



تحلیل توانایی حسابرسان در کشف تقلب با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده: تأثیر تجربه حسابرس و تیپ شخصیتی با نقش تردید حرفه‌ای

لیلا علیزاده‌گان^۱

محمود صمدی‌لرگانی^۲

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۱۲/۲۱

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۱۰/۱۸

محسن ایمنی^۳

چکیده

هدف از مقاله حاضر بررسی تحلیل توانایی حسابرسان در کشف تقلب در گزارشگری مالی با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده و تأثیر تجربه حسابرس و تیپ شخصیتی با توجه به نقش میانجی تردید حرفه‌ای در کشور ایران با مراجعه به نظر اعضای حرفه‌ای حسابداری، شامل حسابرسان شاغل در مؤسسات حسابداری عضو جامعه حسابداران رسمی ایران است. میزان تأثیر تجربه حسابرس و تیپ شخصیتی بر توانایی کشف تقلب با نقش میانجی تردید حرفه‌ای، با استفاده از پرسش‌نامه و در مقیاس طیف پنج‌گزینه‌ای لیکرت بررسی شد. بدین منظور ۳۳۳ پرسش‌نامه، طراحی و بین اعضای جامعه حسابداران رسمی توزیع شد و ۳۰۲ فقره آن در نهایت مورد استفاده قرار گرفت. به منظور بررسی تأثیر متغیرها از روش معادلات ساختاری و برای تحلیل الگوها از رویکرد حداقل مربعات جزئی استفاده شد. یافته‌های پژوهش نشان داد که تجربه حسابرس، انواع تیپ‌های شخصیتی حسابرسان و تردید حرفه‌ای، بر توانایی کشف تقلب در صورت‌های مالی توسط حسابرسان، رابطه مثبت و معناداری دارند. همچنین، تجربه حسابرس و تیپ شخصیتی به طور غیرمستقیم با توجه به نقش میانجی تردید حرفه‌ای بر کشف تقلب در صورت‌های مالی رابطه مثبت و معناداری دارند. بر اساس یافته‌های پژوهش، حسابرسان با شناسایی و رفع محدودیت‌های ناشی از عوامل منجر به شکل‌گیری تقلب با توجه به نقش اثرگذار تجربه شغلی و تیپ شخصیتی با تأکید بر تردید حرفه‌ای، توانایی کشف تقلب را افزایش داده به نوعی که هر چه حسابرسان در هنگام حسابداری شک و تردید حرفه‌ای بیشتری نشان دهند، تمایل آن‌ها برای جستجوی اطلاعات در خصوص علائم تقلب بیشتر و از این رو توانایی کشف تقلب آن‌ها بالاتر است.

واژه‌های کلیدی: تیپ شخصیتی، تجربه حسابرس، کشف تقلب، تردید حرفه‌ای، تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده.

۱- گروه حسابداری، واحد تنکابن، دانشگاه آزاد اسلامی، تنکابن، ایران. Accountingnovin@yahoo.com

۲- گروه حسابداری، واحد تنکابن، دانشگاه آزاد اسلامی، تنکابن، ایران، نویسنده مسئول. mstlargani@gmail.com

۳- استاد مدعو گروه حسابداری، واحد تنکابن، دانشگاه آزاد اسلامی، تنکابن، ایران. گروه حسابداری، موسسه آموزش عالی آیندگان، تنکابن، ایران.

Mohsen.imeni86@yahoo.com



۱- مقدمه

تقلب به‌ویژه صورت‌های مالی متقلبانه از دیرباز تاکنون مورد توجه استفاده‌کنندگان و حسابرسان بوده است. به‌خصوص پس از بروز رسوایی‌های بزرگ مالی و حسابداری در داخل کشور از جمله اختلاس ۳۰۰۰ میلیارد تومانی و تخلفات بزرگ مالی خارجی، همچون شرکت‌های آدلفیا^۱، وردلدکام^۲، تیکو^۳ و لمن برادرز^۴ مسئله تقلب نه‌تنها موجب نوسان در بازار سهام، سلب اعتماد عمومی و بروز زیان‌های جبران‌ناپذیر بر سرمایه‌گذاران گردید، بلکه منجر به سقوط شرکت‌های بزرگ و کاهش اعتماد مردم به بنگاه‌های اقتصادی و حرفه مخصوصاً حسابرسی گردید (فرقاندوست حقیقی و برواری، ۱۳۸۸). بر اساس برآوردهای صورت‌گرفته در ایالات متحده، تلفات مالی ناشی از تقلب ۶۵۰ میلیارد دلار بوده است و هزینه‌های تقلب سازمان‌ها معادل ۵ درصد از درآمد سالانه آن‌ها را تشکیل داده است (انجمن بررسی‌کنندگان خبره تقلب ۲۰۱۶^۵؛ عرب مازار و همکاران، ۱۳۹۳). از این رو ضرورت رسیدگی به بحث تقلب (به‌ویژه تقلب در صورت‌های مالی) اجتناب‌ناپذیر می‌باشد؛ بنابراین می‌توان از تقلب را به‌عنوان یکی از مهم‌ترین تهدیدهایی که در عصر حاضر سازمان‌ها با آن مواجه‌اند نام برد به‌گونه‌ای که طی دهه‌های گذشته نزدیک به چهار برابر شده است و اثرات مخرب آن همچنان ادامه دارد (براون و همکاران^۶، ۲۰۱۶).

موضوع تقلب برای حسابداران عمومی اعم از حسابرسان داخلی و خارجی بسیار مهم است چرا که تقاضای فزاینده‌ای از سوی مردم وجود دارد که آنها باید مهارت‌ها و توانایی کافی برای ارزیابی خطرات تقلب را در جهت شناسایی کشف تقلب صورت‌های مالی داشته باشند. (موحد سانوسی و همکاران^۷، ۲۰۱۵). توانایی حسابرس در شناسایی کشف تقلب، تخصصی است که وی را در صورت نداشتن آن ناتوان از حذف خلاء مرتبط با شناسایی کشف تقلب خواهد کرد. از این رو کلید شناسایی تقلب و بررسی علائم مرتبط با اشتباه و تقلب؛ این است که بینیم آیا معاملات غیرعادی با اهمیت تجاری وجود دارد یا خیر؟ بیانیه (استاندارد) شماره ۹۹ استانداردهای حسابرسی، حسابرسان را به کسب آگاهی لازم در مورد منطقی بودن این نوع معاملات از لحاظ تجاری ملزم کرده است و فهرست مناسبی از مواردی که حسابرسان باید ضمن کسب شناخت لازم در مورد منطق تجاری معاملات غیرعادی مدنظر قرار دهند، ارائه داده است. در واقع حسابرسان بایستی قبل از کسب آگاهی لازم در مورد منطقی بودن معاملات تجاری نسبت به شرکت و فعالیت آن شناخت کافی داشته باشند، کسب چنین شناختی اهمیت زیادی دارد، زیرا حسابرس را قادر می‌سازد تا به آنچه در وضعیت عادی رخ دهد، آگاه شود و سپس بتواند موارد غیرعادی و خلاف قاعده را شناسایی کند. در واقع حسابرس از تخصص خود برای افشاء و توضیح این ناکارآمدی‌ها استفاده می‌کند (دویراندراو سرایان و^۸، ۲۰۱۸)؛ بنابراین توانایی کشف تقلب به معنی پرده‌برداری و کشف عملی غیرقانونی است که منجر به تحریف با اهمیت عمدی در گزارشگری صورت‌های مالی شده است (اود و همکاران^۹، ۲۰۲۰).

مویی^{۱۰} (۲۰۱۰) ادعان می‌دارد کار شناسایی تقلب یک کار غیرساختاری است که حسابرس را به ایجاد روش‌های جایگزین و جستجو بر مبنای اطلاعات اضافی مرتبط از منابع مختلف سوق می‌دهد. جستجوی

اطلاعات بر مبنای شواهد حسابرسی مورد نظر، بخشی از تردیدگرایی حرفه‌ای حسابرس است. از این رو حسابرس، مسئولیت کشف تقلبی را دارد که همیشه افراد متقلب سعی در مخفی نگه داشتن آن دارند. در واقع حسابرس با دانش و بینشی که از فرایند آموزش کشف حسابداری متقلبان طی دوره مورد رسیدگی کسب می‌نماید می‌تواند مشکلات حسابرسی پیچیده را آسان‌تر شناسایی و کشف کند و بر تردیدگرایی حرفه‌ای‌اش بیفزاید. به همین خاطر، تردیدگرایی برای حسابرس مهم است به گونه‌ای که وی می‌تواند به شواهد حسابرسی که در اختیار دارد انتقادی‌تر نگریسته و قبل از پیدا کردن شواهد قوی به آسانی آن را نپذیرد.

تقلب در بستر توسعه یافته تئوری عمل منطقی که همان تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده است معنا می‌دهد. تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده، در واقع توسعه نظریه عمل منطقی^{۱۱} است که خود، دارای ساختاری است که همان کنترل رفتاری درک شده را اضافه می‌کند. این ساختار برای کنترل رفتار فردی که توسط محدودیت‌ها و نقص‌ها از فقدان منابع به وجود آمده برای یک رفتار استفاده می‌کنند که به نظریه عمل منطقی افزوده می‌شود (جوگیان‌تو^{۱۲}، ۲۰۰۷). بر اساس "تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده"^{۱۳} که نظریه‌ای شناخته شده در روان‌شناسی است، به دنبال پیش‌بینی و تبیین رفتار انسان است (آجزن^{۱۴}، ۱۹۸۸). این نظریه بر این فرض استوار است که موجود انسان، برای اتخاذ یک تصمیم رفتاری معقول، از اطلاعات به صورت قاعده‌مند استفاده می‌کند و عملی را انجام می‌دهد که قصد و نیت آن را داشته است به نوعی که هرچه قصد اتخاذ یک رفتار قوی‌تر باشد، موفقیت بیشتری برای انجام آن رفتار مورد انتظار می‌باشد (آجزن و مادن^{۱۵}، ۱۹۸۶).

مطابق تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده، نحوه انجام رفتارهای افراد، توسط قصد و نیت آن‌ها، هدایت می‌شود. در واقع قصد و نیت به عنوان مقدمه ضروری و بی‌واسطه برای رفتار معرفی می‌شوند که نشان می‌دهند چقدر حاضرند سخت تلاش کنند و چه میزان تلاش آن‌ها در راستای انجام رفتار برنامه‌ریزی شده می‌باشد. تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده دارای سه عنصر (۱) نگرش نسبت به رفتار، (۲) هنجارهای ذهنی و (۳) کنترل رفتاری درک شده است (آجزن، ۲۰۰۵). عنصر نخست، کشف تقلب: باورهای رفتاری که بر نگرش و دیدگاه نسبت به رفتار تأثیر می‌گذارد که در اینجا با عنوان شک و تردید حرفه‌ای تعریف می‌شود. مطابق با پژوهش‌های حاسانا^{۱۶} (۲۰۱۰)؛ ناسوشن و فیتیریانی^{۱۷} (۲۰۱۲)؛ انگریاوان^{۱۸} (۲۰۱۴) تردید حرفه‌ای به عنوان فاکتور اثرگذار بر شناسایی کشف تقلب، نقش اساسی در حسابرسی داشته و بخش جدایی‌ناپذیر از تخصص حسابرس می‌باشد به نوعی که هرچقدر حسابرس آموزش کشف حسابداری متقلبان را بیشتر ببیند در مقایسه با حسابرسانی که هرگز آموزش لازم را ندیده باشند تردیدگرایی بیشتری داشته و به نوعی با دیدگاه انتقادی نسبت به شواهد حسابرسی برخورد می‌کنند، در نتیجه می‌توانند وجود تقلب را در مرحله برنامه‌ریزی ارزیابی کرده و در نهایت، حسابرس را به افزایش شناسایی کشف تقلب طی مراحل بعدی حسابرسی سوق می‌دهد. عنصر دوم، باورهای هنجاری: این باور هنجار ذهنی را پی‌ریزی می‌کند که به عنوان درک اخلاقی حسابرسان تعریف می‌شود و به چگونگی درک حسابرس از آیین رفتار حرفه‌ای و استانداردهای حسابرسی اشاره دارد (آجزن، ۲۰۰۵). در واقع درک اخلاقی حسابرس تعیین کننده قضاوت اخلاقی آن‌ها می‌باشد (اومار و پاربا^{۱۹}، ۲۰۲۰).

عنصر سوم، باورهای کنترلی: مبنایی برای درک کنترلی رفتاری است که از آن به‌عنوان درک آسان و سخت حسابرس باتوجه‌به رفتار گذشته برای پیش‌بینی شناسایی کشف تقلب طی حسابرسی که از تجربه حسابرس به دست می‌آید، تعریف می‌شود. (آجرن و مادن، ۱۹۸۶).

توسعه اخلاقیات شناختی فرد متأثر از تجربه‌اش است که خود عاملی مهم در پیش‌بینی عملکرد حسابرس است به‌نوعی که تجربه حسابرس با افزایش تخصص شغلی‌اش، بحث در خصوص حسابرسی با همکاری‌اش، وجود برنامه‌های آموزشی و استفاده از استانداردهای حسابرسی بیشتر، ارتقا می‌یابد (ناسوشن، ۲۰۱۲). پژوهشگران (جانوآرتی ۲۰۱۱،^{۲۰}؛ نویانی^{۲۱}، ۲۰۰۲؛ تیرتا و شلی این^{۲۲}، ۲۰۰۴ و ناسوشن؛ ۲۰۱۲) اذعان می‌دارند که حسابرسان باتجربه اطلاعات بیشتری در مورد اشتباه و تقلب دارند به‌نحوی که عملکرد بهتری در شناسایی موارد متقلبانه در مقایسه با حسابرسان بی‌تجربه پیدا می‌کنند. در حقیقت حسابرسانی که سطح بالایی از ساعات کاری دارند، با مشکلات بسیاری مواجه می‌شوند که می‌تواند تجربه و تخصص آنها را افزایش دهد (آنگریاوان، ۲۰۱۴). در نتیجه تجربه حسابرس می‌تواند بر سطح موفقیت، شناسایی تقلب و اشتباه صورت‌های مالی اثر گذارد. به‌نوعی که هرچه‌قدر تجربه حسابرس بالاتر باشد، توانایی وی در شناسایی تقلب بیشتر می‌شود (آدنایانی^{۲۳}، ۲۰۱۴).

پژوهشگران (حاسانا، ۲۰۱۰؛ فولرتون^{۲۴}، ۲۰۱۰؛ آفر^{۲۵}، ۲۰۱۴؛ آدی پوترا و دویراندرا^{۲۶}، ۲۰۱۹) اذعان می‌دارند که تیپ شخصیتی^{۲۷} عامل کلیدی است که اغلب برای افزایش تردید حرفه‌ای و توانایی حسابرس در شناسایی کشف تقلب نادیده انگاشته می‌شود.

