

تبیین ارتباط بین تمایلات رفتاری برنامه ریزی شده، رفتار ماکیاوولیسمی و کیفیت حسابرسی با رویکرد مدل یابی معادلات ساختاری

محمود بانی

گروه حسابداری، واحد ساری، دانشگاه آزاد اسلامی، ساری، ایران

خسرو فغانی ماکرانی

دانشیار گروه حسابداری، واحد سمنان، دانشگاه آزاد اسلامی، سمنان، ایران (نویسنده مسئول)

kh.makrani@chmail.ir

علی ذبیحی

استادیار گروه حسابداری، واحد ساری، دانشگاه آزاد اسلامی، ساری، ایران

تاریخ دریافت: ۹۹/۰۹/۱۱ تاریخ پذیرش: ۹۹/۱۱/۰۵

چکیده

تمایل به تحریف، گزارشات مالی متقلبانه، حذف عمدی مبالغ، فریب کاری، عوام فریبی، ریاکاری و عدم پایبندی به اخلاقیات نمونه های بارز تمایلات غیر اخلاقی است که ممکن است از سوی حسابرسان و مشتریان در صورت مالی به وجود آید. یکی از مهمترین موضوعاتی که مدیران بنگاه های اقتصادی با آن مواجه هستند، میزان کیفیت اطلاعات مالی و مطابقت آن با استانداردهای حسابداری است، که ارزیابی آن توسط حسابرسان انجام می شود. لذا پژوهش حاضر به بررسی ارتباط بین تمایلات رفتاری برنامه ریزی شده، رفتار ماکیاوولیسمی و کیفیت حسابرسی در سازمان بورس اوراق بهادار تهران پرداخته است. جامعه آماری پژوهش حاضر کلیه حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی ایران می باشد. جهت دستیابی به اهداف پژوهش، ۸۳۰ پرسشنامه توزیع و ۴۸۲ پرسشنامه دریافت گردید. تحلیل ها با بهره گیری از نرم افزار PLS انجام شده است. نتایج تحقیق نشان می دهد تمایلات رفتاری بر کیفیت حسابرسی تاثیر معنادار داشته و نقش میانجیگری رفتار ماکیاوولیسمی در این ارتباط تاثیرگذار است. همچنین شاخص های برازش مدل از تبیین خوب مدل ساختاری و مدل واقعی حکایت دارند.

واژه های کلیدی: تئوری رفتاری برنامه ریزی شده، کیفیت حسابرسی، رفتار ماکیاوولیسمی حسابرس، مدل یابی معادلات ساختاری.

۱- مقدمه

اعتبار و اعتماد سرمایه اصلی هر حرفه و اشتغالی است و حفظ آن اهمیت والایی دارد (صفری و همکاران، ۲۰۱۸). حرفه حسابداری حرفه مورد اعتماد عمومی است، جایی که مردم انتظار دارند یک ارزیابی آزاد و بی طرفانه از اطلاعات ارائه شده توسط مدیریت شرکت در صورت های مالی ببینند (مولیادی^۱، ۲۰۱۴؛ راستینا و همکاران، ۲۰۱۸). در استاندارد حسابداری، یک حسابرس ملزم به داشتن توانایی، تخصص و آموزش فنی کافی در انجام حسابداری و داشتن اصول اخلاقی حرفه ای در انجام وظایف خود به عنوان حسابرس است (پوتو و همکاران، ۲۰۲۰). یک حسابرس وظیفه دارد حسابداری را با هدف جستجوی اطلاعات در مورد آنچه در یک واحد مورد بررسی انجام می شود، مقایسه نتایج با معیارهای تعیین شده، و همچنین تأیید یا رد نتایج با ارائه توصیه هایی در مورد اقدامات اصلاحی، انجام دهد (ماربون، ۲۰۱۵؛ خضیر و دیگران، ۲۰۱۹).

به منظور به دست آوردن شواهد حسابداری صالح و کافی، قبل از انجام حسابداری، شرکت حسابداری عمومی (KAP) ابتدا برنامه حسابداری و بودجه زمان حسابداری را تهیه می کند. برنامه حسابداری مجموعه ای از رویه های حسابداری است که باید در طی روند حسابداری انجام شود، در حالی که بودجه زمان حسابداری برآورد یا زمان تخمینی اختصاص یافته برای انجام هر روش حسابداری است (هاستوتی، ۲۰۱۳؛ آرنس و همکاران^۲، ۲۰۱۵؛ Sihombing، ۲۰۱۹). رویه های حسابداری که به خوبی طراحی و اجرا شده اند، نتایج خوبی را در پی خواهد داشت و در نتیجه باعث افزایش اطمینان کاربر می شود. اعتماد کاربران صورت های مالی حسابداری شده به حرفه حسابداری عمومی بسیار به کیفیت ممیزی های تولید شده توسط KAP بستگی دارد (Nugraha، ۲۰۱۶).

کیفیت حسابداری به شرطی گفته می شود که حسابرس عدم مطابقت با اصولی را که در گزارش حسابداری مشتری وجود دارد، پیدا کرده و گزارش دهد (دی آنجلو، ۱۹۸۱). رویه های حسابداری که به دقت و به طور کامل انجام می شوند، به KAP در تولید خدمات حسابداری با کیفیت کمک می کنند. اگر حسابرس در انجام روش های حسابداری اقدامات ناکارآمد انجام دهد، تخریب کیفیت حسابداری رخ خواهد داد (پوتو و همکاران، ۲۰۲۰).

رفتار ناکارآمد حسابرس هر اقدامی است که حسابرس در اجرای برنامه حسابداری انجام می دهد که می تواند کیفیت

حسابداری را به طور مستقیم یا غیر مستقیم کاهش دهد. اقداماتی که می توانند کیفیت حسابداری را مستقیماً در برنامه حسابداری کاهش دهند، رفتارهای کاهش کیفیت حسابداری نامیده می شوند، در حالی که به مواردی که می توانند به طور غیر مستقیم کیفیت حسابداری را کاهش دهند، گزارش نکردن رفتار زمان گفته می شود (آنینتا و همکاران، ۲۰۱۸).

رفتار کاهش کیفیت حسابداری، اقدامات حسابرس است که در طی اجرای رویه های حسابداری انجام می شود و اثربخشی شواهد حسابداری جمع آوری شده را کاهش می دهد. به عنوان مثال رفتار کاهش کیفیت حسابداری را می توان با اقدامات مختلف انجام داد. خاتمه زودرس رویه های حسابداری، بررسی کم عمق اسناد مشتری، عدم بررسی مناسب بودن رفتار حسابداری اعمال شده توسط مشتری، پذیرش توضیحات نامناسب مشتری، کار حسابداری را بیش از آنچه که باید انجام می دهد، در صورت شناسایی یک معامله یا پست مشکوک، دامنه حسابداری را گسترش نمی دهد (کلی و مارگیم، ۱۹۹۰).

تهدید جدی برای کیفیت حسابداری از آنجا رخ می دهد که شواهد حسابداری جمع آوری شده در حین اجرای رویه های حسابداری بی کفایت بوده و به عنوان مبنای کافی برای اظهار نظر حسابرس در مورد انصاف صورت های مالی حسابداری شده (سودبرجو، ۲۰۱۸) کافی نیست. رفتار غیراخلاقی توسط افراد در سازمان ها می تواند ناشی از ویژگی های شخصی، موقعیتی و تعاملات بین این عوامل باشد. رفتار حسابداری ناکارآمد را می توان به عنوان رفتار غیراخلاقی دسته بندی کرد، بنابراین تمایل حسابرس به انجام چنین اعمالی می تواند تحت تأثیر خصوصیات یا شخصیت حسابرس منفرد باشد (سیلابان، ۲۰۱۱؛ کریستیانتی، ۲۰۱۷؛ آسیا و سوکرمان، ۲۰۱۵؛ آلفیتن، ۲۰۱۷؛ آکالی و همکاران، ۲۰۱۸).

ماکیاولیسم را فیلسوف سیاسی - ایتالیایی به نام نیکولو ماکیاولی^۳ در سالهای ۱۴۶۹-۱۵۲۷ تدریس کرد. این تعریف یک درک شخصیتی ضد اجتماعی را توضیح می دهد که به اخلاق متعارف توجه نمی کند و تعهد عقیدتی پایینی دارد (پوتو و همکاران، ۲۰۲۰). یک ماکیاولیایی تمایل به خودخواهی، دستکاری و پرخاشگری دارد. شخصیت ماکیاولیایی بر پایه دو دیدگاه استوار است: "هدف، وسیله را توجیه میکند" و "صحبت کردن مطابق میل مردم" (صفری و همکاران، ۲۰۱۸). ممکن است از نظر شغلی این نوع تعریف در برخی حرفه ها قابل قبول باشد، اما متفاوت از حرفه حسابداری، به ویژه حسابرسان است.

