرس و صاحبکار تاثیر معناداری دارد.	H <sub>1</sub>

منبع: یافته‌های پژوهشگر

ضرایب معناداری متغیرها در شکل (۵) و جدول ۶ بیان شده است. با توجه به این که ضرایب معناداری متغیرها بیشتر از قدر مطلق ۱/۹۶ می‌باشد فرضیه‌ها تایید می‌شوند.

### بحث و نتیجه‌گیری

همانطور که در جای جای استانداردهای حسابرسی به آن اشاره شده است، وظیفه حسابرسان اعتباربخشی به صورت‌های مالی برای حفظ منافع عموم است. به عبارت دیگر، سهامداران به منظور کنترل وظایف مدیر در راستای کاهش تضاد نمایندگی نیازمند خدمات حسابرسی می‌باشند. هر چه سطح استقلال حسابرس بیشتر باشد، این موضوع می‌تواند تضاد نمایندگی میان مدیر و سهامداران را کاهش دهد (کائو و همکاران، ۲۰۱۹). یکی از استراتژی‌های رفتاری در مورد تحکیم استقلال رفتاری و عملکردی حسابرس، قابلیت اینرسی می‌باشد. قابلیت اینرسی که ریشه در علم فیزیک دارد، نوعی واکنش در برابر کنش‌هایی است که در فکر برهم زدن ثبات می‌باشد. در واقع اینرسی یک توانمندی در حرفه‌ی حسابرسی محسوب می‌شود، چراکه بسط دهنده‌ی کارکردهای مستقلانه و ایستادگی در برابر نفوذ واسطه و صاحبکاران همسو با استانداردهای حسابرسی می‌باشد (برگمن و ایشلمن، ۲۰۱۹). در واقع اینرسی در حسابرسی اگرچه از نظر مفهومی در تقابل با رویکرد اینرسی در رفتار سازمانی است، که اشاره به مقاومت در برابر تغییر سازمان و بروز یک رفتار کاهنده و مضر در برابر استراتژی‌های سازمان دارد، اما دارای یک ارزش نهادینه شده در فرد به منظور حفظ استقلال رفتاری و عملکردی می‌باشد. نکته‌ی دارای اهمیت این است که حرفه حسابرسی در ابعاد مختلف به محیط اجتماعی و منافع ذینفعان مرتبط می‌باشد و وجود انتظاراتی همچون انتظارات اجتماعی همچون انتظارات ذینفعان (سهامداران؛ سرمایه‌گذاران؛ تحلیلگران و ...) و انتظارات حرفه‌ای همچون انتظارات شرکاء و ... می‌تواند کارکردهای عملکردی حسابرسان را تحت تاثیر قرار دهد، که بسته به مثبت یا منفی بودن رویکردهای اجتماعی می‌تواند این مفهوم به ایجاد استقلال یا عدم استقلال منجر شود (بیورال و همکاران، ۲۰۱۹). هدف این پژوهش بررسی تاثیر کامیابی فرامند بر اینرسی شخصیتی حسابرسان و ویژگی‌های شرکت صاحبکار می‌باشد. براساس نتیجه فرضیه پژوهش مشخص شد، کامیابی فرامند بر اینرسی شخصیتی حسابرسان و ویژگی‌های شرکت صاحبکار تاثیر مثبت و معناداری دارد. در واقع کامیابی فرامند مبتنی بر نظریه پیگمالیون تایید می‌نماید که وجود انتظارات مثبت و بار روانی انگیزه‌بخش به حسابرس در جهت انجام صحیح و حرفه‌ای کار خود که مبتنی بر فلسفه‌های حرفه‌ای می‌باشد، می‌تواند به پویایی بیشتر کارکردهای تصمیم‌گیری و اظهارنظر حسابرس منجر گردد و باعث شود تا کارکردهای مستقلانه حسابرس بیشتر گردد و براساس رفتار و بینش استقلال طلبانه اقدام به قضاوت و اظهارنظر نماید. این نتیجه با پژوهش‌های ردیلا و همکاران (۲۰۲۳)، زوریه (۲۰۲۲) و ستاره و همکاران (۱۴۰۰) همخوانی دارد و همچنین همسو با نظریه پیگمالیون که وجود انتظارات مثبت در محیط اجتماعی را عاملی برای شکل‌دهی تقویت رفتاری در کارکردهای حرفه‌ای براساس رفتار سازمانی تشریح می‌کند، تایید می‌نماید که وجود این انتظارات می‌تواند به پویایی بیشتر عملکردهای استقلال حسابرسی منجر شود. به عبارت دیگر انتظارات در چارچوب‌های اجتماعی و تخصصی محرکی برای ایجاد انگیزه در فرد جهت توسعه‌ی اثربخش قضاوت‌های حرفه‌ای می‌تواند محسوب شود، جاییکه فرد براساس انگیزه‌های دریافتی و وجود انتظارات مثبت از کارکردها و تصمیم‌گیری‌های او، تلاش می‌نماید تا از طریق حفظ اینرسی رفتاری خود تلاش نماید تحت تاثیر نفوذ و ایجاد وابستگی‌های ضمنی به صاحبکاران و سایر واسطه‌ها قرار نگیرد و تلاش نماید بهترین عملکردها را در قالب حفظ استقلال رفتاری و عملکردی خود به منصفی ظهور برساند.

