

## الگوی بهینه مدیریت ریسک پذیری حسابرسان با استفاده از معادلات ساختاری

شهرام شفیعی

دانشجوی دکتری گروه حسابداری، واحد بوشهر، دانشگاه آزاد اسلامی، بوشهر، ایران.  
[shahramshafii60@gmail.com](mailto:shahramshafii60@gmail.com)

عبدالرضا محسنی

نویسنده مسئول: استادیار گروه حسابداری، واحد بوشهر، دانشگاه آزاد اسلامی، بوشهر، ایران.  
[mohseni@iau.bushehr.ac.ir](mailto:mohseni@iau.bushehr.ac.ir)

مصطفی قاسمی

استادیار گروه حسابداری، واحد بوشهر، دانشگاه آزاد اسلامی، بوشهر، ایران.  
[m.ghasemi@iau.bushehr.ac.ir](mailto:m.ghasemi@iau.bushehr.ac.ir)

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۲/۰۹ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۰۷/۰۲

### چکیده

در پژوهش حاضر به ارائه الگوی بهینه مدیریت ریسک پذیری حسابرسان با استفاده از معادلات ساختاری پرداخته شده است. پژوهش حاضر از نوع توصیفی-همبستگی در حوزه پژوهش های کاربردی می باشد. ابزار مورد استفاده در این پژوهش پرسشنامه محقق ساخته با ۴۸ گویه می باشد. جامعه مورد بررسی در این پژوهش حسابرسان عضو جامعه حسابداران رسمی ایران می باشند که با استفاده از جدول مورگان تعداد ۱۲۵ نفر انتخاب شدند. در راستای هدف پژوهش، فرضیات تدوین شد و مورد آزمون قرار گرفت. فرضیات پژوهش با استفاده از نرم افزارهای PLS و SPSS مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته اند. براساس نتایج به دست آمده حاصل از تجزیه و تحلیل فرضیات پژوهش نشان می دهد که تجربه حرفه ای، دانش تخصصی، عوامل روان شناختی، اخلاق حرفه ای، نظارت نهادهای ناظر، رهبری، کار تیمی، همکاری، جامعه ذینفعان، پیچیدگی کار، رضایت درونی حسابرسان، فشار ذینفعان، فشار زمانی، انگیزه و منافع شخصی، رفتار فرصت طلبانه ساختار فرهنگی، توان توجه کنندگی بر ریسک پذیری حسابرسان تاثیر مثبت و معناداری دارد. **واژه های کلیدی:** ریسک پذیری، قضاوت های حرفه ای و گزارش های حرفه ای حسابرسان.

## ۱- مقدمه

با توجه به نگرش کلی مبنی بر اینکه ریسک بیش از حد در تجارت غیراخلاقی است و تصمیمات غیراخلاقی تا حدی ریسک را به همراه دارد، تحقیقات اندک تا به امروز رابطه بین ریسک پذیری و تصمیم گیری اخلاقی در تجارت را بررسی کرده اند. ریسک پذیری نقش مهمی در تجارت و حسابداری دارد، زیرا که ریسک بیش از حد یا کنترل نشده می تواند منجر به شکست شود. به عنوان مثال، ریسک پذیری بیش از حد در بحران مالی جهانی سال ۲۰۰۸، میلیون ها نفر را تحت تأثیر منفی خود قرار داد (جکسون و همکاران، ۲۰۱۳).

علاوه بر این، ریسک بیش از حد وجه مشترک کلاهبرداری های حسابداران برجسته مانند انرون، وردکام و غیره است. تصمیم برای ریسک پذیری به طور مشترک تحت تأثیر ویژگی های تصمیم گیرنده و وضعیت موجود است. در یک مطالعه بنیادی برای توسعه ساختار گرایش به ریسک پذیری، جکسون و همکاران (۱۹۷۲) بر این باورند که ریسک پذیری ممکن است کاملاً مختص موقعیت یا عملکرد شخصیت فرد باشد، همچنین آنها پس از بررسی ریسک در چهار بعد (پولی، جسمی، اجتماعی و اخلاقی)، به این نتیجه رسیدند که ریسک پذیری را می توان به عنوان یک ویژگی شخصیتی در نظر گرفت که به هیچ نوع ریسکی وابسته نیست.

