



Investigating the Effect of Auditor Personality Type on the Content Aspect of the Readability of the Audit Report

Atefeh Fazel Dehkord¹, Hamidreza Jafari Dehkordi², Behrouz Eydivandi³

Received: 2022/01/05

Accepted: 2022/03/29

Research Paper

Abstract

The audit report as a result of the assurance service process and its readability is one of the most important components of the report's comprehensibility for users, which can be influenced by many factors such as the personality traits of the auditors. The present study examines the effect of auditors' personality type on the content aspect of the readability of the audit report. In this study, data related to the auditor personality type variable are collected using the principal components test and five personality factors including extraversion, neuroticism, flexibility, agreeability and conscientiousness, through Neo McCray and Costa (1997) five-factor questionnaire. Gunning phage and flash indices were used to measure the content variability of the auditor's report. The selected sample in this study is 87 partners and audit managers who are members of the Institute of Certified Public Accountants and 231 audit reports related to listed companies that were reviewed by these institutions in 2019. The results show that the auditor's personality type in terms of content. The readability of the auditor's report is influential and personality traits including conscientiousness, flexibility and extraversion of the auditor have a positive and significant effect on the readability of the auditor's report and the auditor's neuroticism and agreeability have no significant relationship with the content aspect of the readability of the audit report.

Keywords: Auditors' Personality Type, Content Aspect of Readability of Auditor's Report, Personality Traits Theory

JEL Classification: G41, M42

1. Department of Accounting, University of Mazandaran, Babolsar, Iran. (Email: a.fazel@stu.umz.ac.ir)

2. Department of Accounting, Shahrekord Branch, Islamic Azad University, Shahrekord, Iran, (Corresponding Author). (Email:h.jafari@iaushk.ac.ir)

3. Department of Accounting, Shahrekord Branch, Islamic Azad University, Shahrekord, Iran. (Email:beydivandi@yahoo.com)





بررسی تأثیر تیپ شخصیتی حسابرس بر جنبه محتوایی خوانایی گزارش حسابداری

عاطفه فاضل دهکردی^۱، حمیدرضا جعفری دهکردی^۲، بهروز عیدی‌وندی^۳

مقاله پژوهشی

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۱۰/۱۵

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۰۱/۰۹

چکیده

گزارش حسابداری به‌عنوان نتیجه فرایند خدمات اطمینان‌بخشی بوده و خوانایی آن یکی از مؤلفه‌های پراهمیت قابل‌فهم بودن این گزارش برای کاربران است که می‌تواند از عوامل بسیاری همچون ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان تأثیر بپذیرد. پژوهش حاضر به بررسی تأثیر تیپ شخصیتی حسابرسان بر جنبه محتوایی خوانایی گزارش حسابداری می‌پردازد. در این پژوهش داده‌های مربوط به متغیر تیپ شخصیتی حسابرس با استفاده از آزمون مؤلفه‌های اصلی و پنج عامل شخصیت، شامل برون‌گرایی، روان‌رنجوری، انعطاف‌پذیری، توافق‌پذیری و باوجدان بودن، از طریق پرسش‌نامه پنج‌عاملی نئو مک‌کری و کاستا (۱۹۹۷)، گردآوری شد. برای اندازه‌گیری متغیر جنبه محتوایی خوانایی گزارش حسابداری، از شاخص‌های گانینگ فاگ و فلش استفاده شد. نمونه انتخابی در این پژوهش تعداد ۸۷ نفر از شرکا و مدیران حسابداری عضو جامعه حسابداران رسمی و تعداد ۲۳۱ گزارش حسابداری مربوط به شرکت‌های بورسی که در سال ۹۸ به آن‌ها رسیدگی شد، می‌باشد. یافته‌ها نشان داد در مجموع تیپ شخصیتی حسابرس بر جنبه محتوایی خوانایی گزارش حسابداری تأثیرگذار است و از بین ویژگی‌های شخصیتی مورد نظر، باوجدان بودن و انعطاف‌پذیری و برون‌گرایی حسابرس بر خوانایی گزارش حسابداری اثر مثبت و معناداری دارد ولی روان‌رنجوری و توافق‌پذیری او ارتباط معناداری با جنبه محتوایی خوانایی گزارش حسابداری ندارد.

واژگان کلیدی: تیپ شخصیتی حسابرسان، جنبه محتوایی خوانایی گزارش حسابداری، نظریه صفات شخصیت.

طبقه‌بندی موضوعی: G41, M42

۱. دانشجوی دکتری تخصصی حسابداری، دانشگاه مازندران، بابلسر، ایران (Email: a.fazel@stu.umz.ac.ir)

۲. استادیار گروه حسابداری، واحد شهرکرد، دانشگاه آزاد اسلامی، شهرکرد، ایران، (نویسنده مسئول) (Email: h.jafari@iaushk.ac.ir)

۳. دانشجوی دکتری تخصصی حسابداری، واحد شهرکرد، دانشگاه آزاد اسلامی، شهرکرد، ایران (Email: beydivandi@yahoo.com)



مقدمه

ورود روان‌شناسی به عرصه پرفراز و نشیب حسابداری و مدیریت سبب شده تا با استفاده از نظریه‌ها و مکتب‌های گوناگون روان‌شناسی و با استناد و برقراری روابط انسانی به تبیین شخصیت و رفتار فرد در سازمان پرداخته شود و بر مفاهیمی مانند انگیزش و رفتار سازمانی تأکید و دقت شود. با توجه به اینکه اولین و مهم‌ترین جزء سیستم سازمان، افراد انسانی با شخصیت‌های مختلف خود می‌باشند لذا انگیزه‌ها، توانایی‌ها، تمایلات، عقاید و افکار که در واقع از اجزاء مهم تشکیل‌دهنده شخصیت انسان می‌باشد حدود انتظارات و توقعات افراد را نسبت به یکدیگر و همچنین نسبت به سازمان تعیین می‌کنند. رفتار آدمی تابع اندیشه‌ها، احساسات، انگیزه‌ها، خواست‌های درونی و عوامل عاطفی و پرورشی اوست که در موقعیت‌های مختلف به صورت‌های گوناگون ظاهر می‌شود. برای آشنایی با ابعاد مختلف وجود آدمی و ایجاد یک ارتباط بهتر و ایجاد انگیزش و حفظ و تأمین بهداشت روانی در افراد، آشنایی با علم روان‌شناسی و علوم رفتاری امری لازم و ضروری است (بنی طالبی و همکاران، ۱۳۹۵). گزارش حسابرسی به دلیل مورد توجه بودن آن در استفاده سرمایه‌گذاران، تحلیل‌گران و سایر استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی، باید دارای ویژگی‌هایی مانند به‌موقع بودن، باکیفیت بودن و خوانا بودن باشد (پوند^۱، ۱۹۸۱). خوانایی گزارش حسابرسی معطوف به بعد فیزیکی و محتوایی متن گزارش می‌باشد. بعد فیزیکی بیشتر به طراحی، فونت، فرآیندهای رؤیت، ساختار چشم و... می‌پردازد و محتوای متن گزارش حسابرسی موضوعاتی مانند طول متن، واژگان پایه، ساختار متن و ابهامات معنایی را مطالعه می‌نماید (عابدی، ۱۳۹۳).

در این پژوهش جنبه محتوایی خوانایی مدنظر است، از این‌رو خوانایی به‌صورت میزان سهولت در درک مطلب به‌واسطه نوع نگارش پیام تعریف می‌گردد (پوند، ۱۹۸۱). خوانا بودن، به معنای احتمال موفقیت خواننده در خواندن و درک یک متن یا نوشته است (فرانکوئیس^۲، ۲۰۱۵). میزان خوانایی متون بایستی با توانایی خواننده‌ای که متن برای وی نگارش گردیده است، همخوانی داشته باشد. در حسابرسی و تحقیقات حسابرسی در حال انجام، خوانایی معمولاً میزان پیچیدگی در سبک نوشتن است که می‌تواند در درک خواننده از متن تأثیر بگذارد (آسای و همکاران^۳، ۲۰۱۷). محاسبه خوانایی رویکردی است برای ارزیابی عملکرد گزارش حسابرسی درباره اینکه آیا این گزارش می‌تواند پیام خود را در مورد فرآیند حسابرسی و واحد حسابرسی شده به‌خوبی انتقال دهد. اهمیت پژوهش حاضر بررسی تأثیر تیپ شخصیتی حسابرسی بر جنبه محتوایی خوانایی گزارش حسابرسی می‌باشد که در زمره پژوهش‌های رفتاری در حوزه حسابرسی به شمار می‌رود. این موضوع می‌تواند اطلاعات سودمندی در جهت ارتقای کیفیت گزارش‌های حسابرسی در اختیار جامعه حسابداران رسمی، مؤسسه‌های حسابرسی و استفاده‌کنندگان از گزارش‌ها قرار دهد. در ایران پژوهش‌های انگشت‌شماری درین زمینه صورت گرفته است از جمله پژوهش عباس زاده و صالحی (۱۳۹۸) با عنوان «بررسی عوامل مؤثر بر خوانایی گزارش حسابرسی» و میانگین خوانایی گزارش حسابرسی با توجه به نتایج این پژوهش، ۴۳ بوده است که براساس شاخص فلش خوانایی گزارش حسابرسی در سطح دشوار از نظر محتوای خوانایی و قابل‌درک بودن متن گزارش قرار می‌گیرد. همچنین پژوهش‌های اسمیت^۴ (۲۰۲۱) و فخ فخ^۵ (۲۰۱۶) در کشورهای توسعه‌یافته‌ای همچون ایالات متحده آمریکا و انگلستان خوانایی گزارش حسابرسی را در سطح ۲۰ در شاخص فلش و

1. Pound
2. Francois
3. Asay et al.
4. Smith
5. Fakhfakh

۲۷ با شاخص فاگ نشان داده‌اند که بیانگر خوانایی دشوار گزارش حسابرسی است. در واقع گزارش حسابرسی راه ارتباطی بین حسابرس و استفاده‌کنندگان است، این انتظار وجود دارد که خواناتر بودن این گزارش موجب شود استفاده‌کنندگان بتوانند راحت‌تر و باکیفیت‌تر تصمیم‌گیری کنند. براساس استانداردهای حسابداری، قابل‌فهم بودن گزارش‌های سالانه صورت‌های مالی که شامل گزارش حسابرسی نیز می‌شود یکی از ویژگی‌های کیفی آن‌هاست که لازم است از طریق کاهش اصطلاحات تخصصی و پیچیده و تهیه متنی قابل‌درک و روان، اطلاعاتی خوانا به بازار ارائه گردد. ناخوانا بودن گزارش حسابرسی می‌تواند به درک استفاده‌کنندگان از این گزارش صدمه وارد کند و کیفیت تصمیم‌گیری آنان را دچار مشکل سازد؛ بنابراین بررسی عواملی که بر خوانا بودن متن گزارش حسابرسی به‌عنوان یک منبع مهم اطلاعاتی، تأثیرگذار است می‌تواند تا حدودی به رفع این مشکل کمک کند. از دیدگاه پوند (۱۹۸۱) هنگامی که به گزارش حسابرسی می‌نگرید، گزارش حسابرس یک پیام است که نحوه نگارش آن فرستنده (به‌عنوان کدگذار پیام) می‌تواند بر انتقال صحیح پیام به گیرنده تأثیر بگذارد. اگر حسابرس به دلایلی مانند تجربه، تخصص، تحصیلات، ملاحظات زمانی، شخصیت حسابرسان و...، گزارش حسابرس را خواناتر بنویسد، پیام به نحو صحیح‌تری به استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی منتقل خواهد شد و تصمیم‌گیری با نتایج اقتصادی مطلوب‌تر صورت می‌گیرد. اطلاعات شفاف به حفظ تعادل بازارهای مالی کمک می‌کند و گسترش رسوایی مالی، اهمیت آن را برجسته کرده است. تنها یک سیاست ارتباط خوب می‌تواند اعتماد بین شرکت‌ها و ذی‌نفعان را تضمین کند (ایمن^۱ و همکاران، ۲۰۱۸). یکی از عوامل مؤثر بر ناخوانایی گزارش حسابرس ویژگی‌های شخصیتی حسابرس است. شخصیت یکی از راه‌های به تصویر کشیدن خصوصیات انسان است که معمولاً به تعدادی ویژگی یا ممیزه نسبتاً ثابت رفتاری اطلاق می‌شود. کاپلان و سادوک (۱۹۸۲) نیز شخصیت را به‌عنوان یک برچسب تشخیص کلی برای رفتار قابل‌مشاهده فرد و تجارت درونی (ذهنی) قابل‌بیان او تعریف کرده‌اند (ملایی، ۱۳۸۹). نتایج تحقیقات قبلی گویای آن است که علاوه بر دانش و تجربه و تخصص حسابرس، نوع شخصیت وی بر انجام قضاوت و تصمیم‌گیری حرفه‌ای آنان تأثیر دارد (سعیدی و ناصری، ۱۳۹۶). از آنجایی که ارتباط بین حسابرسان و استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی تنها زمانی به وجود می‌آید که پیام‌ها همان‌طور که مدنظر حسابرس بوده است، به استفاده‌کننده منتقل گردد، نوع شخصیت حسابرس می‌تواند بر تصمیم‌گیری وی در نحوه نگارش گزارش تأثیر بگذارد؛ بنابراین این پرسش پیش خواهد آمد که آیا تیپ شخصیتی حسابرس بر قابل‌درک بودن گزارش حسابرسی در ارتباط است یا خیر؟ بر همین اساس، این پژوهش تأثیر تیپ شخصیتی حسابرس بر محتوای خوانایی گزارش حسابرسی را بررسی خواهد کرد.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