براساس این نتیجه پیشنهاد می‌شود، با متعامل‌سازی جریان‌های فکری در سطح اجتماع نسبت به گرایش‌های سرمایه‌گذاری در بازار سرمایه و ایجاد جذابیت‌های بیشتر با ارتقای سطح شفافیت‌های مالی جهت تصمیم‌گیری مطلوب‌تر سرمایه‌گذاران از جانب نهادهای نظارتی، ضمن اینکه باعث پویایی بیشتر در سرمایه‌گذاری‌ها خواهد شد، در عین حال باعث می‌گردد تا سطح شناخت اجتماعی حسابرسان همسو با وجود انتظارات در متن جامعه و انتظارات موجود از جامعه حرفه‌ای حسابرسی، کارکردهای عملکردی دارای استقلال بیشتر در تصمیم‌گیری‌ها و قضاوت‌های حرفه‌ای را از خود ارائه نمایند. همچنین لازم است با استفاده از ابزارهای فرهنگی و ثبات رویه‌هایی همچون متصورسازی ارزش‌های حرفه‌ای حسابرسی، در بین حسابرسان، قابلیت‌های اینرسی را در آنان تقویت شود، چراکه نمادین‌سازی ابعاد فرهنگ حسابرسی مبتنی بر استقلال، می‌تواند در آنان ارزش‌های اخلاقی را نهادینه نماید و باعث گردد تا سطح استقلال در قضاوت و رفتار به عنوان یک قابلیت

<sup>1</sup> Cao et al

<sup>2</sup> Berglund & Eshleman

<sup>3</sup> Boiral et al

باعث ایجاد مزیت در حرفه گردد. نکته قابل تامل این است که سطح انتظارات تقویت شده و ادراک شده تری نه تنها صرفاً از سوی جامعه، بلکه از سازمان‌ها و نهادهای نظارتی بر عملکردهای حساب‌برسان می‌بایست در قالب ارزش‌های فرهنگ انتقال داده شود تا ادراک و توجه بیشتر و اهمیت این حرفه در حساب‌برسان بیشتر از قبل نهادینه گردد و این موضوع به ایجاد منش‌های رفتاری مشخصی همچون فضیلت منجر شود. همچنین پیشنهاد می‌شود به منظور توسعه وظیفه‌گرایی اخلاقی دوره‌های آموزشی با هدف تقویت کارکردهای ارزش محور در حساب‌برسان به صورت تدام یافته ایجاد شود. این موضوع می‌تواند توانمندی‌های مهارتی و رفتاری، شناخت و ادراک و قدرت تصمیم‌گیری‌های حساب‌برسان را در موقعیت‌های پیچیده و توأم با فشارهای زیاد مبتنی بر اصول و ارزش‌های اخلاقی شکل دهد و باعث گردد تا سطح کیفیت تصمیم‌گیری‌ها و قضاوت‌ها به منظور افزایش قدرت تصمیم‌گیری‌های ارکان بازار سرمایه افزایش یابد. با توجه به نتایج پژوهش به قانون‌گذاران و سیاست‌گذاران در حوزه حساب‌برسی پیشنهاد می‌شود که به منظور جلوگیری از رفتارهای فرصت‌طلبانه، مکانیزم‌های نظارتی را برای نظارت بیشتر بر رفتار موسسات حساب‌برسی را توسعه دهند.