³ Niccolo Machiavelli

¹ Mulyadi, 2014

² Arens et al., 2015

مورد تأثیر فشار بودجه زمان، خصوصیات شخصی و سبک رهبری بر رفتار ناکارآمد حسابرسان نشان می‌دهد که رفتارهای مختلفی وجود دارد که می‌توانند مستقیماً کیفیت حسابرسی را کاهش دهند.

مبانی نظری و توسعه فرضیات پژوهش

تئوری رفتار برنامه ریزی شده

نظریه رفتار برنامه ریزی شده یکی از مولفه‌های اصلی مدل‌های اجتماعی- روانشناختی در تصمیم‌گیری رفتاری است که از طریق آجزن^۲ و فیشبن^۳ (۱۹۸۰) ارائه شده است (آجزن، ۱۹۹۱؛ ۲۰۱۲، آجزن و فیشبن، ۲۰۱۰). نگرش^۴ نسبت به رفتار، هنجارهای ذهنی^۵، کنترل رفتار درک شده^۶ متغیرهای تشکیل‌دهنده این تئوری هستند (نوابی^۷ و همکاران، ۲۰۱۸). نگرش، ارزیابی مثبت یا منفی فرد نسبت به رفتار مشخص می‌باشد (اشوغ و همکاران، ۲۰۱۳). هنجارهای ذهنی، درک فرد از فشارهای اجتماعی ناشی از افراد مهم، در انجام دادن یا ندادن رفتار است (آجزن، ۲۰۱۱). کنترل رفتار درک شده، به معنای ارزیابی فرد از سخت یا آسان بودن یک رفتار می‌باشد و برداشت‌های فرد را از مهارت‌ها، منابع و فرصت‌های مورد نیاز در جهت انجام رفتار نشان می‌دهد (مونتانو و کاسپرزیک^۸، ۲۰۱۵).

ماکیاولیسم و رفتار ماکیاولیگرا

ماکیاولیسم یا فرصت‌طلبی بعنوان یکی از خصوصیات اخلاقی و ویژگی‌های روانشناختی افراد، عبارت است از میزان نفوذ و سلطه یک شخص بر طرف مقابل خود، که به موجب آن، طرف مقابل خود را به انجام خواسته‌های شخص متقاعد می‌کند (صفری و همکاران، ۲۰۱۸). ویژگی ماکیاولی یک ویژگی منفی است و بر یک حرفه تأثیر منفی می‌گذارد، به ویژه برای حسابرسان زیرا اهمیت صداقت را در دستیابی به اهداف نادیده می‌گیرد (پوتو و همکاران، ۲۰۲۰). افرادی که ویژگی ماکیاولیایی بالایی دارند سعی می‌کنند از این موقعیت برای منافع شخصی خود استفاده کنند و تمایل ندارند که مقررات را رعایت کنند (Ghosh & Crain, 1996) (Prawitasaria et al., 2018). مطابق با تئوری اسناد، ویژگی ماکیاولی یک علت درونی است که به جنبه‌های رفتار فردی موجود در یک شخص اشاره دارد. حسابرسی که این ویژگی را دارد، در حقیقت تمایل دارد تا برای زندگی خود دست به هر کاری بزند. این به این معنی است که یک حسابرسان

حسابرسان موظف به داشتن مسئولیت‌های اخلاقی هستند که حتی بیشتر از مسئولیت سایر مشاغل است. حسابرسانی که این ویژگی را دارند، باعث می‌شوند که کیفیت حسابرسانی ضعیفی را ایجاد کنند، زیرا حسابرسان خودخواه، دستکارانه عمل خواهد کرد. تحقیقات ساریاتی و رادن (۲۰۱۶) نشان داد که ویژگی ماکیاولی به طور مستقیم بر کیفیت حسابرسی تأثیر منفی و معنی‌داری ندارد. با این حال، این نتایج با تحقیق انجام شده توسط سرینی (۲۰۱۵)، یولیانتی^۱ (۲۰۱۶) متفاوت است که نشان دادند ویژگی ماکیاولی تأثیر مثبت و معنی‌داری بر کیفیت حسابرسی ندارد. تحقیق انجام شده توسط Ningsih and Yaniartha S (۲۰۱۳) به این نتیجه رسیدند که فشار بودجه زمانی بر کیفیت حسابرسی تأثیر منفی داشته است. کورنیا و همکاران (۲۰۱۴) به این نتیجه رسید که فشار بودجه زمانی تأثیر معنی‌داری بر کیفیت حسابرسی داشته است. در راستای تحقیق انجام شده توسط Ariningsih, Ratha and Ramantha (۲۰۱۵)، Mertha and (۲۰۱۷)، ویدیانی، سولینداواتی و هراواتی (۲۰۱۷) دریافتند که فشار بودجه زمانی تأثیر منفی بر کیفیت حسابرسی دارد. با این وجود، اختلافاتی در نتایج انجام شده توسط گاندیری و لیاناراچچی (۲۰۰۷)، زام و راهایو (۲۰۱۸) و اوتامی و سراج‌الدین (۲۰۱۶) وجود دارد که نتایج نشان می‌دهد فشار بودجه زمان به طور قابل توجهی بر کیفیت حسابرسی تأثیر نمی‌گذارد. محققان Devi and Ramantha (۲۰۱۷) دریافتند که ویژگی ماکیاولی تا حدی تأثیر مثبت قابل توجهی بر رفتار ناکارآمد حسابرسان دارد. Limanto and Sukartha (۲۰۱۹) به این نتیجه رسیدند که ویژگی ماکیاولی بر رفتار ناکارآمد حسابرسان تأثیر مثبت دارد. تحقیقات انجام شده توسط Suprianto (۲۰۰۹)، ساری و همکاران، (۲۰۱۶) نشان داد که فشار بودجه زمان تأثیر مثبت قابل توجهی بر رفتار ناکارآمد حسابرسان دارد. با این وجود، برخلاف نتایج مطالعه، سرینی (۲۰۱۵) دریافت که ویژگی ماکیاولی تأثیر دارد اما بر رفتار ناکارآمد حسابرسان قابل توجه نیست. تحقیقات انجام شده توسط Devi and Ramantha (۲۰۱۷) نشان داد که فشار بودجه زمانی تا حدی تأثیر مثبت قابل توجهی بر رفتار ناکارآمد حسابرسان دارد. رفتار ناکارآمد حسابرسان می‌تواند بر کیفیت حسابرسی تولید شده تأثیر بگذارد، به این معنی که رفتار ناکارآمد حسابرسان تأثیر مستقیم و غیرمستقیم بر کیفیت حسابرسی دارد (Setiawaty, Rohman, ۲۰۱۸). تحقیقات کلی و مارگیم (۱۹۹۰) در

⁵ subjective norms

⁶ perceived behavioral control

⁷ Mazloomi Mahmoodabad

⁸ Montano DE, Kasprzyk D.

¹ Yulianti, 2016

² Ajzen

³ Fishbein

⁴ attitudes

انجام کار خود یک رفتار ناکارآمد را انجام می دهد. ویژگی ماکیاولی به طور مداوم به رفتار ناکارآمد مربوط می شود، که تهدیدی مستقیم و جدی برای کیفیت حسابرسی است زیرا ویژگی ماکیاولیایی شرایطی است که حسابرس احساس می کند منافع شخصی وی بیش از هر چیز است. ماکیاولیسم به عنوان یک ویژگی شخصیتی با رفتارهای غیر اخلاقی ارتباط مستقیمی دارد. پژوهشگران نشان دادند مدیران با شخصیت ماکیاولیسم، مشکلات اخلاقی را کمتر جدی می گیرند. از این رو ماکیاولیسم رابطه ای منفی با تصمیم گیری اخلاقی دارد (وربرک و همکاران، ۱۹۹۶). باس و استد مایر (۱۹۹۹) نشان دادند افراد با شخصیت ماکیاولیسم بالا، رویه های مشکوک و مسئله داری را در رابطه با ارائه خدمات دنبال می کنند. به بیان دیگر، افرادی که در آنها ویژگی ماکیاولیسم بالا است، تصمیم گیری اخلاقی کمتری در رابطه با ارائه خدمات به مشتریان خود دارند. ویک فیلد (۲۰۰۸) دریافت حسابداری که سطح ماکیاولیسم در آنها بالا است، تمایلات غیر اخلاقی در آنها در سطح بالایی قرار دارد. آن ها به منافع عموم کمتر اهمیت می دهند و به دنبال منافع شخصی خود هستند. افراد با روحیه ماکیاولیسم بالا، معمولاً در مذاکرات با مشتریان خود موفق عمل می کنند و با آن ها کنار می آیند. آنها از تاکتیک های اغواء کننده ای برای دست یابی به هدف استفاده می نمایند. در انجام وظایف، قضاوت و تصمیم گیری های خود، خیلی انعطاف پذیر هستند. از این رو، انتظار بر آن است حسابرسی که از سطح بالایی از ماکیاولیسم برخوردار هستند، در صدور گزارش حسابرسی انعطاف پذیری بیشتری داشته باشند. مورفی (۲۰۱۲) نشان داد که افراد که با سطح ماکیاولیسم بالا از رویه های همراه کننده گزارشگری مالی بیشتر از بقیه استفاده می نمایند. پالومینو و گومز (۲۰۱۶) رابطه میان رعایت اخلاق کار را با ماکیاولیسم در کارکنان شاغل در بانک های اسپانیایی بررسی کردند. به عقیده آنها افراد با شخصیت ماکیاولیسم رفتارهای غیر محافظه کارانه و فرصت طلبانه ای را برای حداکثر سازی منافع شخصی خود انجام می دهند. نتایج تحقیق آنها نشان داد که هر چه سطح ماکیاولیسم افزایش می یابد، رعایت اصول اخلاقی نیز کاهش می یابد.