از آنجا که تقلب نوعی تلاش انسانی مشتمل بر فریب، قصد هدفمند، میل شدید، نقض اعتماد، عقلانیت و غیره است، درک عوامل روان‌شناختی که ممکن است رفتار عاملان تقلب را تحت تأثیر قرار دهد، دارای اهمیت بسزایی می‌باشد. بسیاری از متخصصان کسب‌وکار، به‌خصوص کسانی که در عرصه مالی هستند، تمایل دارند که تبیین‌های رفتاری را کم‌رنگ کنند؛ اما همچنان که میزان بروز تقلب در حال افزایش است، در مرکز توجه قراردادن عوامل رفتاری هم برای تشخیص تقلب و هم برای بازدارندگی آن رویکردی با اهمیت است. (پراستیو^{۲۸}، ۲۰۱۵). قصد، مقدم بر رفتار واقعی است و اگر به‌درستی اندازه‌گیری شود، می‌تواند به‌صورت دقیق رفتار را پیش‌بینی کند (آجرن، ۲۰۰۵). تردیدی نیست که حسابرسان به‌عنوان یک انسان از شخصیت و ویژگی‌های مختلف شخصیتی برخوردارند که این مفاهیم به‌عنوان مفاهیمی نهفته در ویژگی‌های فرد می‌توانند بر عملکرد آنها تأثیرگذار باشد. همچنین اگر زمینه‌های حسابرسی شامل شناسایی کشف تقلب باتوجه‌به تردید حرفه‌ای باشد، آن‌گاه بررسی تأثیر ویژگی‌های فردی هم از لحاظ عملی و هم از لحاظ نظری جذابیت دارد. به‌نوعی که شخصیت می‌تواند بر واکنش‌های هیجانی و نیز ارزیابی از فشارها و انتخاب مهارت‌های مقابله‌ای تأثیر گذارد (شاهریز و بیلی^{۲۹}، ۲۰۱۴).

اما پرسش حائز اهمیت این است که آیا تأثیر تجربه حسابرس و تیپ شخصیتی، می‌تواند مبنای مناسبی را برای حذف خلاءهای موجود در شناسایی کشف تقلب با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده فراهم

آورد؟ آیا تردید حرفه‌ای به‌عنوان متغیر میانجی، رابطه بین تجربه حسابرس، تیپ‌های شخصیتی و کشف تقلب‌های صورت‌های مالی را توضیح می‌دهد؟ از این‌رو هدف پژوهش حاضر، پرداختن به گزارشگری تقلب توسط حسابرس و پیشگیری کشف تقلب توسط آنان با تأکید بر تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده است.

مطالعه در مورد توانایی حسابرس در حوزه کشف تقلب می‌تواند به ما در تطبیق نتایج حاصل از این مطالعه در محیط اقتصادی ایران و مطالعات خارجی انجام شده ارائه دهد و اینکه آیا شباهت‌ها و تفاوت‌ها در این محیط وجود دارد؟ و تنوع در فرهنگ شخصیت تا چه حد بر این عوامل مؤثر است؟ زیرا برای رقابت موفق در محیط حسابرسی، حسابرس باید تلاش مداومی برای برآورده ساختن انتظارات صاحب‌کار و به حداکثر رسانیدن رضایت وی از طریق بهبود تصمیم‌گیری و شناسایی کشف تقلب داشته باشد. از این رو پرداختن به گزارشگری تقلب توسط حسابرس، به دلیل نقش بی‌بدیلی که آنها می‌توانند برای حذف خلاءها در پیشگیری و شناسایی کشف تقلب با توجه به تئوری رفتار برنامه‌ریزی‌شده و نقش اثرگذار آن باتوجه‌به متغیرهای تجربه حسابرس و تیپ شخصیت با نقش میانجی تردید حرفه‌ای ایفا نمایند حائز اهمیت است. با این وجود، به نظر می‌رسد که در کشورمان شناخت اندکی درباره توانایی حسابرسان در کشف تقلب در تئوری و عمل و عوامل مؤثر بر آن وجود دارد و لازم است در این خصوص پژوهش‌های بیشتری انجام شود و به‌رغم لزوم اجرای وجود آیین رفتار حرفه‌ای، استانداردهای حسابرسی و ... حسابرسان گهگاهی بیش از حد به تجربه و دانش خود اتکاء نموده و ممکن است تردید حرفه‌ای را نادیده بگیرند لذا مطالعه در خصوص نقش هر یک از عوامل یاد شده با تأکید بر تردید حرفه‌ای لازم دیده می‌شود. از طرفی کمتر پژوهشی وجود دارد که تأثیر ویژگی‌های شخصیتی حسابرس را با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی‌شده مورد بررسی قرار داده باشد و این خود گویای تمایز اساسی این پژوهش با سایر پژوهش‌های انجام شده در این خصوص می‌باشد.

در این مقاله ابتدا به بررسی مبانی نظری و پیشینه پژوهش پرداخته می‌شود. سپس، فرضیه‌ها، روش-شناسی و الگوی پژوهش ارائه می‌گردد. در نهایت، پس از بیان یافته‌ها، بحث و نتیجه‌گیری، پیشنهادها کاربردی، پیشنهادهایی بیان خواهد شد.

۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

۲-۱- تقلب

پیشینه پژوهش در مورد گزارشگری تقلب به دهه ۱۹۸۰ بازمی‌گردد (کیل و همکاران^{۲۰}، ۲۰۱۰). باتوجه‌به تکامل تدریجی در ادبیات گزارشگری تقلب، تعریف گوناگونی از این نوع گزارشگری ارائه شده است. طبق استانداردهای بین‌المللی حسابرسی^{۳۱} تقلب عبارت است از فعالیت عمدی از سوی یک یا چند نفر در میان مدیران، کسانی که مسئول حاکمیت، کارکنان یا اشخاص ثالث هستند که شامل استفاده از تقلب برای به‌دست‌آوردن یک مزیت ناعادلانه یا غیرقانونی است (هیئت استانداردهای حسابداری بین‌المللی^{۳۲}، ۲۰۰۹).

تقلب، بر اساس تعریف انجمن بازرسان رسمی تقلب، عبارت است از هر عمل غیرقانونی که دارای ویژگی‌های نیرنگ، پنهان‌کاری و خیانت در امانت باشد. این اعمال، نیاز به کاربرد خشونت و اجبار فیزیکی ندارد بلکه از سوی افراد و سازمان‌ها برای به‌دست‌آوردن پول، دارایی یا خدمت انجام می‌شود تا از پرداخت وجوه یا از دست‌دادن خدمات خودداری کنند؛ یا نفع تجاری یا فردی به دست آورند (گلدمن و کافمن^{۳۳}، ۲۰۰۹).

انجمن حسابداران رسمی آمریکا در بیانیه (استاندارد) حسابرسی شماره ۹۹ (در اکتبر ۲۰۰۲) سه ویژگی برای تقلب در نظر گرفته و اعتقاد دارد این سه عامل موجب بروز تقلب هستند که به "مثلث تقلب"^{۳۴} معروف‌اند. اصطلاح مثلث تقلب توسط کریزی^{۳۵} (۱۹۵۳) مطرح شد. به اعتقاد کریزی سه عامل "فشار"^{۳۶}، "فرصت"^{۳۷} و "توجیه"^{۳۸} از عوامل مؤثر در وقوع تقلب هستند. براین اساس، تقلب معمولاً در صورت بروز سه وضعیت زیر رخ می‌دهد:

فشار (انگیزه): مدیریت یا سایر کارکنان را به ارتکاب تقلب اغوا و تحریک می‌کند.

فرصت: عاملی است که متوجه ساختار سازمانی است و عواملی از قبیل نبود کنترل‌ها یا توانایی مدیریت برای زیر پا گذاشتن کنترل‌ها، زمینه فرصت ارتکاب تقلب را فراهم می‌کند.

منطق تراشی: قلب روان‌شناسی متقلبین است، متقلبین قادر به توجیه یا منطقی جلوه‌دادن اعمال متقلبانه خود هستند، در واقع مجموعه‌ای از ارزش‌های اخلاقی در محیطی که در آن فعالیت می‌کنند آنها را وادار می‌کند ارتکاب تقلب را توجیه کنند (مهدوی و کاظم‌نژاد، ۱۳۸۹). نهایتاً بیانیه (استاندارد) حسابرسی شماره ۹۹ تقلب را به‌عنوان "ارائه نادرست یا حذف عمدی مقادیر یا افشاهای، صورت‌های مالی" بیان می‌کند (عرب مازار و همکاران، ۱۳۹۳).

تقلب، دارای اثرات زیان‌باری در ابعاد مختلف اقتصادی، فرهنگی و اجتماعی می‌باشد. در واقع فساد و تقلب، سوءاستفاده از قدرت و یا منفعت شخصی و یا گروهی است که در نتیجه عدم کنترل بر قدرت و ایجاد فرصت برای تحریف از قدرت موجود و عدم قطعیت ضمانت‌های اجرایی است. فساد و تقلب به‌عنوان جرم غیرعادی از طریق خدشه واردکردن به اخلاق و فرهنگ جامعه و سیاست‌های دولت در تأمین منافع مردم، باعث کاهش رقابت سطح ملی و مختل شدن رشد اقتصادی می‌شود و به کیفیت رابطه‌های تجاری لطمه می‌زند و در نهایت منجر به خنثی شدن تلاش‌ها در جهت کاهش فقر و تبعیض اجتماعی است (اماروپاریا، ۲۰۲۰). از این رو حتی افزایش آگاهی و فرهنگ، نیز باعث نمی‌شود یک سازمان قربانی تقلب نشود؛ درحالی‌که سازمان غافل از این واقعیت است که تقلب همچنان می‌تواند رخ دهد. تقلب در سازمان‌ها به طرق مختلف اثرات منفی و زیان‌باری دارد، از جمله این اثرات منفی: اقتصادی، لطمه به شهرت، روانی و اجتماعی می‌باشند به‌نوعی که اعتبار حرفه حسابداری را مخدوش می‌کند و بر اعتماد عمومی نسبت به انتشار صورت‌های مالی تأثیرگذار است، از این رو آسیب روحی و روانی از آثار فیزیکی و زیان‌بار قربانیان تقلب می‌باشد که نه‌تنها پول و زیان‌های مالی دیده‌اند بلکه خودباوری و ارزش‌های والای اخلاقی خود را مورد تهاجم می‌بینند؛ بنابراین

مسئله تقلب به‌عنوان یک پدیده غیراخلاقی موجب گسترش فساد و ازبین‌رفتن ارزش‌های اجتماعی، اخلاقی و کرامت‌والای انسانی می‌گردد (عرب مازار و همکاران، ۱۳۹۳).

پس از رسوایی‌های مالی سال‌های اخیر توسط شرکت‌هایی همچون انرون، ورلدکام و... کشورهای متعددی (مانند آمریکا، آلمان) دست به قانون‌گذاری زدند. از جمله تلاش‌های انجام‌گرفته توسط تدوین‌کنندگان استانداردها و نهادهای نظارتی حسابداری در جهت افزایش مسئولیت حسابرسان در کشف تقلب، تصویب قانون ساربنز آکسلی در جولای سال ۲۰۰۲ توسط کنگره آمریکا می‌باشد. این قانون به‌طور موفقیت‌آمیزی مسئولیت حسابرسان را در رابطه با پیشگیری و کشف تقلب در صورت‌های مالی افزایش داد (ام سی کانل و بانک^{۳۹}، ۲۰۰۳). انجمن حسابداران خبره آمریکا در بیانیه «پیشگیری از تقلب» اظهار نمودند که "یک حسابدار مستقل به‌تنهایی نمی‌تواند از تقلب پیشگیری نماید". کمیته حسابرسی و هیئت‌مدیره، مدیریت، حسابرسان داخلی و کارکنان از عواملی هستند که در جلوگیری از تقلب می‌توانند مؤثر باشند (اومار^{۴۰}، ۲۰۲۰).

۲-۲- تجربه حسابرسان

تجربه حسابرسی عبارت است از برخورد با یک مورد خاص که فرصتی را برای کسب دانش (اطلاعات در حافظه ذخیره و دانش موردنظر کسب می‌شود) فراهم می‌کند. (نیک‌بخت و همکاران، ۱۳۹۵؛ حاسانا، ۲۰۱۰) اذعان می‌دارد تجربه حسابرسی یکی از فاکتورهایی است که بر تردیدگرایی حرفه‌ای و توانایی شناسایی تقلب وی اثر دارد. حسابرسان حرفه‌ای دانش نسبتاً دقیق‌تری از اشتباهات و علت و معلول موارد غیرعادی دارند. تجربه حسابرسی بر شناسایی اشتباهات و خطای‌های احتمالی از طرف حسابرسان اثر می‌گذارد زیرا اطلاعات و دانش حسابرسان در خصوص خطاها و اشتباهات حاصل شده از تجربیات قبلی، آنها را نسبت به خطا و اشتباهات حسابرسی بعدی هوشیارتر می‌کند (لایبی^{۴۱}، ۱۹۸۵).

آدیپوترا و دویراندا^{۴۲} (۲۰۱۹) اذعان می‌دارند آموزش حسابرسی کشف تقلب نوعی از آموزش است که به‌صورت عمقی تکنیک‌هایی که حسابرسان باید در شناسایی تقلب طی شواهد مختلف به شکل بیان یک مدرک، نویسنده گزارش و سودمند بودن در شناسایی باشد را به بحث می‌گذارد و به این طریق از تقلب پیشگیری کرده و آن را افشا می‌کند آموزش حسابرسی کشف تقلب، تعیین‌کننده نگرش و دیدگاه‌های حسابرسان می‌باشد. به‌نوعی که حسابرسانی که به‌صورت دائمی آموزش می‌بینند، همیشه ارزیابی‌ها را بر اساس بینش و درک حاصل شده از آموزش، از بعد انتقادی زیر سؤال برده و آن را انجام می‌دهند؛ بنابراین تجربه حسابرسی فراوان، حسابرسان را کارآمدتر می‌کند و باعث ارتقای توانایی شناسایی تقلب توسط حسابرسان می‌شود و در نهایت بر تردیدگرایی حرفه‌ای‌اش می‌افزاید. پس می‌توان نتیجه گرفت که هرچه قدر حسابرسان تجربه بیشتری به دست آورد، شناسایی تقلب برای او طی فرایند حسابرسی آسان‌تر می‌شود (اود و همکاران^{۴۳}، ۲۰۲۰).

کلرسی^{۴۴} (۱۹۹۴) اذعان می‌دارد که حسابرسان با تجربه احتمالاً نسبت به حسابرسان بی‌تجربه با نظرات مدیران مخالفت بیشتری داشته و نظرات آنها را کمتر منطقی می‌انگارند. تجربه حسابرسی فرصتی برای

دستیابی به اطلاعات در خصوص تقلب است (هامرسلی^{۴۵}، ۲۰۱۱). حسابرسانی که تجربه بیشتری در امر مدیریتی و نظارتی دارند سریع‌تر تقلب را شناسایی می‌کنند زیرا تجربه بیشتر، احتمال مواجهه فرد با مواردی از تقلب را بالا برده و راحت‌تر پرده از شواهدی که گویای ریسک تقلب بوده برداشته و بهتر می‌توانند اطلاعات نامرتبط را نادیده انگارند و در نتیجه احتمال کشف تقلب را بالا می‌برند (کارپنتر و همکاران^{۴۶}، ۲۰۰۲).

۲-۳- تیپ شخصیت

مفهوم "تیپ" از کلمه یونانی "توپس" به معنای نقش یا اثر گرفته شده و در روان‌شناسی، به معنای خصوصیات ویژه جسمی و روان‌شناختی خاصی است که افراد را از همدیگر مجزا می‌کند. به بیان دیگر مجموعه‌ای از افراد که تحت یک "تیپ" شناسایی می‌شوند، رفتارها، اندیشه‌های تقریباً مشابه‌ای دارند و واکنش‌های رفتاری آن‌ها نیز کم‌وبیش با هم یکسان است (شولتز، ۱۳۸۱). از نظر واژگان، لغت شخصیت معادل واژه «پرسونالیتی»^{۴۷} انگلیسی یا «پرسونالیت»^{۴۸} فرانسه است در حقیقت از ریشه لاتین «پرسونا»^{۴۹} گرفته شده که به معنی نقاب یا ماسکی بود که در یونان و روم قدیم بازیگران تئاتر بر چهره می‌گذاردند. با نگاهی به تعاریفی که واژه‌نامه‌ها از شخصیت به دست می‌دهند، در می‌یابیم که همگی به جنبه‌های قابل مشاهده نقش فرد، آن‌گونه که به‌وسیله دیگران ادراک می‌شود، اشاره دارند؛ درحالی‌که به جز ویژگی‌های ظاهری فرد، ویژگی‌های اجتماعی - هیجانی وجود دارد که ممکن است مستقیماً قابل مشاهده نباشد. شاید به همین دلیل است که تعریف مفهوم شخصیت کار آسانی نیست زیرا مانند بیشتر مفاهیمی که به ویژگی‌های انسانی مربوط می‌شود، پیچیده است (نادری و همکاران، ۱۳۹۵)؛ بنابراین، شخصیت به‌عنوان یک کل باعث تمایز فرد از سایرین می‌شود و هر کس ویژگی‌های منحصر به فرد خود را داراست (ایندریانی^{۵۰}، ۲۰۱۵).