پیشنهاد می‌شود که برای تقویت عملکردهای حرفه‌ای حساب‌برسان، سطح انتظارات تعریف شده از رفتارهای حساب‌برسی در جامعه و ذینفعان ایجاد گردد که ضمن مشخص نمودن ارزش‌هایی کارآمد باعث تقویت رفتاری در حساب‌برسان گردد و باعث می‌شود تا حساب‌برسان واکنش مثبت نسبت به این رفتارها از خود نشان دهند. زمینه اقتصادی لازم را برای غیر حرفه‌ای کردن فضای حساب‌برسی را می‌توان به حداقل رساند. سطح انتظارات تقویت شده و ادراک شده تری نه تنها از صرفاً جامعه، بلکه از سازمان‌ها و نهادهای نظارتی بر عملکردهای حساب‌برسان ایجاد شود تا ادراک توجه بیشتر و اهمیت این حرفه در حساب‌برسان بیشتر از قبل نهادینه شود و این موضوع به ایجاد منش‌های رفتاری مشخصی همچون فضیلت منجر گردد. همچنین پیشنهاد می‌شود به منظور توسعه وظیفه‌گرایی اخلاقی دوره‌های آموزشی با هدف تقویت کارکردهای ارزش محور در حساب‌برسان به صورت تدام یافته ایجاد شود. این موضوع می‌تواند توانمندی‌های مهارتی و رفتاری، شناخت و ادراک و قدرت تصمیم‌گیری‌های حساب‌برسان را در موقعیت‌های پیچیده و توأم با فشارهای زیاد مبتنی بر اصول و ارزش‌های اخلاقی شکل دهد و باعث گردد تا سطح کیفیت تصمیم‌گیری‌ها و قضاوت‌ها به منظور افزایش قدرت تصمیم‌گیری‌های ارکان بازار سرمایه افزایش یابد.

## منابع

- اکبری، محسن، محفوظی، غلامرضا، هوشمند، رضوان، ممبینی، یعقوب (۱۳۹۹). بررسی تاثیر ارتباطات موثر و مشارکت بر کاهش انحرافات و فساد کاری حساب‌برسان بررسی تاثیر ارتباطات موثر و مشارکت بر کاهش انحرافات و فساد کاری حساب‌برسان، پژوهش‌های تجربی حسابداری، سال نهم، شماره ۳۵، صص ۱-۲۱.
- احمد زاده، زاده، یعقوب نژاد، احمد (۱۴۰۱). تاثیر درک حساب‌برسان از فرهنگ اخلاقی حاکم در موسسات بر ارزش‌های حرفه‌ای در موسسات حساب‌برسی، پژوهش‌های حسابداری مالی و حساب‌برسی، دوره ۱۴، پیاپی، ۵۵، صص ۲۳-۴۰.
- اصغری اقدم، بهرام، محبوب، علی. (۱۳۹۳). کامیابی فراخود و تاثیر آن بر انگیزش و عملکرد کارکنان شرکت ملی گاز ایران، فصلنامه مدیریت دولتی، ۲۰(۴): ۶۲۵-۶۴۶.
- انصاری، عبدالمهدی، طالبی نجف آبادی، عبدالحسین، کمالی کرمانی، نرجس. (۱۳۹۰). تأثیر انجام خدمات حسابداری، مدیریتی و مشاوره‌های همراه با خدمات حساب‌برسی بر استقلال حساب‌برس، پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۱(۱): ۶۳-۷۸.
- بختیاری، جواد، پورزمانی، زهرا، رویایی، رمضانعلی. (۱۳۹۸). رابطه‌مداری و استقلال حساب‌برس: آزمون نظریه پیوندهای اجتماعی، دانش حسابداری و حساب‌برسی مدیریت، ۸(۳۰): ۲۷-۴۰.