سازمانی و شکست های اخلاقی می دانند (دالینگ و همکاران، ۲۰۰۹؛ هارمز و اسپاین، ۲۰۱۵). هر چقدر افراد سطح بالایی از احساس عدم اثر بخشی را داشته باشند، احتمال عدم رعایت هنجارها و رفتارهای اخلاقی در آنان بیشتر خواهد بود (مسترویگ، ۱۹۸۹). آیین رفتار حرفه ای، رفتار ماکیاولی را ممنوع کرده است. این مقررات می تواند برای افراد با سطح بالایی از ماکیاولیسم برخی از محدودیت ها و تعارضات را با میل درونی آنها ایجاد نماید که این امر ممکن است منجر به عدم رضایت شغلی در این افراد شود. بنابراین ماکیاولیسم می تواند بر بهره وری فرد تاثیر گذار باشد (جمیل و هیسلر، ۱۹۷۲). اختلالات رفتاری باعث می شود فرایند حسابرسی، توانایی گردآوری شواهد حسابرسی کافی و اتکا پذیر را نداشته باشد. در نتیجه، حسابرس در غیاب شواهد حسابرسی کافی و اتکا پذیر تصمیمات نادرستی را اتخاذ نموده و کیفیت حسابرسی کاهش می یابد (دانی و همکاران، ۲۰۰۳).

فرضیه دوم: تمایل به رفتار ماکولیسمی بر رفتار حسابرسان تاثیر گذار است.

ماکیاولیسم و کیفیت حسابرسی

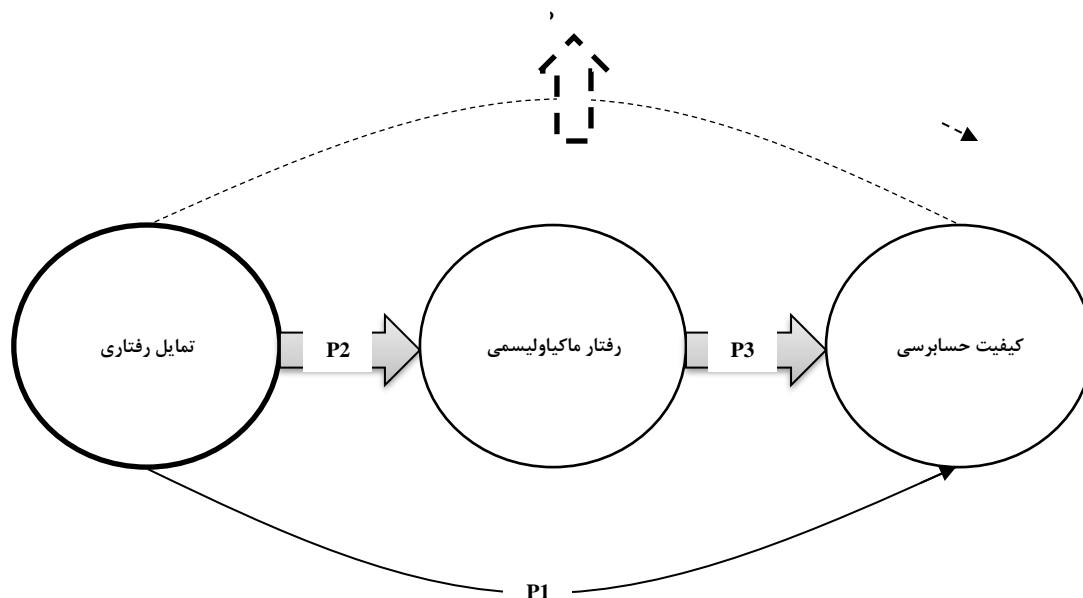
نتایج مطالعات Christmastuti و Nurfadilah, Purnamasari (2013) و Junaid (۲۰۱۹) نشان می دهد که اگر خصوصیات ماکیاولیایی آنها بیشتر باشد، تمایل فرد به اقدامات غیر اخلاقی بیشتر است. حسابرسی که تمایل به ماکیاولی بودن دارد، احتمالاً اقداماتی را نقض قواعد اخلاق حرفه ای انجام می دهد تا باعث رفتار ناکارآمد شود. تحقیقات ساپوتری و ویراما (۲۰۱۵) که بیان می کند در صورت بالا بودن مشخصات ماکیاولیایی حسابرس، حسابرسان به طور فزاینده ای در معرض رفتار ناکارآمد قرار می گیرند. تحقیقات Devi (۲۰۱۶) بیان می کند که تاثیر ویژگی ماکیاولی تأثیر همزمان دارد و بر رفتار ناکارآمد حسابرس تأثیر می گذارد. تحقیقات مارتینی (۲۰۱۹) از تحقیقات قبلی پشتیبانی می کند که بیان می کند ویژگی ماکیاولی رفتار ناکارآمد حسابرس را بهبود می بخشد. تحقیق Pradnyanita و Sujana (۲۰۱۹) شواهد تجربی دریافت می کنند که ویژگی ماکیاولیایی تأثیر مثبت و قابل توجهی بر رفتار ناکارآمد حسابرس دارد، به این معنی که ویژگی ماکیاولی تأثیر منفی بر کیفیت عملکرد سازمانی دارد. همچنین می توان گفت هر چه ویژگی ماکیاولی حسابرس پایین باشد، کیفیت حسابرسی نیز بهتر خواهد بود.

فرضیه سوم: رفتار ماکولیسمی بر کیفیت حسابرسی تاثیر گذار است.

فرضیه چهارم: تمایلات رفتاری بر کیفیت حسابرسی از طریق میانجیگری رفتار ماکولیسمی تاثیر گذار است. بنابراین مدل مفهومی پژوهش بصورت زیر شکل میگیرد:

ماکیاولیسم و رفتارهای فردی

ویژگی های متفاوت اخلاقی و رفتاری به عنوان عناصر تشکیل دهنده شخصیت بشر، می تواند بر حرفه حسابداری و به ویژه حسابرسی حائز اهمیت باشد. بسیاری این مسئله را مرتبط با رسوایی های مالی در شرکت های بزرگ، به دلیل اندیشه های تصاحب



شکل ۱- مدل مفهومی پژوهش

تمایل رفتاری به ماکیاولیسمی: BIM - رفتار ماکیاولیسمی: MB - کیفیت حساسی: AQ

در جدول ۲، آمار توصیفی مربوط به پاسخ دهندگان به سوالات پژوهش آمده است:

با توجه به جدول ۱ و پس از نظر سنجی از ۵ تن از خبرگان، شاخص های روایی KMO برای هر سه متغیر اصلی پژوهش بالاتر از ۰.۷۰ بوده و مورد تایید است. همچنین معنی داری پرسشنامه مربوط به آزمون بارتلت نیز کمتر از ۰.۰۵ است و مورد تایید می باشد. همچنین روایی همگرا ($AVE > 0.5$) برای همه شاخص ها مورد تایید است. در خصوص پایایی پرسشنامه نیز ضریب آلفای کرونباخ برای هر سه پرسشنامه بالاتر از ۰.۷۰ بوده و بنابراین پایایی نیز مورد تایید است. پایایی ترکیبی ($CR > 0.7$) و بنابراین $CR > AVE$ نیز برای همه شاخص ها مورد تایید است.