در این بخش به ادبیات و مبانی نظری پشتوانه فرضیه‌های پژوهش پرداخته شده و در ادامه پژوهش‌های تجربی مرتبط با موضوع ارائه شده است:

جنبه محتوایی خوانایی گزارش حسابرس

محتوا، به معنای خاص برقراری ارتباط و انتقال مفاهیمی مشخص، در قالب‌هایی مانند متن (نوشته) تصویر، صدا و یا ترکیبی از این‌ها، به‌صورت اندیشیده شده است. در حقیقت، محتوا، بیان مختصات معنایی یک واژه است که در یک تعریف می‌گنجد و به چگونگی کاربرد آن واژه اشاره دارد. ساختار نیز، شکل نحوی یک تعریف و چگونگی فرمول‌سازی

آن برای انتقال هرچه بهتر اطلاعاتی است که از یک واژه در ذهن وجود دارد (مک گی بیدلاک^۱، ۱۹۹۱). خوانا بودن، به معنای احتمال موفقیت خواننده در خواندن و درک یک متن یا نوشته است. گزارش حسابرسی به دلیل پیامدهایی که برای استفاده‌کنندگان دارد، محتوای اطلاعاتی آن بسیار مهم است و درک مفاهیم کلیدی در آن و استفاده از کلمات قابل‌فهم و یا کلمات و عبارت‌های پیچیده و دشوار در قابلیت درک آن بسیار مؤثر است. محاسبه خوانایی رویکردی است برای ارزیابی عملکرد گزارش حسابرسی درباره اینکه آیا این گزارش می‌تواند پیام خود را درباره فرآیند حسابرسی و واحد حسابرسی شده به‌خوبی انتقال دهد. یکی از نخستین پژوهش‌ها در خصوص خوانایی گزارش حسابرسی را پوند (۱۹۸۱) انجام داده است. وی گزارش حسابرسی را ابزاری برای انتقال مفاهیم از حسابرسان به استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی دانسته و کارایی آن را تابعی از خوانایی و سهولت در درک مطلب تلقی نموده است. وی معتقد بود وجود فیزیکی گزارش حسابرسی در میان صورت‌های مالی حاوی پیام است؛ اما صرف وجود گزارش حسابرسی بدون توجه به نحوه نگارش آن برای انتقال مؤثر پیام کافی نیست. ارتباط میان حسابرسان و استفاده‌کنندگان اطلاعات مالی تنها زمانی به وجود می‌آید که پیام‌ها همان‌طور که مدنظر حسابرسان بوده است به گیرندگان پیام منتقل شود. او خوانایی را به‌صورت میزان سهولت در درک مطلب به‌واسطه نوع نگارش پیام تعریف و به کمک شاخص‌های گوناگون آن را اندازه‌گیری نموده و به این موضوع اشاره دارد که درک گزارش حسابرسی به تحصیلاتی نیاز دارد که در آن سال‌های عمده‌ای استفاده‌کنندگان از آن بی‌بهره بوده‌اند.

تیپ‌های شخصیتی افراد و نظریه صفات شخصیت

شخصیت مفهوم پیچیده‌ای است که هیچ تعریف خاصی از آن در حوزه روان‌شناسی وجود ندارد. شخصیت مجموعه‌ای از خصوصیات درون فرد است که برای تأثیرگذاری بر اعتقادات، انگیزه‌ها، احساسات، رفتارها و حتی محیط شکل گرفته است. شخصیت همچنین می‌تواند به الگوهای گنجانیده افکار، رفتارها و محرک‌هایی که در طول چرخه زندگی خود ایجاد می‌شود مراجعه کند تا در نحوه درک دنیای اطراف خود و همچنین اعتقادات و نگرش آن‌ها تأثیر بگذارد. در روان‌شناسی، نظریه صفت (تئوری ویژگی شخصیتی) رویکردی برای مطالعه شخصیت انسان است. نظریه‌پردازان صفات در درجه اول به‌اندازه صفات علاقه‌مند هستند که می‌تواند به‌عنوان الگوهای عادت رفتاری در اندیشه و هیجانات تعریف شود. مطابق این دیدگاه، صفات جنبه‌هایی از شخصیت است که در گذر زمان نسبتاً پایدار و از فردی به فرد دیگر متفاوت است (به‌عنوان مثال برخی افراد برون‌گرا هستند اما برخی دیگر نیستند) و بر رفتار تأثیر می‌گذارد. برای تعریف صفات دو رویکرد وجود دارد: به‌عنوان خصوصیات علی درونی و یا خلاصه‌هایی تماماً توصیفی. در تعریف علی درونی آمده است که صفات بر رفتارهای ما تأثیر می‌گذارند و ما را به سمت انجام کارهایی در راستای آن سوق می‌دهد. در تعریف طرف دیگر، صفات به‌عنوان خلاصه توصیفی از اقدامات ما هستند که سعی در اثبات علیت ندارند (ابل استیو، ۲۰۱۵). نوع شخصیت به طبقه‌بندی روان‌شناختی انواع مختلف افراد اشاره دارد. گاهی گفته می‌شود انواع تیپ‌های شخصیتی شامل تفاوت‌های کیفی بین افراد است. براساس نظریه‌های صفت، درون‌گرایی و برون‌گرایی بخشی از یک بعد پیوسته هستند و افراد زیادی در وسط قرار دارند. در روان‌شناسی، مدل پنج‌عاملی شخصیت یک آزمون تجربی برای اندازه‌گیری متغیرهای شخصیت است. براساس این مدل، شخصیت از پنج بعد اصلی تشکیل شده است که عبارت‌اند از: روان‌رنجوری، برون‌گرایی، توافق، انعطاف‌پذیری و وظیفه‌شناسی. پال کاستا

جونییور به همراه رابرت آر. مک کری در دهه ۸۰ میلادی آزمونی با نام نئو^۱ را ابداع کردند که سه عامل از پنج عامل بزرگ شخصیت را می‌سنجید. سپس در ۱۹۸۵ میلادی، با اضافه کردن دو عامل دیگر، تست نئو پنج‌عاملی را برای سنجش تیپ شخصیت منتشر کردند. انبوه تحقیقات بعدی در مجموع نشانگر آن بود که این پنج عامل به اندازه کافی گسترده و کارا بود. این پنج عامل صفاتی هستند که شخصیت هر فرد را تشکیل می‌دهند. یک فرد ممکن است گشودگی تجربه یا انعطاف‌پذیری و وظیفه‌شناسی زیادی داشته باشد و باوجدان باشد، یک مقدار متوسط برون‌گرایی، توافق‌پذیری فراوان داشته و اصلاً عصبی نباشد. یا ممکن است کسی مخالف، روان‌رنجور، درون‌گرا و وظیفه‌شناس بوده ولی گشودگی نداشته باشد.

انعطاف‌پذیری^۲ (گشودگی تجربه): افرادی که از گشودگی بالایی برخوردار هستند، از ماجراجویی لذت می‌برند. آن‌ها کنجکاو هستند و از هنر، تحلیل و چیزهای جدید استقبال می‌کنند. شعار فرد انعطاف‌پذیر ممکن است تنوع در زندگی باشد. افراد با انعطاف‌پذیری کم، ترجیح می‌دهند به عادت خود پایبند باشند و از تجربیات جدید خودداری کنند.

وظیفه‌شناسی^۳ (باوجدان بودن): افرادی که وظیفه‌شناس هستند، قابل‌اعتماد، منظم و دستاوردمحور هستند. افرادی که وظیفه‌شناسی کمی دارند به‌خودی‌خود غیرارادی هستند، آن‌ها ممکن است تمایل به بی‌دقتی داشته باشند. وظیفه‌شناسی یک ویژگی مفید است زیرا با موفقیت در مدرسه و شغل ارتباط مستقیم دارد.

برون‌گرایی^۴: برون‌گرایی در مقابل درون‌گرایی، احتمالاً یکی از شناخته‌شده‌ترین پنج عامل بزرگ است. افراد برون‌گرا اجتماعی و پرحرف هستند و از جمعیت انرژی می‌گیرند. آن‌ها تمایل دارند در تعاملات اجتماعی خود جسور و بشاش باشند. از طرف دیگر، درون‌گرایان به زمان زیادی برای تنهایی نیاز دارند، شاید به این دلیل که مغز آن‌ها تعامل اجتماعی را به‌طور متفاوت پردازش می‌کند. درون‌گرایان اغلب کمرو هستند، خجالت‌ناشان‌دهنده ترس از تعاملات اجتماعی و یا ناتوانی در عملکرد اجتماعی است. درون‌گرایان می‌توانند در مهمانی‌ها کاملاً جذاب باشند، آن‌ها فقط فعالیت‌های انفرادی را ترجیح می‌دهند.

تطابق‌پذیری^۵: تطابق‌پذیری میزان گرمی و مهربانی فرد را اندازه می‌گیرد. هر چه شخصی رضایت بیشتری داشته باشد، بیشتر دارای اعتمادبه‌نفس است و مفید و دلسوز خواهد بود. افرادی که تطابق‌پذیری کمی دارند، سد و مشکوک هستند و احتمال همکاری با آن‌ها کمتر است.

روان‌رنجوری^۶: افراد مبتلابه روان‌رنجوری غالباً نگران هستند و به‌راحتی در اضطراب و افسردگی فرو می‌روند. همچنین اگر همه‌چیز به‌خوبی پیش برود، افراد عصبی دوست دارند مسائلی را پیدا کنند که نگران آن باشند. در مقابل افرادی که روان‌رنجوری پایینی دارند، از نظر عاطفی پایدار و یک‌دست هستند.