ویژگی‌های شخصیتی، خصوصیات رفتاری انسان می‌باشد که نقش مهمی در زندگی او دارد به‌طوری‌که به‌صورت مستقیم در تصمیم‌گیری‌های فرد ملاک عمل قرار می‌گیرد، بی‌تردید تیپ‌شناسی شخصیت را می‌توان یکی از موضوعات بحث‌برانگیز روان‌شناسی دانست. این بحث خصوصاً در زمینه‌هایی مانند انگیزه، ادراک، تفکر، عواطف، احساسات و غیره است (آلپورت^{۵۱}، ۲۰۲۰).

تیپ شخصیتی توضیح‌دهنده رفتار افراد می‌باشد به‌نوعی که در اکثر مواقع در تصمیم‌گیری مدیران و سرمایه‌گذاران نمی‌توان نقش مؤثر فرهنگ، مذهب و شخصیت را نادیده گرفت زیرا اثر زیادی بر روند حرکت بازارها دارد؛ بنابراین همان‌گونه که ادراک عامل مهمی در تصمیم‌گیری است، شخصیت نیز نقش بسزایی در تصمیم‌گیری‌های مبتنی بر قضاوت‌های اخلاقی آن‌ها دارد، سقوط شرکت‌های بزرگی مانند انرون، لمن برادرز و ورلدکام نمونه بارز نقض شخصیت مدیران (رهبران) سازمان می‌باشد. با توجه به اینکه ویژگی شخصیتی مدیران بر عملکردشان تأثیرگذار می‌باشد، تفاوت در ویژگی‌های شخصیتی منجر به عملکردهای

متفاوتی می‌باشد، بنابراین شناسایی تیپ شخصیتی مدیران (رهبران) سازمان از آن جهت که احتمال تصمیم ناگهانی را در بحران‌های مالی کاهش می‌دهد، سودمند است (نمازی و رجب دری، ۱۳۹۶). در پژوهش حاضر، منظور از تیپ‌های شخصیتی، ویژگی‌ها و عوامل شخصیتی مدل پنج‌عاملی نئو است. مدل شخصیت پنج‌عاملی نئو، به شرح زیر است:

روان رنجوری یا ثبات عاطفی: این بعد به توانایی فرد در تحمل استرس اشاره دارد. افراد با ویژگی روان رنجوری دارای ثبات عاطفی پایین هستند این افراد نگران، عصبی، مأیوس و ناامید، دارای استرس، خجالتی، آسیب‌پذیر و شتاب‌زده هستند. افراد روان‌رنجور معمولاً حال و هوای منفی در محیط کار خود داشته و عموماً نگرش منفی نسبت به کار خود دارند. ممکن است در تصمیم‌گیری‌های گروهی، نفوذ هوشیار کننده داشته باشند که این امر از طریق بیان جنبه‌های منفی تصمیم اخذشده، صورت می‌گیرد (مک‌گری و کاستا، ۱۹۸۰؛ اندرسن ۲۰۰۰، ۵۳)

برون‌گرایی: به خوشه‌ای از صفات اطلاق می‌گردد و آن درجه‌ای است که شخص پارانرژی، معاشرتی، جسور، فعال، هیجان‌طلب و دارای شور و شوق، دارای اعتماد به نفس و دارای احساسات مثبت هست. افراد برون‌گرا تمایل به اجتماعی بودن، احساسی بودن و صمیمی بودن داشته و معمولاً با افراد متفاوت بهتر کنار می‌آیند. برون‌گرایان هنگام کار روحیات و حالات مثبت داشته، نسبت به شغلشان، احساس رضایت بیشتر و عموماً درباره سازمان و محیط پیرامونی‌شان احساس بهتری دارند (حق‌شناس، ۱۳۸۷؛ خطیری و همکاران، ۱۳۹۸). **پذیرا بودن:** این بعد میزان علاقه افراد نسبت به تازگی و کسب تجربه‌های جدید را نشان می‌دهد. افراد با این ویژگی دارای قدرت تخیل، علاقه به جلوه‌های هنری، کنج‌کاو نسبت به ایده‌های دیگران، با احساسات باز، دارای ایده و اقدام‌گر هستند. افرادی که گشودگی در پذیرفتن تجربیات دارند برای مشاغلی در آن‌ها تحول و تغییر زیاد روی می‌دهد و یا نیاز به نوآوری یا ریسک قابل‌ملاحظه‌ای دارند، می‌توانند مفید واقع شوند. برای نمونه کارآفرینان، معماران، عاملان تغییر در سازمان، هنرمندان و دانشمندان تئوری‌پرداز عموماً در این ویژگی در سطح بالایی قرار دارند (مک‌گری و کاستا، ۱۹۸۰، ۵۴)

تطابق‌پذیری (سازگاری): این ویژگی به گرایش افراد به همسان بودن با دیگران ارتباط می‌یابد. افراد با ویژگی تطابق‌پذیری، قابل‌اعتماد، روراست، نوع‌دوست، مهربان و دارای خصیصه از خودگذشتگی، پیرو، متواضع، فروتن و خوش‌قلب هستند. افراد تطابق‌پذیر معمولاً هدایت‌کنندگان تیم‌ها می‌باشند. همچنین آن‌ها مناسب برای تدریس، امور روان‌شناسی، مشاوره، کارها و فعالیت‌های اجتماعی هستند. از آنجا که این افراد در پی ایجاد سازگاری و راحت کنار آمدن با افراد هستند، معمولاً از مباحث اختلاف‌زا یا بحث برانگیز اجتناب می‌ورزند (اندرسن ۲۰۰۰، ۵۵).

وجدانی بودن (وظیفه‌شناسی): این بعد معیار سنجش قابلیت اطمینان است. فرد با وجدان بالا، فردی شایسته، منظم، وظیفه‌شناس، هدف‌جو، دارای انضباط شخصی، وقت‌شناس و قابل‌اتکا (مشاور) می‌باشد.

وظیفه‌شناسی، در بسیاری از موقعیت‌های سازمانی، مفید و مهم تلقی شده و شاخص مناسبی برای پیشگویی عملکرد در بسیاری از مشاغل می‌باشد. چرا که تمایل این افراد برای دستیابی به موفقیت بیشتر است (مک‌گری و کاستا، ۱۹۸۰).

۲-۴- تردید حرفه‌ای

کشف تقلب، باورهای رفتاری که بر نگرش و دیدگاه نسبت به رفتار تأثیر می‌گذارد که در اینجا با عنوان شک و تردید حرفه‌ای تعریف می‌شود (آجنز، ۲۰۰۵). طبق استانداردهای حسابرسی، تردید حرفه‌ای وضعیتی که شامل ذهن پرسشگر و ارزیابی منتقدانه‌ای از شواهد حسابرسی است که اغلب به‌عنوان ارزیابی صداقت مدیریت تعبیر می‌شود. تردید حرفه‌ای به ارزیابی ریسک و شناسایی فرصت‌های تقلب کمک می‌کند. حسابرسانی که تردید حرفه‌ای بالایی دارند، معمولاً تمایل بیشتری به جستجوی بیشتر در خصوص اطلاعات مرتبط با علائم تقلب دارند. حسابرس به‌واسطه تردید حرفه‌ای که طی دوره مورد رسیدگی در فرایند حسابرسی انجام می‌دهد، می‌تواند توانایی شناسایی تقلب را بالاتر برد (آگوستینا و همکاران^{۵۶}، ۲۰۲۱). اذعان می‌دارند تردیدگرایی حرفه‌ای بر توانایی شناسایی تقلب حسابرس اثر دارد و گویای آن است که هر چقدر حسابرس تردید حرفه‌ای بالاتری داشته باشد، توانایی شناسایی تقلب وی بالاتر می‌رود.

بیسلی^{۵۷}، (۲۰۱۳) در پژوهش خود در خصوص علل عدم موفقیت حسابرسی طی سال‌های ۱۹۹۸ تا ۲۰۱۰ دریافت که سطح پایین تردیدگرایی حرفه‌ای یکی از سه علل رایج عدم موفقیت حسابرس در شناسایی کشف تقلب است؛ بنابراین اعمال تردید حرفه‌ای توسط حسابرسان در کیفیت حسابرسی مهم تلقی می‌شود. از این رو هر چه حسابرس تردیدگرایی حرفه‌ای بیشتری داشته باشد، توانایی شناسایی کشف تقلب وی را بالاتر می‌برد.

هارت^{۵۸} (۲۰۱۰) تردید حرفه‌ای را به‌عنوان عنصر ضروری در حسابرسی می‌داند. مطالعات او موجب شناسایی شش جنبه از تردید حرفه‌ای: ذهن پرسشگر، تعلیق قضاوت، تحقیق برای کسب شواهد، فهم میان‌فردی، اعتماد به نفس و خود رای بودن که بر مبنای شواهد کسب شده مرتبط می‌باشد، را شامل می‌شود. **ذهن پرسشگر^{۵۹}**: ذهن پرسشگر یعنی توانایی ذهن در پرسش مستمر صحت مسئله در طی عمل حسابرسی (فوگلین^{۶۰}، ۱۹۹۴). یک ذهن پرسشگر شامل مواردی از قبیل الزام به استدلال، شواهد، برهان و دلیل آوردن یا اثبات کردن می‌باشد (گلاور و پراویت^{۶۱}، ۲۰۱۴).

تعلیق قضاوت^{۶۲}: تعلیق در قضاوت یک ویژگی می‌باشد و بیان می‌کند که در خصوص یک مورد مشکوک، شکل‌گیری قضاوت‌ها به‌کندی صورت می‌گیرد. زیرا انجام قضاوت نیازمند تأمل و جمع‌آوری اطلاعات اضافی پشتیبان می‌باشد (هارت و همکاران، ۲۰۱۳).

جستجوی دانش^{۶۳} (تحقیق برای کسب شواهد): همان کنجکاوی می‌باشد. اینکه حسابرس ذهنیت کنجکاوانه همراه با علاقه برای جستجوی شواهد داشته باشد جستجوی دانش به‌عنوان ویژگی تردید حرفه‌ای

مبتنی بر کنجکاوی فردی است (هارت، ۲۰۱۳). جستجو برای اطلاعات بیشتر که شامل اعتمادبه‌نفس و خودرأیی می‌باشد. اعتماد به نفس یعنی میزان صداقت و اعتماد حسابرسان که به شکل‌گیری نگرش‌ها و رفتارها منجر خواهد شد (موتز و شرف^{۶۴}، ۱۹۶۱). ویژگی خودرأیی یعنی حسابرس شجاعانه برای ارزیابی، ارائه و ثبات اظهار نظرهای حسابرسی تصمیم می‌گیرد. ویژگی خود رأی بودن میزان تأثیر انگیزه و مسائل شخصی در ارزیابی هر کدام از اطلاعات دریافت شده را توضیح می‌دهد (لفکورت^{۶۵}، ۱۹۹۱).

فهم میان فردی^{۶۶}: درک میان فردی در زمره ویژگی‌های تردید حرفه‌ای می‌باشد که نیاز به فهم و دلایل یا انگیزه‌هایی دارد که چرا صاحب‌کار به یک روش خاص رفتار می‌کند. درک روابط میان فردی حسابرسان را به مشکوک بودن ترغیب می‌کند (هوک وی^{۶۷}، ۱۹۹۰).

۳- پیشینه پژوهش

عبداللطیف^{۶۸} (۲۰۱۳) در پژوهشی به بررسی تأثیر عوامل خطر تقلب بر تعدیل فرایند حسابرسی پرداخت. نتایج پژوهش او نشان داد که اهمیت تعدیل فرایند حسابرسی به اهمیت عوامل خطر تقلب بستگی دارد و مهم‌ترین عوامل خطر تقلب مربوط به ویژگی‌های مدیریت و کم‌اهمیت‌ترین عوامل خطر تقلب مربوط به اشکال در صورت‌های مالی می‌باشد.

انوفه و همکاران^{۶۹} (۲۰۱۵) در پژوهشی به بررسی نقش اخلاق حسابداری در بهبود نگرش تردید حرفه‌ای حسابرس پرداختند. علاوه بر این آن‌ها تأثیر عوامل دیگر مانند حق‌الزحمه حسابرسی، دوره تصدی حسابرسی و سطح تجربه حسابرس را مورد بررسی قرار دادند. نتایج پژوهش نشان‌دهنده وجود رابطه مثبت و معنادار میان اخلاق و تردید حرفه‌ای بود. علاوه بر این، نتایج نشان می‌دهد که دوره تصدی حسابرس و حق‌الزحمه حسابرسی با تردید حرفه‌ای حسابرس رابطه منفی و معناداری دارد، درحالی‌که تجربه حسابرس اثر مثبت و معنادار بر تردید حرفه‌ای حسابرس دارد.

اکپیانته^{۷۰} (۲۰۱۶) در پژوهشی به بررسی تأثیر تجربه حسابرسان، اخلاق حرفه‌ای و شخصیت بر تردیدگرایی حرفه‌ای حسابرسان و توانایی حسابرسان در کشف تقلب پرداختند، نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد تردیدگرایی حرفه‌ای حسابرس تأثیر مثبت و معناداری بر توانایی حسابرس در کشف تقلب دارد. تجربه و شخصیت حسابرس تأثیر مستقیم و معناداری بر توانایی حسابرس در تشخیص تقلب یا از طریق تردیدگرایی حرفه‌ای حسابرس نداشته است. درک حسابرس نسبت به اخلاق حرفه‌ای تأثیر مثبتی بر توانایی حسابرس در کشف تقلب دارد.

شی و همکاران^{۷۱} (۲۰۱۷) در پژوهشی با عنوان "راهبری شرکتی برون‌سازمانی و تقلب مالی؛ ارزیابی شناختی از تجویزهای نظریه نمایندگی" انجام دادند. نتایج پژوهش آنها نشان داد که سازوکارهای راهبری

شرکتی برون‌سازمانی بر احتمال تقلب‌های مالی تأثیر مثبت و معناداری دارد براین‌اساس، می‌توان با بهبود سازوکارهای راهبری شرکتی، انگیزه مدیران برای درستکاری صورت‌های مالی و ارتکاب تقلب را کاهش داد. آریفودین و ایندیریاواتی^{۲۲} (۲۰۱۸) در پژوهشی با عنوان "تجربه حسابرسی، حجم کار، نوع شخصیت و قضاوت حرفه‌ای حسابرس در مقابل توانایی حسابرس در کشف تقلب" پرداختند. اطلاعات جمع‌آوری شده با استفاده از روش پرسش‌نامه و تجزیه و تحلیل رگرسیون خطی چندگانه انجام شد. نتایج پژوهش نشان داد که متغیر تجربه، حجم کار و قضاوت حرفه‌ای حسابرس تأثیر مثبت بر توانایی حسابرس بر کشف تقلب درحالی‌که متغیر نوع شخصیت بر توانایی حسابرس برای کشف تقلب تأثیر نداشت.