روش شناسی و تحلیل

پژوهش حاضر از نوع هدف تحقیق از مطالعات کاربردی و از دید جمع آوری داده های مورد نیاز، توصیفی-همبستگی می باشد. جامعه آماری پژوهش حاضر کلیه حسابرسان شاغل در سازمان حساسی ایران می باشد. جهت دستیابی به اهداف پژوهش، ۸۳۰ پرسشنامه توزیع و ۴۸۲ پرسشنامه دریافت گردید. تحلیل ها با بهره گیری از نرم افزار PLS انجام شده است. همچنین از سه پرسشنامه کیفیت حساسی (نچل، ۲۰۱۳)، رفتار ماکیاولیسم (کریستی و جیس ۱۹۷۰) و پرسشنامه تمایل رفتاری (آجنز، ۲۰۰۶) برای تحلیل استفاده شده است (جدول ۱).

جدول ۱- پرسشنامه های پژوهش و روایی و پایایی

پرسشنامه	تعداد سوالات	روایی (KMO- Bartlett's Test of Sphericity)	پایایی (Cronbach's alpha)	AVE	CR
AQ	۱۶	KMO=0.77 Sig=0.000	۰.۸۸	۰.۵۹	۰.۷۲
MB	۱۰	KMO=0.86 Sig=0.000	۰.۷۹	۰.۶۳	۰.۷۰
BIM	۱۳	KMO=0.80 Sig=0.000	۰.۸۵	۰.۵۰۳	۰.۷۹

جدول ۲- آمار توصیفی مربوط به پاسخ دهندگان

٪	تعداد	آمار توصیفی	
۶۷	۳۲۲	مرد	جنسیت
۳۳	۱۶۰	زن	
۸	۴۰	سال ۲۵-۳۰	سن
۵۰	۲۴۰	سال ۳۰-۳۵	
۳۳	۱۶۰	سال ۳۵-۴۰	
۹	۴۲	بالاتر از ۴۰ سال	
۲۲	۱۰۵	لیسانس	سطح تحصیلات
۵۴	۲۵۸	فوق لیسانس	
۱۵	۷۳	دانشجوی دکتری	
۹	۴۶	دکتری	
۴۴	۲۱۰	۱-۵	سابقه کار
۶	۳۱	۶-۱۰	
۹	۴۴	۱۱-۱۵	
۱۵	۷۰	۱۶-۲۰	
۱۸	۸۵	۲۱-۲۵	
۸	۴۲	بالاتر از ۲۵ سال	

با توجه به خروجی جدول ۳، بین متغیرهای پژوهش رابطه مثبت و معنی داری برقرار است. در ادامه به تخمین بارهای عاملی متغیرهای پنهان (متغیرهای اصلی پژوهش) و زیر متغیرهای آنها (مشاهده شده یا سوالات پژوهش) پرداخته شده است (جدول ۴)

همچنین برای پاسخ به سوالات پژوهش از طیف لیکرت در بازه خیلی موافقم (۵) تا خیلی مخالفم (۱) استفاده شده است. در ادامه برای تحلیل از نرم افزار پی ال اس^۱ و مدل یابی معادلات ساختاری^۲ و ارتباط بین متغیرها و زیر متغیرهای پنهان و مشاهده شده (گویه ها) استفاده شده است. جدول ۳ همبستگی درونی متغیرهای پژوهش را در سطح اطمینان ۰.۹۵ نشان میدهد.

جدول ۳- همبستگی درونی

متغیرها	AQ	MB	BTM
AQ	۱		
MB	۰.۹۸	۱	
BIM	۰.۸۵	۰.۸۸	۱

جدول ۴- تفسیر بارهای عاملی سازه های پژوهش

ردیف	سازه پنهان ^۳	سازه مشاهده شده ^۴	بار عاملی غیر استاندارد ^۵	بار عاملی استاندارد ^۶	آماره T-Value	تایید ارد
۱	AQ	aq1	۰.۶۶	۰.۶۷	۱۶.۵۴	تایید
		aq2	۰.۶۶	۰.۶۵	۱۵.۷۰	تایید
		aq3	۰.۵۸	۰.۵۲	۱۲.۰۸	تایید
		aq4	۰.۷۹	۰.۷۵	۱۹.۰۶	تایید

^۴ Observe

^۵ Estimates

^۶ Standardized Solution

^۱ PLS

^۲ SEM

^۳ Latent

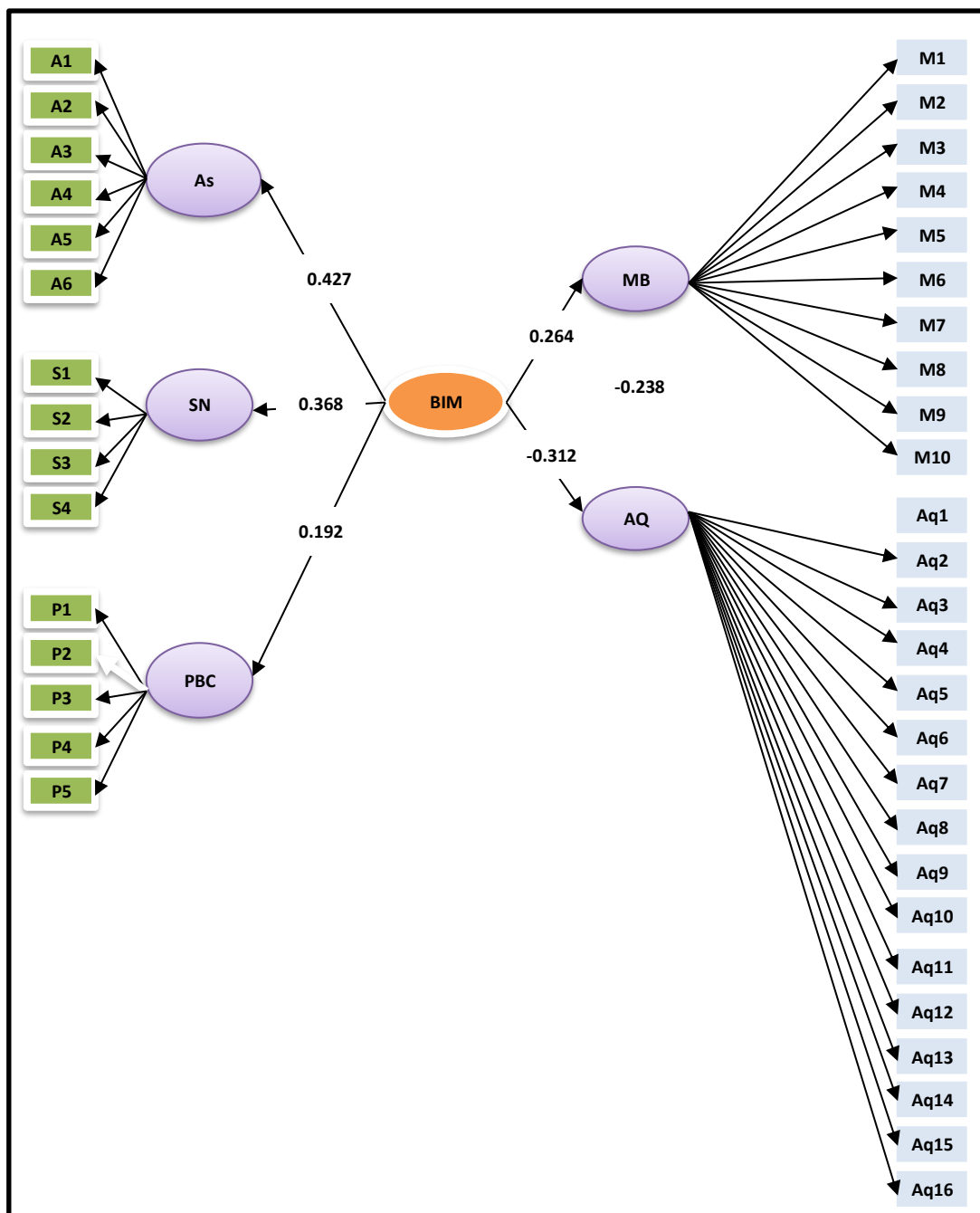
ردیف	سازه پنهان ^۳	سازه مشاهده شده ^۴	بار عاملی غیر استاندارد ^۵	بار عاملی استاندارد ^۶	آماره T-Value	تایید/رد
		aq5	۰.۶۶	۰.۶۹	۱۷.۱۳	تایید
		aq6	۰.۷۱	۰.۶۷	۱۶.۵۰	تایید
		aq7	۰.۵۸	۰.۵۷	۱۳.۵۵	تایید
		aq8	۰.۶۶	۰.۶۱	۱۴.۵۶	تایید
		aq9	۰.۷۵	۰.۷۲	۱۸.۰۰	تایید
		aq10	۰.۸۳	۰.۷۴	۱۸.۶۴	تایید
		aq10	۰.۶۷	۰.۶۱	۱۴.۴۵	تایید
		aq12	۰.۸۸	۰.۷۳	۱۸.۴۹	تایید
		aq13	۰.۸۹	۰.۷۹	۲۰.۵۸	تایید
		aq14	۰.۶۰	۰.۵۷	۱۳.۵۴	تایید
		aq15	۰.۸۰	۰.۷۶	۱۹.۵۲	تایید
		aq16	۰.۸۴	۰.۷۴	۱۸.۸۷	تایید
		mb1	۰.۷۸	۰.۶۸	۱۶.۸۶	تایید
		mb2	۰.۷۱	۰.۶۸	۱۶.۸۱	تایید
		mb3	۰.۸۵	۰.۷۴	۱۸.۷۳	تایید
		mb4	۰.۵۲	۰.۷۷	۱۳.۵۸	تایید
		mb5	۰.۶۶	۰.۶۹	۱۶.۸۹	تایید
		mb6	۰.۵۵	۰.۵۳	۱۲.۳۹	تایید
		mb7	۰.۷۳	۰.۷۲	۱۷.۹۳	تایید
		mb8	۰.۸۲	۰.۷۸	۲۰.۲۶	تایید
		mb9	۰.۷۸	۰.۷۵	۱۸.۹۹	تایید
		mb10	۰.۸۰	۰.۷۲	۱۷.۹۰	تایید
	MB	btm1	۰.۸۶	۰.۷۴	۱۸.۷۸	تایید
		btm2	۰.۷۶	۰.۷۲	۱۷.۸۶	تایید
		btm3	۰.۶۶	۰.۶۵	۱۵.۷۹	تایید
		btm4	۰.۷۰	۰.۶۹	۱۷.۰۰	تایید
		btm5	۰.۸۶	۰.۷۶	۱۹.۴۱	تایید
		btm6	۰.۷۵	۰.۷۱	۱۷.۴۹	تایید
		btm7	۰.۷۶	۰.۷۲	۱۸.۰۸	تایید
		btm8	۰.۹۰	۰.۷۶	۱۹.۳۳	تایید
		btm9	۰.۹۰	۰.۷۸	۲۰.۳۲	تایید
		btm10	۰.۷۳	۰.۷۱	۱۷.۴۳	تایید
		btm11	۰.۷۷	۰.۷۰	۱۷.۴۵	تایید
		btm12	۰.۸۷	۰.۷۷	۱۹.۳۸	تایید
		btm13	۰.۷۳	۰.۷۴	۱۸.۷۱	تایید
	BTM					