بهرام زهی، رحمن بخش، حاجیه، زهره & ستوده، رضا. (۱۴۰۲). شناسایی و رتبه‌بندی تأثیر حسابداری بر عوامل اجتماعی. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی. 15(59), 29-54.

توکل‌نیا، اسماعیل، حساس یگانه، یحیی، ملکیان کله‌بستی، اسفندیار. (۱۳۹۸). مدلی برای برآورد بیم از دست‌دادن صاحبکار حسابرسان، دانش حسابرسی، ۱۹(۷۷): ۱۱۱-۱۴۰.

حیدری هراتمه، مصطفی & آرای، وحید. (۱۴۰۲). تصمیم‌گیری و خطامشی متأثر از توصیه‌ها و ویژگی‌های کمیته حسابرسی. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی. 15(59), 243-262.

سعادت نیا، اصغر. (۱۳۹۶). استقلال حسابرس، مجله حسابداری رسمی، ۳۷(۳): ۳۳-۳۵.  
سلیمانی، سمیه، شوروری، محمدرضا، نوری‌توپکانلو، زهرا. (۱۳۹۷). تأثیر تهدیدها بر استقلال حسابرسان، دانش حسابداری مالی، ۵(۳): ۶۹-۸۰.

ستاره، لیلا، وکیلی فرد، حمید رضا، رضاعلی، رویا (۱۴۰۰). رابطه‌ی میان هویت حرفه‌ای و بی‌طرفی حسابرسی: آزمون نظریه‌ی هوست اجتماعی، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۱۰، شماره ۳۸، صص ۸۷-۹۶.  
شایسته شجاعی، پرویز، پورزمانی، زهرا، یعقوب نژاد، احمد (۱۳۹۹). تأثیر معیارهای رفتار اخلاقی (شامل محیط اخلاقی، تعهد رفتاری، ارزش‌های اخلاقی و ایدئولوژی اخلاقی) بر عملکرد حسابرسان، دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، یال پنجم، شماره دهم، صص ۳۱۰-۲۷۳.

شفیعی، سمانه، خان محمدی، محمد حامد، محمدی کهکی، امیر (۱۴۰۱). تأثیر ویژگی‌های موسسات حسابرسی بر شجاعت اخلاقی حسابرسان مستقل، پژوهش‌های حسابرسی حرفه‌ای، سال سوم، شماره نهم، صص ۸-۱۹.

محمدیگی، عرفان، عارف منش، زهره & دهقانی اشکذری، محمدمهدی. (۱۴۰۲). فرهنگ و مولفه‌های تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران رسمی: نقش میانجی تمایل به ریسک‌پذیری فردی. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی. 15(59), 1-28.

نیکبخت، زهرا، خلیفه‌سلطانی، سید احمد، حسینی، سیدعلی، مداحی، آزاده، دادهیر، ابوعلی. (۱۳۹۷). تدوین مدل استقلال حسابرس، فصلنامه حسابداری مالی، ۱۰(۳۸): ۹۰-۱۱۲.