آدی پوترا و دویراندرا^{۲۳} (۲۰۱۹) در پژوهشی تأثیر تجربه حسابرس، نوع شخصیت و تلاش تقلب حسابرس بر توانایی حسابرس در کشف تقلب با قضاوت حرفه‌ای به‌عنوان متغیر میانجی پرداختند. اطلاعات جمع‌آوری شده با استفاده از روش پرسش‌نامه و تجزیه و تحلیل حداقل مربعات انجام دادند. نتایج پژوهش نشان داد که تجربه حسابرس، نوع شخصیت، ممیزهای حسابرسی و قضاوت حرفه‌ای تأثیر مثبت و معناداری بر توانایی حسابرس برای کشف تقلب دارد. قضاوت نقش واسطه‌ای میانجی به‌وسیله متغیر تجربه و نوع شخصیت و میزان حسابرسی تقلب بر توانایی حسابرس برای کشف تقلب دارد.

سولیس‌تینتی و همکاران^{۲۴} (۲۰۲۰) در پژوهشی به بررسی تأثیر تردید حرفه‌ای، تجربه و آموزش بر توانایی حسابرسان دولتی در کشف تقلب پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد که تردید حرفه‌ای و تجربه به طور قابل توجهی بر توانایی کشف تقلب تأثیر می‌گذارد، اما آموزش بر توانایی کشف تقلب تأثیر نمی‌گذارد.

اود و همکاران^{۲۵} (۲۰۲۰) در پژوهشی به بررسی توانایی حسابرسان برای کشف تقلب: استقلال، تجربه، تردید حرفه‌ای و حجم کاری پرداختند. اطلاعات جمع‌آوری شده با استفاده از روش پرسش‌نامه و تجزیه و تحلیل داده‌ها از رگرسیون خطی چندگانه انجام دادند. نتایج پژوهش نشان داد که استقلال، تجربه حسابرسی و شک حرفه‌ای تأثیر مثبت و معناداری بر توانایی حسابرس در کشف تقلب دارد. در این میان، حجم کار تأثیر منفی و معناداری بر توانایی حسابرس در کشف تقلب دارد.

آگوستینا و همکاران^{۲۶} (۲۰۲۱) در پژوهشی به بررسی تردید حرفه‌ای حسابرسان و کشف تقلب پرداختند. هدف این مطالعه بررسی تأثیر شایستگی، استقلال، تجربه و فشار زمانی حسابرسی بر کشف تقلب با استفاده از اثر میانجی شک حرفه‌ای در زمینه حسابرسان داخلی برای بخش دولتی بود. نتایج پژوهش نشان داد که شایستگی، استقلال و فشار زمانی حسابرسی تأثیری بر توانایی کشف تقلب نداشتند. در این میان، تجربه و شک حرفه‌ای حسابرس تأثیر مثبتی بر کشف تقلب داشت. کاربرد شکاکیت حرفه‌ای به‌عنوان یک متغیر میانجی در تأثیر شایستگی، استقلال، تجربه و فشار زمانی حسابرسی بر کشف تقلب ثابت شد. شایستگی، استقلال و تجربه حسابرسان تأثیر مثبتی بر شک حرفه‌ای و فشار زمانی حسابرسی تأثیر منفی بر شک حرفه‌ای داشت.

دریائی و عزیز^{۲۷} (۱۳۹۷) در پژوهشی با عنوان رابطه اخلاق، تجربه و صلاحیت حرفه‌ای حسابرسان با کیفیت حسابرسی باتوجه به نقش تعدیل‌کننده شک و تردید حرفه‌ای پرداختند. اطلاعات جمع‌آوری شده با

استفاده از روش پرسش‌نامه و جهت تجزیه و تحلیل داده‌ها نیز از آمار توصیفی و مدل انعکاسی معادلات ساختاری مبتنی بر واریانس استفاده شد. نتایج پژوهش نشان داد که متغیر شک و تردید به‌عنوان یک متغیر تعدیلگر و تأثیرگذار بر رابطه بین تجربه، اخلاق و صلاحیت حرفه‌ای باکیفیت حسابرسی است و منجر به افزایش کیفیت حسابرسی می‌شود.

جبارزاده و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهشی به بررسی الگویی برای پیش‌بینی قضاوت حرفه‌ای حسابرسان پرداختند. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که بعد حرفه‌ای و شغلی، بیشترین تأثیر را بر پیش‌بینی قضاوت حرفه‌ای حسابرسان دارد. بعد فردی در جایگاه دوم قرار دارد و بعد محیطی نسبت به دو بعد دیگر کمترین تأثیر بر پیش‌بینی قضاوت حرفه‌ای حسابرسان دارد.

قاسمی نژاد و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهشی به بررسی تأثیر محافظه‌کاری اجتماعی بر تردید حرفه‌ای حسابرسان مستقل: آزمونی از نظریه روان‌شناختی شخصیتی پرداختند. نتایج پژوهش حاکی از آن است که محافظه‌کاری اجتماعی موجب افزایش تردید حرفه‌ای حسابرسان و مؤلفه‌های آن شامل، ذهن پرسشگر، وقفه در قضاوت، جستجوی دانش، درک میان‌فردی، اعتماد به نفس و خودرأی بودن می‌شود.

عدیلی و همکاران (۱۳۹۹) در مطالعه‌ای تأثیر فرهنگ اخلاقی مؤسسه حسابرسی و تیپ‌های شخصیتی حسابرسان بر عینیت حسابرس را مورد بررسی قرار دادند. داده‌های پژوهش با استفاده از ابزار پرسش‌نامه جمع‌آوری شد. نتایج حاکی از آن است که فرهنگ اخلاقی مؤسسه حسابرسی بر عینیت حسابرس تأثیر مثبت و معناداری دارد. همچنین تیپ شخصیتی باوجدان بودن (وظیفه‌شناس) نیز بر عینیت حسابرس تأثیر مثبت و معناداری دارد. علاوه بر این، یافته‌ها نشان می‌دهد که فرهنگ اخلاقی مؤسسه حسابرسی بر رابطه بین تیپ‌های شخصیتی حسابرسان و عینیت حسابرس تأثیر دارد.

پاشائی فشتالی و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی به بررسی رابطه تیپ شخصیتی، تجربه و جنسیت با توانایی کشف تقلب حسابرس (نقش میانجی شک و تردید حرفه‌ای) پرداختند. نتایج حاصل از پژوهش آنها نشان می‌دهد تیپ شخصیتی شهودی - منطقی و حسی - منطقی در مقایسه با سایر تیپ‌های شخصیتی و تجربه می‌توانند به طور مستقیم و همچنین غیرمستقیم (از طریق متغیر میانجی تردید حرفه‌ای) اثر مثبت و معناداری بر توانایی کشف تقلب داشته باشند. اما جنسیت رابطه معناداری با توانایی کشف تقلب ندارد.

کریمی و همکاران (۱۴۰۰) در مقاله‌ای به ارزیابی تأثیر سوءگیری‌های روان‌شناختی فردی و ابعاد شخصیتی حسابرسان بر کیفیت حسابرسی شرکت‌ها پرداختند. نتایج آزمون فرضیه‌ها نشان داد که سوگیری‌ها اثر قابل توجهی بر کیفیت حسابرسی خواهد گذاشت، اما ابعاد شخصیتی اثر قابل توجهی بر کیفیت حسابرسی نخواهد گذاشت.

خواجوی و کرمانی (۱۴۰۰) در مقاله‌ای به بررسی ویژگی‌های شخصیتی مؤثر بر تسهیم دانش در مؤسسات حسابرسی پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد، ویژگی‌های برون‌گرایی، سازگاری و وظیفه‌شناسی بر فرایند

تسهیم دانش کارکنان در مؤسسات حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری دارند. اما بین ویژگی گشودگی در برابر تجربه و فرایند تسهیم دانش کارکنان رابطه معناداری مشاهده نشده است.

۴- فرضیه‌های پژوهش

فرضیه اول: تیپ‌های شخصیتی بر توانایی حسابرسان در کشف تقلب صورت‌های مالی تأثیر مثبت و معناداری دارند.

فرضیه دوم: تجربه حسابرس بر توانایی حسابرسان در کشف تقلب صورت‌های مالی تأثیر مثبت و معناداری دارد.

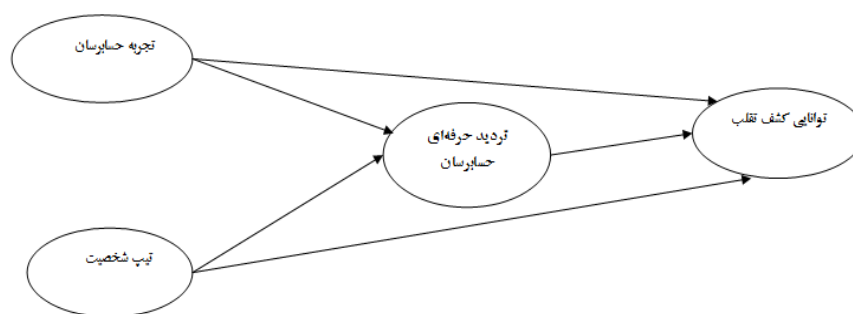
فرضیه سوم: تردید حرفه‌ای حسابرسان بر توانایی حسابرسان در کشف تقلب صورت‌های مالی تأثیر مثبت و معناداری دارد.

فرضیه چهارم: تیپ‌های شخصیتی باتوجه به نقش میانجی تردید حرفه‌ای بر توانایی حسابرسان در کشف تقلب صورت‌های مالی تأثیر دارند.

فرضیه پنجم: تجربه حسابرس باتوجه به نقش میانجی تردید حرفه‌ای بر توانایی حسابرسان در کشف تقلب صورت‌های مالی تأثیر دارد.

۵- مدل مفهومی پژوهش

باتوجه به فرضیه‌های مطرح شده و روابط علی و معلولی بین متغیرها، مدل مفهومی پژوهش به صورت شکل ۱ ترسیم شده است.



شکل ۱- مدل مفهومی پژوهش

منبع: یافته‌های پژوهشگر

۶- نوع مطالعه و روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از نظر هدف کاربردی است. همچنین از آن جایی که به بررسی روابط متغیرهای پژوهش می‌پردازد، از نظر روش پیمایشی - توصیفی است. برای نگارش و جمع‌آوری اطلاعات موردنیاز مرتبط با مبانی نظری و پیشینه تحقیق، از روش مطالعه کتابخانه‌ای و مقالات تخصصی داخلی و خارجی معتبر استفاده گردید. ابزار مورد استفاده جهت گردآوری داده‌ها پرسش‌نامه است که در پژوهش حاضر با استفاده از پرسش‌نامه داده‌های مورد نیاز جمع‌آوری و پس از خروجی نهایی آن در نرم‌افزار Excel متغیرهای پژوهش، استخراج و سپس با استفاده از نرم‌افزار Smart-PLS نسخه دوم و SPSS نسخه ۲۵ تجزیه و تحلیل نهایی انجام شد.

۶-۱- جامعه و نمونه آماری پژوهش

جامعه آماری پژوهش حاضر شامل کلیه حسابرسان عضو جامعه حسابداران رسمی ایران در سال ۱۳۹۹ است. با عنایت به سایت جامعه حسابداران، تعداد اعضای آن در سال ۱۳۹۹، حدود ۲۴۰۰ نفر بود که جهت همسان‌سازی پژوهش، تعداد جامعه ۲۵۰۰ نفر انتخاب گردید. سپس در این پژوهش بر اساس فرمول ۱، باتوجه به اطلاعات پژوهش، برای اندازه‌گیری نمونه از فرمول کوکران استفاده به عمل آمد:

(۱)

$$n = \frac{Nz^2pq}{Nd^2 + z^2pq} = \frac{2500 \times 1.96^2 \times 0.5 \times 0.5}{2500 \times 0.05^2 + 1.96^2 \times 0.5 \times 0.5} = 333$$

طبق این فرمول درجه اطمینان یا d برابر با ۰/۰۵ و درصد خطا معیار ضریب اطمینان یا z ، ۰/۵ در نظر گرفته شد. مقدار q و p هرکدام ۰/۵ و مقدار t برابر با ۱/۹۶ است. بر اساس این فرمول ۳۳۳ نفر برای اندازه‌گیری نمونه انتخاب شدند. باتوجه به محدودیت‌های کرونایی، تمامی پرسش‌نامه‌ها به صورت آنلاین برای افراد واجد شرایط از طریق رایانامه و شبکه‌های اجتماعی ارسال شد. در افراد پاسخ‌گو، جمعاً ۳۰۸ نفر به پرسش‌نامه پاسخ دادند که تعداد ۶ پرسش‌نامه به علت کامل نبودن اطلاعات، کنار گذاشته شدند؛ بنابراین، مجموعاً تعداد پرسش‌نامه‌های مورد استفاده برای انجام تحلیل آماری در پژوهش حاضر، ۳۰۲ پرسش‌نامه بوده است.

۶-۲- نحوه محاسبه متغیرهای پژوهش

۶-۲-۱- متغیر وابسته

شکل ۱ نشان می‌دهد که در پژوهش حاضر، توانایی کشف تقلب به عنوان متغیر وابسته مطابق با پژوهش‌های اومار (۲۰۲۰)؛ کاریونو^{۲۴} (۲۰۱۳) در نظر گرفته شد. ۲۰ سؤال جهت اندازه‌گیری توانایی کشف تقلب طراحی شده است. کشف تقلب با استفاده از چهار اولویت شامل ویژگی‌ها و نفوذ مدیریت، کنترل‌های داخلی،

شرایط بازار و ویژگی‌های عملیاتی مورد بررسی قرار گرفتند. مقیاس اندازه‌گیری بر اساس طیف پنج گزینه‌ای لیکرت از کاملاً موافقم تا کاملاً مخالفم می‌باشد.

۲-۲-۶- متغیرهای مستقل

در پژوهش حاضر از دو متغیر مستقل استفاده شد. مطابق شکل ۱، تجربه حسابرس باتوجه‌به پژوهش آرامگا زارفر^{۷۵} (۲۰۱۶)، به‌عنوان متغیر مستقل استفاده شد. ۱۲ سؤال جهت اندازه‌گیری تجربه حسابرس طراحی شده است. سؤالات پرسش‌نامه باتوجه‌به مقیاس طیف پنج گزینه‌ای لیکرتی از (کاملاً موافقم تا کاملاً مخالفم) رتبه‌بندی می‌شود.

طبق شکل ۱ و باتوجه‌به پژوهش مک‌گری و کاستا (۱۹۸۳)، تیپ شخصیتی به‌عنوان متغیر مستقل در نظر گرفته شد. برای اندازه‌گیری این متغیر از ۶۰ سؤال (۱۲ سؤال در هر مقیاس) که دربرگیرنده پنج تیپ شخصیتی (روان‌رنجور‌گرایی؛ برون‌گرایی؛ انعطاف‌پذیری؛ توافق‌پذیری؛ وظیفه‌شناسی) حسابرسان است استفاده شد. سؤالات پرسش‌نامه باتوجه‌به مقیاس طیف پنج گزینه‌ای لیکرتی از (کاملاً موافقم تا کاملاً مخالفم) رتبه‌بندی می‌شود.

۶-۲-۳- متغیر میانجی

یکی از راه‌های مؤثر جهت افزایش طرح‌های پژوهشی و در نهایت ارائه یافته‌های مبتنی بر نتایج دقیق‌تر، استفاده از متغیرهای میانجی مناسب در پژوهش‌ها می‌باشد. در واقع متغیر میانجی واسطه رابطه غیرمستقیم میان متغیر مستقل و وابسته می‌باشد. به‌نوعی که در ابتدا متغیر مستقل متغیر میانجی را تحت‌تأثیر قرار می‌دهد و سپس متغیر میانجی بر متغیر وابسته تأثیر می‌گذارد (نمازی و اسماعیل‌پور، ۱۳۹۹؛ نمازی و نمازی، ۲۰۱۶). در این پژوهش تردید حرفه‌ای مطابق با پژوهش هارت (۲۰۱۰) به‌عنوان متغیر میانجی در نظر گرفته شد. پرسش‌نامه تردید حرفه‌ای دارای ۱۹ سؤال جهت اندازه‌گیری دارد و باتوجه‌به مقیاس پنج گزینه‌ای طیف لیکرت، از کاملاً موافقم تا کاملاً مخالفم رتبه‌بندی می‌شود.