مثبت و معنی داری برقرار است ($\beta = 0.192, t = 4.814, P < 0.05$). بین تمایلات رفتاری و رفتارهای ماکیاولیسمی ارتباط مثبت و معنی داری مشاهده می شود. عبارتی یک درصد تغییرات در تمایلات رفتاری 0.264 تغییرات در رفتار ماکیاولیسمی ایجاد می کند ($\gamma = 0.264, t = 4.926, P < 0.05$). بین رفتار ماکیاولیسمی و کیفیت حساسی هم رابطه معنی داری برقرار است. عبارتی یک درصد تغییرات در رفتارهای ماکیاولیسمی به میزان -0.238 تغییرات در کیفیت حساسی ایجاد میکند ($\beta = -0.238, t = 6.362, P < 0.05$). طبق نتایج تحلیل مسیر در جدول ۵ و شکل ۲ برای بررسی فرضیات پژوهش بیان می کند که در فرضیات اول و دوم رابطه منفی مورد تایید بوده یعنی تمایلات رفتاری و رفتار ماکیاولیسمی حساسان به طور معکوس بر کیفیت حساسی تاثیر معنادار دارند. بر اساس خروجی های برنامه، فرضیه سوم نیز تایید شد که تمایلات رفتاری بر بروز رفتار ماکیاولیسمی تاثیر مثبت و معنادار داشته، همچنین اثر میانجی رفتار اخلاقی نیز در فرضیه چهارم تایید می گردد.

با توجه به جدول ۴، تمامی بارهای عاملی دارای مقداری بالاتر از 0.3 می باشند، بنابراین در تحلیل باقی می ماند. همچنین تمامی بارهای عاملی در سطح اطمینان 0.95 دارای مقداری بالاتر از 1.96 می باشند و معنی داری آنها مورد تایید است. با توجه به خروجی مدل سازی مقدار شاخص برازش RMSEA مدل در این حالت معادل 0.048 است. عبارتی مدل دارای برازش خوبی است. همچنین شاخص کای دو بهنجار شده نیز در این حالت معادل 5.02 می باشد. نتایج مدل سازی با PLS در دو فاز ارائه شده است. فاز اول بارهای عاملی استاندارد شده و فاز دوم آماره T-Value. در هر دو فاز ضرایب بارهای عاملی بالاتر از 0.3 هستند و بنابراین در تحلیل باقی می ماند و عاملی از مدل حذف نمی شود. همچنین در سطح اطمینان 0.95 ، تمامی بارهای عاملی از 1.96 بالاتر هستند. بنابراین مدل مورد تایید است (شکل ۲). بین تمایلات رفتاری و نگرش به رفتار رابطه مثبت و معنی داری برقرار است ($\beta = 0.427, t = 6.473, P < 0.05$). همچنین بین تمایلات رفتاری و هنجارهای ذهنی رابطه مثبت و معنی داری برقرار است ($\beta = 0.368, t = 5.112, P < 0.05$). بین تمایلات رفتاری و کنترل رفتار درک شده رابطه

جدول ۵- تحلیل مسیر جهت آزمون فرضیات

Adjusted R2	R ²	Support	P	T	γ or β	فرضیات	
0.563	0.569	Yes	0.041	3.415	-0.312	BIM-->AQ	H1
0.622	0.638	Yes	0.000	6.362	-0.238	MB-->AQ	H2
0.304	0.314	Yes	0.020	4.926	0.264	BIM-->MB	H3
0.439	0.443	Yes	0.001	4.267	-0.468	BIM-->MB-->AQ	H4



$T - Value = 0.000$, $RMSEA = 0.034$ $Chi - Square = 1337.362$, $df = 276$,

شکل ۲- تحلیل مدل ساختاری

پیشنهاد جهت افزایش کیفیت حساسی میباید. آسیب‌های سازمانی، مشکلاتی هستند که اگر به موقع درمان نشوند، ممکن است سازمان را از رشد و توسعه باز دارند. منشا برخی از آسیب‌های موجود را می‌توان در رفتارهای غیراخلاقی حسابرسان جستجو نمود، که می‌توانند از خارج به داخل سازمان وارد شوند و در کارکرد فرایندهای داخلی فعالیت حساسی اختلال ایجاد نمایند، یا ریشه درون سازمانی داشته باشند. بنابراین از طریق

نتیجه‌گیری و پیشنهادات

یکی از مهم‌ترین سازمان‌هایی که آسیب‌شناسی آن از اهمیت بسزایی برخوردار است، سازمان بورس اوراق بهادار می‌باشد. آسیب‌شناسی سازمان بورس اوراق بهادار، فرایند استفاده از مفاهیم و روشهای علوم رفتاری، بمنظور تعریف و توصیف وضع موجود، شناسایی و بیان مشکلات، تشخیص علل آسیب‌های وارده به سیستم، یافتن و ارائه

عقیده وجود دارد که هر چه قصد یک فرد برای انجام یک عمل خاص قوی تر باشد، موفقیت بیشتری را می توان انتظار داشت. قصدها، عملکرد خاموش عقاید و یا اطلاعات هستند و مشخص می کنند که آیا انجام یک رفتار خاص، منجر به نتیجه خاص خواهد شد یا خیر. البته قصدها می توانند در طول زمان دستخوش تغییراتی شوند. هر چه فاصله زمانی بین قصد و رفتار طولانی تر شود احتمال بیشتری وجود دارد که وقایع پیش بینی نشده، تغییراتی در قصدها ایجاد نمایند.