دلیل استفاده از مدل پنج‌عاملی نئو می‌تواند این نکته باشد که همه نظریات شخصیت‌شناسی مثل هم نیستند، مدل پنج‌عاملی یک مدل مبتنی بر نظریه صفت است. درحالی‌که مدل مایرز-بریگز مبتنی بر ترجیحات است؛ ضمن اینکه توصیه‌ی جدی تیپ‌شناسی به خوانندگان این است که به‌هیچ‌وجه در «دام مقایسه» بین ابزار پنج‌عاملی و مبتنی بر ترجیحات نیفتند و چندان درگیر این نباشند که کدام‌یک از این دو ابزار از دیگری «بهتر» است. طبیعی است که

-
1. Neuroticism Extraversion Openness Inventory
 2. Openness
 3. Conscientiousness
 4. Extraversion
 5. Agreeableness
 6. Neuroticism

در تیپ‌شناسی شخصیت به چنین پرسشی پاسخ داده خواهد شد، چون اعتقاد بر این است که هر دو مدل سودمند، کاربردی و ارزشمند هستند؛ اما هرکدام مزیت‌هایی نسبت به دیگری دارند و نقاطی را پوشش می‌دهند که ممکن است دیگری پوشش نداده باشد. این یعنی از هرکدام از این ابزار می‌توان در جای مناسب استفاده کرد فقط لازم است کاربرد صحیح آن‌ها شناخته شود. گفته شد که نظریه‌پردازان صفت تلاش داشتند تا همه صفات ممکن و موجود در شخصیت انسان را پیدا کنند. نظریه‌های اولیه تعداد مختلفی از صفات را پیشنهاد می‌کردند؛ مثلاً گوردون آلپورت ۴۰۰۰ هزار صفت و ریموند کتل ۱۶ صفت عمده را پیشنهاد دادند؛ یا هانس آیزنک نظریه سه‌عاملی‌اش را پیشنهاد کرد. با این حال تعدادی از محققان معتقد بودند مدل شانزده‌عاملی کتل تا حدی پیچیده و مدل آیزنک بیش‌ازاندازه ساده است. همین شد که مدل پنج‌عاملی شخصیت ایجاد شد و بر این اساس به پنج صفت اصلی تشکیل‌دهنده شخصیت رسید.

تیپ شخصیتی حسابرس و جنبه محتوایی خوانایی گزارش حسابرسی

اثرگذاری ویژگی‌های شخصیت افراد را با نوع انتقال پیام و متنی که خوانا و شفاف باشد، می‌توان با استناد به نظریه صفات شخصیت بیان کرد. براساس نظریه صفت شخصیت^۱، صفات جنبه‌هایی از شخصیت‌اند که در گذر زمان نسبتاً پایدار هستند و بر رفتار و قضاوت افراد تأثیر می‌گذارند. می‌توان عملکرد حسابرسان مانند چگونگی انتقال مفاهیم و اظهار نظر و قضاوتشان نسبت به دیگران را، بر پایه صفات شخصیتی و درونی آن‌ها دانست و رفتارشان را به خصوصیات درونی این افراد نسبت داد (میچل^۲، ۱۹۹۸). براساس پژوهش‌های قبلی، خوانایی گزارش حسابرس علاوه بر تأثیراتی که از عوامل بیرونی همچون استانداردهای حسابداری و حسابرسی می‌گیرد، تحت تأثیر ویژگی‌های حسابرسان همچنین تخصص، اندازه مؤسسه حسابرسی و شخصیت حسابرسان است (عباس‌زاده، ۱۳۹۸). توانایی حسابرسان برای تصمیم‌گیری باکیفیت بهتر و تصمیم‌گیری در سطوح مختلف ممکن است تحت تأثیر ویژگی‌های شخصیتی آن‌ها قرار گیرد (مکنایت و رایت^۳، ۲۰۱۱). در نظر گرفتن ابعاد شخصیت افراد در سازمان باعث می‌شود تا کارکنان متناسب با ویژگی‌های شخصیتی خود در زمینه‌هایی فعالیت کنند که علاقه‌مند هستند و این، موجب بهبود کارایی فرد و اثربخشی سازمان می‌گردد. سعدالله و بیلری (۲۰۱۴) بیان می‌نمایند که شخصیت حسابرسان می‌تواند نقش مهمی در قضاوت‌های اخلاقی آنان داشته باشند. این ویژگی‌ها می‌تواند ذاتی یا اکتسابی باشند و اغلب این ویژگی‌ها در افراد می‌تواند تغییر یابد (گودرزی و حاجیه‌ها، ۱۳۹۶).

تأثیر پنج عامل بزرگ شخصیت بر جنبه محتوایی خوانایی گزارش حسابرس

در تعریف کاستا و مک‌کارا (۱۹۹۲)، باوجدان بودن به معنی خویشتن‌داری، بااراده و مصمم بودن، برنامه‌ریزی امور و تمایل به موفقیت عنوان شده است و فرد بامسئولیت درین زمینه دارای ویژگی‌هایی از جمله وظیفه‌شناسی، شایستگی و صلاحیت، نظم و انضباط کاری و تلاش و موفقیت و دوراندیشی می‌باشد که می‌تواند بر نوع نگارش و نحوه انتقال پیام به مخاطبان تأثیر بگذارد و افراد مسئولیت‌پذیر در نگارش گزارش‌های مسئولیت‌زا صداقت بیشتری را به کار می‌برند (هورگرو کوریک^۴، ۲۰۱۰).

1. Attribution Theory
2. Michael
3. Mcknight & Wright
4. Hoerger & Quirk

توافق‌پذیری یا سازگاری حسابرسان به نحوه ارتباط او با دیگران اشاره دارد. فرد سازگار اهل همکاری و تعامل با دیگران و مشتاق کمک و همدردی با آنها است. این افراد اعتمادگر هستند و منافع خود را در راستای منافع دیگران قرار می‌دهند؛ بنابراین حسابرسان با این ویژگی شخصیتی در انتقال پیام و اطلاعات مهم به افراد ذی‌نفع تمام تلاش خود را انجام می‌دهند (محسنی و همکاران، ۱۳۹۶).

روان‌رنجوری یا روان‌نژندی، به‌طور معمول به‌عنوان تمایل به اضطراب، افسردگی و شک به خود و سایر احساسات منفی تلقی می‌شود. روان‌رنجوری به نگرانی فرد در مورد مسائل، به‌راحتی آشفته و پریشان شدن، نوسانات روحی مکرر داشتن، احساس افسردگی و پکری در اکثر اوقات اشاره دارد. چنین فردی از جمله حسابرسان با این ویژگی شخصیتی، تأثیر مخرب و منفی می‌تواند در انتقال پیام به افراد داشته باشد. این افراد در برابر استرس محیطی حساس هستند. این بی‌ثباتی عاطفی باعث می‌شود که حسابرس آنچه را که می‌بیند به روشی متفاوت با اطرافیان خود درک و تفسیر کند این خطاهای ادراکی بر عملکردشان تأثیر منفی دارد (فریدون‌پور و پویامنش، ۱۳۹۵).

جامعه‌پذیری و تعامل اجتماعی ویژگی‌های اصلی برون‌گرایی هستند که فرد از هم‌نشینی و تعامل با افراد جامعه (که ویژگی‌های اصلی برون‌گرایی هستند) لذت می‌برد، ریسک‌پذیر و ماجراجو است و به دنبال ایفای نقش‌های اجتماعی در گروه‌ها می‌باشد. به همین دلیل از فرصت‌هایی که برای ایجاد ارتباطات اجتماعی و تعاملات زبانی پیش می‌آید، بهره می‌برد. افراد برون‌گرا دارای احساسات مثبت، فعال و پرحرف هستند و ترجیح می‌دهد که با افراد دیگر در تعامل باشند (گلدبرگ^۱، ۱۹۹۲). براساس نظریه فرهنگی- اجتماعی ویگوتسکی (۱۹۸۶)، نقش اساسی در شکل‌گیری توانایی‌های فکری و ذهنی و اجتماعی افراد در بافت فرهنگی جامعه است و توانایی‌های ذهنی، زبانی و شناختی افراد با میزان تعاملات اجتماعی وی ارتباط مستقیم دارد؛ بنابراین انتظار می‌رود که حسابرسان برون‌گرا با نحوه نگارش و انتقال پیام خود در گزارش حسابرسی، تأثیر مثبتی بر خوانایی و شفافیت متن آن بگذارند.

افراد انعطاف‌پذیر احساس ارزشمندی و توانایی شگفت‌انگیز در پیدا کردن راه حل مسائل دارند و مهارت‌های اجتماعی، خوش‌بینی، همدلی، احساسات و افکار خودآگاه و هشیار و رفتارهای اطرفیان‌شان را درک می‌کنند. افراد انعطاف‌پذیر خود را مسئول شرایط خویش می‌دانند و این آگاهی را دارند که انتظار از نتایج دقیق در هر کاری خارج از کنترل است (فایست‌فایست^۲، ۲۰۰۱). حسابرسان دارای قدرت انعطاف‌پذیری در ویژگی‌های ذکرشده به‌راحتی می‌توانند بر نحوه انتقال پیام متنی در گزارش حسابرسی تأثیر مثبت و سازنده بگذارند و از واژه‌هایی استفاده کنند که به درک افراد استفاده‌کننده کمک کند؛ بنابراین با توجه به نظریه روان‌شناسی انتساب، خوانایی گزارش حسابرسان که نوعی رفتار حسابرسان در انتقال پیام و قضاوتشان به دیگران است تحت تأثیر ویژگی‌های شخصیتی و درونی ایشان است. در ادامه به برخی پژوهش‌های انجام شده در این حوزه اشاره می‌شود:

البوات و همکاران^۳ (۲۰۲۱) در پژوهشی به بررسی رابطه ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان داخلی، اثربخشی حسابرسی داخلی و کیفیت گزارشگری مالی در اردن پرداختند. نتایج نشان داد که همه ویژگی‌های شخصیتی بررسی‌شده حسابرسان داخلی به‌جز ویژگی برون‌گرایی، تأثیر چشمگیری بر عملکرد حسابرسی داخلی دارد. همچنین ویژگی‌های شخصیتی از طریق اثربخشی عملکرد حسابرسی داخلی، بر کیفیت گزارش‌گری مالی تأثیر غیرمستقیم دارد. حسابرسان داخلی با نمرات بالا در تجربه، ثبات عاطفی و ویژگی‌های وظیفه‌شناسی می‌توانند از مهم‌ترین عوامل مؤثر در عملکرد حسابرسی باشند.

وان کوجاک و همکاران^۱ (۲۰۲۰) به بررسی تیپ شخصیتی حسابرسان در هلند و تفاوت آن با سایر متخصصان پرداختند. در این پژوهش از مدل پنج‌عاملی نئو که شامل تیپ‌های شخصیتی گشودگی تجربه، ثبات عاطفی، وظیفه‌شناسی، برون‌گرایی و موافقت‌پذیری است، استفاده کردند. بر این اساس این فرضیه مطرح می‌شود که آیا ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان با سایر متخصصان تفاوت دارد یا نه. فرضیه‌های مربوط به هر یک از پنج عامل برای حسابرسان داخلی و سایر متخصصان در هلند آزمون شد. نتایج نشان داد از نظر چهار ویژگی شخصیتی، شخصیت حسابرس با سایر متخصصان تفاوت معناداری دارد. فقط تیپ توافق‌پذیری تفاوت معنی‌داری را نشان نمی‌دهد.

اسمیت (۲۰۲۱) در پژوهشی به بررسی ویژگی‌های محتوایی گزارش حسابرس در انگلستان پرداخت. خوانایی و لحن گزارش حسابرسی به‌عنوان پروکسی‌های مبتنی بر زبان برای ارزش ارتباطی، بررسی شد و انتخاب گردید. به این نتیجه رسید که پس از تصویب ISA استاندارد شماره ۷۰۰، خواندن گزارش‌های حسابرسی آسان‌تر است و ماهیت مرتبط با ریسک حسابرسی صورت‌های مالی را بهتر منعکس می‌کند. همچنین تجزیه و تحلیل‌ها نشان می‌دهد که مؤسسه‌های بزرگ حسابرسی و متخصص‌تر، گزارش‌های حسابرسی خواناتری می‌نویسند.

