

بررسی تأثیر تعهد حرفه‌ای بر رابطه بین بدگمانی سازمانی و تردید حرفه‌ای حسابرس: نقش تعدیل‌گر اخلاق حرفه‌ای و اندازه حسابرس

لیلا بشیری خصال

دانشجوی دکتری حسابداری، واحد کرج، دانشگاه آزاد اسلامی، کرج، ایران
leilabashiri1234@gmail.com

سیدحسین حسینی

استادیار گروه حسابداری، واحد کرج، دانشگاه آزاد اسلامی، کرج، ایران (نویسنده مسئول)
H.hoseiny@yahoo.com

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۰۷/۲۶ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۰۸/۲۶

چکیده

رسوایی‌های مالی اخیر، نیاز به گزارش‌های مالی معتبر را افزایش داده و به همان اندازه توجه به افزایش کیفیت حسابرسی ضرورت یافته است. یکی از ابزارهای مهم در بهبود کیفیت حسابرسی، تقویت و بهبود تردید حرفه‌ای در اجرای حسابرسی است. مطالعات قبلی نشان می‌دهند که عوامل سازمانی و متغیرهای مربوط به فرهنگ سازمانی می‌توانند بر مؤلفه‌های قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس از جمله تردید حرفه‌ای تأثیرگذار باشند. پژوهش حاضر درصدد است با تبیین رابطه بین بدگمانی سازمانی و تردید حرفه‌ای حسابرس با توجه به نقش میانجی تعهد حرفه‌ای و نقش تعدیل‌گر اخلاق حرفه‌ای و اندازه حسابرس، گامی در جهت تقویت تردید حرفه‌ای حسابرسان و افزایش کیفیت حسابرسی و اعتدالی اعتماد عمومی به حرفه حسابرسی بردارد. این پژوهش، از نوع پژوهش‌های کاربردی و پیمایشی است و نمونه آماری پژوهش را ۴۴۹ نفر از شاغلین در موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی و سازمان حسابرسی در رده‌های مختلف تشکیل می‌دهند. اطلاعات مورد نیاز این پژوهش از طریق تکمیل پرسشنامه در سال ۱۴۰۰ و با روش نمونه‌گیری غیراحتمالی جمع‌آوری شده است. نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها با استفاده از مدل‌سازی معادلات ساختاری به روش حداقل مربعات جزئی نشان می‌دهد که بدگمانی سازمانی تأثیر منفی و معناداری بر تردید حرفه‌ای حسابرسان دارد و پذیرش رفتار غیر حرفه‌ای این رابطه را شدت می‌بخشد. اما گزارش رفتار غیر حرفه‌ای در این رابطه نقش تعدیل‌گر کاهنده را ایفا می‌کند. همچنین متغیر اندازه حسابرس در این رابطه نقش تعدیل‌گر دارد. افزون بر آن، میانجی‌گری متغیر تعهد حرفه‌ای در این رابطه مورد تایید قرار نگرفت. به‌طور کلی نتایج بیانگر آن است که بدگمانی سازمانی بر تردید حرفه‌ای حسابرسان و در نتیجه بر کیفیت حسابرسی اثر منفی دارد. لذا ضروری است که یکی از عمده‌ترین دغدغه‌های حسابرسان در سطوح مختلف استقرار فرهنگ سازمانی مناسب و رعایت اخلاق حرفه‌ای برای بهبود عملکرد حرفه حسابرسی در جهت افزایش اطمینان عموم جامعه به حرفه حسابرسی باشد.

واژه‌های کلیدی: تردید حرفه‌ای، بدگمانی سازمانی، تعهد حرفه‌ای، اخلاق حرفه‌ای، اندازه حسابرس.

۱- مقدمه

رسوایی‌های مالی اخیر و ناکامی‌های بزرگ حسابرسان در گذشته، ضرورت افزایش کیفیت حسابرسی را بیش از پیش نمایان کرده است. تردید حرفه‌ای از عوامل مهم تاثیرگذار بر کیفیت حسابرسی می‌باشد. افزایش اعمال تردید حرفه‌ای منجر به بهبود کیفیت حسابرسی و افزایش اعتماد عموم به حرفه حسابرسی می‌گردد (گلاور^۱ و پرویت، ۲۰۱۴). تردید حرفه‌ای شامل ذهن پرسشگر و ارزیابی انتقادی حسابرسان از شواهد حسابرسی است (نلسون^۲، ۲۰۰۹). مطابق پژوهش توبا، شش عامل شامل: ویژگی‌های فردی حسابرسان، جنبه‌های قراردادی، اقتصادی و سازمانی شرکت مورد حسابرسی، عوامل محیطی و داخلی صاحبکار، تردید حرفه‌ای حسابرسان را تحت تأثیر قرار می‌دهد. با این حال، تردید حرفه‌ای می‌تواند تحت تاثیر عوامل دیگری از جمله طرز رهبری شرکت، کمبود دانش یا آموزش و گرایش به سمت صاحبکار باشد (کورتیس^۳، ۲۰۱۴).

از طرف دیگر منابع انسانی در مباحث مدیریتی نوین، عامل اصلی موفقیت سازمان‌ها قلمداد می‌شود. بر اساس تحقیقات مختلف، انگیزش تحت تأثیر عوامل مختلف از جمله احساس امنیت و ثبات شغلی، مشارکت و نقش مؤثر در سازمان و شادابی و نشاط، موفقیت در کار، قدردانی و تشویق، رشد و پیشرفت فرد، ارتقاء و ترفیع و... می‌باشد. اما در ورای همه این عوامل، نقش عامل نامرئی فرهنگ سازمانی بسیار حائز اهمیت است. متون و تحقیقات حسابرسی نیز دریافته‌اند که عوامل سازمانی و متغیرهای مربوط به فرهنگ سازمانی می‌توانند بر مؤلفه‌های قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان از جمله تردید حرفه‌ای تأثیرگذار باشند. پولات (۲۰۱۳)، اعتقاد دارد که اگر سازمان‌ها تنها بهره‌وری را در نظر بگیرند و رفتار انسانی و احساسات آنها را نادیده بگیرند، کارکنان احساس ناامنی کرده و نگرش‌ها و احساسات منفی را نسبت به سازمان توسعه می‌دهند و این امر منجر به بدگمانی افراد نسبت به سازمان می‌شود. به اعتقاد وارد (۲۰۱۴)، بدگمانی سازمانی در بسیاری جوامع به یکی از چالش‌های عمده رهبری سازمانی تبدیل شده است. بدگمانی سازمانی، یک نگرش منفی و دفاعی نسبت به سازمان است که به ادراک فضای نامطلوب سازمانی منجر می‌شود. این پدیده، با باورهای منفی، احساس‌ها و رفتارهای مرتبط با آن شناخته شده است و در قالب بدگمانی عاطفی، شناختی و رفتاری بروز می‌کند. کارکنان بدگمان می‌توانند، کل سازمان را تحت تأثیر قرار دهند و مانع رسیدن سازمان به هدف‌های خود شوند (ایتون، ۲۰۰۰).

بدگمانی حسابرسان می‌تواند، نسبت به صاحبکار و پرسنل وی و یا نسبت به سرپرستان و همکاران خود در محیط کار باشد که در هر دو مورد می‌تواند، پیامدهایی منفی داشته باشد. همچنین بدگمانی حسابرسان، به عنوان شک و تردید نسبت به مؤسسه خود و همکاران تعریف می‌شود و با مفهوم تردید حرفه‌ای که از الزامات آیین رفتار حرفه‌ای است، تفاوت دارد. به عبارتی، بدگمانی حسابرسان ممکن است، کاهش پابندی وی به الزامات حرفه حسابرسی از جمله؛ آیین رفتار حرفه‌ای را به دنبال داشته باشد. با توجه به آن چه که در بالا اشاره شد، می‌توان گفت که بدگمانی حسابرسان نسبت به سازمان می‌تواند بر عملکرد و تردید حرفه‌ای حسابرسان تأثیر منفی داشته باشد و این موضوع باعث خواهد شد تا کیفیت حسابرسی کاهش یابد.

از طرفی تردید حرفه‌ای متأثر از رفتار حسابرسان، نگرش‌ها و ارزش‌های اخلاقی می‌باشد. مطالعات انجام شده در مورد سقوط شرکت انرون و حسابرسان آن (آرتور اندرسون) نشان داد که دلیل اصلی سقوط آنها عدم رعایت اخلاق حرفه‌ای توسط ایشان بود. رفتار حرفه‌ای نشان دهنده مجموعه‌ای از قوانین اخلاقی است که برای وجود و بقای حرفه ضروری می‌باشند. بنابراین حسابرسان باید به قوانین اخلاق و رفتار حرفه‌ای متعهد باشند. این موضوع در کشور نیز بعد از تشکیل جامعه حسابرسان رسمی و گسترش مؤسسات حسابرسی در بخش خصوصی تا آنجا با اهمیت بوده است که رعایت نکردن آیین رفتار حرفه‌ای و اصول اخلاقی از سوی برخی حسابرسان باعث شده است تا انتظارات سهامداران و سایر ذینفعان از حرفه حسابرسی برآورده نشده و با افزایش انتقاد روبرو شود. نمونه آن را می‌توان تقلب بانکی سال ۱۳۹۰ ذکر کرد که در پی آن برخی کارشناسان ادعای شکست و قصور حرفه حسابرسی را مطرح کردند (حساس یگانه، ۱۳۹۱). حسابرسان برای تغییر نتیجه‌گیری، چه از طرف صاحبکار و چه از طرف مافوق، با فشار روبرو هستند. حسابرسان غالباً با شرایطی روبرو هستند که انتخاب بین درست یا غلط وجود دارد و این انتخاب بر نتایج حسابرسی تأثیر می‌گذارد. بنابراین می‌توان گفت پذیرش و گزارش رفتار غیرحرفه‌ای می‌تواند رابطه بدگمانی و تردید حرفه‌ای را تعدیل نماید.

از سوی دیگر تأثیر اندازه حسابرسان بر کیفیت حسابرسی، بررسی شده است. برخی از این پژوهش‌ها رابطه مثبت بین اندازه مؤسسه حسابرسی و کیفیت حسابرسی را نشان داده است. بنابراین انتظار می‌رود اندازه مؤسسه در رابطه بین بدگمانی سازمانی و تردید حرفه‌ای نقش تعدیل‌گر ایفا کند.

¹ Glover & Provit
² Nelson

³ Kortis

مؤسسات درجهت اعتلای اعتماد عمومی به حرفه حسابرسی مثمر واقع شود.

در ادامه، نخست به بررسی مبانی نظری و فرضیه‌های پژوهش پرداخته می‌شود؛ سپس، روش‌شناسی پژوهش مورد بحث قرار می‌گیرد و در پایان نیز یافته‌های پژوهش و نتیجه‌گیری ارائه می‌شود.

۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش تردید حرفه‌ای

تردید حرفه‌ای شامل رفتارهای شخصی، دانش و مهارت است. رفتارهای شخصی نظیر دانش، اعتماد به نفس، توانایی تجزیه و تحلیل، ذهن پرسشگر و توانایی حل مساله ... می‌باشد. از نظر فدراسیون بین‌المللی حسابداران، تردید حرفه‌ای نوعی نگرش است که به ارزیابی انتقادی شواهدی می‌پردازد که ممکن است نشان‌دهنده ارائه نادرست با اهمیت، به علت وجود اشتباه یا تقلب باشند (آیفک^۱، ۲۰۱۷). تردید حرفه‌ای در حسابرسی دارای جنبه‌های شناختی معرفتی و روانشناختی می‌باشد. منظور از جنبه معرفتی، روش کسب شناخت است. بدین معنا که حسابرس، کدام روش (روش خنثی یا جسورانه) را باید بکار گیرند. جنبه روانشناختی اشاره به تمایل حسابرس برای طرح سؤال در اجرای حسابرسی و عمیق بودن ذهن حسابرس است (توبا^۲، ۲۰۱۱).

پژوهش‌های گذشته دو نگرش تردید حرفه‌ای خنثی و جسورانه را بررسی و ارتباط آنها با نتیجه‌گیری حسابرس را نشان داده‌اند (نلسون، ۲۰۰۹). تردید حرفه‌ای خنثی نشان دهنده ارزیابی ادعاهای صاحبکار بدون داشتن تعصب قبلی است. اما تردید جسورانه فرض می‌کند عدم صداقت در ادعاهای صاحبکار وجود دارد. نتایج بیانگر این است که هر دو نگرش منجر به تصمیم‌گیری و قضاوت مطلوب می‌شود، اما تردید جسورانه به خصوص در محیط‌های پرریسک منجر به نتایج بهتری می‌شود (کوداکرز^۳ و همکاران، ۲۰۱۴). هارت^۴ و همکاران (۲۰۱۳) تردید گرایی را خصیصه ذاتی حسابرسان (مشابه کنجکاوی یا وجدان) می‌دانند. از نظر ایشان تردیدگرایی شامل شش ویژگی ذهن پرسشگر، وقفه در قضاوت، جستجوی دانش، درک میان فردی، اعتماد به نفس، خود رأی بودن می‌باشد. عوامل مختلفی منجر به افزایش و یا کاهش اعمال تردید حرفه‌ای در فرایند حسابرسی می‌گردد. به عنوان مثال بررسی همپیشگان از عوامل افزایش تردید حرفه‌ای و فشار بودجه زمانی و مستندسازی زیاد، کاهشده آن است (شفر^۵، ۲۰۱۷).