۷- یافته‌های پژوهش

۷-۱- بررسی ویژگی جامعه‌شناختی پژوهش

جدول ۱، نتایج بدست‌آمده از جدول توصیفی جامعه‌شناختی پرسش‌نامه پژوهش را نشان می‌دهد؛ بنابراین، با عنایت به موارد ذکر شده در جدول، صلاحیت کلی پاسخ‌دهندگان مورد تأیید می‌باشد.

جدول ۱- ویژگی‌های جامعه شناختی

درصد	فراوانی	شرح سؤال	درصد	فراوانی	شرح سؤال
۳۴٪	۱۰۲	تا ۵ سال	۳۵٪	۱۰۷	دولتی
۱۰٪	۳۱	از ۵ تا ۱۰ سال	۶۵٪	۱۹۵	خصوصی
۱۸٪	۵۳	از ۱۱ تا ۱۵ سال	۴۷٪	۱۴۱	زن
۲۳٪	۷۰	از ۱۶ تا ۲۰ سال	۵۳٪	۱۶۱	مرد
۱۵٪	۴۶	بالاتر از ۲۰ سال	۲۷٪	۸۳	۳۰ سال و کمتر
۲۷٪	۸۲	کمک حسابرسان	۳۸٪	۱۱۳	۳۱ تا ۴۰ سال
۱۹٪	۵۸	حسابرس	۲۹٪	۸۸	۴۱ تا ۵۰ سال
۹٪	۲۷	حسابرس ارشد	۶٪	۱۹	بالاتر از ۵۰ سال
۱۷٪	۵۰	سرپرست	۳۹٪	۱۱۸	لیسانس
۸٪	۲۵	سرپرست ارشد	۳۷٪	۱۱۳	فوق لیسانس
۱۷٪	۵۰	مدیر فنی	۲۴٪	۷۱	دکتری
۳٪	۱۰	شریک			

منبع: یافته‌های پژوهشگر

۸- یافته‌های استنباطی پژوهش

در این مطالعه به منظور تعیین رفتار بین متغیرها و تأثیر آن‌ها، از طریق معادلات ساختاری (SEM) نخست پایایی متغیرها مورد بررسی و سپس برآورد الگوی ساختاری از طریق بررسی ضرایب بارهای عاملی، آلفای کرونباخ، پایایی ترکیبی و روایی همگرا اندازه‌گیری می‌شود (نیتزل^{۷۶}، ۲۰۱۸).

۸-۱- ضرایب بارهای عاملی

بارهای عاملی از طریق محاسبه مقدار همبستگی شاخص‌های یک سازه محاسبه می‌شوند که اگر این مقدار برابر و یا بیشتر از مقدار ۰/۴ شود، مؤید این مطلب است که واریانس بین سازه و شاخص‌های آن از واریانس خطای اندازه‌گیری آن سازه بیشتر بوده و پایایی در مورد آن مدل اندازه‌گیری قابل قبول است (هولاند^{۷۷}، ۱۹۹۹). با توجه به اینکه در پژوهش حاضر، بارهای عاملی سازه‌های پژوهش بیشتر از مقدار ۰/۴ است، این مطلب مؤید آن است که واریانس بین سازه و شاخص‌های آن از واریانس خطای اندازه‌گیری آن سازه بیشتر بوده و پایایی در مورد آن مدل اندازه‌گیری قابل قبول است. این امر بیانگر آن است که پرسش‌های مربوطه به درستی برای اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش در نظر گرفته شده است. همچنین، مقدار R^2 برای سازه کشف تقلب صورت‌های مالی ۰/۷۹۴ و تردید حرفه‌ای ۰/۶۱۵ محاسبه شده است که مناسب بودن برازش الگوی ساختاری را تأیید می‌کند. جدول ۲ ضرایب بارهای عاملی متغیرهای پژوهش را نشان می‌دهد.

جدول ۲- ضرایب بارهای عاملی متغیرهای پژوهش

سازه	شاخص	بار عاملی	شاخص	بار عاملی	شاخص	بار عاملی
تجربه حسابرس	IN1-Ex	۰/۶۸۸	IN5-Ex	۰/۷۱۸	IN9-Ex	۰/۷۰۷
	IN2-Ex	۰/۶۱۸	IN6-Ex	۰/۷۵۱	IN10-Ex	۰/۷۷۳
	IN3-Ex	۰/۶۳۷	IN7-Ex	۰/۷۴۲	IN11-Ex	۰/۷۱۱
	IN4-Ex	۰/۷۰۶	IN8-Ex	۰/۶۵۰	IN12-Ex	۰/۷۸۴
روان‌رنجور	P-R2	۰/۴۶۶	P-R5	۰/۵۶۳	P-R9	۰/۶۸۵
	P-R3	۰/۷۳۲	P-R6	۰/۵۹۳	P-R10	۰/۴۶۴
	P-R4	۰/۴۲۹	P-R7	۰/۵۴۳	P-R11	۰/۶۷۰
	P-R1	۰/۵۶۹	P-R8	۰/۷۸۳	P-R12	۰/۷۶۰
برون‌گرا	P-B4	۰/۵۱۷	P-B6	۰/۷۶۹	P-B9	۰/۷۱۱
					P-B10	۰/۷۱۴
انعطاف‌پذیری	P-E1	۰/۴۰۹	P-E7	۰/۶۳۱	P-E10	۰/۴۴۹
	P-E3	۰/۶۲۱	P-E8	۰/۷۸۴	P-E11	۰/۶۱۲
	P-E4	۰/۷۲۳	P-E9	۰/۷۴۰	P-E12	۰/۷۶۱
توافق‌پذیر	P-T2	۰/۴۰۰	P-T6	۰/۶۹۶	P-T10	۰/۵۸۹
	P-T3	۰/۶۸۲	P-T7	۰/۴۵۱	P-T11	۰/۷۰۶
	P-T4	۰/۵۸۱	P-T8	۰/۷۸۷	P-T12	۰/۷۴۴
	P-T5	۰/۷۹۱	P-T9	۰/۶۸۲		
وظیفه‌شناس	P-V1	۰/۶۲۰	P-V5	۰/۷۲۳	P-V10	۰/۷۸۵
	P-V2	۰/۶۸۳	P-V7	۰/۸۳۷	P-V11	۰/۴۹۳
	P-V4	۰/۶۹۱	P-V8	۰/۶۴۳	P-V12	۰/۷۵۳
ذهن پرسشگر	ME-Z1	۰/۸۵۲	ME-Z2	۰/۹۰۳	ME-Z3	۰/۸۰۱
تعلیق قضاوت	ME-T1	۰/۸۵۹	ME-T2		۰/۸۴۳	
کسب شواهد	ME-K1	۰/۶۸۰	ME-K5	۰/۶۲۸	ME-K9	۰/۸۳۲
	ME-K2	۰/۶۷۳	ME-K6	۰/۶۸۸	ME-K10	۰/۷۷۷
	ME-K3	۰/۷۱۸	ME-K7	۰/۸۸۰	ME-K11	۰/۸۰۴
	ME-K4	۰/۷۸۹	ME-K8	۰/۷۷۴	ME-K12	۰/۷۹۷
درک متقابل	ME-D1	۰/۸۴۸	ME-D2	۰/۸۲۶	ME-D3	۰/۸۷۹
نفوذ مدیریت	DE-M1	۰/۸۳۲	DE-M3	۰/۸۶۸	DE-M5	۰/۷۶۹

سازه	شاخص	بار عاملی	شاخص	بار عاملی	شاخص	بار عاملی
	DE-M2	۰/۷۹۵	DE-M4	۰/۸۰۸		
کنترل داخلی	DE-Co1	۰/۸۸۲	DE-Co3	۰/۸۰۱	DE-Co5	۰/۸۶۳
	DE-Co2	۰/۷۷۳	DE-Co4	۰/۵۴۵		
شرایط بازار	DE-B1	۰/۷۴۹	DE-B3	۰/۴۳۷	DE-B5	۰/۷۵۲
	DE-B2	۰/۷۴۸	DE-B4	۰/۸۲۶		
ویژگی عملیاتی	DE-O1	۰/۸۱۲	DE-O3			۰/۷۸۵
	DE-O2	۰/۸۴۴	DE-O4			۰/۶۲۸

منبع: یافته‌های پژوهشگر

۸-۲- آلفای کرونباخ، پایایی ترکیبی و روایی همگرا

مقدار آلفای کرونباخ بالاتر از ۰/۷، نشانگر پایایی قابل قبول است. اما از آن جایی که معیار آلفای کرونباخ یک معیار سنتی برای تعیین پایایی سازه‌ها است، روش PLS معیار مدرن تری نسبت به آلفای کرونباخ به نام پایایی ترکیبی (CR) را به کار می‌برد که این مقدار باید بالاتر از ۰/۷ باشد. روایی همگرا (AVE) به بررسی همبستگی هر متغیر با سؤالات خود می‌پردازد. در روش PLS معیار AVE برای این منظور بکار برده می‌شود که مقدار مناسب آن ۰/۵ است. جدول ۳ آماره‌های مربوط به پایایی و روایی متغیرهای پژوهش را نشان می‌دهد (داوری و رضازاده، ۱۳۹۵).

جدول ۳ - شاخص‌های روایی و پایایی

سازه‌ها	آلفای کرونباخ	پایایی ترکیبی	روایی همگرا
تجربه حسابرس	۰/۹۱۰	۰/۹۲۰	۰/۵۰۳
تیپ شخصیتی	۰/۹۴۹	۰/۹۵۰	۰/۵۳۰
تردید حرفه‌ای	۰/۹۵۵	۰/۹۶۰	۰/۵۳۶
کشف تقلب	۰/۹۳۵	۰/۹۴۰	۰/۵۹۰

منبع: یافته‌های پژوهشگر

باتوجه به این که مقدار مناسب برای آلفای کرونباخ ۰/۷، برای پایایی ترکیبی ۰/۷ و برای روایی همگرا برابر با ۰/۵ است و مطابق با یافته‌های جدول ۳، تمامی این معیارها در مورد متغیرها مقدار مناسبی اخذ نموده‌اند، وضعیت پایایی و روایی همگرای پژوهش حاضر مناسب است.

۳-۸- معیار Q^2

این معیار که توسط استون و گیسر^{۷۸} (۱۹۷۵) معرفی شد، قدرت پیش‌بینی الگو در متغیرهای وابسته (درون‌زا) را مشخص می‌کند. در صورتی که مقدار آن در مورد یک سازه درون‌زا سهم مقدار $0/2$ ، $0/15$ و $0/35$ را کسب نماید، به ترتیب نشان از قدرت پیش‌بینی ضعیف، متوسط و قوی سازه یا سازه‌های مربوط به آن دارد (داوری و رضازاده، ۱۳۹۵).

جدول ۴- قدرت پیش‌بینی‌کنندگی الگو

سازه‌های اصلی	1 - SSE/SSO
کشف تقلب	۰/۳۶۵
تردید حرفه‌ای	۰/۳۲۶

منبع: یافته‌های پژوهشگر

باتوجه به جدول ۴، مقدار عددی Q^2 سازه‌های کشف تقلب و تردید حرفه‌ای را نشان می‌دهد که باتوجه به مقدار Q^2 هر دو سازه درون‌زا، نشان از قدرت قوی الگو در خصوص این سازه‌ها دارد و برازش مناسب مدل ساختاری پژوهش را بار دیگر تأیید می‌کند.

۴-۸- برازش کلی الگو (معیار GOF)

مهم‌ترین شاخص برازش مدل در تکنیک حداقل مربعات جزئی، شاخص GOF است. جهت بررسی برازش کلی الگو، از معیار GOF استفاده می‌شود. معیار GOF مربوط به بخش کلی مدل‌های معادلات ساختاری است که توسط این معیار پژوهشگر می‌تواند پس از بررسی برازش بخش اندازه‌گیری و بخش ساختاری مدل کلی پژوهش خود، برازش بخش کلی را نیز کنترل نماید. سه مقدار $0/1$ ، $0/25$ ، $0/36$ به‌عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای GOF معرفی شده است (داوری و رضازاده، ۱۳۹۵). این معیار از طریق فرمول ۲ محاسبه می‌شود:

$$GOF = \sqrt[2]{Communalities \times R^2} \quad (2)$$

که در این رابطه:

مقدار $Communalities$ از میانگین مقادیر اشتراکی متغیرهای پنهان و R^2 نیز، از میانگین مقادیر ضریب تعیین به دست می‌آید. مقدار مقادیر اشتراکی برابر با $0/499$ است و همچنین، مقدار R^2 برابر $0/704$ می‌باشد.

(۳)

$$GOF = \sqrt[2]{0/499 \times 0/704} = \sqrt[2]{0/350} = 0/590$$

باتوجه به سه مقدار ۰/۰۱، ۰/۳۵ و ۰/۳۶ به عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای GOF، حاصل شدن ۰/۵۹۰، نشان از قوی و مناسب بودن الگوی پژوهش را دارد

۵-۸- آزمون فرضیه‌های پژوهش

جهت تجزیه و تحلیل داده‌ها به منظور آزمون فرضیه‌های پژوهش و وجود یا عدم وجود تفاوت معنادار بین هر یک از فرضیه‌ها، از مدل‌سازی معادلات ساختاری به روش حداقل مربعات جزئی (PLS-SEM) استفاده شد. باتوجه به جدول ۵، ضرایب معناداری مسیرهای مدل بیشتر از ۱.۹۶ است. این مطلب نشان‌دهنده معنادار بودن تأثیر مستقیم و غیرمستقیم (از طریق متغیر میانجی تردید حرفه‌ای) تیپ شخصیت، تجربه حسابرسان بر توانایی کشف تقلب است. افزون بر این، جهت آزمون تأثیر متغیر واسطه‌ای (فرضیه چهارم و پنجم)، از آزمون سوبل (SobelTest) و جهت تعیین شدت تأثیر آن، از آماره VAF، طبق رابطه ۴ و ۵ استفاده شد.

طبق بارون و کنی^{۲۹} (۱۹۸۶)، برای آزمون تأثیر یک متغیر میانجی، یک آزمون کاربرد به نام آزمون سوبل (۱۹۸۲) استفاده شد. در آزمون سوبل، یک مقدار z-value به دست می‌آید که در صورت بیشتر شدن این مقدار از ۱.۹۶ می‌توان در سطح اطمینان ۹۵٪ معنادار بودن یک متغیر میانجی را تأیید نمود باتوجه به مقادیر نشان‌داده شده در جدول ۵، تمامی مقادیر z از ۱.۹۶ بیشتر است، بنابراین در سطح اطمینان ۹۵٪ تأثیر متغیرهای میانجی تأیید می‌شود. افزون بر آزمون سوبل، جهت تعیین شدت تأثیر متغیر میانجی، از آماره VAF استفاده به عمل آمد (هولاند، ۱۹۹۹). VAF مقادیر بین ۰ و ۱ را به خود اختصاص می‌دهد و هراندازه این مقدار به ۱ نزدیک‌تر باشد، نشان از قوی بودن تأثیر متغیر میانجی است. درواقع این مقدار، نسبت اثر غیرمستقیم بر اثر کل را می‌سنجد و مقدار آن از طریق فرمول زیر محاسبه می‌شود:

$$Z - Value = \frac{a \times b}{\sqrt{(b^2 \times s_a^2) + (a^2 \times s_b^2) + (s_a^2 \times s_b^2)}} \quad (۴)$$

$$VAF = \frac{a \times b}{(a \times b) + c} \quad (۵)$$

a: مقدار ضریب مسیر میان متغیر مستقل و میانجی؛

b: مقدار ضریب مسیر میان متغیر میانجی و وابسته؛

c: مقدار ضریب مسیر میان متغیر مستقل و وابسته؛

s_a: خطای استاندارد مربوط به مسیر میان متغیر مستقل و میانجی؛ و

ک: خطای استاندارد مربوط به مسیر میان متغیر میانجی و وابسته.