تحلیل مدل ساختاری و برازش مدل در نتیجه گیری بسیار مهم هستند. شاخص های برازش معیاری برای این ارزیابی محسوب میشوند. آزمون کای-دو شباهت یک مدل نظری با مدل واقعی را نشان می دهد. دامنه ی پذیرش کای-دو بهنجار شده که از تقسیم ضریب کای-دو بر درجه آزادی حاصل می شود بین ۱ تا ۵ است. در این پژوهش این شاخص ۴.۸۴ است که از برازش خوب مدل حکایت دارد. همچنین یکی از مهمترین شاخص های برازش مدل ساختاری، شاخص ریشه میانگین مربعات خطای برآورد یا RMSEA است. اگر مقدار این شاخص کوچکتر از ۰.۰۵ باشد برازندگی مدل خوب است و اگر بین ۰.۰۵ و ۰.۰۸ باشد برازندگی مدل متوسط است. در این مدل شاخص RMSEA معادل ۰.۰۳۴ است و نشان از برازش خوب مدل ساختاری دارد. شاخص ریشه میانگین مربعات باقیمانده Root Mean Square Residual به معنی ریشه میانگین مجذور باقیمانده با استفاده از فرمول $\sqrt{R^2-1}$ محاسبه می شود. هرچه این معیار به صفر نزدیکتر باشد نیکویی برازش مدل بالاتر است. شاخص ریشه میانگین مربعات باقیمانده استاندارد شده SRMR در مطالعات جدیدتر پیشنهاد گردید. اگر مقدار این شاخص کمتر از ۰.۰۵ باشد مناسب است. در این پژوهش شاخص RMR معادل ۰.۰۰۷ و شاخص SRMR معادل ۰.۰۲۷ است و نشان از برازش خوب مدل ساختاری دارند. شاخص برازش تطبیقی یا Comparative Fit Index نیز توسط بنتلر ارائه گردید. این شاخص برای مقادیر بالای ۰/۹ قابل قبول و نشانه برازندگی مدل است. در این پژوهش شاخص CFI معادل ۰.۹۱ است که نشان از برازش خوب مدل ساختاری دارد.

تئوری رفتار برنامه ریزی شده بیان می کند که رفتارهای ماکیاوولیسیمی حسابرس، متأثر از تمایلات رفتاری وی می باشد. از سوی دیگر، مطابق ادبیات موجود، نگرش، هنجارهای ذهنی و کنترل رفتاری درک شده حسابرس بر تمایلات رفتاری نفوذ ایجاد می نمایند. از این رو یکی از اهداف پژوهش، بررسی تاثیر پذیری کیفیت حسابرسی از رفتارهای ماکیاوولیسیمی حسابرس بر اساس کنکاش طبق دستورالعمل تئوری رفتاری برنامه ریزی شده می باشد. نتایج برازش مدل ساختاری نشان داد که

بکارگیری تئوری تکامل یافته رفتار برنامه ریزی شده باید رفتارهای ماکیاوولیسیمی حسابرسان آسیب شناسی شده و عوامل درون سازمانی و برون سازمانی شناسایی گردند. کیفیت حسابرسی یکی از موضوعات با اهمیت در حوزه حسابرسی و بازار سرمایه است. در سالهای گذشته که رقابت بین مؤسسات حسابرسی گسترش یافته، حرفه حسابرسی تحت تأثیر بسیاری از اتفاقات قرار گرفته است. با رشد رقابت در حرفه، مؤسسات حسابرسی ضرورت ارائه خدمات با کیفیت هر چه بهتر به بازار را بیشتر دریافتند. کیفیت حسابرسی بالاتر، اطمینان بخشی بزرگتری از کیفیت گزارشگری مالی را فراهم میکند (دیفوند و ژانگ، ۲۰۱۴). کیفیت حسابرسی به عوامل بسیاری بستگی دارد که برخی از این عوامل مربوط به رفتارهای اخلاقی بوده که موجب آسیب رساندن به حرفه حسابرسی شده اند. رفتارهای غیراخلاقی ماکیاوولیسیمی می تواند در محیط نامناسب ایجاد شده و رشد نمایند. لذا محیط و جو سازمانی باید به گونه ای مدیریت گردد که امکان بروز آسیب وجود نداشته باشد. جو یا فضا به طریقی اشاره دارد که مؤسسات حسابرسی، رفتارهای عادی، اقدامات و اعمال مورد انتظار خود را عملیاتی می سازد، از آنها حمایت می کنند و به آنها پاداش می دهند. تمایلات رفتاری حسابرسان، روند توجه به ارزشهای اخلاقی در کسب و کار و مالی به ویژه پس از رسوایی اخیر شرکت های انرون آرتور آندرسون و وردکام را برجسته نموده است. مسئولیت های اخلاقی از اموری هستند که انتظار می رود مؤسسات حسابرسی به احترام جامعه و یا به خاطر ملاحظات شخصیتی رعایت نمایند ولی قانوناً به آن ملتزم نیستند در واقع مسئولیت اجتماعی از محوری ترین ابعاد مسئولیت اخلاقی به شمار می رود. آیین رفتار حرفه ای حسابرسی، رفتار ماکیاوولی را ممنوع کرده است. این مقررات می تواند برای حسابرسان با سطح بالایی از ماکیاوولیسیم برخی از محدودیت ها را ایجاد نماید. (به عنوان مثال : ۱. برقراری ارتباط با حسابرس قبلی توسط حسابرس جانشین جهت پذیرش یا رد قرارداد مشتری ۲. خودداری از پرداخت کمیسیون جهت انتساب حرفه ای ۳. اجتناب از تبلیغات نادرست و فریبنده. تحلیل رفتار ماکیاوولی از طریق تئوری رفتار برنامه ریزی شده قابل بررسی می باشد. در این تئوری بیان می شود که رفتار ماکیاوولی حسابرسان ناشی از نگرش آنها یا هنجارهای ذهنی یا کنترل رفتاری درک شده می باشد. در دیدگاه ماکیاوولیسیمی، نگرش حسابرس نیز منعکس کننده احساسات خوشایند و ناخوشایند او نسبت به انجام رفتار نابهنجار است. نتیجه آن نگرش، در نهایت ممکن است به قصد و رفتار ماکیاوولی بیانجامد. در تئوری عمل منطقی و تئوری رفتار برنامه ریزی شده، قبل از ایجاد فوری رفتار، به قصدهای رفتاری توجه شده است. این

۲) بهتر است تحلیل‌گران مالی فعال در بازار سرمایه، مشاوران سرمایه‌گذاری در بورس اوراق بهادار در کنار تحلیل‌ها و تکنیک‌های معمولی که انجام می‌دهند، تحلیل‌های خاصی مبتنی بر رفتار اخلاقی، کیفیت حسابرسی به عمل آورند.

- طبق نتایج آزمون فرضیات پژوهش، به موسسات حسابرسی پیشنهاد می‌شود از طریق عملیاتی کردن رفتارهای اخلاقی مورد انتظار خود و حمایت از آن و اعطا نمودن پاداش، جو و فضای موسسات را با حاکم نمودن الگوهای رفتاری اخلاقی مناسب، در جهت افزایش کیفیت حسابرسی هدایت نمایند.

- موسسات حسابرسی علاوه بر نظارت بر تخصص حسابرسان بر تعهدات حرفه‌ای و پایبندی بر اصول و ارزش‌های اخلاقی حرفه حسابرسی نیز توجه و تاکید نمایند.

- موسسات حسابرسی در تعریف ارزش‌های اخلاقی که منعکس‌کننده هویت و ارزش‌های کارکنانی می‌باشد که در ایجاد و حفظ استاندارد‌هایی که باید‌ها و نبایدها را مشخص می‌کند، دقت کافی داشته باشد، تا رفتارهای غیر اخلاقی کاهش یابد.

- بر اساس نتایج آزمون فرضیات، به حسابرسان پیشنهاد می‌شود، با تمرکز بیشتر بر فضای اخلاقی حرفه حسابرسی، مراقبت بیشتری بر ایدئولوژیهای اخلاقی خود داشته باشند تا بتوانند در موقعیت‌های چالش برانگیز تصمیمات مناسبی اخذ نمایند.

- بر اساس نتایج پژوهش حاضر، موسسات حسابرسی باید به تمایلات رفتاری و هنجارهای ذهنی و میزان کنترل حسابرسان بر انجام رفتار غیر اخلاقی، توجه نمایند و با ایجاد جو اخلاقی مناسب و ارتقای سطح ایدئولوژی حسابرسان موقعیت انجام رفتار ماکیاوولیسمی را کاهش دهند.

فهرست منابع

- * Ajzen, I. (2012). "The theory of planned behavior," in Handbook of Theories of Social Psychology, vol 1, eds P. A. M. Lange, A. W. Kruglanski, and E. T. Higgins (London: Sage), 438-459.
- * Ajzen, I. (1991). The theory of planned behavior. Organ. Behav. Hum. Dec. Process. 50, 179-211. doi: 10.1016/0749-5978(91)90020-T
- * Ajzen I. (2011). Theory of planned behavior. Handb Theor Soc Psychol Vol One. 2011; 1:438.
- * Anita, R., Nanda, S. T., Zenita, R., & Abdillah, M. R. (2018). Locus of control, penerimaana auditor atas dysfunctional audit behavior and intention to quit. Journal Dinamika Akuntansi Dan Bisnis, 5(1), 43-54.