آسای و همکاران^۲ (۲۰۱۷) به بررسی خوانایی افشا و حساسیت قضاوت‌های ارزش‌گذاری سرمایه‌گذاران به اطلاعات خارجی پرداختند و به این نتیجه رسیدند که قضاوت‌های ارزش‌گذاری سرمایه‌گذاران ممکن است بیشتر تحت تأثیر منابع اطلاعاتی بیرونی قرار گیرد. زمانی که مدیران افشای شرکت‌ها گزارش‌های ناخوانایی یا با خوانایی کمتری را ارائه می‌کنند، مدیران می‌توانند از این رویه برای مبهم کردن عملکرد ضعیف سود ببرند. این یافته‌ها همچنین گویای آن است که سرمایه‌گذاران ممکن است در هنگام تنزیل منابع اطلاعاتی خارجی در مورد شرکت، بیش از حد به افشای خواندنی‌تر اعتماد کنند.

فخ‌فخ (۲۰۱۶) به بررسی تأثیر تغییرات در استانداردهای حسابرسی گزارشگری بر خوانایی گزارش‌های حسابرس پرداخت و پس از مشاهده بهبود نسبی در خوانایی گزارش حسابرس به واسطه بهبود استانداردهای مربوط، به عنوان یک نتیجه فرعی به این نکته اشاره نمود که خوانایی گزارش حسابرس علاوه بر متغیرهای بیرونی نظیر استانداردها، تحت تأثیر تخصص و اندازه مؤسسه حسابرسی نیز می‌باشد.

همچنین **اسمیت (۲۰۲۱)** به بررسی تأثیر انتشار ISA 700 بر لحن و خوانایی گزارش‌های حسابرس در کشور انگلستان پرداخت و نشان داد که پس از انتشار ISA 700 خوانایی گزارش‌های حسابرسی افزایش یافته و لحن آن‌ها منفی‌تر و نامطمئن‌تر گردیده است.

فخ‌فخ^۳ (۲۰۱۳) در پژوهشی، خوانایی گزارش‌های استاندارد فدراسیون بین‌المللی حسابداری را بررسی نمود. هدف از این مطالعه گزارش حسابرسی با توجه به سه استاندارد بین‌المللی حسابرسی (شماره ۷۰۰، ۷۰۵، ۷۰۶) بود. قابلیت فهم گزارش‌های حسابرسی از نظر ویژگی‌های زبانی گزارش‌های استاندارد شده اندازه‌گیری شد و نتایج نشان داد گزارش حسابرسی استاندارد شده به صورت کامل خوانا نیستند.

شهریارپور و بنی‌طالبی‌دهکردی (۱۴۰۰) در پژوهشی، به تأثیر چهار نوع تیپ‌های شخصیتی A، B، C و D مأموران مالیاتی بر شناسایی و وصول مالیات پرداختند. با استفاده از پرسش‌نامه داده‌های مربوط به ۱۱۵ نفر از مأموران مالیاتی اداره کل امور مالیاتی استان چهارمحال بختیاری جمع‌آوری و با استفاده از مدل لنیس و ریچاردسون (۲۰۱۱) و استیجورس و نیسکانن (۲۰۱۱)، تجزیه و تحلیل شد. نتایج پژوهش نشان داد که بین نوع تیپ شخصیتی

مأموران مالیاتی و تشخیص و وصول مالیات ارتباط معنادار وجود دارد. با توجه به اینکه تصمیم‌گیری درباره انتخاب شغل و حرفه، یکی از مهم‌ترین و سرنوشت‌سازترین موضوع‌ها در زندگی هر فرد به حساب می‌آید و هر کس تیپ شخصیتی منحصر به فرد دارد؛ لذا برای آشنایی با ابعاد مختلف وجود آدمی و ایجاد انگیزش، ارتباط بهتر، حفظ و تأمین بهداشت روانی در افراد و در نهایت تحقق بهینه اهداف سازمانی، در نظر گرفتن تیپ شخصیتی پرسنل امری لازم و ضروری است که مدیران باید به آن توجه ویژه داشته باشند.

خواجهی و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی با عنوان ویژگی‌های شخصی مؤثر بر تسهیم دانش در مؤسسه‌های حسابرسی به بررسی ویژگی‌های شخصی با مؤلفه‌های پنج‌عاملی شخصیت (روان‌رنجوری، توافق‌پذیری، برون‌گرایی، انعطاف‌پذیری و وظیفه‌شناسی) که بر تسهیم دانش حسابرس نقش داشتند، پرداختند. با استفاده از پرسش‌نامه، داده‌های مورد نیاز از ۱۲۶ حسابدار رسمی شاغل در مؤسسه‌های حسابرسی جمع‌آوری و تجزیه و تحلیل فرضیه‌ها با استفاده از آزمون معادلات ساختاری انجام شد. نتایج این پژوهش نشان داد که ویژگی‌های برون‌گرایی، توافق‌پذیری و وظیفه‌شناسی بر فرایند تسهیم دانش مؤسسه‌های حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری دارد.

سپهری و آزادی (۱۳۹۹) به بررسی رابطه تیپ شخصیتی حسابرسان و میزان پایبندی آنان به آیین رفتار حرفه‌ای پرداختند. این پژوهش که از لحاظ ارتباط با محیط پیرامون در زمره پژوهش‌های توصیفی و رفتاری است، جهت بررسی تیپ شخصیتی حسابرسان از مدل پنج‌عاملی شخصیت نئو استفاده کرد که تیپ‌های شخصی را تحت عنوان برون‌گرایی، وظیفه‌شناسی، توافق‌پذیری، روان‌رنجوری و انعطاف‌پذیری معرفی می‌کند. در بخش آیین رفتار حرفه‌ای از طریق پرسش‌نامه با مقیاس‌های لیکرت سنجیده شد و از آزمون‌های اسپیرمن و پیرسون به صورت ترکیبی استفاده گشت. نتایج نشان داد که تیپ شخصیتی توافق‌پذیری بیشترین ارتباط را با آیین رفتار حرفه‌ای حسابرس و پایبندی به آن را دارد.

نظامی و پورحیدری (۱۳۹۹) به بررسی اثر ویژگی‌های شخصی (وجدان و توافق‌پذیری)، احساسات-تفکر و ریسک‌پذیری بر قضاوت حسابرس با توجه به نقش میانجی خودکارآمدی پرداختند. در این پژوهش ۳۸۰ نفر از حسابرسان مشغول به کار در رده‌های حسابرس ارشد و بالاتر به عنوان نمونه در دسترس انتخاب گردیدند. روایی و پایایی پرسش‌نامه با ضریب آلفای کرونباخ تأیید شد. برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از آزمون تحلیل اکتشافی داده‌ها و معادلات ساختاری استفاده گشت. یافته‌های پژوهش نشان داد توافق‌پذیری رویکردی، موجب کاهش و توافق‌پذیری اجتنابی، موجب بهبود کیفیت قضاوت حسابرسان می‌گردد. همچنین نتایج نشان داد حسابرسان با تیپ شخصیتی متفکر در مقابل احساسی قضاوت حرفه‌ای‌تری دارند. ریسک‌پذیری نتیجه‌مدار موجب کاهش و ریسک‌پذیری نامعین موجب بهبود کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرسان می‌شود. علاوه بر این تمام ابعاد شخصیت (به جز وجدان) با واسطه خودکارآمدی حرفه‌ای بر قضاوت حسابرسان تأثیر معنی‌داری داشت.

جعفری و پیک‌فلک (۱۳۹۹) در پژوهشی به بررسی نقش واسطه‌ای اعتماد به نفس بیش‌ازحد بر میزان اثرگذاری ویژگی‌های شخصی مدیران ارشد بر درماندگی مالی شرکت‌های تولیدی در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. نمونه آماری مطالعه‌شده در این پژوهش ۱۸۱ مدیر ارشد شرکت‌های تولیدی در بورس اوراق بهادار تهران در سال ۱۳۹۷ بود که با استفاده از پرسش‌نامه‌های پنج‌عاملی نئو (می‌کری و کاسیتا، ۱۹۸۷) اعتماد به نفس بیش‌ازحد (روزنبرگ، ۱۹۸۹)، چک‌لیست طراحی‌شده درماندگی مالی و روش مدل‌سازی معادلات ساختاری، نرم‌افزار PLS آزمون شد. نتایج پژوهش نشان داد، ابعاد شخصیتی برون‌گرایی، تجربه‌پذیری و تطابق‌پذیری به ترتیب با ضریب مسیر غیرمستقیم ۰/۷۳۰ و ۰/۰۲۳ از طریق متغیر واسطه‌ای اعتماد به نفس بیش‌ازحد تأثیر مثبت بر درماندگی مالی شرکت‌ها داشتند؛ اما ویژگی‌های شخصی وظیفه‌شناسی و روان‌رنجوری از طریق متغیر واسطه‌ای اعتماد به نفس بیش‌ازحد، تأثیری بر درماندگی مالی نداشتند.

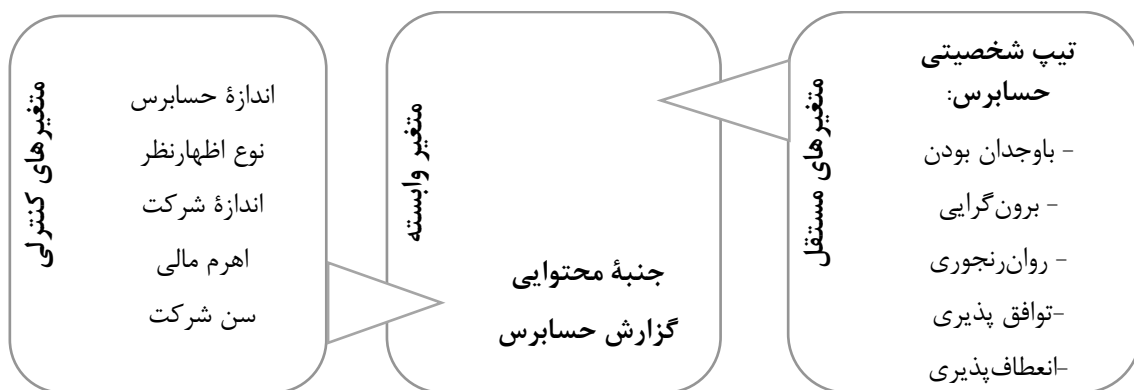
رضایی و نوروزی (۱۳۹۹) در پژوهشی به بررسی رابطه بین خوانایی گزارش حسابرس و کیفیت تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان پرداختند. برای بررسی این موضوع از اطلاعات ۶۱ شرکت پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران در طول سال‌های ۱۳۹۲ تا ۱۳۹۸ استفاده شده است. نتایج نشان داد که بین خوانایی گزارش حسابرسی و کیفیت تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاران رابطه‌ای مثبت وجود دارد.

ابراهیمی و شریفی (۱۳۹۸) به بررسی رابطه تپ شخصیتی و تأخیر در گزارش حسابرس پرداختند. در این پژوهش که به روش توصیفی-پیمایشی انجام شده است، متغیر مستقل، تپ شخصیتی حسابرسان مستقل است که شامل پنج مورد شخصیتی روان‌رنجوری، برون‌گرایی، انعطاف‌پذیری، توافق‌پذیری و باوجدان بودن بوده و با پرسش‌نامه شخصیت NEO با پایایی ۸۰ درصد سنجیده شد. تعداد ۸۳۰ پرسش‌نامه از بین اعضای جامعه آماری تحقیق که حسابرس مستقل در استان تهران می‌باشند، جمع‌آوری گردید. اطلاعات مربوط به متغیر وابسته تحقیق که تأخیر در گزارش حسابرسی است از سامانه کدال و سامانه بورس اوراق بهادار تهران گردآوری شد. نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل داده‌ها بیانگر آن است که بین ابعاد تپ شخصیتی حسابرسان مستقل و تأخیر در گزارش آن به‌جز بعد روان‌رنجوری رابطه معناداری وجود دارد.