اما باید توجه داشت عوامل دیگری نیز بر تردید حرفه‌ای حسابرسان دخیل هستند. در این میان تعهد کارکنان به حرفه خویش، از جمله عواملی است که در پژوهش‌های متعدد مورد توجه پژوهشگران قرار گرفته است. تعهد حرفه‌ای که بیانگر وابستگی و احساس هویت فرد، نسبت به یک شغل است، تأثیر به‌سزایی در افزایش کیفیت و کارایی شخص در انجام وظایف حرفه‌ای دارد و می‌تواند موجب افزایش بهره‌وری در سازمان شود. حرفه حسابرسی در ایران حرفه‌ای جوان محسوب می‌شود. با تشکیل جامعه حسابداران رسمی ایران در سال ۱۳۸۰ تعداد مؤسسات خصوصی حسابرسی افزایش یافته است و نیروهای جوان زیادی در این مؤسسات شاغل هستند. اکثر این مؤسسات پرداخت‌های پایینی به نیروی کار خود اختصاص می‌دهند. این درحالی است که فشار کاری و انتظارات مدیران مؤسسات از پرسنل حسابرسی خود بالا می‌باشد. این موضوع می‌تواند موجب بروز بدگمانی سازمانی در حسابرسان جوان گردد. مشاهدات نشان می‌دهد نیروهای جوانی که وارد حرفه حسابرسی می‌شوند در این حرفه ماندگار نیستند و تمایل آن‌ها به ترک شغل زیاد است. ترک شغل و عدم تعهد حسابرسان جوان به حرفه و سازمان خود منجر به افزایش هزینه‌های مربوط به منابع انسانی و کاهش کارایی و اثربخشی حسابرسی و نهایتاً کاهش کیفیت حسابرسی می‌گردد. لذا انتظار می‌رود تعهد حرفه‌ای نقش میانجی در رابطه میان بدگمانی سازمانی و تردید حرفه‌ای ایفا نماید.

تاکنون پژوهش‌های متعددی در زمینه تردید حرفه‌ای انجام شده است. اما هیچ‌کدام اثر بدگمانی سازمانی بر تردید حرفه‌ای حسابرسان و نقش تعدیل‌کننده پذیرش و گزارش رفتارهای غیرحرفه‌ای در این رابطه را بررسی ننموده‌اند. افزون بر این با توجه به تأثیر اندازه موسسه در کیفیت حسابرسی، نقش تعدیل‌گری اندازه موسسه نیز در این پژوهش بررسی می‌شود. هم‌چنین، این پژوهش نقش میانجی تعهد حرفه‌ای را در این رابطه بررسی می‌نماید.

این مطالعه به چندین روش به ادبیات کنونی کمک می‌کند: نخست، با توجه به اینکه تاکنون رابطه بدگمانی سازمانی و تردید حرفه‌ای حسابرس در هیچ پژوهشی بررسی نشده است، می‌تواند افق تازه‌ای در خصوص عوامل مؤثر بر تردید حرفه‌ای حسابرسان پیش روی پژوهشگران قرار دهد. دوم، تاکنون اثر عواملی نظیر پذیرش و گزارش رفتار غیرحرفه‌ای بر تردید حرفه‌ای حسابرس مورد مطالعه قرار نگرفته است. نتایج این پژوهش می‌تواند در افزایش دانش شرکا و مدیران مؤسسات حسابرسی درجهت تقویت تردید حرفه‌ای حسابرسان، افزایش کیفیت حسابرسی و تصمیم‌گیری برای ادغام

⁴ Hurtt.et al

⁵ Schaefer

¹ IFAC

² Toba

³ Kodakers.et al

بدگمانی سازمانی

یکی از عوامل مهمی که بر نوع رفتار سازمانی کارکنان در سازمان و شکل‌گیری آن به شدت تأثیرگذار است، نوع نگرش منفی و دیدگاه نامناسب افراد نسبت به ویژگی‌ها و شرایط سازمان است. روان‌شناسان به این پدیده «بدگمانی»^۱ می‌گویند. بدگمانی داشتن نگرش منفی به نیت دیگران بدون وجود دلایل کافی است. و منجر به ایجاد بی‌اعتمادی شدید و باور نداشتن خیرخواهی دیگران می‌شود. بدگمانی ممکن است درباره یک مدیر یا مدیران ارشد یک سازمان هنگام تغییرات سازمانی باشد (دین^۲ و همکاران، ۱۹۹۸). این موضوع از آن جهت اهمیت دارد که این بی‌اعتمادی، منجر به عدم مشارکت فعال در اقدامات و تغییرات سازمانی و پشتیبانی از آن می‌شود. پژوهش‌ها نشان می‌دهد که ایجاد بدگمانی سازمانی در افراد احتمالاً متأثر از شخصیت افراد نبوده و بر اثر یادگیری اجتماعی^۳ به وجود می‌آید. یادگیری اجتماعی یک نظریه یادگیری و رفتار اجتماعی است که بیان می‌کند یادگیری فرایندی است که در یک زمینه اجتماعی و از طریق مشاهده و تقلید از دیگران شکل می‌گیرد. و ناشی از عواملی چون نبود ارتباطات سازمانی شفاف، کاهش پی در پی عملکرد سازمانی، وجود بی‌عدالتی در سازمان، قطع همکاری‌های زیاد و سریع کارکنان و وجود رفتارهایی مانند شایعه و بدگویی در مورد سایرین می‌باشد (استانلی^۴ و همکاران، ۲۰۰۵). بدگمانی می‌تواند انواع سازمانی و اجتماعی داشته باشد. در واقع در برخی موارد نگرش یک فرد منشأ بدبینی و بروز این رفتار در سازمان است، اما زمانی که این نگرش توسعه یافته و در نگرش و دیدگاه تمامی افراد سازمان به وجود آید، منشاء و مبنای متفاوتی خواهد داشت. در واقع نگاه بدبینانه از سوی سازمان به افراد و عملکرد آنان و نیز از سوی کارکنان به شرایط و عملکرد مدیران، دیگر یک موضوع فردی و شخصیتی نیست و به مفهومی سازمانی تبدیل شده است. این موضوع می‌تواند مبنا و دلایل خاص خود را در سازمان دنبال کند. از جمله مهمترین این عوامل وجود فرهنگ و جو بدگمانی در سازمان است.

اخلاق حرفه‌ای

طبق بیانیه هیئت استانداردهای حسابرسی و اطمینان بخشی استرالیا، تردید حرفه‌ای از اصول اساسی اخلاق حرفه‌ای در ارتباط با عینیت و استقلال حسابرسی و عنصری با اهمیت در اعمال قضاوت حرفه‌ای است. حسابرسان غالباً با شرایطی روبرو

هستند که انتخاب بین درست یا غلط وجود دارد و این انتخاب بر تصمیم‌گیری و قضاوت‌های اخلاقی ایشان تأثیر می‌گذارد. تشخیص فرد درباره درست یا غلط بودن یک رفتار، قضاوت اخلاقی^۵ نامیده می‌شود (ریدنباخ و رابین^۶، ۱۹۹۰). قضاوت اخلاقی توسط مدل چهار مولفه‌ای رست^۷ (1986)، به عنوان دومین گام در یک فرایند تصمیم‌گیری اخلاقی توصیف می‌شود. مدل چهار مولفه‌ای رست تلاش می‌کند تا عناصر عمل اخلاقی را توضیح دهد. وی نتیجه می‌گیرد که عمل اخلاقی محصول چهار فرایند است: شناخت اخلاقی، قضاوت یا استدلال اخلاقی، تمایل اخلاقی و عمل اخلاقی. طبق مدل تصمیم‌گیری اخلاقی، ارزیابی اخلاقی شرایط، بر تردید حرفه‌ای به عنوان رفتار اخلاقی تأثیر می‌گذارد.

فرل و گرشام^۸ (۱۹۸۵) یک چارچوب اقتضایی برای درک بیشتری از تصمیم‌گیری اخلاقی پیشنهاد داده‌اند. که علاوه بر عوامل فردی و محیط موجود سازمانی، مدل آنها شامل "تأثیر دیگر افراد مهم" یا افراد تأثیرگذار سازمانی و "فرصت" بر تصمیم‌گیری‌ها نیز می‌شود. عوامل مؤثر بر تصمیم‌گیری اخلاقی در مدل آنها شامل ویژگی‌های فردی مانند دانش، باورها، طرز تفکر و تمایلات، افراد تأثیرگذار در محیط سازمانی مانند مدیران و سرپرستان و همکاران و نیز شرایط موقعیتی یک عمل می‌باشد. از نظر آنان تفاوت‌های مشاهده شده در تصمیم‌گیری اخلاقی بدلیل وجود عوامل خاصی در افراد، سازمان و یا در تعامل میان افراد و سازمان می‌باشد. عوامل فردی مانند دانش، ارزش‌ها، نگرش‌ها و هدف افراد؛ و عوامل سازمانی شامل بررسی همپیشگان، رهبری، مدیریت و نظارت است. حسابرسان گاه در شرایطی قرار می‌گیرند که اعمال فشار بر آنان برای تغییر در نتیجه‌گیری‌هایشان از طرف صاحبکار یا مافوق و یا به واسطه آشنایی با صاحبکار، وجود دارد. در این پژوهش رفتار حرفه‌ای، به پایبندی حسابرسان به نتیجه‌گیری خود، با وجود همه فشارها (چه از سمت صاحبکار و چه از سمت مافوق) اشاره دارد. و در صورت پذیرش رفتار غیرحرفه‌ای، خود فرد یا همکاران وی می‌توانند این خطاکاری را گزارش نمایند. گزارش خطاکاری‌ها در حرفه حسابرسی، گزارش داوطلبانه حسابرسان از بروز رفتارهای مغایر با اخلاق حرفه‌ای، به یک نهاد داخلی یا خارجی است تا به موجب آن، این رفتارها اصلاح شود. گزارش خطاکاری یکی از مهم‌ترین ابزارهای نظارتی در پیشگیری از تخلفات و رسوایی‌های مالی در سازمان‌ها است. طبق قوانین، در اکثر سازمان‌ها به ویژه

⁵ Moral Judgement

⁶ Ridenbakh & Rabin

⁷ Rest

⁸ Ferrel & gersham

¹ cynicism

² Dean et al

³ Social learning

⁴ Stanly et al

حسابرسان تأثیر مثبت و معناداری دارد. همچنین تردید حرفه‌ای بر خلاقیت فردی حسابرسان تأثیر مثبت و معناداری دارد. و خلاقیت فردی در تأثیر تردید حرفه‌ای بر قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان نقش میانجی دارد.

رضا صفی‌خانی و همکاران (۱۴۰۰)، در پژوهشی رابطه بین تردید حرفه‌ای، شناخت صاحبکار و قضاوت‌های حسابرسی را بررسی کردند. نتایج این پژوهش نشان داد که تصمیمات و قضاوت‌های حسابرس هم از سطح تردید حرفه‌ای او و هم از شناخت صاحبکار متأثر است. حسابرسان با سطوح پایین تردید حرفه‌ای، نسبت به مردم اعتماد بیشتری دارند. و شناخت قبلی صاحبکار تأثیر بیشتری بر حسابرسان با تردید حرفه‌ای کم و یا خوش‌بین دارد. همچنین افزایش تردید حرفه‌ای می‌تواند راه حلی برای جلوگیری و کاهش سوگیری‌های رفتاری و افزایش کیفیت حسابرسی باشد.

حمید بیرجندی و زهرا فتحی (۱۴۰۰)، در پژوهشی ارتباط بین چرخش اجباری حسابرس و ویژگی‌های تردید حرفه‌ای را در مؤسسات حسابرسی بررسی کردند. نتایج این پژوهش نشان داد که چرخش اجباری حسابرس تأثیر مثبت و معناداری بر شش ویژگی شکاکیت حرفه‌ای حسابرسان به ویژه بر مؤلفه جستجوی دانش دارد.

سید حسین حسینی (۱۳۹۹) در پژوهشی دو خصیصه فرهنگ و مؤلفه‌های رفتاری را جهت سنجش میزان تأثیرگذاری بر تردید حرفه‌ای حسابرسان، مورد بررسی قرار دادند. در این پژوهش مؤلفه‌های فردی شامل خود رأیی، رفاه‌طلبی، سخاوتمندی، عام‌گرایی، انطباق‌پذیری، عرف، قدرت، آسایش خاطر، میل به پیشرفت، انگیزش و پیروزی؛ و مؤلفه‌های فرهنگی نیز رازداری، محافظه‌کاری، یکنواختی و حرفه‌ای‌گرایی می‌باشد. نتایج پژوهش نشان دادند که عوامل فرهنگی بر تردید حرفه‌ای حسابرسان تأثیر معنادار ندارد در حالی که تردیدگرایی حسابرسان تحت تأثیر مؤلفه‌های رفتاری آن‌ها می‌باشد.

محمد پاشائی فشتالی و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهشی با عنوان "بررسی تأثیر اخلاق حرفه‌ای و فلسفه اخلاقی شخصی بر توانایی کشف تقلب حسابرس با توجه به نقش میانجی تردید حرفه‌ای" نشان دادند که متغیرهای اخلاق حرفه‌ای و جهت‌گیری اخلاقی آرمان‌گرایی، به‌طور مستقیم و همچنین به‌طور غیرمستقیم (از طریق متغیر میانجی تردید حرفه‌ای) بر توانایی کشف تقلب اثر مثبت دارند. اما متغیر جهت‌گیری اخلاقی نسبی‌گرایی، به‌طور مستقیم و همچنین به‌طور غیرمستقیم (از طریق

مؤسسات حسابرسی این افشا باید به عنوان یک بخش مهم از فرهنگ سازمانی آن مؤسسات در نظر گرفته شود (آلین^۱ و همکاران، ۲۰۱۳). در این پژوهش باتوجه به مدل فرل و گرشام، اثر تعدیل‌گری پذیرش و گزارش رفتار غیر حرفه‌ای بر رابطه بین بدگمانی سازمانی و تردید حرفه‌ای بررسی می‌گردد.