رفتارهای غیرحرفه‌ای و ماکیاوولیسمی حسابرسان تأثیر منفی بر کیفیت حسابرسی دارد، که این یافته پژوهش با نتایج سوهایزا اسماعیل (۲۰۱۸)، بارینکوا (۲۰۱۸)، اقبال (۲۰۱۳)، همسانی دارد. از طرف دیگر تحلیل رفتار ماکیاوولی از طریق تئوری رفتار برنامه ریزی شده قابل بررسی می‌باشد. در این تئوری بیان می‌شود که رفتار ماکیاوولی حسابرسان ناشی از نگرش آنها می‌باشد. نگرش حسابرسان منعکس‌کننده احساسات خوشایند و ناخوشایند او نسبت به انجام رفتار نابهنجار است. نتیجه آن نگرش، در نهایت ممکن است به قصد و رفتار ماکیاوولی بیانجامد. طبق یافته‌های پژوهش، نگرش بر تمایلات رفتاری ماکیاوولی حسابرسان تأثیر مثبت دارد. همچنین یکی دیگر از مولفه‌های مورد بررسی، هنجارهای ذهنی حسابرسان می‌باشد. در این حالت حسابرسان مجبور است فشارهای متضاد از طرف افراد مختلف را متعادل سازد که ممکن است برخی موافق و برخی نیز مخالف خواسته او باشند و احتمالاً نوع عملکرد وی به میزان زیادی به خواسته‌های افرادی که نفوذ زیادی دارند، یعنی برای حسابرسان افراد مهمی هستند بستگی خواهد داشت. طبق نتایج پژوهش، هنجارهای ذهنی حسابرسان تأثیر قابل توجهی بر عملکرد وی دارد، که این یافته پژوهش با نتایج شافر (۲۰۱۵)، تانگ (۲۰۱۵)، الینا (۲۰۱۶) همسان می‌باشد. عامل سوم موثر بر تمایلات رفتاری حسابرسان، کنترل رفتاری وی می‌باشد. کنترل رفتاری درک شده، نشان می‌دهد که انگیزه حسابرسان به وسیله درک او از میزان دشواری رفتارها و میزان موفقیت وی در انجام یا عدم انجام یک رفتار، تحت تأثیر قرار می‌گیرد. این درک می‌تواند مربوط به تجارب گذشته، پیش‌بینی وقایع آینده و نگرشهای متأثر از هنجارهای محیط اطراف باشد. کنترل رفتاری درک شده نشان می‌دهد که تا چه اندازه حسابرسان احساس می‌کند انجام یا عدم انجام رفتار تحت کنترل ارادی او قرار دارد. اگر حسابرسان عقیده داشته باشد که منابع یا فرصت‌های انجام رفتاری را ندارد، احتمالاً قصد قوی برای انجام رفتار نخواهد داشت اگرچه نگرش‌های مثبت نسبت به رفتار داشته باشد و حتی عقیده داشته باشد که افراد مهم هم آن رفتار را تصویب می‌کنند. نتایج پژوهش نشان داد که رفتار نابهنجار حسابرسان به مقدار زیادی متأثر از میزان کنترل رفتاری وی می‌باشد، که این یافته پژوهش با نتایج سوهایزا اسماعیل (۲۰۱۸)، بارینکوا (۲۰۱۸)، جفرای (۲۰۱۵)، الینا (۲۰۱۶) همسان و مورد تایید است.

بنابراین در راستای توسعه مدل پژوهش و افزایش کیفیت حسابرسان پیشنهادات زیر ارائه می‌شود:

۱) سازمان بورس اوراق بهادار می‌تواند با توجه به نتایج این تحقیق و تحقیقات مشابه اطلاعات جامع‌تری را در خصوص کیفیت حسابرسان، برای سهامداران منتشر نماید.

- Accounting Review.
<https://doi.org/10.1108/01140580710819898>
- * Harms, P., & Spain, S. (2015). Beyond the bright side: Dark personality at work. *Appl. Psychol.*, 64, 15-24.
 - * Hastuti, R. P. (2013). Kualitas Audit, Tekanan Waktu, Locus of Control, Commitment Professional, Perilaku Penurunan Kualitas Audit. Universitas Gadjah Mada.
 - * Kelley, T., & Margheim, L. (1990). The impact of time-budget pressure, personality, and leadership variables on dysfunctional auditor behavior. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*.
 - * Kurnia, W., Khomsiyah, K., & Sofie, S. (2014). Pengaruh Kompetensi, Independensi, Tekanan Waktu, Dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi Trisakti*, 1(2), 49. <https://doi.org/10.25105/jat.v1i2.4826>
 - * Khudhair, D., Al-Zubaidi, F., & Raji, A. (2019). The effect of board characteristics and audit committee characteristics on audit quality. *Management Science Letters*, 9(2), 271-282.
 - * Kristianti, I. (2017). Tipe Kepribadian, Penerimaan Perilaku Disfungsional Dan Keputusan Audit. *Jurnal Economia*, 13(1), 28. <https://doi.org/10.21831/economia.v13i1.10906>
 - * Limanto, M., & Sukartha, I. M. (2019). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Perilaku Disfungsional Auditor. *E-Jurnal Akuntansi*. <https://doi.org/10.24843/eja.2019.v27.i02.p02>
 - * Marbun, A. B. S. M. (2015). Pengaruh Kompetensi, Independensi, Profesionalisme, Pengalaman Kerja dan Komitmen Organisasi Terhadap Kualitas Audit. *Jom FEKON Vol. 2 No. 2*, 2(2), 15.
 - * Mestrovic, Stepan, G. (1989). Durkheim Conceptualization of Political Anomie. *Research in Political Sociology*. No. 4.
 - * Montano DE, Kasprzyk D. (2015). Theory of reasoned action, theory of planned behavior, and the integrated behavioral model. *Health behavior: Theory, research and practice*; 70(4):231
 - * Murphy, P.R., (2012). Attitude, Machiavellianism and the rationalization of misreporting", *Accounting, Organizations and Society*, Vol.37, PP: 242-259.
 - * Navabi Z S, Mazloomi Mahmoodabad S S, Ahmadi A, Askarishahi M. (2018). Investigating Theory of Planned Behavior Constructs in Predicting Intention and Behavior to lose Weight in Adolescents with Overweight and Obesity. *TB*; 17 (2):24-35
 - * Ningsih, A. P. R. C., & Yaniartha S., P. (2013). Pengaruh Kompetensi, Independensi, Dan Time Budget Pressure Terhadap Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi*, 4(1), 92-109.
 - * Nugraha, D. H. (2016). Pengaruh Locus of Control dan Komitmen Organisasi Pada Perilaku Audit Dengan Tekanan Anggaran Waktu Audit sebagai Variabel Mediasi. Tesis. Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana.
 - * Nurfadilah, & Junaid, A. (2019). Determinant perilaku etis auditor terhadap kinerja auditor dengan perilaku etis auditor sebagai variabel intervening. *Paradoks Jurnal Ilmu Ekonomi*, 2, 1-20.
 - * Palomino, P R, Gomis, A B, (2016). The negative impact of chameleon-inducing personalities on employees' ethical work intentions: The mediating
 - * Aisyah, E. A., & Sukirman. (2015). Hubungan Pengalaman, Time Budget Pressure, Kompensasi terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Kota Semarang. *Accounting Analysis Journal*, 3(4), 457-465.
 - * Alfitman. (2017). Konstruksi Disonansi Kognitif Dalam Penelitian Perilaku Konsumen: Apakah Popularitasnya Memang Sudah Meredup? *EKOBIS-Ekonomi Bisnis*, 22(1), 44-57.
 - * Alkali, M., Zuru, N., & Kegudu, D. (2018). Book value, earnings, dividends, and audit quality on the value relevance of accounting information among Nigerian listed firms. *Accounting*, 4(2), 73-82.
 - * Ariningsih, P. S., & Mertha, I. M. (2017). Pengaruh Independensi, Tekanan Anggaran Waktu, Risiko Audit, Dan Gender Pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi*, 18, 1545-1574.
 - * Ashoogh, M., Aghamolaei, T., Ghanbarnejad, A., Tajvar, A. (2013). Utilizing the theory of planned behavior to Prediction the safety driving behaviors in truck drivers in Bandar Abbas, *Iranian Journal of Health Education and Health Promotion*, no 3, pp5-14.
 - * Bass, B. M., & Steidlmeier, P. (1999). Ethics, character, and authentic transformational leadership behavior. *The Leadership Quarterly*, 10, 181 - 217.
 - * Chrismastuti, A. A., & Purnamasari, V. (2013). Hubungan Sifat Machiavelian, Pembelajaran Etika Dalam Mata Kuliah Etika, dan Sikap Etis Akuntan: Suatu Analisis Perilaku Etis Akuntan dan Mahasiswa Akuntansi di Semarang. *SNA VII Denpasar- Bali*, 2-3 Desember 2004, 53(9), 1689-1699. <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>
 - * Dahling, J., Whitaker, B., and Levy, P. (2009). The development and validation of a new Machiavellianism scale", *Journal of Management*, vol. 35(2), pp: 219-257.
 - * Devi, N. P. A., & Ramantha, I. W. (2017). Tekanan Anggaran Waktu, Locus of Control, Sifat Machiavellian, Pelatihan Auditor Sebagai Antecedent Perilaku Disfungsional Auditor. *E-Jurnal Akuntansi*, 18, 2318-2345.
 - * De Angelo, L. E. (1981). Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*. [https://doi.org/10.1016/0165-4101\(81\)90002-1](https://doi.org/10.1016/0165-4101(81)90002-1)
 - * Donnelly, D. P., J. J. Quirin, and D. O'Bryan. (2003). Auditor acceptance of dysfunctional audit behavior: An explanatory model using auditors' personal characteristics. *Behavioral Research in Accounting* 15 (1): 87-110.
 - * Fishbein, M., and Ajzen, I. (2010). *Predicting and Changing Behavior: The Reasoned Action Approach*. New York, NY: Psychology Press.
 - * Gemmil, G. & Heisler, W. (1972). Machiavellianism as a factor in managerial job satisfaction, and upward mobility. *Academy of Management Journal*, 1, 51-62.
 - * Ghosh, D., & Crain, T. L. (1996). Experimental investigation of ethical standards and perceived probability of audit on intentional noncompliance. *Behavioral Research in Accounting*, 8, 219-244.
 - * Gundry, L. C., & Liyanarachchi, G. A. (2007). Time budget pressure, auditors' personality type, and the incidence of reduced audit quality practices. *Pacific*