- Adam, S. H., Ali. m. (2014). Evaluating the reflections of advisory services on the external auditors' independence in the environment of Sudan business. *Journal of the Faculty of Economy Scientific*, 1(4): 263-286.
- Adams, T., J. Krishnan, and J. Krishnan. (2017). Client influence and auditor independence revisited: evidence from auditor resignations. Electronic copy available at: <https://ssrn.com/abstract=3024877>.
- Ahmad, M, B. (2012). Auditor independence in Malaysia: the perceptions of loan officers and professional investors (Doctoral dissertation, Cardiff University).
- Alleyne P., Devonish, D. (2006). Perceptions of Auditor Independence in Barbados. *Managerial Auditing*, 21(6): 621-635.
- Bartlett, R.W. (1993). A Scale of Perceived Independence: New Evidence on an Old Concept. *Journal of the Faculty of Economy Scientific*, 1(6): 215-237.
- Berglund, N.R. and Eshleman, J.D. (2019). Client and audit partner ethnicity and auditor-client alignment, *Managerial Auditing Journal*, 34(7): 835-862. <https://doi.org/10.1108/MAJ-10-2018-2036>
- Boiral, O., Heras-Saizarbitoria, I. and Brotherton, M.-C. (2019). professionalizing the assurance of sustainability reports: the auditors' perspective, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 33(2): 309-334. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-03-2019-3918>
- Cao, Q., Hu, N. and Hao, L. (2019). Does client industry importance affect auditor independence?, *Managerial Auditing Journal*, 35(4): 575-595. <https://doi.org/10.1108/MAJ-02-2019-2179>
- Chen, H., Tian, Y. and Daugherty, P.J. (2009), "Measuring process orientation", *The International Journal of Logistics*, Vol. 20 No. 2, pp. 213-227.



- Ghebremichael, A. (2019). Determinants of behavioral intentions in the audit market, *International Journal of Quality and Service Sciences*, 11(1): 87-103. <https://doi.org/10.1108/IJQSS-10-2017-0091>.
- Godkin, L. & Allcorn, S. (2008). Overcoming Organizational Inertia: A Tripartite Model for Achieving Strategic Organizational Change. **Journal of Applied Business and Economics**, 8 (1): 82-95
- Guiral-Contreras, A., E, Ruiz, and W, Rodgers. (2011). To what extent are auditors' attitudes toward the evidence influenced by the self-fulfilling prophecy? **Auditing**, 30(1), 173-190. <http://dx.doi.org/10.2308/aud.2011.30.1.173>
- Hersey, P., and K, H, Blanchard. (1989). *management of organizational behavior: utilizing human resources*, 5th Ed, Prentice Hall, Inc.
- Ju Lin, Y. (2014). The Relation between Auditor Switching and Self-fulfilling Prophecy Effect: The Bivariate Probity Model, **Asian Journal of Finance & Accounting**, 6(1): 367-387.
- Konig, A., Schulte, M., Enders, A. (2012). Inertia in response to non-paradigmatic change: The case of meta-organizations, **Research Policy**, 41(8):1325-1343.
- Lilius, J, M., Worline, M, C., Maitlis, S., Kanov, J., Dutton, J, E., Frost, P. (2008). The contours and consequences of compassion at work, *Journal of Organizational Behavior*, 29(2): 193-218. <https://doi.org/10.1002/job.508>
- Lin, C., K.K. Raman, L. Sun, and D. Wu. (2017). The effect of ambiguity in an auditing standard on auditor independence: Evidence from nonaudit fees and SOX 404 opinions. **Journal of Contemporary Accounting & Economics** 13(1): 37-51.
- Louwers, T. J., F, M. Messina, and M, D. Richard. (1999). The auditor's going-concern disclosure as a self-fulfilling prophecy: A discrete-time survival analysis. **Decision Sciences**, 30(3), 805-823. <http://dx.doi.org/10.1111/j.1540-5915.1999.tb00907.x>
- Mael, F. and Ashforth, B.E. (1992), "Alumni and their alma mater: a partial test of the reformulated model of organizational identification", *Journal of Organizational Behavior*, Vol. 13 No. 2, pp. 103-123.
- Mautz, R. K., Sharaf. Sh, A. (1961). *The Philosophy of Auditing*, American Accounting Association.
- Merton, R, K. (1948). The Self-fulfilling prophecy, **Antioch Review Journal**, 8(2): 193-210.
- Polites, G. L. & Karahanna, E. (2012). Shackled to the Status Quo: The Inhibiting Effects of Incumbent System Habit, Switching Costs, and Inertia on New System Acceptance. **MIS Quarterly**, 36(1): 21-42.
- Rosental, R. and L. Jacobsen. (1968). *Pygmalion in the classroom: Teacher expectation and public intellectual development*. Holt, Rinehart and Winston. New York.
- Rosental, R. and L. Jacobsen. (1968). *Pygmalion in the classroom: Teacher expectation and public intellectual development*. Holt, Rinehart and Winston. New York.
- Salawu, M. K. (2017). Factors influencing auditor independence among listed companies in Nigeria: generalized method of moments (GMM) approach. *International Journal of Economics and Finance* 9(8): 191-208.
- Sampet, J., Sarapaivanich, N., Patterson, P. (2019). The role of client participation and psychological comfort in driving perceptions of audit quality, *Asian Review of Accounting*, 27(2): 177-195. <https://doi.org/10.1108/ARA-09-2017-0144>
- Shinde, J, S., T. Stone, and J. Willems. (2013). The Self-Fulfilling Prophecy's Effect on an Auditor's Issuance of a Going Concern Opinion, **Journal of Accounting and Auditing**, 31(4): 1-12.
- Sillic, M. (2019). individual inertia in explaining non-compliant security behavior in the Shadow IT context, **Computers & Security**, 80(5): 108-119