عباس‌زاده و صالحی (۱۳۹۸) به بررسی عوامل مؤثر بر خوانایی گزارش حسابرس با دیدگاه زبانی پرداختند. بدین منظور خوانایی گزارش حسابرس طی سال‌های ۱۳۹۰ (پس از تجدید نظر در استاندارد حسابرسی ۷۰۰) الی ۱۳۹۵ به کمک شاخص گانینگ‌فاگ اندازه‌گیری شد و تأثیر ویژگی‌های حسابرس و ویژگی‌های شرکت مورد رسیدگی بر آن با روش داده‌کاوی درخت تصمیم فازی، تحلیل کوواریانس و رگرسیون گام‌به‌گام مورد مطالعه قرار گرفت. نتایج نشان داد که اول، سطح خوانایی گزارش‌های حسابرس طی دوره پژوهش با یکدیگر تفاوت دارد. دوم، خوانایی گزارش‌های حسابرس تحت تأثیر ویژگی‌های حسابرس و ویژگی‌های شرکت مورد رسیدگی قرار می‌گیرد و سوم، تأخیر در ارائه گزارش حسابرس منجر به کاهش خوانایی آن می‌گردد.

سعیدی و ناصری (۱۳۹۷) با پژوهشی با عنوان تأثیر تپ شخصیتی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس، به بررسی نقشی که تپ شخصیتی حسابرسان بر نوع قضاوت و اظهارنظر آنان دارد، پرداختند و این پژوهش که با بررسی ۱۸۴ عضو حسابرسان شاغل در مؤسسه‌های حسابرسی کشور و پرسش‌نامه پنج‌عاملی شخصیت نئو انجام گرفت نتایج یافته‌های آن‌ها نشان داد، تنها روان‌رنجوری با قضاوت حرفه‌ای رابطه معناداری دارد.

الگوی مفهومی پژوهش با توجه به مبانی نظری مطرح‌شده برای درک بهتر روابط بین متغیرها به‌صورت شکل (۱) می‌باشد.



شکل (۱): مدل مفهومی پژوهش

فرضیه‌های پژوهش

با توجه به مبانی نظری و پژوهش‌های پیشین فرضیه‌های این پژوهش به صورت زیر تدوین گردیده است:

فرضیه اول: تیپ شخصیتی روان‌رنجوری حسابرس بر جنبه محتوایی خوانایی گزارش حسابرس تأثیرگذار است.

فرضیه دوم: تیپ شخصیتی برون‌گرایی حسابرس بر جنبه محتوایی خوانایی گزارش حسابرس تأثیرگذار است.

فرضیه سوم: تیپ شخصیتی انعطاف‌پذیری حسابرس بر جنبه محتوایی خوانایی گزارش حسابرس تأثیرگذار است.

فرضیه چهارم: تیپ شخصیتی توافق‌پذیری حسابرس بر جنبه محتوایی خوانایی گزارش حسابرس تأثیرگذار است.

فرضیه پنجم: تیپ شخصیتی باوجدان بودن حسابرس بر جنبه محتوایی خوانایی گزارش حسابرس تأثیرگذار است.

روش‌شناسی پژوهش

این پژوهش از لحاظ روش انجام علی پس از وقوع و از لحاظ ارتباط با محیط پیرامون در زمره پژوهش‌های رفتاری می‌باشد. از لحاظ نوع داده‌ها کمی و از نظر هدف پژوهش از نوع کاربردی و نوع توصیف-همبستگی است و از نظر گردآوری داده‌ها جزء پژوهش‌های کتابخانه‌ای و میدانی می‌باشد. این پژوهش از منظر زمان و نوع داده‌ها، مقطعی و کمی محسوب می‌شود. اطلاعات مربوط به متغیرهای پژوهش از طریق پرسش‌نامه و گزارش‌های حسابرسی همراه صورت‌های مالی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران و سایت ناشران بورس اوراق بهادار (کدال) جمع‌آوری شد. جامعه آماری این پژوهش شامل مدیران و شرکای مؤسسه‌های حسابرسی و سازمان حسابرسی در نظر گرفته شدند که شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران را در سال ۱۳۹۸ مورد رسیدگی قرار دادند. در این پژوهش با استفاده از حذف سیستماتیک و معیارهای زیر گزارش‌های حسابرسی، شرکت‌های بورسی در سال ۱۳۹۸ به عنوان نمونه انتخاب شدند که:

- دارای گزارش حسابرسی شرکت اصلی باشد.
 - حسابرسان مستقل حداقل دو گزارش را در طول سال رسیدگی کرده باشند.
- در این پژوهش که داده‌ها به صورت مقطعی جمع‌آوری شده است، طی سال ۱۳۹۸ شرکت‌هایی بورسی که مورد رسیدگی قرار گرفتند ۲۳۱ شرکت بوده است که با اعمال محدودیت‌های فوق، اطلاعات مربوط به گزارش حسابرسی هر یک از این شرکت‌ها بررسی شد و برای هر حسابرس، پرسش‌نامه‌ها با استفاده از سامانه گوگل فرم و یا از طریق ایمیل، فاکس و نرم‌افزارهای مجازی ارسال شد که پس از وصول و بررسی پرسش‌نامه‌های دریافت‌شده در نهایت ۸۷ پرسش‌نامه تأیید گشت. البته با توجه به حساسیت اشخاص در زمینه ارائه اطلاعات شخصی، چنین رویدادی پیش‌بینی می‌شد.
- داده‌های پژوهش حاضر، پس از گردآوری در صفحه گسترده اکسل مرتب و طبقه‌بندی شدند و در نهایت با استفاده از نرم‌افزار آماری استاتا^۱ تجزیه و تحلیل گشتند؛ لذا تجزیه و تحلیل داده‌ها با استفاده از مدل رگرسیون چندمتغیره و داده‌های مقطعی صورت گرفت و برای آزمون معنی‌دار بودن ضرایب رگرسیون، از آزمون t استفاده شد.

مدل‌ها و متغیرهای پژوهش

متغیر وابسته

در این پژوهش متغیر وابسته، جنبه محتوایی خوانایی گزارش حسابرس (Readability) است که با استفاده از دو شاخص فانینگ‌فاگ و فلش اندازه‌گیری شده است که براساس پژوهش برخی از پژوهشگران داخلی از جمله فضل‌اللهی و ملکی‌توانا (۱۳۸۹) و رضا پیتنه‌نوئی (۱۳۹۷)، روایی و اعتبار آن برای سنجش خوانایی متون فارسی تأیید شده است.

شاخص گانینگ‌فاگ (fog): عمدتاً شاخص‌های خوانایی در ابتدا برای زبان انگلیسی طراحی می‌شوند و سپس متخصصان امر قابلیت کاربرد این شاخص‌ها در زبان‌های دیگر را بررسی کرده و در صورت نیاز نسبت به تعدیل شاخص اقدام می‌نمایند. مفتون و دقیق (۱۳۸۰) که به تحقیق در حوزه انگلیسی اشتغال داشتند، دریافتند که می‌توان از شاخص گانینگ‌فاگ بدون هرگونه تعدیل برای سنجش خوانایی متون فارسی استفاده نمود. (لای و همکاران، ۲۰۰۸؛ لو و همکاران، ۲۰۱۷). در این شاخص میانگین تعداد کلمات در هر جمله از حاصل تقسیم تعداد کلمات بر تعداد جملات حاصل می‌شود. همچنین درصد کلمات پیچیده (تعداد کلمات با سه یا چند بخش) نیز از حاصل تقسیم تعداد کلمات پیچیده به تعداد کل کلمات و ضرب کردن نسبت مزبور در عدد صد به دست می‌آید.

$$fog = 0/4 * \left((100 * \text{تعداد کل کلمات} \div \text{تعداد کلمات پیچیده}) + (\text{جملات تعداد} \div \text{تعداد کلمات}) \right)$$

هر چه شاخص فوق بالاتر باشد، خوانایی متن کمتر خواهد بود. طبق پژوهش لی (۲۰۰۸) چنانچه میانگین شاخص مذکور بیش از ۱۸ باشد، متن غیرخوانا، بین ۱۴ الی ۱۸ دارای خوانایی دشوار و بین ۱۲ الی ۱۴ متن آسان خواهد بود

شاخص فلش^۱: این شاخص یک شاخص سهولت خوانایی متن است که میزان سختی یا آسانی یک متن را از نظر محتوایی مشخص می‌کند (لی، ۲۰۰۸؛ ولته ۲۰۱۸).

$$flash = 206/835 - 1/015 \left(\frac{\text{کل جملات}}{\text{کل کلمات}} + \frac{\text{کل هجاها}}{\text{کل کلمات}} \right)$$

حدود این شاخص برای خوانایی خیلی دشوار از صفر تا ۳۰، برای خوانایی دشوار ۳۰ تا ۵۰، خوانایی نسبتاً دشوار ۵۰ تا ۶۰ و متن ساده ۶۰ تا ۷۰ و ۷۰ تا ۹۰ خوانایی نسبتاً آسان است.

متغیر مستقل

متغیر مستقل این پژوهش تیپ شخصیتی حسابرس (Audit personality type) است که با استفاده از پنج مؤلفه شخصیتی شامل روان‌رنجور (E)، برون‌گرایی (N)، انعطاف‌پذیری (O)، توافق‌پذیری (A) و باوجدان بودن (C) است و با استفاده از آزمون مؤلفه‌های اصلی^۲ محاسبه شده‌است که نتایج آن در بخش یافته‌های پژوهش ارائه گردیده‌است و متغیر اصلی تیپ شخصیتی حسابرس به صورت کلی محاسبه شده‌است.

اثر هر یک از این مؤلفه‌های شخصیتی، به صورت یک متغیر جداگانه بر متغیر وابسته پژوهش سنجیده شده‌است. برای سنجش روان‌رنجوری، برون‌گرایی، انعطاف‌پذیری، توافق‌پذیری و باوجدان بودن حسابرسان در این پژوهش از پرسش‌نامه پنج‌عاملی کری و کاستا (۱۹۹۷) استفاده شد. محققان زیادی روایی پرسش‌نامه را تأیید کرده‌اند. کری و کاستا پایایی پرسش‌نامه را در دامنه ضریب ۰/۸۳۰ تا ۰/۷۵۰ اعلام کرده‌اند. این پرسش‌نامه پنج مقیاس و پنجاه سؤال دارد؛ یعنی برای هر مقیاس ده سؤال مطرح شده‌است. تمامی سؤال‌های این پرسش‌نامه به صورت پنج‌گزینه‌ای عمدتاً درست تا عمدتاً نادرست پاسخ داده می‌شوند؛ و هر سؤال امتیازی بین صفر تا پنج را به خود اختصاص می‌دهد. مجموع امتیازات سؤالات هر مقیاس، بیانگر عدد مربوط به آن مقیاس است. گلدبرگ در سال ۱۹۹۹ با تحلیل پرسش‌نامه‌های موجود در زمینه مدل پنج‌عاملی شخصیت یک پرسش‌نامه پنجاه‌ماده‌ای تهیه کرد که ویژگی‌های روان‌سنجی مطلوبی داشت. در این پرسش‌نامه برای ارزیابی هر بعد شخصیت ده گویه وجود دارد. هر گویه از یک تا

1. Flash

2. Principal Component Analysis (PCA)

پنج نمره گذاری می‌شود و بنابراین نمره هر گویه بین ده تا پنجاه خواهد بود. نمره بیشتر نشان‌دهنده بیشتر بودن آن ویژگی شخصیتی در فرد است. در پژوهش گلدبرگ (۱۹۹۰)، به نقل از نتایج لیم و پلوی هارت (۲۰۰۶)، ضریب آلفای کرونباخ پرسش‌نامه پنجاه گویه‌ای پنج عامل بزرگ شخصیت برای عامل توافق‌پذیری ۰/۸۲، وظیفه‌مداری ۰/۷۹، روان‌نژادگرایی ۰/۸۶، گشودگی در تجربه ۰/۸۴ و برون‌گرایی ۰/۸۷ گزارش شده است. همان‌طور که اشاره شد، این پرسش‌نامه دارای پنجاه ماده است که ده ماده به هر بعد شخصیت تعلق دارد. نمره‌گذاری آن به صورت مقیاس پنج‌درجه‌ای لیکرت است. به گزینه اول (عمدتاً نادرست) نمره یک و به گزینه پنج (عمدتاً درست) نمره پنج تعلق می‌گیرد.