اندازه حسابرس

بر اساس مطالعات دوپاچ و سیمونیچ^۲ (۱۹۸۲)، کیفیت حسابرسی، متأثر از تعداد روش‌های حسابرسی انجام شده و تعداد حسابرسان است. دی آنجلو^۳ (۱۹۸۱) معتقد است که موسسه‌های حسابرسی بزرگتر، انگیزه قوی‌تری برای ارائه حسابرسی با کیفیت دارند. زیرا تمایل دارند که شهرت بهتری در بازار داشته باشند. هرچند که برخی پژوهش‌های انجام شده، نتایج متفاوتی داشته‌اند اما فرض بر این است که مؤسسات بزرگ به دلیل داشتن امکانات بیشتر برای آموزش حسابرسان خود و انجام آزمون‌های مختلف، کیفیت حسابرسی بالاتری دارند. در پژوهش‌های دی آنجلو (۱۹۸۱)، مؤسسات به دو دسته مؤسسات ۸ بزرگ (در زمان دی آنجلو) و مؤسسات ۵ بزرگ (در زمان ویلنبرگ) و سایر مؤسسات، تقسیم بندی شدند. در ایران باتوجه به قدمت و تعداد حسابرسان در استخدام، سازمان حسابرسی و موسسه مفید راهبر به عنوان موسسه بزرگ و سایر مؤسسات عضو جامعه حسابداران رسمی به عنوان موسسه کوچک تقسیم بندی شده‌اند.

تعهد حرفه‌ای

تعهد حرفه‌ای، وابستگی افراد به حرفه را نشان می‌دهد. در واقع، تعهد حرفه‌ای، باور و اعتقاد به هدف‌ها و ارزش‌ها و تلاش برای به عضویت در آمدن در آن حرفه است (الیاس^۴، ۲۰۰۶). مالیک^۵ و همکاران (۲۰۱۸) عقیده دارند: تعهد حرفه‌ای، عشق و علاقه فرد به حرفه، وابستگی روان شناختی و شخصیتی به شغل و در نهایت حس عضویت و تعلق به آن می‌باشد. تعهد حرفه‌ای، اساس رفتار، نگرش و جهت‌یابی در انجام مسئولیت خویش است.

پیشینه پژوهش

زهرا پورزمانی و محسن صفاجو (۱۴۰۰)، در پژوهشی تأثیر تردید حرفه‌ای بر قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان را با توجه به نقش میانجی خلاقیت فردی، بررسی کردند. نتایج حاکی از آن است که تردید حرفه‌ای و خلاقیت فردی بر قضاوت و تصمیم‌گیری

⁴ Elias

⁵ Malic et al

¹ Alean et al

² Dou pach & simonich

³ De Anjelo

متغیرمیانجی تردید حرفه‌ای) بر توانایی کشف تقلب اثر منفی می‌گذارد.

مجید دریائی و همکاران (۱۳۹۹)، تاثیرگذاری فرهنگ سازمانی در گزارش و افشای خطاکاری سازمانی در حرفه حسابرسی را مورد مطالعه قرار دادند. نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که استقرار فرهنگ سازمانی مناسب در مؤسسات حسابرسی می‌تواند مکانیزم موثری برای گزارش خطاکاری‌های سازمانی در حرفه حسابرسی باشد.

نتایج پژوهش فروغ حیرانی (۱۳۹۹)، نشان می‌دهد کیفیت حسابرسی متأثر از اندازه موسسه حسابرسی، حق‌الزحمه حسابرسی، و دوره تصدی حسابرس می‌باشد.

بهمن بنی‌مهد و زهرا بهرامی رهنما (۱۳۹۸)، در پژوهشی تأثیر بدگمانی سازمانی بر تعهد حرفه‌ای و گزارش خطاکاری را مورد مطالعه قرار دادند. نتایج این پژوهش، نشان داد بدگمانی سازمانی بر تعهد حرفه‌ای و همچنین، بر گزارش خطاکاری تأثیر معنادار و منفی دارد. همچنین، شواهد این پژوهش نشان می‌دهد که تعهد حرفه‌ای بر گزارش خطاکاری تأثیر مثبت و معنی دار دارد. همچنین به عقیده آن‌ها، بدگمانی سازمانی می‌تواند تأثیر منفی بر عملکرد کارکنان داشته باشد. این موضوع، باعث خواهد شد تا گزارش خطاکاری در میان کارکنان تنزل یابد.

نتایج پژوهش عباسعلی دریائی و اکرم عزیزی (۱۳۹۷)، نشان داد که متغیر شک و تردید حرفه‌ای نقش متغیر تعدیل‌گر و تاثیرگذار در رابطه بین اخلاق، تجربه و صلاحیت حرفه‌ای و کیفیت حسابرسی، ایفا می‌نماید.

نتایج پژوهش سید حسین حسینی و همکاران (۱۳۹۷)، نشان داد که هویت سازمانی و هویت حرفه‌ای تأثیر مثبت و معنادار بر هر شش بعد تردید حرفه‌ای شامل جستجوی دانش، وقفه در قضاوت، خود رأی بودن، درک میان فردی، اعتماد به نفس و ذهن پرسشگر دارد.

نتایج پژوهش محمود قربانی و زهرا عامری منش (۱۳۹۶)، نشان داد که بدبینی سازمانی بر عملکرد کارکنان تأثیر منفی و معناداری دارد. همچنین اخلاق حرفه‌ای در این رابطه نقش تعدیل‌کنندگی ایفا می‌نماید.

نتایج پژوهش تابنده صالحی (۱۳۹۵)، با عنوان "رابطه اخلاق حرفه‌ای حسابرس و کیفیت حسابرسی" نشان داد که کیفیت حسابرسی متأثر از تعهد حسابرس به رفتار و عملکرد حرفه‌ای می‌باشد.

سورنسون و اورتگرن^۱ (۲۰۲۱) در پژوهشی تأثیر حضور اجتماعی و تأثیر مسئولیت‌پذیری بر تردید حرفه‌ای را بر اساس نظریه حضور اجتماعی بررسی کردند. مطالعه آنها نشان داد کار میدانی حسابرسی به دلیل ترجیحات نسلی، محدودیت‌های بودجه و دستورالعمل‌های بهداشتی که در مورد همه‌گیری کووید ۱۹ مشاهده می‌شود، از سایت مشتری دور افتاده است. نتایج نشان داد که حسابرسانی که حضور اجتماعی بیشتری با مشتری خود دارند، تردید حرفه‌ای بیشتری را اعمال می‌کنند. همچنین دریافتند که افزایش احساس مسئولیت‌پذیری حسابرسان می‌تواند تردید حرفه‌ای را افزایش دهد و این یافته یک روش مؤثر و کارآمد برای کمک به حسابرسان در افزایش تردید حرفه‌ای در محیط‌های حسابرسی از راه دور ارائه می‌دهد.

نتایج پژوهش کارتینی^۲ (۲۰۲۱)، نشان داد که استقلال و تردید حرفه‌ای تأثیر مثبت و معنادار بر کیفیت حسابرسی دارند. و استدلال اخلاقی در این رابطه نقش تعدیل‌گر را ایفا می‌کند. لسلی و همکاران^۳ (۲۰۲۱)، در پژوهشی با استفاده از نظریه‌های روانشناسی، تأثیر لحن بازخورد مدیر (حمایتی/غیر حمایتی) و تمرکز ارزیابی عملکرد (وظایف/اهداف) بر عزت نفس حسابرسان و همچنین تردید حرفه‌ای آنها، از جمله جستجوی شواهد، را بررسی کردند. ارزیابی عملکرد شامل ارزیابی و انتقال بازخورد به کارکنان است. تحقیقات قبلی نشان داده است که ارزیابی عملکرد عمدتاً بر اساس نتایج کار زیرمجموعه، مانند اتمام کار و ساعات بودجه بندی شده است، و همچنین با رضایت/نارضایتی کارکنان و افزایش/کاهش عملکرد کلی شغل مرتبط است. نتایج این پژوهش نشان داد که ارزیابی عملکرد حمایتی و هدف محور، به طور مستقل منجر به عزت نفس بالاتر می‌شود. این عزت نفس بالا به ویژگی‌های مطلوب حسابرسان مانند تردید حرفه‌ای بیشتر و افزایش جستجوی شواهد و کیفیت حسابرسی تبدیل می‌شود.

اس یینگ^۴ و همکاران (۲۰۲۰)، در پژوهشی با عنوان "تأثیر نگرش همتا و بدبینی ذاتی بر قضاوت‌های شکاکانه حسابرسان" به این نتیجه دست یافتند که تأثیر نگرش همکار در میان حسابرسان با سطح بالاتری از بدبینی ذاتی، قوی‌تر است.

مهدی صالحی و همکاران (۲۰۲۰)، در پژوهشی با عنوان "رابطه عدالت سازمانی و تردید حرفه‌ای حسابرسان با نقش تعدیل‌کننده تعهد سازمانی و هویت سازمانی" به این نتیجه دست یافتند که تعهد سازمانی بر رابطه بین عدالت سازمانی و تردید حرفه‌ای نقش تعدیل‌کننده ایفا می‌کند، اما بین عدالت

³ Lesli.et al

⁴ Syng.et al

¹ Sorenen & ortegren

² Kartini

۳- فرضیه‌های پژوهش

فرهنگ سازمانی شامل ارزش‌ها و باورهای یک سازمان است که شیوه انجام امور و رفتار کارکنان را در سازمان مشخص می‌کند. بدگمانی سازمانی به عنوان نوعی فرهنگ سازمانی بر عملکرد شغلی حسابرس و مؤلفه‌های آن از جمله تردید حرفه‌ای اثر دارد. پژوهش‌های قبلی نشان داده‌اند که فرهنگ هر سازمان یکی از عوامل عمده و اثرگذار بر عملکرد آن است. بنی مهد و نجاتی (۱۳۹۵)، به این نتیجه دست یافتند که رفتار حرفه‌ای و مسئولیت‌پذیری حسابرسان متأثر از فرهنگ سازمانی است. با توجه به مطالب فوق، فرضیه اول در خصوص بررسی رابطه بین دو متغیر بدگمانی سازمانی و تردید حرفه‌ای بشرح زیرتدوین و بررسی می‌گردد:

فرضیه اول: بدگمانی سازمانی بر تردید حرفه‌ای حسابرسان تأثیر معنا دار دارد.

همان‌طور که بیان شد، مطابق نظر هیات استانداردهای بین‌المللی حسابرسی، تردید حرفه‌ای متأثر از رفتار حسابرسان، نگرش‌ها و ارزش‌های اخلاقی می‌باشد. حسابرسان برای تغییر نتیجه‌گیری، چه از طرف مشتری و چه از طرف مافوق، با فشار روبرو هستند. از طرفی حسابرسان غالباً با شرایطی روبرو هستند که انتخاب بین درست یا غلط وجود دارد و این انتخاب بر تصمیم‌گیری و قضاوت‌های ایشان تأثیر می‌گذارد. مطابق پژوهش‌های انجام شده ارزش‌ها، اخلاق و نگرش حسابرسان تحت تأثیر فرهنگ رایج مؤسسات آنها قرار دارد. (ایساب،^۸ ۲۰۱۴). در این زمینه، پژوهشگرانی مانند جندرن^۹ (۲۰۱۲) و هلم^{۱۰} (۲۰۰۶)، نشان داده‌اند که چگونه محیط و فرهنگ سازمانی مؤسسات حسابرسی بر ارزش‌های حرفه‌ای حسابرسان و استانداردهای اخلاقی تأثیر می‌گذارند. برخی از پژوهشگران استدلال می‌کنند که ارزش‌های حاکم بر مؤسسات حسابرسی در دهه‌های اخیر تغییر کرده است و از ایده‌آل‌های خدمات عمومی دور شده و به سمت اهداف حداکثر سود رفته است و این ارزش‌های تجاری بازرگانی بر نگرش و رفتار حسابرسان تأثیر می‌گذارد. (ناپیه^{۱۱}، ۲۰۱۰). مطالعه شفر^{۱۲} (2013)، نشان داده است که مؤسسات حسابرسی که فرهنگ اخلاقی آنها از ارزش‌های حرفه‌ای پشتیبانی نمی‌کند، بین اهداف سازمانی و اهداف حرفه‌ای خود درگیری دارند. با توجه به اهمیت موضوع و لزوم

سازمانی و تردید حرفه‌ای با نقش تعدیل‌کننده هویت سازمانی رابطه معنی داری وجود ندارد.

پانسا^۱ و همکاران (۲۰۲۰) در پژوهشی نشان دادند که اخلاق، تجربه و شایستگی بر تردید حرفه‌ای حسابرسان تأثیر مثبت دارد.

ارسلان^۲ و همکاران (۲۰۱۹)، به بررسی و قوت گرفتن موضوع بدبینی در سازمان‌های عصر حاضر و اثر منفی آن بر موفقیت و تعهد کارکنان پرداخته‌اند. نتایج پژوهش آنها در بخش بانکی اثر منفی و مخرب بدبینی بر ایجاد تعهد را نشان داده است. توحید^۳ و همکاران (۲۰۱۹)، در بخشی از مطالعه پاکستان خود نشان دادند که تعهد و دستیابی به آن نیازمند حذف بدگمانی است.

عمر^۴ و همکاران (۲۰۱۹)، در پژوهشی سعی داشتند تا بدبینی سازمانی را در بین کارکنان سازمان‌های صنعتی دقیقاً شناسایی و اندازه‌گیری کنند. نتایج این پژوهش تأثیر معنی دار رابطه دو بعد بدبینی سازمانی (بدبینی عاطفی و بدبینی رفتاری) بر عملکرد شغلی کارکنان را تأکید می‌کند.

سیفتکی و بدوک^۵ (۲۰۱۷)، دریافتند که تعهد سازمانی و تعهد حرفه‌ای موجب می‌شود تا انگیزش کارکنان در حرفه حسابرسی افزایش یابد. آنها اعتقاد دارند که این موضوع سبب می‌شود تا حسابرسان کیفیت کار خود را افزایش دهند.

سیالانگان^۶ (۲۰۱۷)، در پژوهشی نشان داد که تعهد حرفه‌ای حسابرس موجب تشویق حسابرس به گزارش تخلفات خواهد شد. همچنین تعهد حسابرس به حرفه موجب تقویت اخلاق حرفه‌ای و ارتقای استقلال حسابرس می‌شود.

پژوهش کمال^۷ (۲۰۱۷)، نشان می‌دهد بدگمانی سازمانی می‌تواند عملکرد حرفه‌ای و کاری کارکنان سازمان را تحت تأثیر قرار دهد.