جدول ۵- آزمون فرضیه‌های پژوهش

نتیجه	t-value	ضریب مسیر (β)	R ²	مسیر
قبول	۶/۱۴۵	۰/۴۲۲	۰/۷۹۴	فرضیه اول
قبول	۴/۶۹۰	۰/۲۳۳	۰/۷۹۴	فرضیه دوم
قبول	۴/۴۴۷	۰/۳۲۵	۰/۷۹۴	فرضیه سوم
قبول	۳/۹۷۵	۰/۲۹۰	۰/۶۱۵	فرضیه چهارم
قبول	۳/۱۸۴	۰/۲۹۸	۰/۶۱۵	فرضیه پنجم

منبع: یافته‌های پژوهشگر

فرضیه اول: فرضیه اول پژوهش مبنی بر این بود که تیپ شخصیتی بر توانایی حسابرسان در کشف تقلب صورت‌های مالی تأثیر دارد.

ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان بر تصمیم‌گیری آنان مؤثر است. حسابرسان در ارزش‌ها، سلیقه‌ها، آرمان‌ها، نگرش‌ها، باورها، رفتارها، انجام فعالیت‌ها و تصمیم‌گیری تفاوتی زیادی باهم دارند. این تفاوت‌ها و مؤلفه‌های نامبرده شده در واقع پایه اصلی شخصیت را در آنان تشکیل می‌دهد. پس تفاوت حسابرسان در پردازش و نوع نگاه به مسائلی که به‌واسطه تفاوت فردی در پایه‌های شخصیت ایجاد می‌شود، می‌تواند منجر به شکل‌گیری تفاوت، در تصمیم‌گیری و کشف تقلب صورت‌های گردد. در آزمون فرضیه اول، مقدار ضریب مسیر تیپ شخصیت بر توانایی کشف تقلب حسابرس معادل ($\beta = ۰/۴۲۲$) و آماره ($t\text{-value} = ۶/۱۴۵$) که نشان می‌دهد نتایج حاصل از آزمون فرضیه اول به میزان $۰/۴۲۲$ به طور مستقیم (بدون متغیر میانجی) بر متغیر توانایی کشف تقلب تأثیر مثبت و معناداری دارد، لذا فرضیه اول تأیید می‌شود. این می‌تواند به این دلیل باشد که تفاوت در ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان منجر به عملکردهای متفاوتی می‌گردد؛ بنابراین، با افزایش تقلب، درک عوامل روان‌شناختی که ممکن است رفتار عاملان تقلب را تحت تأثیر قرار دهد هم برای تشخیص تقلب و هم بر بازدارندگی آن رویکردی با اهمیت است.

فرضیه دوم: فرضیه دوم پژوهش مبنی بر این بود که تجربه حسابرس بر توانایی حسابرسان در کشف تقلب صورت‌های مالی تأثیر دارد. تأثیر و نقش تجربه در فرایند کشف تقلب صورت‌های مالی برای حسابرسان بسیار مهم است. تجربه به‌عنوان کنترل رفتاری درک شده به درک آسان و سخت حسابرس با توجه به رفتار گذشته برای پیش‌بینی شناسایی کشف تقلب طی دوره مورد رسیدگی تعریف می‌شود که به نوبه‌ی خود توانایی آن‌ها را در کشف تقلب در طول حسابرسی مشخص می‌کند. در آزمون فرضیه دوم مقدار ضریب مسیر تجربه بر توانایی کشف تقلب حسابرس معادل ($\beta = ۰/۲۳۳$) و آماره ($t\text{-value} = ۴/۶۹۰$) که نشان می‌دهد نتایج حاصل

از آزمون فرضیه دوم در سطح خطای کمتر از ۵٪ و به میزان ۰/۲۳۳ به طور مستقیم (بدون متغیر میانجی) بر متغیر توانایی کشف تقلب تأثیر مثبت و معناداری دارد؛ لذا فرضیه دوم تأیید می‌شود. یکی از نتایج تجربی حسابرسی این است که حسابرسان دارای ساختار حافظه بسیار پیچیده و گسترده هستند که به آن‌ها به‌عنوان یک منبع اطلاعاتی در تصمیم‌گیری کمک می‌کند. همچنین ضروری است تا اطلاعات در کارهای مختلف از طریق حافظه یادآوری شوند؛ بنابراین ارتباط تنگاتنگی بین یادآوری اطلاعات و نیاز به آن‌ها در محیط کار بر قضاوت اثر می‌گذارد. این عمل به حسابرسان باتجربه کمک می‌کند تا قضاوت دقیق‌تری را انجام دهند، حسابرسان کم‌تجربه که از این ساختار حافظه برخوردار نیستند، قادر نخواهند بود تا ارتباط فوق را برقرار کنند و در نتیجه قضاوت آن‌ها دارای دقت کمتری نسبت به قضاوت حسابرسان باتجربه است.

فرضیه سوم: فرضیه سوم پژوهش مبنی بر این بود که تردید حرفه‌ای حسابرسان بر توانایی آن‌ها در کشف تقلب صورت‌های مالی تأثیر دارد. تردید حرفه‌ای به‌عنوان فاکتور اثرگذار بر شناسایی تقلب نقشی بنیادی در حسابرسی داشته و بخش جدایی‌ناپذیر تخصص حسابرس است. استاندارد حسابرسی ۲۰۰ توضیح می‌دهد که تردید حرفه‌ای تسهیل‌گر اعمال درست قضاوت حرفه‌ای حسابرسان است؛ چراکه حفظ این تردید طی حسابرسی برای کاهش ریسک عدم موفقیت در پیش‌بینی شرایط غیرمعمول و تعمیم بیش از حد حین استنباط نتایج از مشاهدات حسابرسی و یا استفاده از فرضیه‌های نادرست در تعیین ماهیت، زمان‌بندی و میزان رویه‌های حسابرسی و ارزیابی نتایج ضروری است. در آزمون فرضیه سوم مقدار تردید حرفه‌ای بر توانایی کشف تقلب حسابرس معادل ($\beta = ۰/۳۲۵$) و آماره ($t\text{-value} = ۴/۴۴۷$) که نشان می‌دهد نتایج حاصل از آزمون فرضیه سوم در سطح خطای کمتر از ۵٪ و به میزان ۰/۳۲۵ به طور مستقیم (بدون متغیر میانجی) بر متغیر توانایی کشف تقلب تأثیر مثبت و معناداری دارد.

فرضیه چهارم: فرضیه چهارم پژوهش مبنی بر این بود که تیپ شخصیت باتوجه به نقش میانجی تردید حرفه‌ای بر تحلیل توانایی حسابرسان در کشف تقلب صورت‌های مالی تأثیر دارند. روان‌شناسان باتوجه به تیپ شخصیتی می‌فهمند که چه عواملی به آنها انگیزه می‌دهد و در شرایط گوناگون چه رفتاری بروز می‌دهد. از آنجایی که حسابرسان نقش مهم و اساسی را در میزان اعتماد استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی به گزارش‌ها دارند، از این رو تصمیم و فعالیت‌های آن‌ها نقش عمده‌ای در کشف تقلب صورت‌های مالی ایفا می‌کند، لذا شناسایی تیپ شخصیتی باتوجه به پایه‌های شخصیتی از آن جهت که احتمال تصمیم ناگهانی را در بحران‌های مالی کاهش می‌دهد، بسیار مهم و سودمند است. از عوامل دیگر که می‌تواند در کنار تیپ‌های شخصیتی بر کشف تقلب تأثیرگذار باشد، تردید حرفه‌ای حسابرسان است. بر طبق یافته‌های فرضیه چهارم، تیپ‌های شخصیتی می‌تواند بر تردید حرفه‌ای حسابرسان تأثیرگذار باشد و می‌تواند سطح بالا و پایین این تردیدها را در تصمیم‌گیری‌ها اعمال کند. با در نظر گرفتن تأثیر هم‌زمان تیپ شخصیتی و تردید حرفه‌ای، می‌توان کشف تقلب در صورت‌های مالی را افزایش داد و اطمینان خاطر بیشتری را برای استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی

فراهم آورد. در آزمون فرضیه چهارم، تیپ شخصیت به طور غیرمستقیم و از طریق متغیر میانجی تردید حرفه‌ای، در سطح آلفای ۰/۰۵ معادل ($t\text{-value}=۳/۹۷۵$) بر متغیر توانایی کشف تقلب اثر می‌گذارد. که نتایج حاصل از آزمون فرضیه چهارم باتوجه به آماره VAF نیز ($\beta=۰/۲۹۰$) نشان می‌دهد که تردید حرفه‌ای به‌عنوان یک متغیر میانجی بر رابطه بین تیپ‌های شخصیتی حسابرسان و کشف تقلب گزارشگری تأثیر مثبت و معناداری دارد. همچنین، آماره VAF با مقدار عددی ۰/۲۹۰ نشان می‌دهد که تردید حرفه‌ای به میزان ۲۹ درصد به‌صورت غیرمستقیم با حضور متغیر تیپ‌های شخصیتی، بر توانایی حسابرسان در کشف تقلب صورت‌های مالی تأثیرگذار باشد؛ لذا فرضیه چهارم تأیید می‌شود.

فرضیه پنجم: فرضیه پنجم پژوهش مبنی بر این بود که تجربه حسابرسان باتوجه به نقش میانجی تردید حرفه‌ای بر تحلیل توانایی حسابرسان در کشف تقلب صورت‌های مالی تأثیر دارند. حسابرسان هر چه از تجربه بالاتری برخوردار باشند، می‌توانند در کارهای خود خطر تقلب را بیشتر کشف نمایند و آن را کاهش دهند. یکی از عوامل دیگری که می‌تواند به همراه تجربه بر کشف تقلب تأثیرگذار باشد، تردید حرفه‌ای حسابرسان است. بر طبق یافته‌های فرضیه پنجم، باتجربه بودن حسابرسان می‌تواند آن‌ها را از تردید حرفه‌ای بالاتری برخوردار سازد و در نظر گرفتن تأثیر هم‌زمان تجربه و تردید بر کشف تقلب بسیار قابل ملاحظه است. در آزمون فرضیه پنجم تجربه حسابرسان به طور غیرمستقیم و از طریق متغیر میانجی تردید حرفه‌ای، در سطح آلفای ۰/۰۵ معادل ($t\text{-value}=۳/۱۸۴$) بر متغیر توانایی کشف تقلب اثر می‌گذارد. که نتایج حاصل از آزمون فرضیه پنجم باتوجه به آماره VAF نیز ($\beta=۰/۲۹۸$) نشان می‌دهد تردید حرفه‌ای به‌عنوان یک متغیر میانجی بر رابطه بین تجربه حسابرسان و کشف تقلب گزارشگری تأثیر مثبت و معناداری دارد. همچنین، آماره VAF با مقدار عددی بالای ۰/۲۹۸ نشان داد که تردید حرفه‌ای به میزان ۲۶ درصد به‌صورت غیرمستقیم با حضور بسیار مهم متغیر تجربه حسابرسان، بر توانایی حسابرسان در کشف تقلب صورت‌های مالی تأثیرگذار باشد. زیرا حسابرسان باتجربه توانایی بیشتری در شناسایی تقلب دارد. پس می‌توان نتیجه گرفت که هرچه قدر حسابرسان تجربه بیشتری به دست می‌آورد، شناسایی تقلب برای او باتوجه به سطح بالای تردید حرفه‌ای طی فرایند حسابرسانی آسان‌تر می‌شود.

۹- بحث و نتیجه‌گیری

هدف این پژوهش تحلیل توانایی حسابرسان در کشف تقلب با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده و تأثیر تجربه حسابرسان و تیپ شخصیتی با نقش میانجی تردید حرفه‌ای میان حسابرسان عضو جامعه حسابداران رسمی ایران در سال ۱۳۹۹ پرداخته است جهت نیل به این هدف، تعداد ۳۰۲ پرسش‌نامه گردآوری و مورد آزمون قرار گرفت. همچنین برای آزمون فرضیه‌های پژوهش و وجود یا عدم وجود تفاوت معنادار بین هریک از فرضیه‌ها، از مدل‌سازی معادلات ساختاری به روش حداقل مربعات جزئی (PLS-SEM) استفاده شده است.

نظریه رفتار برنامه‌ریزی‌شده که توسط آجرن (۲۰۰۵) مطرح شده است، مبتنی بر نظریه عمل منطقی است. این الگو وقوع یک رفتار ویژه را پیش‌بینی می‌کند؛ مشروط بر اینکه فرد قصد انجام آن را داشته باشد. بر اساس این نظریه، تأثیر سه عامل شامل نگرش نسبت به رفتار، هنجارهای ذهنی و کنترل رفتاری درک شده، قصد انجام یک رفتار را پیش‌بینی می‌کنند. نگرش نسبت به رفتار، بازتابی از ارزیابی مثبت و منفی فرد نسبت به آن رفتار است. هنجارهای ذهنی به فشار اجتماعی درک شده توسط فرد برای انجام یا انجام ندادن رفتار هدف اشاره دارد. بیشتر وقت‌ها، افراد بر مبنای درک خود از فکر دیگران عمل می‌کنند؛ یعنی اینکه دیگران، مانند دوستان، خانواده و یا همکاران برای عمل کردن چگونه فکر می‌کنند و آنها هم سعی می‌کنند مثل دیگران عمل کنند و قصد این افراد جهت پذیرش رفتار به صورت بالقوه، متأثر از افرادی است که ارتباط نزدیکی با آنها دارند. کنترل رفتاری درک شده، درک فرد از آسانی و سختی انجام رفتار است که اینها شامل عوامل داخلی و خارجی است. این عوامل می‌توانند موجب ممانعت یا تسهیل انجام رفتار گردند. قصد رفتاری بیانگر شدت نیت و اراده فرد برای انجام رفتار هدف است؛ بنابراین، نظریه رفتار تحت کنترل قصد رفتاری است.

باتوجه به نتایج به‌دست‌آمده از آزمون فرضیه اول و چهارم تیپ شخصیت می‌تواند به طور مستقیم و از طریق متغیر میانجی تردید حرفه‌ای به طور غیرمستقیم، اثر مثبت بر توانایی کشف تقلب داشته باشد. از آنجایی که حسابرسان نقش مهم و اساسی را در میزان اعتماد استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی به گزارش‌ها دارند، از این رو تصمیم و فعالیت‌های آنها نقش عمده‌ای در کشف تقلب صورت‌های مالی ایفا می‌کند، لذا شناسایی تیپ شخصیتی باتوجه به پایه‌های شخصیتی از آن جهت که احتمال تصمیم ناگهانی را در بحران‌های مالی کاهش می‌دهد، بسیار مهم و سودمند است. از عوامل دیگر که می‌تواند در کنار تیپ‌های شخصیتی بر کشف تقلب تأثیرگذار باشد، تردید حرفه‌ای حسابرسان است. بر طبق یافته‌های فرضیه چهارم، تیپ‌های شخصیتی می‌تواند بر تردید حرفه‌ای حسابرسان تأثیرگذار باشد و می‌تواند سطح بالا و پایین این تردیدها را در تصمیم‌گیری‌ها اعمال کند. با در نظر گرفتن تأثیر هم‌زمان تیپ شخصیتی و تردید حرفه‌ای، می‌توان کشف تقلب در صورت‌های مالی را افزایش داد و اطمینان خاطر بیشتری را برای استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی فراهم آورد. یافته‌های این فرضیات به طور مستقیم و غیرمستقیم همسو با پژوهش‌های آدی پوترا و دویراندر (۲۰۱۹)، آگوستیناو همکاران (۲۰۲۱)، انوفه و همکاران (۲۰۱۵)، دریایی و عزیز (۱۳۹۷)، عدیلی و همکاران (۱۳۹۹)، کریچی و همکاران (۱۴۰۰)، پاشائی فشتالی و همکاران (۱۴۰۰)، قاسمی نژاد و همکاران (۱۳۹۹) سازگار است.