متغیرهای کنترلی

متغیرهای کنترلی این پژوهش شامل اندازه حسابرس و نوع اظهارنظر حسابرس (ویژگی‌های حسابرس) و اهرم مالی، اندازه شرکت و سن شرکت (ویژگی‌های خاص شرکت) می‌باشد که با پیروی از پژوهش عباس‌زاده و همکاران (۱۳۹۸) انتخاب شده است. ایشان ویژگی‌های حسابرس و ویژگی‌های خاص شرکت را از جمله عوامل مؤثر بر جنبه محتوایی خوانایی گزارش حسابرس قرار دادند. از دیدگاه پوند (۱۹۸۱)، گزارش حسابرس یک پیام است که نحوه نگارش فرستنده آن، می‌تواند بر انتقال صحیح پیام به گیرنده تأثیر بگذارد. اگر حسابرس به دلایلی (مانند تجربه، تخصص، تحصیلات و...) گزارش حسابرس را خواناتر بنویسد، پیام به نحو صحیح‌تری به استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی منتقل خواهد شد. علاوه بر ویژگی‌های حسابرس، بدون شک ویژگی‌های خاص هر شرکت می‌تواند نحوه نگارش گزارش‌ها را تحت تأثیر قرار دهد چراکه عملیات حسابرسی بر پایه برخی ویژگی‌های شرکت مانند نوع و ماهیت فعالیت شرکت، ریسک و ساختار سرمایه، عمر شرکت و حجم عملیات شرکت، برنامه‌ریزی و اجرا می‌گردد.

اندازه‌گیری متغیرهای کنترلی در پژوهش حاضر، به شرح زیر است:

اندازه حسابرس (Size Audit): در پژوهشی الزوبی (۲۰۱۸) چهار مؤسسه حسابرسی بزرگ و عمومی جهان را برای اندازه حسابرس در نظر گرفته که عبارت‌اند از پراس‌واترهاواس کوپرز، دیلویت، ارنست‌اندینگ، کی‌پی‌ام‌جی. اگر حسابرس یکی از این چهار شرکت بزرگ حسابرسی است برابر با یک و در غیر این صورت صفر است. در پژوهش حاضر با پیروی از پژوهش محمدرضایی و یعقوب‌نژاد (۱۳۹۶)، اندازه حسابرس را با سازمان حسابرسی و مؤسسه حسابرسی مفید راهبر که به‌عنوان مؤسسه‌های بزرگ و دارای اعتبار و شهرت فراوان در ایران هستند درجه یک در نظر گرفته است و سایر مؤسسه‌های حسابرس عضو جامعه حسابداران رسمی که اندازه آن‌ها نسبت به سازمان حسابرسی کوچک‌تر است به‌عنوان مؤسسه‌های دارای اعتبار و شهرت کمتر و درجه دو در نظر گرفته شده‌اند. در صورتی که حسابرس شرکت، سازمان حسابرسی باشد اندازه حسابرس برابر یک و در غیر این صورت برابر صفر است. نوع اظهارنظر حسابرس (AOP): اگر اظهارنظر حسابرس درباره صورت‌های مالی مقبول (تعدیل نشده) باشد از متغیر مصنوعی یک و مشروط (تعدیل شده) و از عدد صفر استفاده می‌شود.

اندازه شرکت size: به صورت لگاریتم طبیعی جمع دارایی‌های شرکت مورد رسیدگی در سال ۹۸ به دست آمده است.

اهرم مالی lev: از تقسیم جمع بدهی‌ها به جمع دارایی‌های شرکت در سال ۹۸ محاسبه می‌شود.

سن شرکت Age: برای محاسبه سن شرکت، تعداد سال‌های پس از پذیرفته شدن شرکت در بورس اوراق بهادار تهران تا سال ۹۸ شمارش شده است.

با توجه به فرضیه‌های این پژوهش و متغیرهای وابسته، مستقل و کنترلی بیان شده، مدل‌های رگرسیونی زیر تدوین گردیده است. فرضیه‌های این پژوهش در مدل اول رگرسیونی با استفاده از متغیر وابسته خوانایی گزارش، با شاخص فاگ و در مدل رگرسیونی دوم با استفاده از متغیر وابسته خوانایی گزارش، با شاخص فلش آزمون گردیده است.

Readability(fog)

$$= \alpha + \beta 1E_i + \beta 2N_i + \beta 3O_i + \beta 4A_i + \beta 5C_i + \beta 6Size_i + \beta 7Lev_i + \beta 8AOP_i + \beta 9AGE_i + \varepsilon_i$$

مدل(۱)

Readability(flash)

$$= \alpha + \beta 1E_i + \beta 2N_i + \beta 3O_i + \beta 4A_i + \beta 5C_i + \beta 6Size_i + \beta 7Lev_i + \beta 8AOP_i + \beta 9AGE_i + \varepsilon_i$$

مدل(۲)

یافته‌های پژوهش

در جدول(۱) خلاصه اطلاعات به دست آمده از بخش اول پرسش نامه (اطلاعات جمعیت‌شناختی براساس جنسیت، سن، تحصیلات و تجربه کاری) ارائه گردیده است:

جدول(۱): خصوصیات جمعیت‌شناختی نمونه مورد مطالعه

متغیر جمعیت‌شناختی	نوع	فراوانی	فراوانی نسبی
جنسیت	مرد	۸۳	۰/۹۵۴
	زن	۴	۰/۰۴۵
سن	بین ۲۰ تا ۳۰	۱۱	۰/۱۲۶
	بین ۳۰ تا ۴۰	۳۵	۰/۴۰۲
تحصیلات	بین ۴۰ تا ۶۰	۴۱	۰/۴۷۱
	کارشناسی	۲۵	۰/۲۸۷
سابقه کاری	کارشناسی ارشد	۶۲	۰/۷۱۲
	۱۰ تا ۱۵ سال	۴۱	۰/۴۷۱
	۱۵ تا ۲۵ سال	۳۷	۰/۴۲۵

همان‌طور که در جدول (۱) مشخص است، حدود ۸۳ درصد نمونه مورد مطالعه را در این پژوهش مردان تشکیل می‌دهند. سن پاسخ‌دهندگان بیشتر بین ۳۰ تا ۴۰ سال است، ۶۲ درصد افراد پاسخ‌دهنده دارای تحصیلات کارشناسی ارشد در رشته‌های حسابداری و حسابرسی می‌باشند و تجربه کاری آنها بین ۱۰ تا ۱۵ سال است. به‌منظور شناخت بهتر جامعه مورد پژوهش و آشنایی بیشتر با متغیرهای پژوهش، قبل از تجزیه و تحلیل داده‌های آماری و آزمون فرضیه‌های پژوهش، لازم است این داده‌ها توصیف شوند. آماره‌های توصیفی، نمایی کلی از وضعیت توزیع مشاهدات هر متغیر را ارائه می‌دهند. جدول(۲)، آمار توصیفی داده‌های مربوط به متغیرهای به‌کاررفته در پژوهش را نشان می‌دهد.

جدول (۲): آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیرها	نماد متغیر	میانگین	انحراف معیار	بیشترین	کمترین
جنبه محتوایی خوانایی با شاخص FOG	Readability1	۱۴/۹۹۷	۲/۹۱۶	۲۰/۹۸۹	۱۰/۲۶۶
جنبه محتوایی خوانایی با شاخص فلش Flash	Readability2	۲۱/۷۱۷	۷/۱۶۱	۹۲/۴۴۴	۶۰/۳۶۲
تیپ شخصیت حسابرس	Audit personality typ	۶۰/۲۲۵	۸/۹۱۷	۸۴/۹۳۳	۳۷/۱۷۷
روان رنجوری	E	۳۰/۶۰۱	۸/۸۰۷	۴۷	۱۲
برون گرایی	N	۲۶/۱۶۴	۷/۸۳۱	۳۹	۱۰
انعطاف پذیری	O	۲۷/۵۸۸	۷/۷۳۳	۴۰	۱۳
توافق پذیری	A	۲۹/۵۹۷	۸/۷۱۳	۴۴	۱۲
باوجدان بودن	C	۳۱/۰۱۲	۸/۵۲۱	۴۴	۱۲
اندازه حسابرس	Auditsize	۰/۲۵۱	۰/۴۳۴	۱	۰
اهرم مالی	Lev	۰/۴۸۹	۰/۲۲۹	۱/۲۴۲	۰/۰۲۴
اندازه شرکت	Size	۱۵/۹۴۴	۱/۵۷۴	۲۰/۱۸۳	۱۲/۰۳۱
سن شرکت	Age	۲۶/۵۷۵	۱۲/۳۰۱	۶۶	۱۱

جدول (۳): جدول فراوانی متغیر اظهار نظر حسابرسی

تغییر حسابرسی	فراوانی	درصد فراوانی
۰/۰۰۰	۸۹	۶۱/۶۰۰
۱/۰۰۰	۱۴۲	۳۸/۴۰۰
مجموع	۲۳۱	۱۰۰

با نگاهی به جدول (۳)، می‌توان دریافت که از ۲۳۱ نمونه پژوهش تعداد ۸۹ نمونه شامل اظهار نظر مشروط و ۱۴۲ نمونه دارای اظهار نظر تعدیل نشده (مقبول) هستند. در جدول (۲)، آماره‌های توصیفی متغیرهای پژوهش (شامل میانگین، انحراف معیار، کمینه و بیشینه) به تفکیک برای نمونه مورد مطالعه ارائه شده است. میانگین شاخص فانینگ فاگ به‌عنوان نخستین شاخص جنبه محتوایی خوانایی و سهولت گزارش حسابرسی برابر با ۱۴/۹۹۷ می‌باشد که نشان‌دهنده متن با خوانایی آسان است، ۲۳۱ گزارش مورد مطالعه این پژوهش است. همچنین اطلاعات مندرج در جدول فوق، نشان می‌دهد که بیشترین و کمترین مقدار این متغیر براساس شاخص فاگ، به ترتیب برابر با ۲۰/۹۸۹ و ۱۰/۲۶۶ می‌باشد که در مقایسه با پژوهش‌های مشابه (فرهنگ‌دوست و همکاران، ۱۳۹۹) برای خوانایی گزارش حسابرسی، امتیاز بیشتری را نشان می‌دهد. نتایج به‌دست‌آمده براساس جدول فوق، مقادیر بیشینه و کمینه متفاوتی را از سایر پژوهش‌های انجام‌شده برای خوانایی گزارش حسابرسی نشان می‌دهد که با توجه به مقدار میانگین شاخص فلش، خوانایی گزارش حسابرس برای شرکت‌های مورد مطالعه این پژوهش، متن خوانایی آسان و نسبتاً آسان را نشان می‌دهد زیرا در محدوده امتیازبندی ۷۰ تا ۸۰ خوانایی متن براساس شاخص فلش قرار دارد. اهرمی‌ترین شرکت بررسی شده پژوهش، شرکت صنعت غذایی کوروش در سال ۹۸ بوده است.