هگمن^۸ و همکاران (۲۰۱۵)، نشان می‌دهند که جهت‌گیری قوی منافع عمومی با درک قوی از محیط اخلاقی موسسه حسابرسی یک رابطه مثبت دارد.

مطالعه شفر^۹ (2013)، نشان داده است که مؤسسات حسابرسی که فرهنگ اخلاقی آنها از ارزش‌های حرفه‌ای پشتیبانی نمی‌کند، بین اهداف سازمانی و اهداف حرفه‌ای خود درگیری دارند.

⁸ hageman & Radtke

⁹ shafer

¹⁰ iaasb

¹¹ gendron

¹² holm & zaman

¹³ carnegie & napie

¹ Pansa.et al

² Arsalan.et al

³ Toheed.et al

⁴ Omar.et al

⁵ Beduk & Ciftci

⁶ Siallagan

⁷ kemal

نگرش و جهت‌یابی در انجام مسئولیت خویش است. بر اساس مبانی تئوریک رفتار سازمانی، تعهد حرفه‌ای از عملکردهای رفتاری کارکنان در سازمان بوده و تحت تأثیر متغیرهای مستقلی چون انگیزش، ادراک یا آموزش، شکل گرفته، تقویت یافته و بروز می‌یابند. نتیجه پژوهش‌های قبلی نشان می‌دهد که بدگمانی سازمانی می‌تواند اثرات مخرب و منفی بر تعهد حرفه‌ای داشته باشد. با توجه به این نتایج و مبانی تئوریک موضوع، فرضیه پنجم پژوهش در خصوص بررسی رابطه بین بدگمانی سازمانی و تعهد حرفه‌ای در میان حسابرسان به شرح زیر تدوین و بررسی می‌گردد:

فرضیه پنجم: بدگمانی سازمانی بر تعهد حرفه‌ای حسابرسان تأثیر معنادار دارد.

همان‌طور که اشاره شد، تعهد حرفه‌ای اساس رفتار، نگرش و جهت‌یابی در انجام مسئولیت فرد است. از طرفی تعهد حرفه‌ای موجب می‌شود که رفتارهای حمایت‌کننده حسابرسان از منافع عموم، تقویت یابد (ملاً، ۲۰۱۵). یک حسابرس حرفه‌ای، متعهد و معتقد به قبول و انجام تمام هدف‌های حرفه خویش، به بهترین شکل ممکن است. (سی گل، ۱۹۹۷). از طرفی دیگر، درک صحیح تردید حرفه‌ای و انجام دقیق آن برای باقی ماندن در حرفه، ضروری است. چرا که اعمال تردید حرفه‌ای مناسب، ابزار مهم کیفیت حسابرسی است. باتوجه به موارد گفته شده، فرضیه ششم پژوهش درخصوص نقش میانجی تعهد حرفه‌ای در رابطه بین بدگمانی سازمانی و تردید حرفه‌ای حسابرس تدوین و بررسی می‌گردد:

فرضیه ششم: تعهد حرفه‌ای نقش میانجی در رابطه میان بدگمانی سازمانی و تردید حرفه‌ای حسابرسان ایفا می‌کند.

شکل ۱ مدل مفهومی پژوهش را نشان می‌دهد.

بررسی نقش رفتارهای غیر حرفه‌ای بر کیفیت حسابرسی و تردید حرفه‌ای فرضیه‌های زیر تدوین و بررسی می‌گردد:

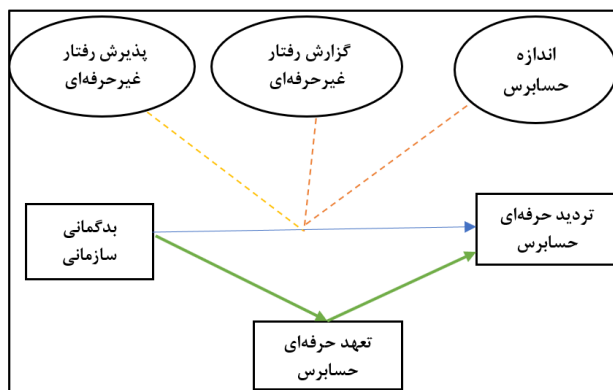
فرضیه دوم: پذیرش رفتارهای غیر حرفه‌ای نقش تعدیل‌گر در رابطه میان بدگمانی سازمانی و تردید حرفه‌ای حسابرسان ایفا می‌کند.

فرضیه سوم: گزارش رفتارهای غیر حرفه‌ای نقش تعدیل‌گر در رابطه میان بدگمانی سازمانی و تردید حرفه‌ای حسابرسان ایفا می‌کند.

بر اساس مطالعات دوپاچ و سیمونچ (۱۹۸۲)، کیفیت حسابرسی تابعی از تعداد روش‌های حسابرسی انجام شده و تعداد حسابرسان است. دی آنجلو (۱۹۸۱) معتقد است که کیفیت موسسه‌های حسابرسی بزرگتر، بیشتر است. زیرا موسسه‌های بزرگتر علاقه مند به کسب شهرت بیشتر در بازار هستند. هرچند که برخی پژوهش‌های انجام شده، نتایج متفاوتی داشته‌اند اما این‌طور تصور می‌شود که کیفیت حسابرسی مؤسسات بزرگ به دلیل داشتن امکانات بیشتر برای آموزش حسابرسان خود و برگزاری آزمون‌های متعدد، بیشتر است. از آنجایی که تردید حرفه‌ای یکی از مولفه‌های مهم کیفیت حسابرسی است و از طرفی اندازه موسسه در ساختار و فرهنگ سازمانی و نظام‌مندی رویه‌ها و... نیز تأثیر دارد. لذا فرضیه چهارم پژوهش به شرح زیر تدوین می‌شود:

فرضیه چهارم: اندازه حسابرس نقش تعدیل‌گر در رابطه میان بدگمانی سازمانی و تردید حرفه‌ای حسابرسان ایفا می‌کند.

تعهد حرفه‌ای باور و اعتقاد به هدف‌ها و ارزش‌های حرفه بوده و وابستگی افراد به حرفه را نشان می‌دهد. سریا^۱ (۲۰۱۷) و مالیک^۲ و همکاران (۲۰۱۸) عقیده دارند: تعهد حرفه‌ای، عشق و علاقه فرد به حرفه، وابستگی روان شناختی و شخصیتی به شغل و در نهایت حس عضویت و تعلق به آن می‌باشد. تعهد حرفه‌ای، اساس رفتار،



شکل ۱: مدل مفهومی پژوهش

³ Mela
⁴ siegel

¹ Surya
² Malic

۴- روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از منظر هدف، جزء پژوهش‌های توصیفی و از نوع پیمایشی می‌باشد و از آن جایی که این پژوهش در یک محیط واقعی یعنی مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران انجام شده است، جزء پژوهش‌های میدانی به شمار می‌رود. از منظر فرآیند یک نوع پژوهش کمی محسوب می‌گردد و از حیث منطق، قیاسی - استقرایی و از نظر نتیجه، پژوهشی کاربردی است. جمعیت هدف پژوهش حاضر به‌طور کلی حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی در تمامی رده‌های حسابرسی می‌باشند. قلمرو موضوعی این پژوهش در حیطه پژوهش‌های رفتاری حسابداری می‌باشد.

در این پژوهش به منظور دستیابی به حقایق مربوط به گذشته، حال و پیش‌بینی وقایع آینده از پرسش‌نامه استفاده شده است. پرسش‌نامه پژوهش حاضر شامل دو بخش اصلی می‌باشد. بخش اول مشخصات جمعیت شناختی مربوط به نمونه آماری و بخش دوم سؤالات اصلی پژوهش برای سنجش متغیرها می‌باشد. مشخصات جمعیت شناختی شامل جنسیت، سن، محل اشتغال، مدرک دانشگاهی، جایگاه شغلی، سابقه کاری و عضویت در سازمان بورس اوراق بهادار تهران است. در بخش سؤالات اصلی پژوهش نیز پرسش‌نامه‌ای مشتمل بر تعداد ۶۲ سؤال برای سنجش کل متغیرهای پژوهش توزیع گردید. در این پرسش‌نامه از پاسخ‌دهنده خواسته شد که موافقت خود با هر سازه را بر اساس طیف هفت‌گزینه‌ای لیکرت (از ۱ = کاملاً مخالفم تا ۷ = کاملاً موافقم) بیان نماید. در این پژوهش متغیر وابسته، "تردید حرفه‌ای حسابرس" و متغیر مستقل "بدگمانی سازمانی" و متغیر میانجی "تعهد حرفه‌ای" می‌باشد و متغیرهای "پذیرش رفتار غیرحرفه‌ای" و "گزارش رفتار غیرحرفه‌ای" و "اندازه حسابرسی" به‌عنوان متغیر تعدیل‌گر در نظر گرفته شده‌اند. برای اندازه‌گیری تردید حرفه‌ای از پرسش‌نامه هارت (۲۰۱۳) استفاده شده است، که دربرگیرنده شش شاخص اصلی تردیدگرایی است. این شش شاخص عبارتند از: ذهن پرسشگر، وقفه در قضاوت، جستجوی دانش، درک میان فردی، اعتماد به نفس و خود رأی بودن. برای اندازه‌گیری تعهد حرفه‌ای، از پرسشنامه کلایکمن و هنینگ (۲۰۰۰) و برای اندازه‌گیری بدگمانی سازمانی از پرسشنامه استاندارد دین و همکاران (۱۹۹۸) استفاده شده است، که ابعاد عاطفی، شناختی و رفتاری بدگمانی سازمانی را اندازه‌گیری می‌کند. برای اندازه‌گیری متغیرهای تعدیل‌گر پذیرش و گزارش رفتار غیرحرفه‌ای از پرسشنامه‌ای مشتمل بر پذیرش و گزارش شش رفتار غیرحرفه‌ای شامل پذیرش فشار

مافوق و صاحبکار برای تغییر نتیجه‌گیری‌ها، تصمیم‌گیری تحت تاثیرآشنایی باصاحبکار، معرفی صاحبکار توسط آشنا، اعتبار صاحبکار و مبلغ قرارداد درطیف هفت‌گزینه‌ای لیکرت استفاده شده است. هم‌چنین موسسه حسابرسی مفیدراهبر و سازمان حسابرسی (بدلیل تعداد پرسنل بالا) به عنوان موسسه حسابرسی بزرگ و سایر مؤسسات عضو جامعه حسابداران رسمی به عنوان موسسه حسابرسی کوچک دسته‌بندی شده‌اند.

در این پژوهش، برای تحلیل داده‌ها روش‌های آمار توصیفی و استنباطی استفاده شده است. برای بررسی مشخصات پاسخ‌دهندگان از آمار توصیفی استفاده گردیده است. با توجه به اینکه مدل پژوهش حاضر، روابط بین متغیرهای مکنون را به طور هم زمان اندازه‌گیری می‌کند، برای تحلیل داده‌ها و آزمون فرضیات پژوهش، مدل معادلات ساختاری به کار گرفته شده است. برای انجام این تحلیل‌ها از نرم‌افزار اسمارت پی. ال. اس^۱ استفاده شده است.

به منظور کاهش خطا به میزان مورد نظر و افزایش میزان اعتبار نتایج از تحلیل‌های آماری باید تعداد مناسبی نمونه انتخاب شود. از آنجا که برای تحلیل داده‌ها از روش‌شناسی مدل‌یابی معادلات ساختاری استفاده شده است، و این روش تا حدود زیادی با برخی از جنبه‌های رگرسیون چند متغیری شباهت دارد، می‌توان از اصول تعیین حجم نمونه در تحلیل رگرسیون چند متغیری برای تعیین حجم نمونه در مدل‌یابی معادلات ساختاری استفاده نمود. براین اساس حجم نمونه می‌تواند بین ۵ تا ۱۵ مشاهده به ازای هر متغیر اندازه‌گیری شده، تعیین شود (هومن ۱۳۸۷، ۷۲). بنابراین با توجه به اینکه تعداد گویه (سؤال)‌های پرسشنامه مورد استفاده در پژوهش حاضر ۶۲ مورد است، حداقل به تعداد ۳۱۰ مشارکت‌کننده (۶۲*۵) نیاز است. پرسشنامه این پژوهش بعد از تایید روایی صوری و محتوایی طراحی به صورت الکترونیکی و کاغذی بین حسابرسان مورد نظر توزیع شد و ۵۰۰ عدد از پرسش‌نامه‌ها جمع‌آوری گردید و در نهایت ۴۴۹ پرسشنامه صحیح، مبنای تجزیه و تحلیل فرضیه‌های پژوهش قرار گرفته است.

۵- یافته‌های پژوهش

جدول شماره ۱ اطلاعات جمعیت‌شناختی پژوهش حاضر را در بر می‌گیرد. همان‌گونه که مشاهده می‌شود بیشتر مشارکت‌کنندگان از منظر جنسیت مرد ۸۴.۹٪ می‌باشند و بازه سنی ۵۰-۴۱ با ۳۱.۸٪ بیشترین مشارکت‌کننده را داشته است. از نظر تحصیلات ۵۳.۷٪ در مقطع کارشناسی، و ۲۴.۳٪

^۱ SMART PLS

مشارکت‌کنندگان در بازه تجربه‌کاری بالاتر از ۲۰ سال قرار دارند. همچنین در رده شغلی سرپرست (۲۱.۲٪) و شاغلین بخش خصوصی با ۵۷.۷٪ بیشترین مقدار را به خود اختصاص داده‌اند. ۵۹.۷٪ از پاسخ‌دهندگان شاغل در موسسات معتمد سازمان بورس اوراق بهادار تهران و ۶۴.۴٪ از پاسخ‌دهندگان شاغل در موسسات دارای رتبه الف می‌باشند.