نتایج حاصل از آزمون فرضیه دوم و پنجم نشان داد تجربه حسابرس می‌تواند به طور مستقیم و از طریق متغیر میانجی تردید حرفه‌ای به طور غیرمستقیم، اثر مثبت بر توانایی شناسایی کشف تقلب داشته باشد. حسابرسان هر چه از تجربه بالاتری برخوردار باشند، می‌توانند در کارهای خود خطر تقلب را بیشتر کشف نمایند و آن را کاهش دهند. از آنجایی که در این پژوهش تجربه حسابرس مطابق با نظریه رفتار برنامه‌ریزی‌شده به‌عنوان درک آسان و سخت حسابرس باتوجه به رفتار گذشته برای پیش‌بینی شناسایی کشف تقلب طی

حسابرسی که از تجربه حسابرس به دست می‌آید به‌عنوان کنترل رفتاری درک شده تعریف می‌شود، لذا نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده، نظریه مناسبی جهت قصد رفتار فرد در شناسایی کشف تقلب می‌باشد و باتجربه بودن حسابرسان می‌تواند آن‌ها را از تردید حرفه‌ای بالاتری برخوردار سازد و در نظر گرفتن تأثیر هم‌زمان تجربه و تردید بر کشف تقلب بسیار قابل‌ملاحظه و تأثیرگذار می‌باشد و می‌توان اطمینان خاطر بیشتری را برای استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی فراهم آورد. یافته‌های این فرضیه به طور مستقیم و غیرمستقیم با همسو با پژوهش‌های اود و همکاران (۲۰۲۰)، سولیس‌تینتی و همکاران (۲۰۲۰)، آریفودین و ایندریجاواتی (۲۰۱۸)، اکپیانتی (۲۰۱۷)، عبداللطیف (۲۰۱۳)، قاسمی نژاد و همکاران (۱۳۹۹)، کاشانی پور و همکاران (۱۳۹۹) سازگار است.

همچنین نتایج حاصل از آزمون فرضیه سوم نشان داد تردید حرفه‌ای به طور مستقیم اثر مثبت و معناداری بر توانایی کشف تقلب دارد. در واقع این یافته حاکی از آن است که برای حسابرسان مهم است که در حین حسابرسی به‌منظور کشف تقلب، تردید حرفه‌ای بالاتری را از خود نشان دهند. این یافته مطابق با تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده شناسایی و کشف تقلب در این پژوهش، همان رفتاری است که با درجه مطلوبی از نگرش (تردید حرفه‌ای) نسبت به کشف تقلب انجام می‌شود که در اینجا به‌عنوان تردید حرفه‌ای حسابرس تعریف می‌شود هر چه حسابرسان تردیدگرایی بیشتری داشته باشند و به‌نوعی با دیدگاه انتقادی نسبت به شواهد حسابرسی برخورد کنند، می‌توانند وجود تقلب را در مرحله برنامه‌ریزی ارزیابی کرده و در نهایت، این امر مهم حسابرس را به افزایش شناسایی کشف تقلب طی مراحل بعدی حسابرسی سوق می‌دهد. یافته‌های این فرضیه به طور مستقیم و غیرمستقیم با همسو با پژوهش‌های آگوستینا و همکاران (۲۰۲۱)، اود و همکاران (۲۰۲۰)، سولیس‌تینتی و همکاران (۲۰۲۰)، آریفودین و ایندریجاواتی (۲۰۱۸)، دریایی و عزیزی (۱۳۹۷)، کاشانی پور و همکاران (۱۳۹۸)، پاشانی فشتالی و همکاران (۱۴۰۰) سازگار است.

بر مبنای یافته‌های پژوهش و به‌منظور استفاده هرچه بیشتر از یافته‌ها، پیشنهادهای کاربردی زیر ارائه می‌گردد:

۱) مطابق با فرضیه اول و چهارم، باتوجه به نقش مهم تیپ‌های شخصیتی بر تصمیم‌گیری‌های حسابرسان، باتوجه به یافته‌های این فرضیه به جامعه حسابداران رسمی، مؤسسات و سازمان‌های حسابرسی پیشنهاد می‌شود که در گزینش حسابرسان توجه بیشتری معطوف دارند. از آنجایی که رفتار حسابرسان ناشی از ویژگی‌های شخصیتی و عوامل محیطی است این تفاوت‌ها عمدتاً از تفاوت در تیپ شخصیتی آنان ناشی می‌شود. از این رو با توجه به استانداردهای حسابداری و حسابرسی، در مرکز توجه قراردادن عوامل رفتاری هم برای تشخیص تقلب و هم برای بازدارندگی آن رویکردی با اهمیت تلقی می‌گردد.

۲) مطابق با فرضیه دوم و فرضیه پنجم، باتوجه به نقش تجربه حسابرسان در کشف تقلب صورت‌های مالی، پیشنهاد می‌گردد مدیران و صاحب‌کاران در جهت کاهش فرایند تقلب صورت‌های مالی از

حسابرسان باتجربه جهت این امر استفاده نمایند تا قضاوت دقیق‌تری صورت پذیرد. همچنین افزایش تجربه حسابرسی باعث افزایش دانش حسابرس بر اشتباهات احتمالی طی دوره مورد رسیدگی در فرایند حسابرسی و ارزیابی ریسک تقلب خواهد شد.

(۳) مطابق با فرضیه سوم، تردیدگرایی حرفه‌ای با تأثیرگذاری بر نقش رفتاری و اخلاقی به‌عنوان یک مؤلفه حیاتی هم برای حسابرسان داخلی و هم برای حسابرسان مستقل برای محافظت در برابر قصور حسابرسی آتی بر رفتار حسابرسان نقش به‌سزایی دارد. از این رو اگر حسابرسان تردیدگرایی بیشتری اعمال نمایند به شناسایی انحراف در فرایند حسابرسی کمک قابل توجهی می‌شود.

فهرست منابع

- (۱) احمدپور، احمد، محمد کاشانی پور و محمدرضا شجاعی، (۱۳۸۹)، "بررسی تأثیر حاکمیت شرکتی و کیفیت حسابرسی بر هزینه تأمین مالی از طریق بدهی"، فصلنامه بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، شماره ۶۲.
- (۲) پاشائی فشتالی، محمد، کیهان آزادی هیر و محمدرضا وطن‌پرست، (۱۳۹۹)، "مطالعه رابطه تیپ شخصیتی، تجربه و جنسیت با توانایی کشف حسابرس (نقش میانجی شک و تردید حرفه‌ای)"، مجله پیشرفت‌های حسابداری دانشگاه شیراز، دوره ۱۳، شماره ۱، صص ۶۷-۱۰۰.
- (۳) پیتر دی. گلدمن با همکاری هیلتون کافمن، (۲۰۰۹)، "راهنمای کاربردی ریسک‌های تقلب و کنترل‌های ضد تقلب"، ترجمه امیر پوریا نسب و محسن قاسمی، انتشارات حساب افزار ایرانیان (ایراکو).
- (۴) حق‌شناس، حسن، (۱۳۸۷)، "هنجارهایی آزمون شخصیتی نو فرم تجدیدنظرشده"، روان‌پزشکی و روان‌شناسی بالینی، ۴(۴)، صص ۳۶-۵۰.
- (۵) خطیری، محمد، یوسف تقی پوریان، رضا غلامی جمکرانی و حسین جهانگیر نیا، (۱۳۹۸)، "ویژگی‌های شخصیتی، هوش مالی مدیران و عملکرد شرکت"، دانش حسابداری مالی، ۶(۳)، صص ۱۴۱-۱۶۵. doi: 10.30479/jfak.2019.9988.2387
- (۶) خواجوی، شکراله و احسان کرمانی، (۱۴۰۰)، "ویژگی‌های شخصیتی مؤثر بر تسهیم دانش در مؤسسات حسابرسی با رویکرد معادلات ساختاری"، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۳(۵۰)، صص ۱-۳۲.
- (۷) داوری، علی و آرش رضازاده، (۱۳۹۵)، "مدل‌سازی معادلات ساختاری با نرم‌افزار PLS"، تهران: سازمان انتشارات جهاد دانشگاهی.
- (۸) دریائی، عباسعلی و اکرم عزیزی، (۱۳۹۷)، "رابطه اخلاق، تجربه و صلاحیت حرفه‌ای حسابرسان باکیفیت حسابرسی (باتوجه به نقش تعدیل‌کننده شک و تردید حرفه‌ای)"، (۵) ۱۶-۱، صص ۹۹-۷۹.

- ۹) سلمانی، چنگیز، سعید جبارزاده کنگر لویی، جمال بحری ثالث و عسکر پاک مرام، (۱۳۹۹)، "الگوی برای پیش‌بینی قضاوت حرفه‌ای حسابرسان"، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی"، ۱۲(۴۸)، صص ۲۰۲-۱۷۹
- ۱۰) شولتز، دوان، (۱۳۸۱)، "نظریه‌های شخصیت"، ترجمه یوسف کریمی و دیگران. تهران: ارسباران
- ۱۱) عدیلی، مجتبی، احمد خدای پور و امید پورحیدری، (۱۳۹۹)، "بررسی تأثیر فرهنگ اخلاقی مؤسسه حسابرسی و تیپ‌های شخصیتی حسابرسان بر عینیت حسابرس"، تحقیقات حسابداری و حسابرسی، شماره ۴۶، صص ۵-۲۰.
- ۱۲) عرب صالحی، مهدی و سپیده کاظمی نوری، (۱۳۹۳)، "تأثیر هزینه‌های نمایندگی بر حساسیت سرمایه‌گذاری جریان‌های نقدی"، دانش حسابداری، ۵(۱۷)، صص ۹۷-۱۱۸
- ۱۳) عرب‌مازار، علی‌اکبر، محمود صمدی لرگانی و محسن ایمنی، (۱۳۹۳)، "الماس تقلب و مسئولیت مدیران و حسابرسان در قبال پیشگیری از تقلب"، مطالعات حسابداری و حسابرسی، ۳(۱۲)، صص ۴-۱۷.
- ۱۴) فرقاندوست حقیقی، کامبیز و فرید برواری، (۱۳۸۳)، "بررسی کاربرد روش‌هایی تحلیلی در ارزیابی ریسک تحریف صورت‌های مالی (تقلب مدیریت)"، دانش و پژوهش حسابداری، شماره ۱۶، صص ۷۰-۱۸
- ۱۵) قاسمی نژاد، احسان و بهمن بنی مهد، (۱۳۹۹)، "تأثیر محافظه‌کاری اجتماعی بر تردید حرفه‌ای حسابرسان مستقل: آزمونی از نظریه روان‌شناختی شخصیتی"، مجله علمی دانش حسابداری مالی، دوره ۷، شماره ۳، صص ۱-۲۷.
- ۱۶) کریمی، زهرا، احمد یعقوب‌نژاد، محمود صمدی لرگانی و محمدرضا پورعلی، (۱۴۰۰)، "ارزیابی تأثیر سوگیری‌های روان‌شناختی فردی و ابعاد شخصیتی حسابرسان بر کیفیت حسابرسی"، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، دوره ۱۳، شماره ۴، صص ۲۳-۵۲.
- ۱۷) کمیته فنی سازمان حسابرسی، (۱۳۸۸)، "استانداردهای حسابرسی"، تهران: انتشارات سازمان حسابرسی.
- ۱۸) مهدوی، غلامحسین و مصطفی کاظم نژاد، (۱۳۸۹)، "تأثیر پیش‌بینی‌پذیری آزمون‌های حسابرسی بر اثربخشی حسابرسی تقلب"، ماهنامه حسابدار، ۲۱۹، صص ۶۳-۵۹.
- ۱۹) نمازی، محمد و حسن اسماعیل‌پور، (۱۳۹۹)، "تأثیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) بر فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی"، دانش حسابداری، ۱۱(۱)، صص ۱-۳۳.
- ۲۰) نمازی، محمد و حسین رجب‌دری، (۱۳۹۷)، "اخلاق حرفه‌ای حسابرسی در ایران: تحلیل محتوی"، مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۱۵(۵۹)، صص ۱-۳۴.
- ۲۱) نیک‌بخت، محمدرضا و احمد گنجی میرزایی، (۱۳۹۵)، "بررسی تأثیر شاخص‌های حسابرسی بر ارزش سهام‌داران در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، پایان‌نامه کارشناسی ارشد، مؤسسه آموزش عالی تاکستان.

- 22) Abdullatif, M. (2013), "Fraud Risk Factors and Audit Programme Modifications: Evidence from Jordan", AABFJ | Vol. 7, No. 1.
- 23) Adnyani, Nyoman et al. (2014), "The Effect of Professional Skepticism Auditor, Independence, and Auditor's Experience Against Auditors' Responsibilities In Detecting Financial Reporting Frauds and Errors", E Journal Vol. 2 No. 1. University of Ganesha Education
- 24) Agustina, F., Nurkholis, Khoirurasydi, M., (2021), "Auditors' Professional Skepticism and Fraud Detection", international Journal of Reserch in Business and Social Science ,10(4), PP. 275-287.
- 25) Ajzen, I. (2005), "Attitudes, Personality & Behaviour", 2nd Ed., Open University Press, Berkshire.
- 26) Ajzen, I. & Madden, T. (1986), "Prediction of Goaldirected Behavior: Attitudes, Intentions, and Perceived Behavioral Control", Journal of Experimental Social Psychology, 22(4), PP. 453-474.
- 27) Ajzen, I. (1988) , "Attitudes, Personality & Behaviour" , Open University PRESS, Milton Keynes. American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) (2014), "Code of Professional Conduct", AICPA, New York, NY.
- 28) Anderson, J.A. (2000), "Intuition in Managers", Jornal of Managerial psychology, 15(1), PP.46-67.
- 29) Anggriawan, E. F. (2014), "The Influence of Workload, Professional Skepticism and Time Pressure on the Auditor's Ability to Detect Fraud", Nominal Journal, III (2), PP. 101-116.
- 30) Arifuddin ,Aini Indrijawati.(2018), "Auditor Experience, Work Load, Personality Type, and Professional Auditor Skeptisism against Auditors Ability in Detecting Fraud", Vol.7, Issue. 11, PP. 2226-8235.
- 31) Arumega. Z., Andreas, A., & Zarefar, B. (2016), "The Influence of Ethics, Experience and Competency toward the Quality of Auditing with Professional Auditor Scepticism as a ModeratingVariable", 3rd Global Conference on Business and Social Sciences, Vol. 219, PP. 828-832.
- 32) Association of Certified Fraud Examiners (ACFE), (2016), "Report to the Nations on Occupational Fraud and Abuse", TX: ACFE.
- 33) Aufar,M.(2014), "7thAsia-pacific Business Reserch Conference", Study of Post-churn Impacts on Brand Image in Telecommunication Sector.
- 34) Baron, R. M., & Kenny, D. A. (1986), "The Moderator-mediator Variable Distinction in Social Psychological Research: Conceptual, Strategic and Statistical Considerations", Personality and Social Psychology, 51(6), PP. 1173-1182.
- 35) Beasley, M. S. (2013), "Residential Satisfaction of Middle Income Population: Medan City", Procedia-Social and Behavioral SCIENCES,105, PP. 674-465.
- 36) Brown, J. O., Hays, J., Stuebs, M. T, (2016), "Modeling Accountant Whistle Blowing Intentions: Applying the Theory of Planned Behavand the Fraud Triangle", Accounting and the Public Interest. 16(1), PP. 28- 56.
- 37) Carpenter, T. D., &Reimers, J. L. (2013), "Professional Skepticism: The Effects of a Partner's Influence and the Level of Fraud Indicators on Auditors' Fraud Judgments and Actions", Behavioral Research in Accounting, 25(2), PP. 45-69. doi:10.2308/bria-50468
- 38) Carpenter, T., Cindy Durtschi, & Lisa M. Graynor.(2002), "The Role of Experience in Professional Skepticism", Knowledge Acquisition, and Fraud Detection.
- 39) Cressey, D. R., (1953), "Other People's Money; a Study of the Social Psychology of Embezzlement", New York, NY.