- * Sрни. (2015). Uji Multi Stage Pengaruh Karakteristik Personal Auditor Terhadap Kualitas Audit Melalui Perilaku Dysfungsional Audit Dengan Pendekatan Keputusan Berbasis Etis. Jom FEKON, 2(2). <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>
- * Utami, R., & Sirajuddin, B. (2016). Pengaruh Ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP), Masa Perikatan dan Tekanan Waktu Terhadap Kualitas Audit (Studi Kasus KAP di Palembang). Journal of Accounting. Retrieved from http://eprints.mdp.ac.id/1145/1/Jurnal2010210034_Riska_Utami.pdf
- * Verbeek, M., Boon, A. & Drent, P. (1996). Exploration, aggressive behavior and dominance in pair-wise confrontations of juvenile male great tits. Behavior 133, 945-963.
- * Wakefield, R. L., (2008). Accounting and Machiavellianism, Behavioral Research in Accounting, Vol. 20(1), PP: 115-129.
- * Widiani, N. M. N., Sulindawati, N. L. G. E., & Herawati, N. T. (2017). Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu, Tanggung Jawab Profesi, Integritas dan Objektivitas Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Inspektorat di Bali). E-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha, 8(2).
- * Zam, D. R. P., & Rahayu, S. (2018). Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu (Time Budget Pressure), Fee Audit dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi Kasus Pada Kantor Akuntan Publik Di Wilayah Bandung). E-Proceeding of Management, 2(2), 1800-1807.
- role of Machiavellianism. European Management Journal. 2016 Elsevier Ltd. All rights reserved.
- * Prawitasaria, P. P., Suardikha, I. M. S., Sari, M. M. R., & Putra, I. N. W. A. (2018). Tri Hita Karana Culture as a Moderate Influence of Public Accounting Firm Competition and Machiavellian Personality on the Auditor Independence. International Journal of Sciences: Basic and Applied Research (IJSBAR), 41, 1-24.
- * Putu, I., Rasmini, N., Budiarta, I & Widanaputra, A. (2020). The mediating effect of auditor dysfunctional behavior on Machiavellian character and time budget pressure of audit quality. Accounting, 6(6), 1093-1102.
- * Rastina, R., Hasiah, H., & Arsyad, M. (2018). Pengaruh Skeptisisme, Kecerdasan Emosional Dan Locus of Control Terhadap Kualitas Audit. Seminar Nasional Hasil Penelitian (SNP2M PNUP), 2018, 319-324.
- * Ratha, I. M. D. K., & Ramantha, I. W. (2015). Pengaruh Due Professional Care, Akuntabilitas, Kompleksitas Audit, dan Time Budget Pressure Terhadap Kualitas Audit. E-Jurnal Akuntansi, 13(1), 311-339.
- * Rohman, A. (2018). Pengaruh Kompleksitas Tugas, Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor Dan. Jurnal Riset Akuntansi Tirtayasa, 03(02), 241-256.
- * Safari, Z., Bahman Banimahd, B., Mousavi Kashi, Z. (2018). 'Machiavellianism and Auditor's Individual Effectiveness', Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge, 7(26), pp. 105-120.
- * Saryati, & Raden, R. D. (2016). Pengaruh sifat machiavellian dan kompetensi terhadap kualitas audit (Studi Empiris Pada Auditor Badan Pemeriksa Keuangan). Seminar Nasional Dan Call Paper Fakultas Ekonomi UNIBA Surakarta, (September), 412-422.
- * Sari, R., Tenriwaru, & Mokodongan, A. P. (2016). Effect of Time Budget Pressure and Locus of Control of Auditor Dysfunctional Behaviors (Survey on Legislative Auditor BPKP Gorontalo Province). Journal of Education and Vocational Research (ISSN 2221-2590) Vol. 7, No. 1, Pp. 6-13, March 2016, 23(45), 5-24.
- * Setiawaty, A. (2013). Audit Quality of Government Auditor. Journal Akuntansi Multi paradigma, 4(89). <https://doi.org/10.18202/jamal.2013.12.7202>
- * Suprianto, E. (2009). Pengaruh Time Budget Pressure Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor (Audit Quality Reduction Behaviour, Premature Sign-Off & Under Reporting Of Time) (Studi Kasus Pada Kantor Akuntan Publik Di Jawa Tengah). Jai, 5(1), 57-65.
- * Sihombing, J. (2019). Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu dan Kompleksitas Tugas Terhadap Pertimbangan Audit Sampling. Jurnal Kewirausahaan, Akuntansi Dan Manajemen, 1(1), 70-81.
- * Sudirjo, F. (2018). Perilaku Auditor Dalam Pelaksanaan Program Audit. Serat Acitya – Jurnal Ilmiah UNTAG Semarang, 90-101.
- * Silaban, A. (2011). Pengaruh multidimensi komitmen profesional terhadap perilaku audit disfungsional. Jurnal Akuntansi dan Auditing (JAA), 8(1), 1-11.



Accounting Knowledge & Management Auditing
Vol. 12/ No. 46/ Summer 2023

Explain the relationship between planned behavioral tendencies, Machiavellian behavior and audit quality with structural equation modeling approach

Mahmoud Bani

Department of ,Accounting, Sari Branch, Islamic Azad University, sari, Iran

Khosro Faghani Makerani

Department of ,Accounting, Sari Branch, Islamic Azad University, semnan, Iran

Ali Zabihi

Assistant Prof, Department of Accounting, Sari Branch, Islamic Azad University, Sari, Iran

Abstract

The tendency to distort, fraudulent financial reporting, deliberate misappropriation of funds, fraud, demagoguery, hypocrisy and lack of ethics are clear examples of immoral tendencies that may arise from auditors and their clients in the financial statements. One of the most important issues facing business executives is the quality of financial information and its compliance with accounting standards, which is assessed by auditors. Therefore, the present study investigates the relationship between planned behavioral tendencies, Machiavellian behavior and audit quality in the Tehran Stock Exchange. The statistical population of the present study is all auditors working in the Iranian Auditing Organization. To achieve the objectives of the research, 830 questionnaires were distributed and 482 questionnaires were received. Analyzes were performed using PLS software. The results show that behavioral tendencies have a significant effect on audit quality and the role of mediating behavioral behavior is effective in this regard. Also, model fit indices indicate a good explanation of the structural model and the real model.

Keywords: Planned behavioral tendency, audit quality, auditor Machiavellian behavior, structural equation modeling