جدول ۱: ویژگی‌های جمعیت شناختی پژوهش

ویژگی	دامنه	فراوانی	درصد	ویژگی	دامنه	فراوانی	درصد	
جنسیت	زن	68	15.1	عضویت در بورس	بله	268	59.7	
	مرد	381	84.9		خیر	181	40.3	
سن	کمتر از ۳۰	93	20.7	رتبه بندی کنترل کیفی	رتبه د	12	2.7	
	30-40	126	28.1		رتبه ج	33	7.3	
	40-41	143	31.8		رتبه ب	115	25.6	
	بالاتر از ۵۰	87	19.4		رتبه الف	289	64.4	
میزان تحصیلات	کاردانی	9	2.0	تجربه کاری	۱ تا ۵ سال	95	21.1	
	کارشناسی	241	53.7		۵ تا ۱۰ سال	106	23.6	
	کارشناسی ارشد	109	24.3		۱۰ تا ۱۵ سال	65	14.5	
	دانشجوی دکتری	56	12.5		۱۵ تا ۲۰ سال	74	16.5	
	دکتری	34	7.5		بالاتر از ۲۰ سال	109	24.3	
رده شغلی	حسابرس	92	20.5	محل اشتغال	سازمان حسابرسی	134	29.8	
	حسابرس ارشد	89	19.8		موسسه مفیدراهبر	56	12.5	
	سرپرست	95	21.2			سایر موسسات	259	57.7
	مدیرفنی	94	20.9					
	شریک	79	17.6					

برازش مدل اندازه‌گیری

در مرحله اول فاز تجزیه و تحلیل داده‌ها، مدل اندازه‌گیری سنجیده می‌شود تا مشخص گردد که مدل دارای سطح قابل قبولی از روایی و پایایی است یا خیر؟ با بررسی مدل اندازه‌گیری، ارتباط بین متغیرها و نشانگرهای مشاهده شده معین می‌شود. در مدلیابی معادلات ساختاری، جهت ارزیابی پایایی و روایی سازه‌های مورد بررسی در مدل پژوهش، از شاخص‌های آلفای کرونباخ، پایایی ترکیبی، بارهای عاملی، روایی همگرا و روایی واگرا، بارهای عاملی متقاطع و فروئل - لارکر استفاده شده است. مقدار این شاخص‌ها برای هر یک از سازه‌های پژوهش در جدول

۳ و ۴ ارائه شده است. جهت تعیین پایایی سنجه‌ها در روش PLS، از بار عاملی، پایایی ترکیبی و آلفای کرونباخ استفاده می‌شود. این معیار نشان دهنده همبستگی این سنجه‌ها در سازه مربوطه می‌باشد. حداقل میزان قابل قبول برای بار عاملی هر یک از سنجه‌ها بنا به نظر بسیاری از کتب آماری، برابر با ۰/۵ می‌باشد و سنجه‌هایی که بار عاملی آن‌ها کمتر از این میزان باشد، باید از فرایند آزمون کنار گذاشته شوند. همچنین آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی باید از ۰/۷ بزرگ‌تر باشند (رسولی و همکاران، ۱۳۹۷). جدول ۲ معیارهای روایی و پایایی برای سنجه‌های پژوهش حاضر را پس از بررسی بار عاملی گویه‌های مربوط به هر سازه (حداقل ۰/۵) نشان می‌دهد:

جدول ۲: روایی و پایایی مدل بعد از تأیید بارعاملی گویه‌ها

سازه اصلی	زیر سازه‌ها	روایی همگرا	پایایی ترکیبی	آلفای کرونباخ
بدگمانی سازمانی	بعد رفتاری	0.618	0.862	0.780
	بعد شناختی	0.538	0.820	0.702
	بعد عاطفی	0.639	0.840	0.714
تعهد حرفه‌ای	-	0.542	0.875	0.830
تردید حرفه‌ای	اعتماد به نفس	0.749	0.937	0.914
	جستجوی دانش	0.739	0.894	0.824
	وقفه در قضاوت	0.649	0.878	0.809
	خودرایی	0.544	0.826	0.721
	درک میان فردی	0.602	0.858	0.780
	ذهن پرسشگر	0.656	0.851	0.737
پذیرش رفتار غیر حرفه‌ای	-	0.506	0.835	0.750
گزارش رفتار غیر حرفه‌ای	-	0.699	0.902	0.854

جدول ۳: ماتریس روایی واگرایی متغیرهای پژوهش

متغیرها	بعد رفتاری	بعد شناختی	بعد عاطفی	تعهد حرفه‌ای	اعتماد به نفس	جستجوی دانش	خودرایی	درک میان فردی	ذهن پرسشگر	وقفه در قضاوت	پذیرش رفتار غیر حرفه‌ای	گزارش رفتار غیر حرفه‌ای
بعد رفتاری	۰.۷۸۶											
بعد شناختی	۰.۲۸۵	۰.۷۳۳										
بعد عاطفی	۰.۵۷۳	۰.۲۳۳	۰.۷۹۹									
تعهد حرفه‌ای	-۰.۳۶۴	۰.۱۸۶	-۰.۵۳۷	۰.۷۳۶								
اعتماد به نفس	-۰.۱۶۵	۰.۲۸۶	-۰.۲۹۶	۰.۵۴۲	۰.۸۶۵							
جستجوی دانش	-۰.۴۳۸	۰.۲۸۴	-۰.۷۷۶	۰.۳۹۳	۰.۱۹۴	۰.۸۵۹						
خود رایی	-۰.۵۱۴	۰.۴۲۷	-۰.۴۲۹	۰.۳۲۰	۰.۳۸۰	۰.۴۰۴	۰.۷۳۸					
درک میان فردی	-۰.۲۲۶	۰.۴۳۱	-۰.۳۶۶	۰.۳۹۸	۰.۳۷۳	۰.۲۷۵	۰.۴۱۶	۰.۷۷۶				
ذهن پرسشگر	-۰.۲۳۵	۰.۶۰۵	-۰.۲۲۹	۰.۲۱۹	۰.۴۳۶	۰.۲۷۰	۰.۳۷۵	۰.۳۷۵	۰.۸۱۰			
وقفه در قضاوت	-۰.۳۲۶	۰.۰۶۶	-۰.۴۹۳	۰.۷۱۰	۰.۵۱۰	۰.۳۹۴	۰.۱۸۷	۰.۲۰۷	۰.۲۰۳	۰.۸۰۵		
پذیرش رفتار غیر حرفه‌ای	۰.۵۹۹	۰.۳۲۰	۰.۵۸۳	-۰.۴۲۹	۰.۳۹۰	-۰.۵۳۹	-۰.۶۵۰	-۰.۴۵۷	-۰.۳۶۵	-۰.۳۶۷	۰.۷۱۲	
گزارش رفتار غیر حرفه‌ای	-۰.۴۱۸	۰.۲۱۲	-۰.۴۳۱	۰.۵۸۸	۰.۵۴۸	-۰.۴۳۸	-۰.۳۱۳	-۰.۲۴۴	-۰.۴۰۲	-۰.۷۲۳	-۰.۵۲۲	-۰.۸۳۹

ب- شاخص پیش بینی کنندگی (معیار استون گیسر): این شاخص قدرت پیش‌بینی مدل را نشان می‌دهد و در صورتی که شاخص در مورد یک متغیر وابسته (درون‌زا) سه مقدار $0/15$ و $0/35$ را کسب نماید، به ترتیب نشان از قدرت پیش‌بینی ضعیف، متوسط و قوی متغیر یا متغیرهای مستقل (برون‌زا) مربوط به آن متغیر وابسته است. شاخص مذکور کیفیت مدل ساختاری را برای هر بلوک درون‌زا اندازه‌گیری می‌کند. در جدول ۴ مقادیر مربوط به این شاخص را مشاهده می‌کنیم که با توجه به مقدار ملاک نشان از قدرت مدل برای پیش‌بینی مناسب متغیرهای وابسته و تأیید برازش ساختاری مدل است.

ج- ارزیابی هم خطی: هم خطی وضعیتی است که نشان می‌دهد یک متغیر مستقل تابعی خطی از سایر متغیرهای مستقل است. اگر هم خطی در یک معادله رگرسیون بالا باشد، بدین معنی است که بین متغیرهای مستقل همبستگی بالایی وجود دارد و ممکن است با وجود بالا بودن ضریب تعیین، مدل دارای اعتبار بالایی نباشد. به عبارت دیگر با وجود آن که مدل خوب به نظر می‌رسد ولی دارای متغیرهای مستقل معنی داری نمی‌باشد. یکی از شیوه‌های تشخیص وجود هم خطی که کاربرد زیادی دارد، استفاده از شاخص تورم واریانس (VIF) می‌باشد. این شاخص نشان می‌دهد که واریانس ضرایب تخمینی تا چه حد نسبت به حالتی که متغیرهای تخمینی، هم‌بستگی خطی ندارند، متورم شده است. مقدار این شاخص باید از ۵ کمتر باشد تا وجود هم خطی در بین سازه‌ها را نادیده گرفت (هیر و همکاران، ۲۰۱۷). که مطابق جدول ۵ مقدار شاخص تورم واریانس از ۵ کمتر می‌باشد.

همان‌گونه که در جدول ۳ مشاهده می‌گردد، مقادیر موجود در روی قطر اصلی ماتریس ریشه دوم مقادیر واریانس شرح داده شده از کلیه مقادیر موجود در سطر و ستون مربوطه بزرگ‌تر است که این امر نشان دهنده همبستگی شاخص‌ها با سازه وابسته به آنهاست.

برازش مدل ساختاری

مطابق الگوریتم تحلیل داده‌ها در PLS، بعد از بررسی برازش مدل اندازه‌گیری نوبت به برازش مدل ساختاری پژوهش می‌رسد. در این مرحله، مدل ساختاری و روابط بین سازه‌ها باید مورد بررسی قرار گیرد. برای این منظور از تابع Bootstrapping استفاده می‌شود. تعداد نمونه آماری در این پژوهش ۴۴۹ می‌باشد و تعداد ۵۰۰۰ نیز به عنوان نمونه‌های آزمون Bootstrap در نظر گرفته شده است. بررسی برازش مدل ساختاری از طریق ۳ معیار ضریب تعیین، استون گیسر و ارزیابی هم خطی بررسی می‌شود.

الف- ضریب تعیین: متداول‌ترین معیار برای بررسی برازش متغیرهای پنهان درون‌زای (وابسته) مدل است. ضریب تعیین معیاری است که نشان از تأثیر یک متغیر برون‌زا بر یک متغیر درون‌زا دارد و سه مقدار $0/25$ ، $0/50$ و $0/75$ به عنوان مقدار ملاک برای مقادیر ضعیف، متوسط و قوی ضریب تعیین در نظر گرفته می‌شود. مطابق با جدول ۴ مقدار ضریب تعیین برای سازه‌های درون‌زای پژوهش محاسبه شده است که با توجه به سه مقدار ملاک، مناسب بودن برازش مدل ساختاری را تأیید می‌نماید.

جدول ۴: نتایج حاصل از برازش مدل ساختاری

متغیرها	ضریب تعیین	ضریب تعیین تعدیل شده	شاخص پیش‌بینی کنندگی	شاخص حشو
بدگمانی سازمانی	-	-	-	0.214
بعد رفتاری	0.737	0.737	0.448	0.388
بعد شناختی	0.351	0.350	0.177	0.246
بعد عاطفی	0.660	0.659	0.413	0.291
تعهد حرفه‌ای	0.307	0.303	0.161	0.368
تردید حرفه‌ای	0.794	0.792	0.235	0.240
اعتماد به نفس	0.668	0.667	0.494	0.619
جستجوی دانش	0.321	0.319	0.230	0.458
وقفه در قضاوت	0.429	0.428	0.271	0.433
خود رایی	0.426	0.425	0.222	0.250
درک میان فردی	0.401	0.399	0.230	0.337
ذهن پرسشگر	0.393	0.392	0.250	0.314
پذیرش رفتار غیر حرفه‌ای	-	-	-	0.264
گزارش رفتار غیر حرفه‌ای	-	-	-	0.493

جدول ۵: نتایج حاصل از ارزیابی هم خطی

متغیرها	تعهد حرفه‌ای	تردید حرفه‌ای
بدگمانی سازمانی	1.712	2.049
تعهد حرفه‌ای	-	1.665
پذیرش رفتار غیرحرفه‌ای	-	2.177
گزارش رفتار غیرحرفه‌ای	-	2.346

برازش کلی مدل:

مدل کلی هر دو بخش مدل اندازه‌گیری و ساختاری را شامل می‌شود و با تأیید برازش آن، بررسی برازش در یک مدل کامل می‌شود. برای این امر تنها یک معیار به نام GOF استفاده می‌شود. که برای محاسبه این روش از رادیکال حاصلضرب میانگین دو معیار ضریب تعیین و شاخص حشو (Communality) استفاده می‌شود. که از مقادیر جدول ۴ برای محاسبه استفاده می‌شود.

$$GOF = \sqrt{\text{Communality}} \times \sqrt{R^2} = \sqrt{.371 \times .540} = 0.609 \times 0.735 = 0.448$$

با توجه به سه مقدار ملاک ۰/۲۵، ۰/۰۱ و ۰/۳۶ به عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای GOF، حاصل شدن ۰/۴۴۸ برای GOF نشان از برازش کلی قوی مدل است.

نتایج آزمون فرضیه‌ها

شکل ۲ خروجی مدل ساختاری را نشان می‌دهد. با در نظر گرفتن نتایج حاصل از بررسی روابط میان متغیرهای مستقل و وابسته با استفاده از ضریب محاسبه شده، می‌توان به بررسی معناداری اثرات میان متغیرهای پژوهش بر یکدیگر که در واقع فرضیه‌ها از روابط میان آنها شکل می‌گیرند، پرداخت. همچنین جدول شماره ۶، نتیجه آزمون فرضیه‌ها را به شرح زیر نشان می‌دهد:

با توجه به ضریب مسیر ۰.۲۱۹- و مقدار آماره t (بیشتر از ۲.۵۷)، بدگمانی سازمانی بر تردید حرفه‌ای حسابرسان تأثیر منفی و معناداری دارد. بنابراین فرضیه اول پژوهش در سطح اطمینان ۹۹٪ پذیرفته می‌شود.