- Strigter, M., Cooper, C. (2015). *Overcoming Inertia*, In: *Solving the Strategy Delusion*. Palgrave Macmillan, London.
- Suyono, E., Farooque, O. (2019). Auditors' professionalism and factors affecting it: insights from Indonesia, *Journal of Asia Business Studies*, 13(4): 543-558. <https://doi.org/10.1108/JABS-03-2018-0073>
- Suyono, E., Farooque, O. (2019). Auditors' professionalism and factors affecting it: insights from Indonesia, *Journal of Asia Business Studies*, 13(4): 543-558. <https://doi.org/10.1108/JABS-03-2018-0073>
- Watzlawick, P. (1984). *Self-Fulfilling Prophecies*, In *The Production of Reality: Essays and Readings on Social Interaction* by O'Brien, J., 5th Edition, California: Pine Forge Press.

**Success of the commander and inertia of the auditor's and the entrepreneur's  
personality: through structural equations**

Gholam Abbas Ezzati Shalkoni<sup>1</sup>; Sabdeh Mahbubeh Jafari<sup>2</sup>, Roya Darabi<sup>3</sup>

**Abstract**

The environment of the auditing profession, due to the responsibilities it bears, is a very complex and turbulent field, because while bearing the pressures in this profession, it must have the psychological, behavioral and functional capabilities to deal with influence and mediations. to maintain his independence.. The purpose of this research is to investigate the effect of Farmand's success on the personal inertia of auditors and employers. The research

---

<sup>1</sup> Department of Accounting, South Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran. Ezati45@gmail.com

<sup>2</sup> Department of Accounting, South Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran (corresponding author). jafari.mahboobeh@gmail.com

<sup>3</sup> Department of Accounting, South Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran. royadarabil10@gmail.com

data collection tool was a questionnaire, which was used to analyze the collected data using partial least squares analysis. The target population of the research was the auditors who are members of the audit organization and private sector audit institutions, who were selected through random sampling and examined in a period of 6 months during 1401. Based on the obtained results, it was determined that Farmand's success has a positive and significant effect on auditors' personality inertia. In fact, the result of this research shows that the existence of positive expectations in the context of the society and the professional environment creates more dynamics in the effective and independent functions of auditors, because the motivations can increase the professional philosophy of auditors in the way of work. help them and make them make professional opinions and judgments, regardless of any influence and possible dependencies, when making decisions.

**Key word**

**commanding success; Personal inertia of auditors; Characteristics of the client company**