- 40) Dwirandra, A.N., & Suryanawa. I.K, (2018), "Idealism and Professional Commitment Mediation the Effect of Work Experience and Training on Ethical Decision Making of Tax Consultan. Research", Journal of Finance and Accounting, 9(21), PP 85-94 Emerald Publishing Limited
- 41) Enofe, A., Ukpebor, I. & Ogbomo, N. (2015), "The Effect of Accounting Ethics In Improving Auditor Professional Skepticism", International Journal of Advances Academic Research, 1(2), PP. 1-16.
- 42) Fogelin, R. J. (1994), "Pyrrhonian Reflections on Knowledge and Justification", New York, NY: Oxford University Press.
- 43) Fullerton, Rosemary R. And C. Durtschi. (2010), "The Effect of Professional Skepticism on The Fraud Detection Skills of Internal Auditors", Utah State University, Working Paper. <http://www.ssrn.com/abstract=1140267> accessed May 2, 2010
- 44) Gede Sanjaya Adi Putra, Anak Agung Ngurah Bagus Dwirandra (2019), "The Effect of Auditor Experience, Type of Personality and Fraud Auditing Training on Auditors Ability in Fraud Detecting with Professional Skepticism as a Mediation Variable", Vol. 6, NO. 2, PP. 31-43
- 45) Gede Sanjaya Adi Putra, Anak Agung Ngurah Bagus Dwirandra. (2019), "The Effect of Auditor Experience, Type of Personality and Fraud Auditing Training on Auditors Ability in Fraud Detecting with Professional Skepticism as a Mediation Variable", Vol. 6, NO. 2, PP. 31-43
- 46) Glover, S. M; and Prawitt, D. F. (2014), "Enhancing Auditor Professional Skepticism: The Professional Skepticism Continuum", Current Issues in Auditing, 8(2), PP.1-10.
- 47) Gordon Allport and His Impact on Psychology of the Personality", Verywell Mind. Retrieved 2020-12-24
- 48) H. Umar, Detecting Corruption, HU-Model. Jakarta: Penerbit Universitas Trisakti, (2020).
- 49) Hammersley, J.S., Johnstone, K.M., Kadous, K. (2011), "How Do Audit Seniors Respond to Heightened Fraud Risk. Auditing", A Journal of Practice & Theory, 30 (3), PP. 81° 101.
- 50) Hasanah, S. (2010), "The Effect of the Application of Ethics, Experience, and Professional Skepticism of Auditors on Fraud Detection", UIN Syarif Hidayatullah.
- 51) Hookway, C. (1990), "Scepticism", New York, NY: Routledge
- 52) Hulland, J. (1999), "Use of Partial Least Squares (PLS) in Strategic Management Research: A Review of four Recent Studies", Strategic Management Journal, 20(2), PP. 195-204.
- 53) Hurtt, R. K. (2010), "Development of a Scale to Measure Professional Skepticism", A Journal of Practice & Theory, 29(1), PP. 149-171.
- 54) Hurtt, R. K. (2010), "Development of a Scale to Measure Professional Skepticism", A Journal of Practice & Theory, 29(1), PP. 149-171.
- 55) Hurtt, R. K; Brown-Liburd, H; Earley, C. E; and Krishnamoorthy, G. (2013), "Research on Auditor Professional Skepticism: Literature Synthesis and Opportunities For future Research", Auditing: A Journal of Practice and Theory, 32(sp1), PP. 4597.
- 56) Indriyani, Yosita. (2015), "The Effect of Workload, Audit Experience, Professional Skepticism and Personality Type to the Auditor's Ability to Detect Cheating", Thesis. University of Muhammadiyah Yogyakarta
- 57) Januarti, I. (2011), "Analyze the Experience of Auditor Experience, Professional Commitment, Ethical Orientation and Organizational Ethics Value towards Perceptions & Ethical Considerations, Paper Presented at the National Symposium on Accounting XIV, Aceh
- Jogiyanto, H. (2007), "Portfolio Theory and Investment Analysis", 5th Edition, Yogyakarta: BPFE. Journal of Auditing, Vol. 9, No.1, PP. 45-58.
- 58) Karyono, M. (2013), "Forensic Fraud", Yogyakarta: CV. Andi

- 59) Keil, M., Tiwana, A., Sainsbury, R., & Sneha, S, (2010), "Toward a Theory of Whistle Blowing Intentions: A Benefit to Cost differential Perspective", *Decision Sciences Journal*, 41(4), PP. 787-812.
- 60) Klersey, G. F. (1994), "Identification of Auditors' Propositions Related to Assessments of Management Estimates", *Behavioral Research in Accounting*, 6, PP. 43-71.
- 61) Lefcourt, H.M. (1991), "Locus of Control. In: J.P. Robinson, P.R. Shaver and L.S, Wrightsman. *Measures of Personality and Social Psychological*".
- 62) Libby, R. (1985), "Availability and the Generation of Hypothesis Generation in Auditing", *Journal of Accounting Research*, (Autumn), PP. 648-667.
- 63) Mautz, P.K., Sharaf, H.A. (1961), "The Philosophy of Auditing", *American Auditing Association, Saratosa*.
- 64) McConnell Jr, D. K. & Bank, G. Y, (2003), "How Sarbanes-Oxley Will Change the Audit Process", *Journal of Accountancy*, 196(3), PP. 49-55.
- 65) McConnell Jr, D. K. & Bank, G. Y, (2003), "How Sarbanes-Oxley Will Change the Audit Process", *Journal of Accountancy*, 196(3), PP. 49-55.
- 66) McCrae, R.R., and Costa, J.R, (1980), "Openness to Experience and ego Level in Loewinger's sentence Completion Test: Dispositional Contribution to Developmental Models of Personality", *Journal of Personality and Social Psychology*, 39, PP. 1179- 1190.
- 67) McCrae, R.R. and P.T. Costa. (1996), "Toward a New Generation of Personality Theories: Theoretical Contexts for the Five- Factor Model", In J. Wiggins (Ed) : *the Five- Factor Model of Personality, Theoretical Perspectives*.
- 68) Mohd-Sanusi, Z., Haji Khalid, N., Mahir, A., (2015), "An Evaluation of Clients' Fraud Reasoning Motives in Assessing Fraud Risks: From the Perspective of External and Internal Auditors", *Procedia Economics and Finance* 31 (3), PP. 2 – 12.
- 69) Mohd-Sanusi, Z., Haji Khalid, N., Mahir, A., (2015), "An Evaluation of Clients' Fraud Reasoning Motives in Assessing Fraud Risks: From the Perspective of External and Internal Auditors", *Procedia Economics and Finance* 31 (3), PP. 2 – 12.
- 70) Mui, G. Y. (2018), "Defining Auditor Expertise in Fraud Detection", *Journal of Forensic and Investigative Accounting*, 10(2), PP. 168-186.
- 71) Mui, Grace Y. (2010), "Factors That Impact On Internal Auditors' Fraud Detection Capabilities – A Report For The Institute of Internal Auditors Australia. Presentation", *Center for Business Forensics HELP University Malaysia*
- 72) Namazi, M., Namazi, N.R, (2016), "Conceptual Analysis of Moderator and Mediator Variables in Business Research", *Procedia Economics and Finance*, 36(1), PP. 540-554.
- 73) Nasution, H., dan Fitriany, (2012), "Pengaruh Beban Kerja, Pengalaman Audit dan Tipe Kepribadian Terhadap Skeptisme Profesional dan Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan", *Simposium Nasional Akuntansi XV, Banjarmasin*.
- 74) Nitzl, C, (2018), "Managment Accounting and Partial Least Squares-structural Equation Modeelling (PLS-SEM): Som Illustrative Examples", *Structural Equation Modeling*, 20(4), PP. 211-229.
- 75) Noviyani, Princess. and Bandi. (2002), "The Influence of Experience and Training on the Knowledge Structure of the Auditor About the Error", *Journal. Faculty of Economics, Semarang State University*.
- 76) Ode, A., Wahyuniati, H., Angela, F., Oktri, S., (2020), "Auditors Ability to Detect Fraud: Independence, Audit Experience, Professional Skepticism, and Work Load, Rjoas", 11(107).

- 77) Okpanti, Ch. N., (2016), "The Influence Of Auditor's Experience, Ethic of Profession and Personality Toward Auditor's Professional Skepticism and Auditor's Capability on Fraud Detection (Empirical Study on Public Accountant Office in Yogyakarta, Solo and Semarang)", *Jurnal Value Added*, 5 (2), PP. 52-73.
- 78) Prasetyo, S. (2015), "The Influence of Red Flags, Professional Skepticism, Competence, Independence and Professionalism on the Auditor's Ability to Detect Fraud (Empirical Study of Public Accounting Firms in Pekanbaru, Padang and Medan which are Registered at IAPI 2013).
- 79) Sarbanes p. and M. Oxley (2002), "Sarbanes- oxley Act of 2002", Washington D.c : u . s . Congress
- 80) Shahriar M, Saadullah Charles D. Bailey. (2014), "The Big Five Personality Traits Accountants' Ethical Intention Formation in Research on Professional Responsibility and Ethics in Accounting", Available at: <http://www.emeraldinsight.com/doi/pdfplus/10.1108/S1574-076520140000018006>. Accessed: 13 Oct2014.
- 81) Shi, W., Brian, L., Connelly, and Robert, E. H. (2017), "External Corporate Governance and Financial Fraud: Cognitive Evaluation Theory Insights on Agency Theory", *Prescriptions. Strategic Management Journal*, 38, PP. 1268–1286.
- 82) Sobel, M.E. (1982), "Asymptotic Intervals for Indirect Effects in Structural Equations Models", *Sociological Methodology*, 13(23), PP. 290-312.
- 83) Sulistiyanti, R., and Y. Yakub, (2020), "Can Professional Skepticism, Experience, and Training Support the Ability of Internal Government Supervisors to Detect Fraud?", *Point of View Research Accounting and Auditing*, 1(4), PP. 190-196.
- 84) The Institute of Internal Auditors, (2009), "Internal Auditing and Fraud", IPPF – Practice Guide. IIA.
- 85) Tirta, Rio., And Sholihin, Mahfud. (2004), "The Effect of Experience and Task-Specific Knowledge on Auditors' Performance in Assessing A Fraud Case", *JAAI*, Vol. 8, No.1, PP. 1-21.
- 86) Umar, H, (2020), "Detecting Corruption HU Model", Jakarta: Penerbit Universitas Trisak.
- 87) Umar, Haryono, Purba, Rahima, (2020), "HU Model: Incorporation of Fraud Star in Detection of Corruption", *International Journal of Economics and Management Studies*, 13(6), PP. 234-265.

یادداشت‌ها

-
1. Adelpia
 2. Worldcom
 3. Tyco

4. Lehman Brothers
5. Association of Certified Fraud Examiners(ACFE)
6. Brown & et al
7. Mohd-Sanusi
8. Dwirandra& Suryanawa
9. Ode&et al
10. Mui
11. Theory of reasond action)TRA)
12. Jogiyanto
13. Theory of Planned Behavior (TPB)
14. Ajzen
15. Ajzen & Madden
16. Hasanah
17. Nasution &Fitriany
18. Umar & Purba
19. Anggriawan
20. Januarti
21. Noviyani
22. Tirta& Sholihin &Nasution
23. Adnyanti
24. Fullerton
25. Aufar
26. Adi Putra & Dwirandra
27. Personality
28. Prasetyo,
29. shahriar&Baily
30. Keily & et al
31. International Standards on Auditing (ISA)
32. International Accounting Standards Board (IASB)
33. Goldman &Kaufman
34. The Fraud Triangle
35. Cressey
36. Pressure
37. Opportunity
38. Rationalization
39. McConnell & Bank
40. Umar
41. Libby
42. Adi Putra & Dwirandra
43. Ode&et al
44. Klersey
45. Hammersley,
46. Carpenter& et al
47. personality
48. personalite
49. persona
50. Indriyani,
51. Allport
52. McCrae and Costa
53. Andersen

54. McCrae & Costa
55. Andersen
56. Agustina & et al
57. Beasley
58. Hurtt
59. Questioning Mind
60. Fogelin
61. Glover & Prawitt
62. Suspension Of Judgment
63. Searching For Knowledge
64. Mautz & sharaf
65. Lefcourt
66. Understanding Interpersonal Relationship
67. Hookway
68. Abdullatif,
69. Enofe & et al
70. Okpanti
71. Shi & et al
72. Arifuddin & Indrijawati
73. Sulistiyanti & et al
74. Karyono
75. Arumega & Zarefar
76. Nitzl
77. Hlland,
78. Stone & Geisser
79. Baron & Kenny

Abstract

<https://doi.org/10.30495/faar.2023.1957219.3475>

An Analysis of Auditors Capability on Fraud Detection Using the Planned Behavior Theory Perspective: the Impact of Auditors Experience and Personality Type with Respect to the Role of Professional Skepticism

Leyla Alizadegan¹
Mahmoud Samadi Largani²
Mohsen Imeni³

Received: 08 / January / 2023

Accepted: 12 / March / 2023

Abstract

The purpose of this study was to investigate to an analysis of auditors capability on fraud detection using the planned behavior theory perspective and the impact of auditors experience and personality type with respect to the mediating role of professional skepticism in Iran by referring to opinion of professional accounting including auditors working in the auditing organization and auditing firms that are members of the Iranian Society of Certified Public Accountants. The impacts of auditors experience and personality type were obtained through a questionnaire on a five-option Likert scale. The designed questionnaire was distributed among 333 members of ICPA of which 302 were suitable for use in this study. Structural equation method (SEM) was used to investigate the effects of specific variables, and partial least squares (PLS) approach was used to analyze the model. The results showed that the types of auditors' personality types, auditors experience, and professional skepticism, have a positive and significant relationship directly on the auditors' ability to detect financial statements fraud. Also, personality type and auditors experience have an indirect and positive relationship with respect to the mediating role of professional skepticism on the detection of fraud in financial statements. According to the research findings, Auditors increase the ability to detect fraud by identifying and eliminating the constraints caused by the factors that lead to fraud regarding the effective role of occupational experience and personality type with respect to the mediating role of professional skeptic. the more professional skeptics auditors are during the audit, the more willing they are to seek information about the signs of fraud and hence the greater their ability to detect fraud.

Keywords: Personality Type, Auditors Experience, Fraud Detection, Professional Skepticism, Planned Behavior Theory.

¹ Department of Accounting, Tonekabon Branch, Islamic Azad University, Tonekabon, Iran .
Email: Accountingnovin@yahoo.com

² Department of Accounting, Tonekabon Branch, Islamic Azad University, Tonekabon, Iran. (Corresponding Author). Email: mstlargani@gmail.com

³ Department of Accounting, Tonekabon Branch, Islamic Azad University, Tonekabon, Iran. Department of Accounting, Institute of Future Higher Education, Tonekabon, Iran.
Email: Mohsen.imeni86@yahoo.com