با توجه به ضریب مسیر ۰.۰۸۱- و مقدار آماره t (بیشتر از ۲.۵۷)، پذیرش رفتارهای غیرحرفه‌ای نقش تعدیل‌گر در رابطه بین بدگمانی سازمانی و تردید حرفه‌ای حسابرسان ایفا می‌کند. بنابراین فرضیه دوم پژوهش در سطح اطمینان ۹۹٪ پذیرفته می‌شود. همچنین با توجه به نمودار ۱ می‌توان دریافت که

اثر منفی بدگمانی سازمانی بر تردید حرفه‌ای حسابرسان با پذیرش رفتار غیرحرفه‌ای بالا (سبز) بیشتر از زمانی است که پذیرش رفتار غیرحرفه‌ای پایین (قرمز) است.

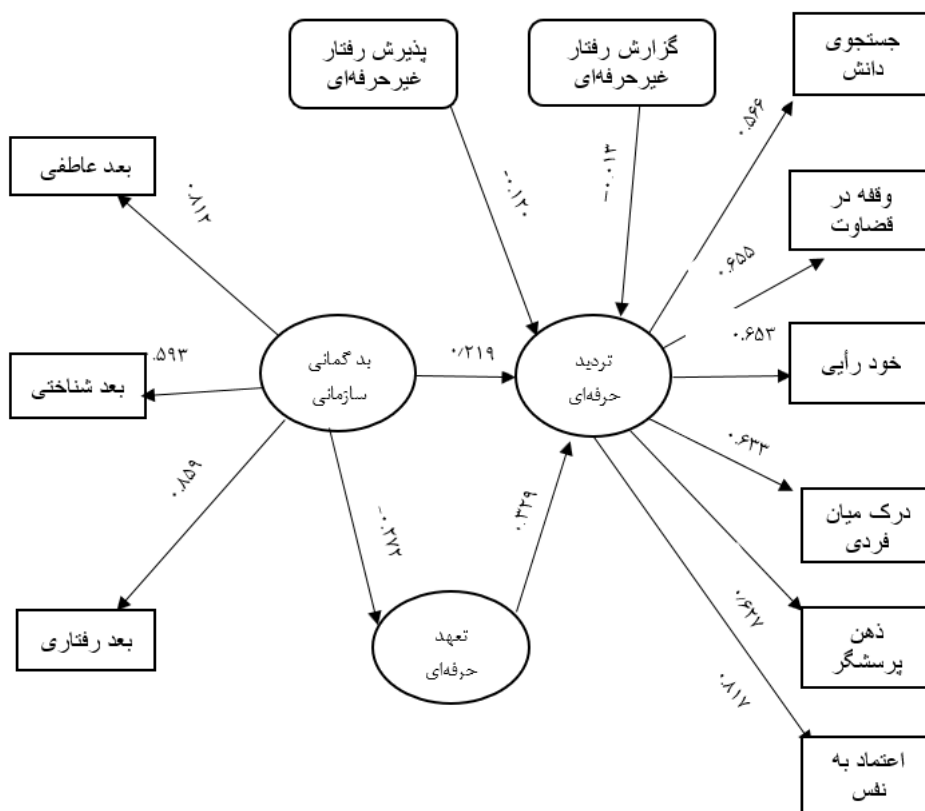
با توجه به ضریب مسیر ۰.۱۵۸ و آماره t (بیشتر از ۲.۵۷)، گزارش رفتارهای غیرحرفه‌ای نقش تعدیل‌گر در رابطه بین بدگمانی سازمانی و تردید حرفه‌ای حسابرسان ایفا می‌کند. بنابراین فرضیه سوم پژوهش در سطح اطمینان ۹۹٪ پذیرفته می‌شود. همچنین با توجه به نمودار ۲ می‌توان دریافت که اثر منفی بدگمانی سازمانی بر تردید حرفه‌ای حسابرسان با گزارش رفتار غیرحرفه‌ای بالا (سبز) کمتر از زمانی است که گزارش رفتار غیرحرفه‌ای پایین (قرمز) است.

در این پژوهش برای بررسی نقش تعدیلی متغیر کیفی اندازه موسسه از تحلیل گروهی استفاده شده است. از آنجایی که آماره t بدست آمده در تحلیل چند گروهی برای مقایسه اندازه مؤسسات کوچک و بزرگ در آزمون Welch- Parametric test و Satterthwait بیشتر از ۱.۹۶ است، می‌توان نتیجه گرفت که متغیر اندازه موسسه، رابطه بدگمانی سازمانی و تردید حرفه‌ای حسابرسان را تعدیل می‌کند. همچنین مقایسه ضرایب مسیر در جدول ۷ نشان می‌دهد که مؤسسات بزرگ حدوداً ۳۶ درصد و مؤسسات کوچک ۱۲ درصد بر این رابطه اثر می‌گذارند. بنابراین فرضیه چهارم پژوهش در سطح اطمینان ۹۵٪ پذیرفته می‌شود. با توجه به ضریب مسیر ۰.۲۷۲- و مقدار آماره t (بیشتر از ۲.۵۷)، بدگمانی سازمانی بر تعهد حرفه‌ای حسابرسان تأثیر منفی و معناداری دارد. بنابراین فرضیه پنجم پژوهش در سطح اطمینان ۹۹٪ پذیرفته می‌شود.

با توجه به اینکه مقدار آماره (t) در مسیر غیرمستقیم فرضیه ششم بزرگتر از ۲.۵۷ می‌باشد، چنین به نظر می‌رسد که تعهد حرفه‌ای نقش میانجی در رابطه میان بدگمانی سازمانی و تردید حرفه‌ای حسابرسان ایفا می‌کند. اما از آنجایی که مقدار آماره VAF در فرض ششم ۰.۱۴۸ (کمتر از ۲۰ درصد) می‌باشد، نقش میانجی‌گری نمی‌تواند مورد تأیید باشد. لذا فرضیه ششم پذیرفته نمی‌شود. یعنی تعهد حرفه‌ای نقش میانجی در رابطه میان بدگمانی سازمانی و تردید حرفه‌ای حسابرسان ایفا نمی‌کند.

می‌باشد ولی بدون حضور متغیرهای تعدیل‌گر این ضریب مسیر ۰.۲۵۸- می‌باشد، می‌توان بیان نمود که حضور متغیرهای تعدیل‌گر موجب می‌شود از تأثیر بدگمانی سازمانی بر تردید حرفه‌ای کاسته شود. همان‌طور که در جدول شماره ۹ مشهود است حضور و عدم حضور متغیرهای تعدیل‌گر کمی دو رابطه اصلی تردید حرفه‌ای و بدگمانی سازمانی و نیز رابطه اصلی تعهد حرفه‌ای و تردید حرفه‌ای را دستخوش تغییرات می‌کند و بر روی سایر روابط در مدل تأثیری ندارد.

به‌عنوان مباحث تکمیلی در جداول ۸ و ۹ نتایج ضریب مسیر فرضیات پژوهش و روابط اصلی در مدل با حضور متغیر تعدیل‌گر و بدون حضور متغیر تعدیل‌گر نمایان‌گر این امر است که حضور یا عدم حضور متغیرهای کمی تعدیل‌گر در مدل تنها بر ضرایب مسیر یک فرضیه تأثیر محسوس دارد و سایر فرضیات تغییر نخواهند کرد. با توجه به این‌که در فرضیه اثر بدگمانی سازمانی بر تردید حرفه‌ای، ضریب مسیر با حضور متغیرهای تعدیل‌گر ۰.۲۱۹-



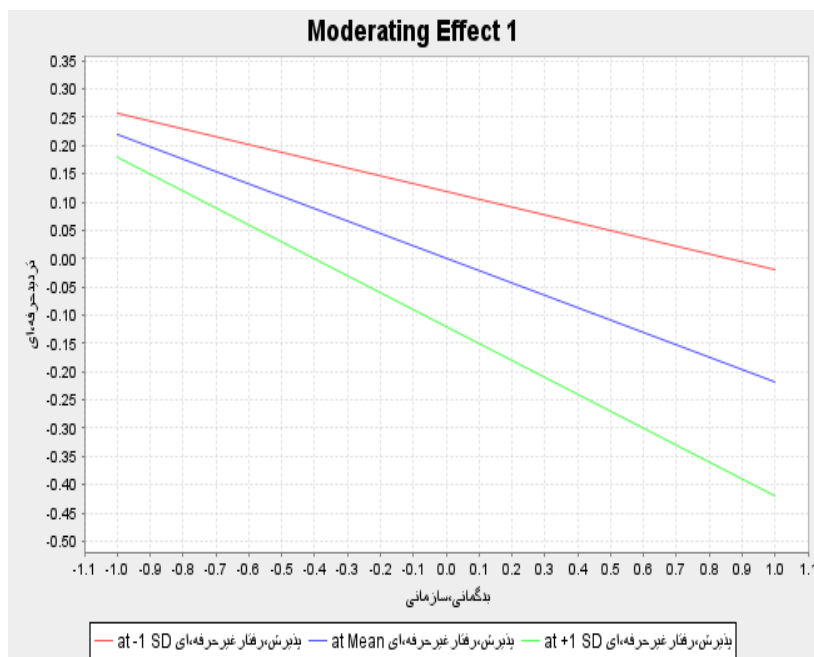
شکل ۲: مدل در حالت تخمین ضرایب مسیر

جدول ۶: نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها

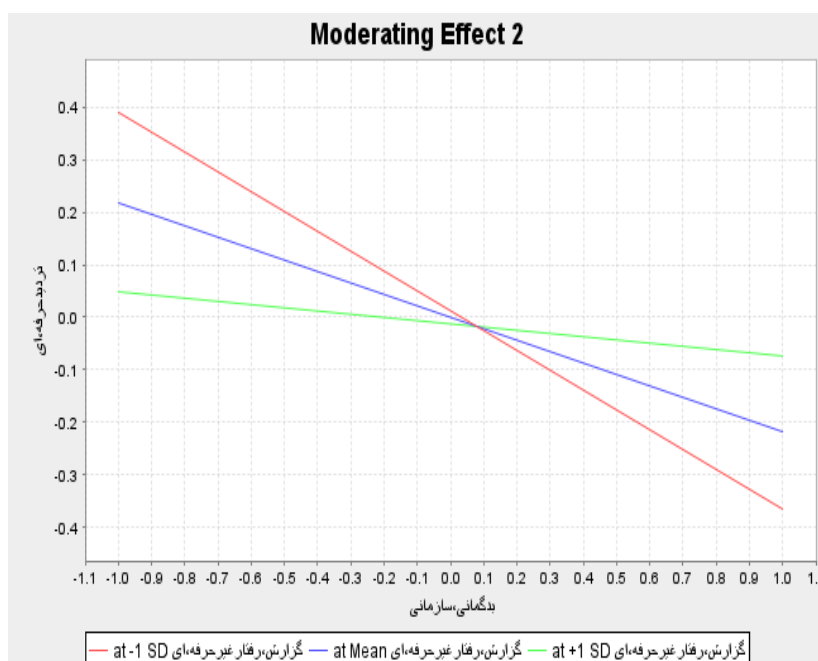
شماره	مسیر فرضیه	معناداری	شاخص VAF	آماره تی	ضریب مسیر	پذیرش/عدم پذیرش
۱	بدگمانی سازمانی ← تردید حرفه‌ای	0.000	-	4.301	-0.219	پذیرش
۲	پذیرش رفتار غیر حرفه‌ای * بدگمانی سازمانی ← تردید حرفه‌ای	0.003	-	2.972	-0.081	پذیرش
۳	گزارش رفتار غیر حرفه‌ای * بدگمانی سازمانی ← تردید حرفه‌ای	0.000	-	4.747	0.158	پذیرش
۴	اندازه موسسه * بدگمانی سازمانی ← تردید حرفه‌ای	0.022	-	2.402	-0.235	پذیرش
۵	بدگمانی سازمانی ← تعهد حرفه‌ای	0.000	-	3.842	-0.272	پذیرش
۶	بدگمانی سازمانی ← تعهد حرفه‌ای ← تردید حرفه‌ای	0.000	0.148	3.821	-0.089	عدم پذیرش

جدول ۷: نتایج مقایسه‌ای آزمون فرضیه چهارم

ضرایب مسیر اصلی موسسه بزرگ	انحراف معیار موسسه بزرگ	انحراف معیار موسسه کوچک	آماره تی موسسه بزرگ	آماره تی موسسه کوچک	مقدار موسسه کوچک	مقدار موسسه بزرگ	مسیر فرضیه
-۰.۳۵۹	۰.۰۷۷	۰.۰۶۱	۴.۶۵۲	۲.۰۴۲	۰.۰۴۱	0.000	بدگمانی سازمانی ← تردید حرفه‌ای



نمودار ۱- نمودار اثر متقابل پذیرش رفتار غیر حرفه‌ای بر رابطه بدگمانی سازمانی و تردید حرفه‌ای



نمودار ۲- نمودار اثر متقابل گزارش رفتار غیر حرفه‌ای بر رابطه بدگمانی سازمانی و تردید حرفه‌ای

جدول ۸: نتایج ضریب مسیر فرضیات تحقیق در مدل با حضور تعدیل گر و بدون حضور تعدیل گر

شماره	مسیر فرضیه	ضریب مسیر مدل با حضور تعدیل گر	ضریب مسیر مدل بدون حضور تعدیل گر
۱	بدگمانی سازمانی ← تردید حرفه‌ای	-0.219	-0.258
۲	پذیرش رفتار غیر حرفه‌ای * بدگمانی سازمانی ← تردید حرفه‌ای	-0.081	-
۳	گزارش رفتار غیر حرفه‌ای * بدگمانی سازمانی ← تردید حرفه‌ای	0.158	-
۴	اندازه موسسه * بدگمانی سازمانی ← تردید حرفه‌ای	-0.235	-
۵	بدگمانی سازمانی ← تعهد حرفه‌ای	-0.272	-0.272
۶	بدگمانی سازمانی ← تعهد حرفه‌ای ← تردید حرفه‌ای	-0.089	-0.087