نتایج آزمون مؤلفه‌های اصلی

محاسبه متغیر تیپ شخصیتی حسابرس با استفاده از پنج عامل تیپ شخصیتی شامل روان رنجوری، برون گرایی، انعطاف‌پذیری، توافق‌پذیری و باوجدان بودن حسابرس است از طریق آزمون مؤلفه‌های اصلی انجام گرفته است. نتایج

این آزمون در جداول زیر نشان داده شده است، جدول (۴)، نشان می‌دهد که مقادیر ارزش ویژه بیشتر از یک نشان‌دهنده شاخص‌های تیپ شخصیتی حسابرس است که مقدار ارزش ویژه شاخص اول بیش از یک است، پس تنها یک عامل (شاخص) برای اندازه‌گیری تیپ شخصیتی حسابرس وجود دارد. همچنین طبق جدول (۴)، ارتباط بین تیپ شخصیتی حسابرس با متغیرهای برون‌گرایی و انعطاف‌پذیری منفی است و با دیگر متغیرها ارتباط مثبتی دارد. از آنجا که در تحلیل مؤلفه‌های اصلی به منظور تبیین حداکثر مقدار واریانس متغیرها، ترکیب خطی برآورد می‌شود، در جدول (۵)، این آزمون نشان می‌دهد که اولین مؤلفه، بیشترین واریانس متغیر را تبیین می‌کند.

جدول (۴): خلاصه نتایج آزمون مؤلفه‌های اصلی

تیپ شخصیتی حسابرس	برون‌گرایی	روان‌رنجوری	انعطاف‌پذیری	توافق‌پذیری	با وجدان بودن
تعامل بین پنج متغیر استفاده‌شده برای اندازه‌گیری تیپ شخصیتی حسابرس	۰/۲۳۴	۰/۲۲۷	۰/۱۹۰	۰/۱۸۲	۰/۱۶۵
همبستگی تیپ شخصیتی حسابرس با پنج متغیر	۰/۴۱۷	۰/۵۰۸	۰/۳۶۷	۰/۴۳۳	۰/۴۲۶
مقدار ارزش ویژه	۱/۱۷۳	۰/۷۳۶	۰/۹۵۲	۰/۹۱۱	۰/۸۲۶
درصد واریانس توضیح‌دهنده تیپ شخصیتی حسابرس	۱/۱۳۶	۲/۳۰۹	۳/۲۶۱	۴/۱۷۳	۵/۰۰۰
جمع انباشته درصد واریانس توضیح‌دهنده تیپ شخصیتی حسابرس توسط هر متغیر	۰/۲۳۴	۰/۴۶۱	۰/۶۵۲	۰/۸۳۴	۱۰۰/۰۰۰
ضریب امتیاز متغیر در محاسبه تیپ شخصیتی حسابرس	-۰/۵۰۷	۰/۵۵۵	-۰/۳۷۹	۰/۰۴۵	۰/۲۸۳

جدول (۵): نتایج آزمون مؤلفه‌های اصلی

متغیرها	مؤلفه اصلی ۱	مؤلفه اصلی ۲	مؤلفه اصلی ۳	مؤلفه اصلی ۴	مؤلفه اصلی ۵
برون‌گرایی	۰/۲۴۳	۰/۶۱۶	-۰/۹۴۶	۰/۶۳۵	۰/۳۸۵
روان‌رنجوری	۰/۵۷۶	۰/۲۵۸	-۰/۵۱۵	-۰/۲۲۳	-۰/۵۳۴
انعطاف‌پذیری	۰/۵۸۵	-۰/۳۹۱	-۰/۱۰۷	-۰/۲۵۶	۰/۶۵۲
توافق‌پذیری	۰/۱۹۱	۰/۵۲۴	۰/۶۴۹	-۰/۵۱۳	۰/۴۷۸
با وجدان بودن	۰/۴۷۸	-۰/۳۵۴	۰/۵۳۹	-۰/۴۶۵	-۰/۳۷۰

نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش

نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش مبنی بر تأثیرگذاری پنج عمل بزرگ شخصیت شامل بر جنبه محتوایی خوانایی گزارش حسابرس با استفاده از شاخص فاگ برای خوانایی گزارش حسابرس، در جدول (۶)، نمایش داده شده است. متغیرهای برون‌گرایی، انعطاف‌پذیری و با وجدان بودن حسابرس دارای ارتباط معنی‌داری با جنبه محتوایی خوانایی گزارش حسابرس می‌باشند و از بین متغیرهای کنترلی، اندازه شرکت و نوع اظهارنظر حسابرس دارای ارتباط معنی‌دار با خوانایی گزارش حسابرس است. با توجه به سطح معناداری مدل که کمتر از پنج درصد است، مدل به خوبی برازش شده است.

جدول (۶): نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش (متغیر وابسته: خوانایی گزارش حسابرس شاخص فاگ)

نام متغیر	ضرایب رگرسیون	خطای استاندارد	آماره t	احتمال
برون‌گرایی	۰/۰۵۶	۰/۰۲۴	۲/۳۱	۰/۰۲۲
روان‌رنجوری	-۰/۰۲۹	۰/۰۲۲	-۱/۳۱	۰/۱۹۳
انعطاف‌پذیری	۰/۰۰۲	۰/۰۰۷	۳/۷۳	۰/۰۰۰
توافق‌پذیری	-۰/۰۰۵	۰/۰۲۲	-۰/۲۵	۰/۸۰۴
باوجدان بودن	۰/۹۹۲	۰/۰۳۱	۳/۱۳	۰/۰۰۲
اندازه حسابرس	۰/۱۱۱	۰/۳۹۶	۰/۲۸	۰/۷۸۰
نوع اظهارنظر حسابرس	۰/۲۲۲	۰/۰۱۱	۲/۰۲	۰/۰۴۳
اهرم مالی	-۱/۴۷۲	۰/۸۵۵	-۱/۷۲	۰/۰۸۷
اندازه شرکت	۰/۰۱۴	۰/۰۰۵	۲/۵۷	۰/۰۰۰
سن شرکت	-۰/۰۱۴	۰/۰۱۵	-۰/۹۱۰	۰/۳۶۳
عرض از مبدأ	۹/۶۴۸	۲/۴۱۸	۳/۹۹۱	۰/۰۰۰
آماره F		۱۰۴/۵۸۱		
سطح معناداری		۰/۰۰۰		

با توجه به جدول (۷)، فرضیه‌های پژوهش با استفاده از شاخص فلش نیز برای خوانایی گزارش حسابرسی آزمون شد و مشخص شد که متغیرهای انعطاف‌پذیری، باوجدان بودن و برون‌گرایی حسابرس دارای ارتباط معنی‌دار با جنبه محتوایی خوانایی گزارش حسابرس است و متغیرهای روان‌رنجوری و توافق‌پذیری حسابرس با سطح معنی‌داری بیش از پنج‌درصد هیچ ارتباطی با جنبه محتوایی خوانایی گزارش حسابرس ندارد. از بین متغیرهای کنترلی اندازه شرکت دارای ارتباط معنی‌دار با خوانایی گزارش حسابرس است. با توجه به سطح معناداری مدل که کمتر از پنج‌درصد است، مدل به خوبی برازش شده است.

جدول (۷): نتیجه فرضیه‌های پژوهش (متغیر وابسته: خوانایی گزارش حسابرس شاخص فلش)

نام متغیر	ضرایب رگرسیون	خطای استاندارد	آماره t	احتمال
برون‌گرایی	۰/۲۰۷	۰/۵۸۱	۳/۵۸	۰/۰۰۰
روان‌رنجوری	۰/۰۲۱	۰/۰۵۲	۰/۴۱	۰/۶۸۲
انعطاف‌پذیری	۰/۱۳۹	۰/۵۳۴	۲/۶۱	۰/۰۱۰
توافق‌پذیری	۰/۰۹۶	۰/۰۵۹	۱/۶۱	۰/۱۱۰
باوجدان بودن	۱/۹۷۷	۰/۹۳۶	۲/۱۱	۰/۰۳۶
اندازه حسابرس	-۱/۷۶۶	۱/۰۵۵	-۱/۶۷	۰/۰۹۶
نوع اظهارنظر حسابرس	۰/۰۰۳	۰/۰۵۷	۰/۶۰	۰/۹۵۰
اهرم مالی	-۱/۱۲۶	۲/۰۱۷	-۰/۵۶	۰/۵۷۷
اندازه شرکت	۰/۰۱۴	۲/۵۷	۰/۰۰۵	۰/۰۱۰
سن شرکت	۰/۰۰۱	۰/۰۳۷	۰/۰۵	۰/۹۶۲
عرض از مبدأ	۸/۷۳۱	۲/۷۰۲	۳/۲۳۰	۰/۰۰۰
آماره F		۵۵/۷۹۰		
سطح معناداری		۰/۰۰۰		

بحث و نتیجه‌گیری

این پژوهش به بررسی تأثیر تیپ شخصیتی حسابرسان بر خوانایی گزارش حسابرس با استفاده از بررسی ۲۳۱ گزارش حسابرسی متعلق به ۸۷ نفر از مدیران و شرکای سازمان حسابرسی و مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی در سال ۱۳۹۸ پرداخت. متغیر مستقل تیپ شخصیتی حسابرس هم با استفاده از آزمون مؤلفه‌های اصلی به‌صورت جداگانه در نظر گرفته شد و هم با پنج عامل شخصیت شامل برون‌گرایی، روان‌رنجوری، انعطاف‌پذیری، توافق‌پذیری و باوجدان بودن که از طریق پرسش‌نامه پنج‌عاملی نئو مک‌کری و کاستا (۱۹۹۷) به‌دست می‌آید، گردآوری شد. جهت اندازه‌گیری متغیر جنبه محتوایی خوانایی گزارش حسابرس، در این پژوهش از شاخص‌های گانینگ‌فاگ و فلش استفاده شد و برای آزمون فرضیه‌های پژوهش از مدل رگرسیون چندمتغیره و داده‌های مقطعی استفاده گردید. نتایج براساس آزمون‌های آماری به‌کاررفته، گویای آن است که تیپ شخصیتی حسابرس بر جنبه محتوایی خوانایی گزارش حسابرس تأثیرگذار است و از بین متغیرهای تیپ شخصیتی حسابرسان، باوجدان بودن و انعطاف‌پذیری و برون‌گرایی با خوانایی گزارش حسابرس ارتباط معنادار دارد و تیپ شخصیتی روان‌رنجوری و توافق‌پذیری هیچ ارتباط معناداری با جنبه محتوایی خوانایی گزارش حسابرسی ندارد.