جدول ۹: نتایج ضریب مسیر روابط اصلی در مدل‌های با حضور تعدیل گر و بدون حضور تعدیل گر

مسیرهای اصلی	ضریب مسیر مدل با حضور تعدیل گر	ضریب مسیر مدل بدون حضور تعدیل گر
بدگمانی سازمانی ← تردید حرفه‌ای	-0.219	-0.258
تردید حرفه‌ای ← تعهد حرفه‌ای	0.329	0.318
بدگمانی سازمانی ← تعهد حرفه‌ای	-0.272	-0.272
فرسودگی شغلی ← تعهد حرفه‌ای	-0.174	-0.174
تعهد سازمانی ← تعهد حرفه‌ای	0.203	0.203

۶- نتیجه‌گیری و بحث

تردید حرفه‌ای حسابرس عامل ضروری در اعمال قضاوت حرفه‌ای و انجام حسابرسی باکیفیت است و استانداردهای حسابرسی بر اعمال تردید حرفه‌ای در برنامه ریزی و اجرا در سراسر عملیات حسابرسی تاکید کرده‌اند. با این وجود ناکارایی‌ها و شکست‌های اخیر حسابرسی منجر به افزایش توجه به مفهوم تردید حرفه‌ای شده است. با توجه به اهمیت تردید حرفه‌ای، بررسی عوامل مؤثر بر آن نیز اهمیت می‌یابد. تاکنون تأثیر عوامل مختلفی بر تردید حرفه‌ای مورد بررسی قرار گرفته است؛ اما بررسی‌ها نشان می‌دهد هیچ کدام از پژوهش‌های پیشین، اثر بدگمانی سازمانی بر تردید حرفه‌ای حسابرس را مورد بررسی قرار نداده‌اند. پژوهش حاضر اثر بدگمانی سازمانی بر تردید حرفه‌ای حسابرس به صورت مستقیم و نیز با در نظر گرفتن نقش میانجی متغیر تعهد حرفه‌ای آزمون نموده است. همچنین در این پژوهش ضمن بررسی تأثیر بدگمانی سازمانی بر تردید حرفه‌ای حسابرس، به بررسی این موضوع پرداخته شد که آیا این رابطه تحت تأثیر عوامل پذیرش و گزارش رفتار غیر حرفه‌ای و نیز اندازه حسابرس تعدیل می‌شود یا خیر.

نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که بدگمانی سازمانی تأثیر منفی و معناداری بر تردید حرفه‌ای حسابرس دارد. از این منظر که تردید حرفه‌ای از مولفه‌های عملکرد شغلی است، می‌توان گفت که نتایج این پژوهش مطابق با نتایج پژوهش کمال

(۲۰۱۷) است که نشان می‌دهد بدگمانی سازمانی، عملکرد

حرفه‌ای و کاری کارکنان سازمان را تحت تأثیر قرار می‌دهد. همچنین نتایج نشان می‌دهد که پذیرش رفتار غیر حرفه‌ای نقش تعدیل گر در رابطه میان بدگمانی سازمانی و تردید حرفه‌ای حسابرسان ایفا می‌کند. به بیان دقیق‌تر اثر منفی بدگمانی سازمانی بر تردید حرفه‌ای حسابرسان با پذیرش رفتار غیر حرفه‌ای بالا، بیشتر از زمانی است که پذیرش رفتار غیر حرفه‌ای پایین است. در عین حال، گزارش رفتارهای غیر حرفه‌ای نیز نقش تعدیل گر در رابطه میان بدگمانی سازمانی و تردید حرفه‌ای حسابرسان ایفا می‌کند. اما اثر منفی بدگمانی سازمانی بر تردید حرفه‌ای حسابرسان با گزارش رفتار غیر حرفه‌ای بالا کمتر از زمانی است که گزارش رفتار غیر حرفه‌ای پایین است. چنین نتایجی با یافته‌های پژوهش‌های پیشین، تابنده صالحی (۱۳۹۵)، محمودقربانی و زهرا عامری منش (۱۳۹۶) مطابقت دارد.

نتایج پژوهش همچنین حاکی از آن است که متغیر اندازه موسسه رابطه بدگمانی سازمانی و تردید حرفه‌ای حسابرسان را تعدیل می‌کند. همچنین نتایج نشان می‌دهد که مؤسسات بزرگ حدوداً ۳۶ درصد و مؤسسات کوچک ۱۲ درصد بر این رابطه اثر می‌گذارند. از آنجایی که تردید حرفه‌ای حسابرس از مولفه‌های کیفیت حسابرسی است می‌توان نتایج این پژوهش را با پژوهش‌های انجام شده در مورد رابطه بین اندازه حسابرس

و کیفیت حسابرسی مقایسه کرد. بنابراین می‌توان گفت که نتیجه به دست آمده در این پژوهش مطابق با یافته‌های پژوهش چانتائو و همکاران (۲۰۰۷)، دوپاچ و سیمونیچ (۱۹۸۲)، جونگ و همکاران (۲۰۰۹)، درخشان مهر و کرمی (۱۳۹۸)، فروغ حیرانی (۱۳۹۹) و مغایر با یافته‌های پژوهش باود و ویلکینز (۲۰۰۴)، هنوک (۲۰۰۵)، جف و همکاران (۲۰۱۰)، می‌باشد.

هم‌چنین فرضیه تأثیر بدگمانی سازمانی بر تعهد حرفه‌ای حسابرس مورد پذیرش قرار گرفت. این نتیجه مطابق با یافته‌های پژوهش سیفتکی و بدوک (۲۰۱۷)، عمر و همکاران (۲۰۱۹)، محمود قربانی و زهرا عامری منش (۱۳۹۶)، بهمن بنی مهد و زهرا بهرامی رهنما (۱۳۹۸) می‌باشد.

اما نتایج این پژوهش نشان داد که تعهد حرفه‌ای نقش میانجی در رابطه میان بدگمانی سازمانی و تردید حرفه‌ای حسابرسان ایفا نمی‌کند. با توجه به تأیید فرضیه اول، بدگمانی سازمانی بطور مستقیم بر تردید حرفه‌ای حسابرس اثر منفی و معنادار دارد ولی به‌طور غیر مستقیم و از طریق متغیر تعهد حرفه‌ای تأثیر معنادار بر تردید حرفه‌ای ندارد.

رخداد فسادهای مالی در سطح ملی و بین‌المللی، نه تنها نگرانی‌های زیادی در بخش‌های گوناگون اقتصاد به وجود آورده بلکه کیفیت حسابرسی‌های انجام شده را زیر سوال برده است. از طرفی رقابت موجود میان مؤسسات حسابرسی و تلاش در جهت جلب رضایت صاحبکار و رسوایی‌های مالی واحدهای تجاری، قضاوت‌های اعمال شده توسط حسابرسان را با تردید مواجه می‌سازد. با توجه به نتایج حاصل می‌توان گفت که توجه به مسائل فرهنگ سازمانی و رعایت اخلاق در شرایط کنونی، می‌تواند اعمال تردید حرفه‌ای حسابرس و در نتیجه کیفیت حسابرسی را افزایش دهد. لذا ضروری است که یکی از عمده‌ترین دغدغه‌های شرکا و مدیران حسابرسی چه در بخش دولتی و چه در بخش خصوصی، ایجاد فرهنگ سازمانی صحیح بر بسترهای مناسب اخلاقی برای عوامل انسانی شاغل در حرفه باشد تا افراد با دقت و اعمال مراقبت حرفه‌ای بیشتر به ایفای وظایف خود بپردازند؛ لذا منطبق بر نتیجه فرضیه اول پژوهش، پیشنهاد می‌گردد شرکای مؤسسات حسابرسی ضمن توجه ویژه به آموزش و اعمال تردید حرفه‌ای در سطوح مختلف حسابرسان، برنامه ریزی کافی در جهت ایجاد احساس امنیت و ثبات شغلی کارکنان، قدردانی و تشویق، تسهیل زمینه‌های رشد و موفقیت فردی، ارتباط و تعامل مؤثر بین کارکنان و مدیران نسبت به ایجاد فرهنگ سازمانی مطلوب اقدام نمایند. همچنین منطبق با فرضیه دوم و سوم پیشنهاد می‌گردد مؤسسات حسابرسی نسبت به توسعه محیط اخلاقی، برنامه‌ریزی کافی در ایجاد و افزایش آموزش حساسیت حسابرسان پیرامون موضوعات اخلاقی و

ارتقای سطح آگاهی آنها در زمینه این‌که چه چیزی در چه موقعیتی اخلاقی است، اقدام نموده و در ایجاد بستری مناسب برای تقویت سطح رشد اخلاقی حسابرسان تلاش نمایند. سازمان‌ها نسبت به کنترل سطح استدلال و قضاوت اخلاقی حسابرسان قبل از تصدی‌گری در شغل‌های مربوطه اقدام نموده و با افزایش برنامه‌های آموزشی به ارتقاء سطوح استدلال اخلاقی پرداخته و با ارائه مثال‌های عینی از رسوایی‌های مالی اتفاق افتاده در سراسر دنیا نسبت به تقویت انگیزه گزارش تخلفات توسط حسابرسان اقدام نمایند. همچنین سازمان‌ها نسبت به اعمال سیاست‌ها و رویه‌های حمایتی که منجر به افزایش تمایل به گزارش تخلفات توسط حسابرسان می‌شود، اقدام نموده و از طریق آموزش، گزارش تخلفات را به عنوان ساز و کاری برای حمایت از ارزش‌های اخلاقی حرفه برجسته نمایند. در نهایت منطبق بر نتیجه فرضیه چهارم پژوهش، پیشنهاد می‌گردد مؤسسات حسابرسی سیاست‌های ادغام مؤسسات کوچک‌تر و تشکیل مؤسسات بزرگ‌تر را در پیش بگیرند. بزرگ شدن اندازه موسسه می‌تواند امکان ایجاد دپارتمان‌های تخصصی در زمینه آموزش و نظارت بر رعایت اعمال تردید حرفه‌ای و مراقبت‌های حرفه‌ای را فراهم نماید.

افزون بر این، منطبق بر نتیجه فرضیه پنجم پژوهش، به شرکا و مدیران مؤسسات حسابرسی و تدوین‌کنندگان ضوابط حرفه حسابرسی هم‌چون جامعه حسابداران رسمی پیشنهاد می‌گردد، سازوکارهای کنترلی جهت برقراری عدالت سازمانی، تنظیم حقوق و مزایای مناسب با رتبه و رشد فردی، تعامل مناسب اعضای حرفه و... ایجاد نمایند تا ضمن استقرار فرهنگ سازمانی عدالت‌محور، تعهد حسابرسان به حرفه حسابرسی بهبود یابد.

ضمناً به قانون‌گذاران پیشنهاد می‌گردد، مفاد قانونی در خصوص حمایت از گزارش‌دهندگان تخلفات را تدوین نموده تا ترس از خسارات ناشی از گزارش تخلفات منجر به کاهش انگیزه افراد به ویژه حسابرسان در خصوص گزارش رفتارهای غیر حرفه‌ای نگردد. همچنین فرهیختگان و مسئولین آموزش عالی، اصول اخلاق حرفه‌ای و پیامدهای ناشی از عدم رعایت این اصول را به عنوان یکی از سرفصل‌های آموزشی در نظر گرفته تا دانشجویان این رشته قبل از ورود به حرفه، افشای رفتارهای غیرحرفه‌ای را به عنوان یک مسئولیت فردی در نظر بگیرند.

لازم به ذکر است که پژوهش حاضر نیز مانند سایر پژوهش‌ها با محدودیت‌هایی مواجه بوده است. به‌طور کلی استفاده از ابزار پرسش‌نامه دارای محدودیت‌های ذاتی مانند عدم آشنایی مشارکت‌کنندگان با موضوع، عدم مشارکت کافی افراد ذیصلاح، تفسیر متفاوت اصطلاحات و واژگان توسط آنان و

محافظه‌کاری بعضی از افراد در پاسخ‌گویی به سؤال‌های پرسش‌نامه است.

فهرست منابع

- * بنایی قدیم، رحیم. (۱۳۹۷)، چارچوب نظری تردید حرفه‌ای برای حسابرس، مجله حسابرس، شماره ۹۷، ۱۱۸-۱۲۶.
- * بهرامی رهنما، زهرا و بنی مهد، بهمن. (۱۳۹۸)، بررسی بدگمانی سازمانی، تعهد حرفه‌ای و گزارش خطاکاری در حرفه حسابرسی، فصلنامه بورس اوراق بهادار، شماره ۴۵، صص ۱۱۸-۱۴۴.
- * بیرجندی، حمید و فتحی، زهرا. (۱۴۰۰)، بررسی رابطه بین چرخش اجباری مؤسسات حسابرسی و ویژگی‌های تردید حرفه‌ای حسابرس، مجله دانش حسابداری، نسخه آماده انتشار.
- * بیگی هرچگانی، ابراهیم؛ بنی‌مهد، بهمن؛ رئیس‌زاده، سید محمدرضا؛ رؤیایی، رمضانعلی. (۱۳۹۵)، ارزش‌های انگیزشی و هشداردهی اخلاقی حسابرسان درباره خطاکاری، اخلاق در علوم و فناوری، سال دوازدهم، شماره ۴، صص ۲-۱۶.
- * بنی‌مهد، بهمن و گل محمدی، آرش. بررسی رابطه جو اخلاقی و هشداردهی در مورد تقلب از طریق مدل گزارشگری اختیاری در حرفه حسابرسی ایران، دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، سال دوم، شماره سوم، بهار و تابستان ۱۳۹۶، صص ۶۱ تا ۸۶.
- * تحریری، آرش و پیری سقرلو، مهدی. (۱۳۹۵). درک حسابرسان از مفهوم تردید حرفه‌ای در کار حسابرسی، مجله بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دانشکده مدیریت دانشگاه تهران، دوره ۲۳، شماره ۱، صص ۱۱۷ تا ۱۳۵.
- * جابری، محمدعلی؛ همتی، هدی؛ ایمانی، کریم؛ شامحمدی؛ محمدعلی. (۱۳۹۸)، بررسی رابطه نوع اظهارنظر و اندازه موسسه حسابرسی با اجتناب از مالیات، مجله تحقیقات حسابداری و حسابرسی، شماره ۴۳، صص ۱۷۱ تا ۱۸۶.
- * حسینی، سیدحسین؛ نیکومرام، هاشم؛ رضایی، علی‌اکبر؛ (۱۳۹۴). تبیین مؤلفه‌های تاثیرگذار بر تردید حرفه‌ای حسابرسان با تکیه بر ابعاد فردی، حسابداری مدیریت، شماره ۲۵، صص ۱۳ تا ۲۸.
- * حیرانی، فروغ و سربانی، مجید. (۱۳۹۹)، بررسی تأثیر اندازه موسسه حسابرسی بر رابطه آئین رفتار حرفه‌ای و قضاوت حسابرسان به نفع مشتری، مجله مطالعات مدیریت و حسابداری، دوره ششم، شماره ۱، صص ۱۰۱ تا ۱۱۴.
- * حیرانی، فروغ و افتخاری، زهرا. (۱۳۹۹)، بررسی رابطه بین ویژگی‌های حسابرس و کیفیت حسابرسی، مجله مطالعات
- مدیریت و حسابداری، دوره ششم، شماره ۱، صص ۸۰ تا ۹۰.
- * دریایی، مجید؛ نیکو مرام، هاشم؛ خان محمدی، محمد حامد. (۱۳۹۹)، تأثیر فرهنگ سازمانی بر گزارش خطاکاری سازمانی در حرفه حسابرسی، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، شماره ۴۶، صص ۲۷-۵۰.
- * درخشان‌مهر، آرش و کرمی، صبا. (۱۳۹۸)، تأثیر دوره تصدی مدیرعامل و اندازه موسسه حسابرسی بر کیفیت اطلاعات حسابداری، مجله چشم انداز حسابداری مدیریت، دوره دوم، شماره ۶، صص ۱۷ تا ۳۰.
- * رضائی، نرگس؛ بنی‌مهد، بهمن؛ حسینی، سیدحسین. (۱۳۹۷)، تأثیر هویت سازمانی و حرفه‌ای بر تردید حرفه‌ای حسابرس مستقل، دانش حسابرسی، شماره ۷۱، صص ۱۷۵ تا ۱۹۹.
- * ساریخانی، مهدی؛ ایزدی‌نیا، ناصر؛ دائی کریمزاده، سعید. (۱۳۹۸)، بررسی قصد گزارشگری تقلب با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده و نقش تعدیل‌گری شدت اخلاقی، دانش حسابداری مالی، سال ششم، شماره ۱، صص ۷۵-۱۰۵.
- * شیرکوه. رمزی؛ نیکومرام، هاشم؛ رؤیایی، رمضانعلی؛ رهنمای رودپشتی، رهنما. (۱۳۹۵). بررسی تأثیر سوگیری‌های روانشناختی بر تردید حرفه‌ای حسابرس، فصلنامه پژوهش‌های تجربی حسابداری، دوره ۶، شماره ۴، صص ۱۲۳ تا ۱۴۸.
- * صالحی، تابنده. (۱۳۹۵)، رابطه بین اخلاق حرفه‌ای حسابرس و کیفیت حسابرسی، فصلنامه اخلاق در علوم رفتاری، سال یازدهم، شماره ۳، صص ۷۷ تا ۸۶.
- * صفاجو، محسن و پورزمانی، زهرا. (۱۴۰۰)، تأثیر تردید حرفه‌ای بر قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان با توجه به نقش میانجی خلاقیت فردی، فصلنامه دانش حسابرسی و حسابداری مدیریت، دوره ۱۰، شماره ۳۹، صص ۳۳۷-۳۴۹.
- * صفی‌خانی، رضا؛ صفرزاده، محمدحسین؛ اثنی‌عشری، حمیده. (۱۴۰۰)، بررسی رابطه تردید حرفه‌ای، شناخت صاحبکار و قضاوت حسابرس، مجله دانش حسابداری، در حال انتشار.
- * قاسمی نژاد، احسان؛ بنی‌مهد، بهمن؛ بشکوه، مهدی. (۱۳۹۹)، تاثیر جنسیت، تحصیلات و ذهنیت توطئه بر تردید حرفه‌ای حسابرس، فصلنامه دانش حسابرسی، سال بیستم، شماره ۱، صص ۲۶۱-۲۸۱.
- * قربانی، محمود و عامری منش، زهرا. (۱۳۹۷)، بررسی رابطه بین بدبینی سازمانی با عملکرد کارکنان با نقش تعدیل‌گر

- Marketing, Journal of Macro-Marketing, 9, Fall: 55-63.
- * Ferrell, O. C., and L. G. Gresham. 1985. A contingency framework for understanding ethical decision making in marketing. *Journal of Marketing*, 49: 87-96.
- * Hurtt, R., 2013. Research on Auditor Professional Skepticism: Literature Synthesis and Opportunities for Future research, *A Journal of practice & theory*, American Accounting Association, Vol.32, Supplement 1, pp.45-07.
- * *International Journal of European Studies*. Vol. 3, No. 1, pp. 1-7.
- * International Federation of Accountants (IFAC), *Toward Enhanced Professional Skepticism, Observations of the IAASB-IAESBIESBA Professional Skepticism Working Group*, August 2017.
- * Kartini, N. and E. Dewi, 2021, Effect of Independence, Professionalism, Professional Skepticism and Time Budget Pressure on Audit Quality with Moral Reasoning as Moderation Variables, *International Journal of Innovative Science and Research Technology*, Volume 6, Issue 1, : 355-367
- * Leslie H, B. Lawrence, C. Chui, B.J. Pike, and Sh. N. Robinson, 2021, Improving auditor performance evaluations: The impact on self-esteem, professional skepticism, and audit quality, *Corporate Accounting & Finance*, Early View.
- * Mala R. and P. Chand, 2015, Judgment and Decision-Making Research in Auditing and Accounting: Future Research Implications of Person, Task, and Environment Perspective, *Accounting Perspective*, vol.14, No.1, pp:1-50.
- * Malik, O. F. Shahzad, A. Raziq, M., Majidkhan, M., Yusef, S., & Khan, A. 2018. Perceptions of organizational politics, knowledge hiding, and employee creativity: the moderating role of professional commitment, Personality and Individual Differences.
- * Nelson, M. 2009, A Model and Literature Review of Professional Skepticism in Auditing, *A JOURNAL OF PRACTICE & THEORY American Accounting Association*, Vol. 28, No. 2, pp. 1-34.
- * Salehi, M. and H. Hashemi. Sima & Mohammad Ali Fahimi, 2020, The Relationship between Organizational Justice and Auditors' Professional Skepticism with the Moderating Role of Organizational Commitment and Identity, *Current Psychology*.
- * Omar, D., M. Chaudhary and M. Gharib, 2019, Organizational Cynicism and Its Impact on Organizational Pride in Industrial Organizations, *International Journal of Environmental Research and Public Health*, 16, 1203, PP 1-16.
- * Panca, T., 2020, The influence of ethics, experience, and competence on auditors' professional skepticism (Study at BPKP representative of Lampung Province), *Accounting and Business Research*, Vol.50.
- * Polat, S. 2013. The impact of teachers organizational trust perceptions on organizational cynicism perception. *Educational Research and Reviews*, 8(16).1483.
- اخلاق حرفه‌ای در بیمارستان تخصصی قلب و عروق جوادالائمه مشهد، دوفصلنامه تخصصی اسلام و مدیریت، سال هفتم، شماره ۱۳، بهار و تابستان ۱۳۹۷، صص ۱۱۱-۱۳۸.
- * کاشانی‌پور، محمد؛ کرمی، غلامرضا؛ خنیفر، حسین؛ شعبانی، کیوان. (۱۳۹۸)، بررسی قصد هشداردهی حسابرسان مستقل درباره خطاکاری: کاربرد نظریه رفتار برنامه ریزی شده، دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، سال چهارم، شماره ۸، صص ۶۳-۹۱.
- * محمدرضایی، فخرالدین و یعقوب نژاد، احمد. (۱۳۹۶). اندازه موسسه حسابرسی و کیفیت حسابرسی، فصلنامه پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، دوره ۹، شماره ۳۴، صص ۳۱-۶۰.
- * هیر، جوزف؛ هالت، توماس؛ رینگل، کریستن؛ سارستد، مارکو (۱۳۹۳)، مدل‌سازی معادلات ساختاری کمترین مربعات جزئی (PLS-SEM)، ترجمه دکتر آذر و غلامزاده، تهران، انتشارات نگاه دانش (۲۰۱۳).
- * Adel, R., M. Rayan and M. Abdelgalel. 2018. Organizational Cynicism and Counterproductive Work Behaviors: An Empirical Study. *European Journal of Business and Management*. Vol.10, No.27, pp:70-79.
- * Arsalan, M. 2018. Organizational cynicism and employee performance moderating role of employee engagement, *Journal of Global Responsibility*.
- * Barrainkua, I. and M. Espinosa-Pike, 2018, "The Influence of Auditors' Commitment to Independence Enforcement and Firms' Ethical Culture on Auditors' Professional Values and Behaviour", *Research on Professional Responsibility and Ethics in Accounting*.
- * Ciftci, N., and Beduk, A. 2017. The relationship between organizational commitment and whistleblowing tendency: an empirical research, *SHS Web of Conferences*, vol. 37, pp.1-7.
- * Deliu, D., 2020, Elevating Professional Reasoning in Auditing. *Psycho-Professional Factors Affecting Auditor's Professional Judgement and Skepticism*, *Journal of Accounting and Auditing: Research & Practice*,
- * DeAngelo, L. 1981. Auditor size and audit quality, *Journal of Accounting and Economics*, 3(3):183-99.
- * Dean, J.W., Brandes, P., and Dharwadkar, R. 1998. Organizational cynicism. *Academy of Management review*, 23(2).341-352.
- * Eaton, J. A. 2000. A social motivation approach to organizational cynicism, *Doctoral dissertation*, Toronto.
- * Elias, R. 2006. The impact of professional commitment and anticipatory socialization on accounting students ethical orientation, *Journal Business of Ethics*, vol.68, pp.83-90.
- * Ferrel, O.C., L.G. Gresham., and J. Fraedrich. 1989. A Synthesis of Ethical Decision Models for

- * Quadackers, L., T. Groot, and A. Wright. 2014. Auditors Professional Skepticism: Neutrality versus Presumptive Doubt, *Contemporary Accounting Research*, 31:639-657.
- * Rest, J. R. 1986. *Moral development: Advances in research and theory*. New York: Praeger.
- * Schaefer T., 2017, Research Related to Auditor Professional Skepticism, A Presentation for the November 30SAG Meeting, University of Missouri-Kansas city.
- * Sorensen, K. and M. Ortegren, 2021, The next best thing: Social presence and accountability's impact on auditor professional skepticism, *Corporate Accounting & Finance*, Volume32, Issue2, pp:39-51.
- * Steven, M. F. Glover and F. Prawitt, 2014, Enhancing Auditor Professional Skepticism: The Professional Skepticism Continuum, *American Accounting Association*, Volume 8, Issue 2,:2-11
- * Toba, Y., 2011, Toward a Conceptual Framework of Professional Skepticism in Auditing, *Waseda Business & Economic Studies*, No. 47.
- * Toheed, H., J. Turi, and M.I. Ramay, 2019, Exploring the Consequences of Organizational Cynicism.
- * Ward, K. D. 2014. Cultivating public service motivation through Americops service: A longitudinal study, *Public Administration Review*, 74(1): 114-125.
- * Yasa, P. T., Yuliansyah, Y., & Kesumaningrum, N. D. 2021. The influence of ethics, experience, and competence on auditors' professional skepticism. *Jurnal Studi Pemerintahan Dan Akuntabilitas*, (2021),juli, Vol. 1, Iss. 1: 1-23.



Accounting Knowledge & Management Auditing

Vol. 12/ No. 48/ Winter 2024

The Role of Professional Commitment in the Relationship between Organizational Cynicism and Professional Skepticism: The Moderating Role of Professional Ethics and Auditor Size

Leila Bashiri Khesal

Ph.D Student of Accounting, Karaj Branch, Islamic Azad University, Karaj, Iran-
leilabashiri1234@gmail.com

Seyed Hosein Hoseiny

Assistant Professor of Accounting, Karaj Branch, Islamic Azad University, Karaj, Iran
(Corresponding Author),
H.hoseiny@yahoo.com

Abstract

Recent financial scandals have also highlighted the need for reliable financial reporting as well as high-quality auditing. One important means of improving audit quality is to strengthen and enhance auditors' professional skepticism. Previous studies have shown that organizational factors and variables related to organizational culture can affect the components of auditor judgment and decision-making, including professional skepticism. The present research explores the relationship between organizational cynicism and professional skepticism, the mediating role of professional commitment, and the moderating role of professional ethics and auditor size to help strengthen professional skepticism, enhance audit quality, and increase public trust in the auditing profession. This study is an applied survey, and the statistical sample consists of 449 audit professionals from the member firms of the Iranian Association of Certified Public Accountants (IACPA) and Iran Audit Organization (IAO). Non-probability sampling was used to select the participants. Data were collected in 2021 using a questionnaire and were analyzed using partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM). The results show that organizational cynicism has a significant negative effect on professional skepticism, and acceptance of unethical behavior reinforces this effect. However, reporting of unethical behavior plays a moderating role. Moreover, auditor size has a moderating role in this relationship. However, the mediating role of professional commitment is not significant. In general, the results indicate that organizational cynicism has a negative effect on auditors' professional skepticism and, consequently, on audit quality. Therefore, it is necessary to build the appropriate organizational culture and promote professional ethics to improve the performance of audit professionals and increase public trust in the auditing profession.

Keywords: Organizational cynicism; Professional skepticism; Professional commitment; Professional ethics; Auditor size