نتایج این پژوهش نشان داد که ویژگی‌های شخصیتی افراد بر رفتار و قضاوت افراد تأثیر می‌گذارند. براساس نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش حاضر، تیپ شخصیتی حسابرسان از جمله توافق‌پذیر بودن، باوجدان بودن و برون‌گرا بودن حسابرسان بر نوع انتقال پیام و نحوه رفتار آن‌ها در نگارش محتوای خوانایی گزارش حسابرسی تأثیرگذار است. از دلایل احتمالی رد شدن فرضیه‌های اول و سوم پژوهش (تأثیرگذاری روان‌رنجوری و انعطاف‌پذیری حسابرس بر جنبه محتوایی خوانایی گزارش حسابرسی) می‌تواند این باشد که روان‌رنجوری با سوگیری منفی، تفسیر و فراهوانی اطلاعات، افزایش واکنش‌پذیری و مقابله ناکارآمد مرتبط است و از آنجا که گزارش‌های حسابرسی مورد مطالعه پژوهش متن خوانایی آسانی را دارند روان‌رنجوری نمی‌تواند با آن رابطه معناداری داشته باشد. همچنین توافق‌پذیری حسابرس به معنی سازگاری و همدردی با دیگران بوده که با توجه به یکسان بودن چارچوب گزارشگری مالی و نوع گزارش‌های حسابرسی، حسابرس نمی‌تواند تغییر و دخالت زیادی در کیفیت افشا داشته باشد، لذا همدردی و دلسوزی حسابرس رابطه‌ای با خوانایی گزارش ندارد. نتایج پژوهش حاضر با پژوهش نظامی و پورحیدری (۱۳۹۹) مطابقت دارد و با نتایج پژوهش‌های بابوان‌کوجاک و همکاران (۲۰۲۰) و سعیدی و همکاران (۱۳۹۹)، مغایرت دارد. با استناد به نتایج این پژوهش که گویای اثرگذاری تیپ شخصیتی حسابرسان بر جنبه محتوایی گزارش حسابرس است، به سازمان حسابرسی و مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران توصیه می‌گردد در گزینش و انتخاب حسابرسان به غیر از مهارت‌ها و شایستگی‌های فردی و تجربه، به خصوصیات شخصیتی آنان نیز دقت نمایند. همچنین به نهادهای قانون‌گذار پیشنهاد می‌گردد تلاش‌های زیادی در راستای خواناتر شدن گزارش حسابرسی با توجه به اهمیت آن در منفعت ذی‌نفعان که موجب سرمایه‌گذاری‌های پرسود و ارتقای سطح رفاه اجتماعی می‌شود، داشته باشند. به پژوهشگران آتی و دانشجویان پیشنهاد می‌گردد که ارتباط خوانایی گزارش حسابرس را با استفاده از شاخص‌های اندازه‌گیری دیگر مانند شاخص طول متن انجام دهند و یا با تکرار پژوهش حاضر و اضافه کردن موقعیت‌های تنش‌زا برای حسابرسان به دنبال دستاوردهای جدید در این زمینه باشند. این پژوهش مانند سایر پژوهش‌های علوم انسانی دارای محدودیت در جمع‌آوری داده‌ها بوده که با پرسش‌نامه صورت پذیرفته است و همکاری نکردن برخی از شرکا و مدیران و مؤسسه‌های حسابرسی موجب حذف برخی نمونه‌های پژوهش گردید و همچنین در نظر گرفتن این محدودیت نیز دور از ذهن نیست که ممکن است پاسخ آزمودنی‌ها همراه با سوگیری باشد.

References

- Abbaszadeh, M. R., Salehi, M., & Nasimtoosi, F. (2019). A study of Factors Affecting Readability of the Audit Report: A linguistic Approach. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 16(64), 31-57. (In Persian)
- Abedi, Yusuf (2014). Unreadable Readings Book of the Month, 17. (In Persian)
- Abel, S. (2015) What Is A Trait: Two Basic Formulations. Elérhető: www. Doctorabel. Us/Personality Psychology/What-Is-A-Trait-Two-Basic-Formulations. Html (A Letöltés Dátuma: 2020. 09. 14).
- Albawwat, I. E., Al-Hajaia, M. E., & Al Frijat, Y. S. (2021). The Relationship Between Internal Auditors' Personality Traits, Internal Audit Effectiveness, and Financial Reporting Quality: Empirical Evidence from Jordan. *The Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 8(4), 797-808.
- Alzoubi, E. S. S. (2018). Audit quality, debt financing, and earnings management: Evidence from Jordan. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 30, 69-84.
- Asay, H. S., Elliott, W. B., & Rennekamp, K. (2017). Disclosure readability and the sensitivity of investors' valuation judgments to outside information. *The Accounting Review*, 92(4), 1-25.
- Aymen, A., Sourour, B. S., & Badreddine, M. (2018). The Effect of Annual Report Readability on Financial Analysts' behavior. *Journal of Economics Finance and Accounting*, 5(1), 26-37.
- Ebrahimi Romanjan, Mojtaba, Sharifi, Mohsen. (2019). Relationship between personality type and delay in independent auditor report. *Accounting and Management Perspectives*, 2 (13), 83-100. (In Persian)
- Fakhfakh, M. (2013). The readability of standardised reports by the International Federation of Accountants. *Journal of Commerce and Accounting Research*, 2(1), 10-28.
- Fakhfakh, M. (2016). Linguistic performance and legibility of auditors' reports with modified opinions: An advanced investigation based on the ISAs on audit reports. *Asian Review of Accounting*. 24(1), 105-130.
- Farhang Doost, Shayan, Zand Shanghi, Arezoo, Shirshakan, Saeed. (2020). Investigating the effect of corporate governance mechanisms on the readability of the auditor's report. *Accounting Advances*, 12 (2), 231-268. (In persian)
- Fazlollahi, S., Malakytavana, M. (2010). Methodology of content analysis techniques with an emphasis on readability and the index conflict literature survey. *Journal of Research*, 2(1), 71-94. (in Persian)
- Feist, J. & Feist, G. J. (2001). *Theories of Personality*. McGraw-Hill College.
- Fereydounpour, S., and Pouyamanesh, J., and Hakami, M. (2016). Predicting job satisfaction based on perceived personality type and social support. *Cognitive Psychology and Psychiatry*, 3(4), 78-96. (In persian)
- François, T. (2015). When readability meets computational linguistics: a new paradigm in readability. *Revue française de linguistique appliquée*, 20(2), 79-97.
- Goodarzi, S., & Hajiha, Z. (2018). The Relationship between Personality Characteristics and the Formation of Ethical Judgments. *Ethics In Science & Technology*, 12(4), 1-6. (In Persian)
- Hesarzadeh, Reza (2016). Designing a Model for Minimizing Uncertainty Based on Accounting Data Quality Criteria (Phd Thesis), Tehran, Tarbiat Modares University. (In Persian)
- Hoerger, M., & Quirk, S. W. (2010). Affective forecasting and the Big Five. *Personality and individual differences*, 49(8), 972-976.
- Jones, M. J., & Shoemaker, P. A. (1994). Accounting narratives: A review of empirical studies of content and readability. *Journal of accounting literature*, 13, 142.
- Khajavi, Shakraleh, Kermani, Ehsan. (2021). Personality Traits Affecting Knowledge Sharing in Auditing Institutions with Structural Equation Approach Personality Traits Affecting Knowledge Sharing in Audit Firms with Structural Equation Approach. *Financial Accounting and Auditing Researches the financial Accounting and Auditing Researches*, 13 (50), 1-32. (In Persian)
- Lehavy, R., Li, F., & Merkley, K. (2011). The effect of annual report readability on analyst following and the properties of their earnings forecasts. *The Accounting Review*, 86(3), 1087-1115.
- Li, F. (2008). Annual report readability, current earnings, and earnings persistence. *Journal of Accounting and economics*, 45(2-3), 221-247.

- Lim, B. C., & Ployhart, R. E. (2006). Assessing the convergent and discriminant validity of Goldberg's International Personality Item Pool: A multitrait-multimethod examination. *Organizational Research Methods*, 9(1), 29-54.
- Lo, K., Ramos, F., & Rogo, R. (2017). Earnings management and annual report readability. *Journal of accounting and Economics*, 63(1), 1-25.
- Mafton, Parviz, Daghigh, & Mahtab. (2001). Criteria for determining readability; Persian translations of English texts. *Knowledge*, 29, 61-80. (In Persian)
- Matthews, G., Deary, I. J., & Whiteman, M. C. (2003). *Personality traits*. Cambridge University Press.
- McGhee-Bidlack, B. (1991). The development of noun definitions: A metalinguistic analysis. *Journal of child language*, 18(2), 417-434.
- McKnight, C. A., & Wright, W. F. (2011). Characteristics of relatively high-performance auditors. *Auditing: A Journal of practice & theory*, 30(1), 191-206.
- Mohammad Rezaei, Fakhreddin, Yaghoubjad, Ahmad. (2018). Audit firm size and audit quality: theoretical critique, critique of research methods and suggestions. *Financial Accounting and Auditing Researches*, 9(34), 31-60. (In Persian)
- Mohseni, Ghasemi, & Karami. (2017). Investigating the relationship between personality traits and auditors' ethical intentions. *Journal of Accounting Knowledge and Management Auditing* 6(24), 177-190. (In Persian)
- Mount, M. K., Barrick, M. R., & Stewart, G. L. (1998). Five-factor model of personality and performance in jobs involving interpersonal interactions. *Human performance*, 11(2-3), 145-165.
- Naderi, S., Banitalebi Dehkordi, B., Ghazanfari, A. (2017). The effect of personality types A, B, C and D auditors on the content of the audit report. *Journal of Accounting Knowledge and Management Auditing*, 5(20), 71-86. (In Persian)
- Nezami, A., Pourheydari, O., & Pakdaman, M. (2020). The Effect of Personality Traits (Conscience and Agreeableness), Feeling-thinking and Risk-taking on Auditor's Judgment regarding the Mediating Role of Self-efficacy. *Financial Accounting Knowledge*, 7(1), 1-24. (In Persian)
- Pound, G. D. (1981). A Note on Audit Report Readability. *Accounting & Finance*, 21(1), 45-55.
- Qani Dehkordi, Khodamrad, Jafari Dehkordi, & Peyk Falak. (2020). Investigating the mediating role of excessive self-confidence on the effect of personality traits of senior managers on the financial distress of manufacturing companies in the Tehran Stock Exchange. *Accounting Advances*, 12 (2), 211-234. (In Persian)
- Rezaei, F., & Norouzi, N. (2020). Investigating the relationship between the readability of the audit report and the quality of users' decisions. *Professional Audit Research*, 1(1), 145-163. (In Persian)
- Saadullah, S. M., & Bailey, C. D. (2014). The big five personality traits and accountants' ethical intention formation. In *Research on professional responsibility and ethics in accounting*. Emerald Group Publishing Limited, 18, 167-191.
- Safari Graili, M., and Rezaei Pitnaei, Y., and Nowruzzi, M. (2018). Provide a model to explain the effectiveness of the audit committee and the valuable content of accounting information. *Management Accounting and Auditing Knowledge*, 6 (24), 1-11. (In Persian)
- Salimi, M., Ebrahimi shaghghi, M., mashayekhi fard, S. (2021). Investigating the effect of personality traits and individual motivation on the tendency of investors' herd behavior with the moderating role of experience and financial knowledge in Tehran Stock Exchange. *Financial and Behavioral Researches in Accounting*, 1(2), 1-20. (In Persian)
- Sayeedi Graghani, M., & Naseri, A. (2017). The effect of personality type on the auditor's professional judgment when allocating funds to the accounts contain estimates. *Journal of Value & Behavioral Accounting*, 3, 184-169. (In Persian)
- Sepehri, P., Azadi, K., Vatanparast, M. R., & Akbari, B. (2020). Auditor's Personality Types and Their Adherence to Code of Professional Ethics. *Management Accounting*, 13(44), 205-215. (In Persian)
- Shahriarpoor, S., Banitalebi Dehkordi, B. (2021). The effect of Friedman and Rosenman personality typology model on tax recognition and collection. *Financial and Behavioral Researches in Accounting*, 1(2), 60-80. doi: 10.30486/fbra.2021.1940362.1031. (In Persian)

- Smith, M., Jamil, A., Johari, Y. C., & Ahmad, S. A. (2006). The chairman's statement in Malaysian companies: A test of the obfuscation hypothesis. *Asian Review of Accounting*, 14(1/2), 49-65.
- Smith, K. (2021). Tell me more: A content analysis of expanded auditor reporting in the United Kingdom. *Available at SSRN 2821399*.
- Van Kuijck, B., & Paresi, V. (2020). Personality of internal auditors; an exploratory study in The Netherlands. *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie*, 94(3/4), 113-125.
- Velte, P. (2018). Does gender diversity in the audit committee influence key audit matters' readability in the audit report? UK evidence. *Corporate social responsibility and environmental management*, 25(5), 748-755.