تحقیقات در مورد گرایش به ریسک پذیری در درجه اول به ادبیات شخصیت یا مدیریت محدود شده است، در یک مطالعه در حسابداری از گرایش به ریسک پذیری به عنوان متغیر کنترل در یک آزمایش استفاده شده است. فراتر از شخصیت فردی، تصمیم گیری در مورد ریسک نیز تحت تأثیر مسئله وضعیت اخلاقی موجود است. جونز (۱۹۹۱) شدت اخلاقی هر حرفه را ساختاری چند بعدی می داند. در نظر گرفتن میزان ضرورت اخلاقی مربوط به هر حرفه متاثر از موقعیت و تأثیر بر تمام مراحل تصمیم گیری اخلاقی هر حرفه می باشد. در حالی که شدت اخلاقی فقط بر ویژگی های اخلاقی متمرکز است، ابعاد شدت اخلاقی تابع ادراکات و سوگیری های شناختی افراد است که با مسئله اخلاقی روبرو هستند (بارنت، ۲۰۰۱؛ جونز، ۱۹۹۱).

عوامل کیفی پیچیده ای بر ریسک پذیری موثر است و غالباً هنگام ارزیابی آنها حسابرسان نمی توانند روابط و درهم کنش های متقابل این عوامل را هم زمان در ذهن نگه دارند (مکوکین، ۲۰۰۸). بسیاری از مطالعات نسبت به ظرفیت قضاوت حرفه ای حسابرسان با دید تردید نگریده اند و بیان می کنند که قضاوت حرفه ای حسابرسان تحت تأثیر آموزش و تجربه حسابرسان است که با زمان و مسائل پیچیده دیگر وابسته و از فردی به فرد دیگر

متفاوت بوده و حتی تحت تأثیر ویژگی های شخصیتی حسابرسان و مسائل روانشناختی وی مانند خوشبینی و بدبینی قرار می گیرد (چنگ و همکاران، ۲۰۰۷). بنابراین بعید نیست که درک حسابرسان مستقل از عوامل تأثیر گذار بر ریسک پذیری آنها متفاوت باشد.

بنابراین با توجه به شفاف نبودن مفهوم قضاوت حرفه ای و فرآیند آن و نبود توافق میان اعضای حرفه در خصوص نحوه اعمال قضاوت حرفه ای و نظر به این موضوع که تاکنون پژوهش جامعی در این خصوص صورت نپذیرفته است، هدف این پژوهش بررسی مولفه های مهم و تأثیر گذار بر ریسک پذیری حسابرسان می باشد که می تواند قضاوت های او را تحت تأثیر قرار دهد.

## ۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

تقلب های حسابداری اعتماد جامعه و اعتبار حرفه را به شدت تضعیف کرده و حرفه را تحت آماج انتقادات و در یک موقعیت بحرانی قرار داده است. از آنجایی که در این رسوایی های اقتصادی، حسابداری و حسابرسی تأثیر گذار بوده اند لازم است این حرفه ارزشمند در معرض نقد و بررسی موشکافانه قرار گیرد تا بدان معنا که بخشی از اعتبار خود را به دست آورد. شکست این شرکت ها ریشه در چشم پوشی بر تخلفات حسابداری دارد و این چشم پوشی در نهایت به دلیل افول اخلاقی در حرفه و فراموش کردن ارزش های اخلاقی است (شیرخانی و همکاران، ۱۳۹۵). از آنجاکه حسابرسی عرصه ای است که به شدت بر اعتماد و انجام مسئولیت های اعتباری استوار است، اهمیت گنجاندن قضاوت اخلاقی در حوزه حسابداری، روشن است. حرفه حسابداری باید مهارت لازم در قضاوت حسابرسی کسب نماید به طوری که بتوان رفاه هم کسانی که از عملکرد او تأثیر پذیر هستند را، در نظر بگیرد (سلمان پناه و طالب نیا، ۱۳۹۲).

درواقع قضاوت حسابرسان فرآیندی است که فرد گزارش حسابرسی را هدف شناسایی می کند و عبارت است از قضاوت در مورد اینکه چه عملی از لحاظ وجدان حسابرسان بیشترین توجیه پذیری را دارد. قضاوت های حسابرسی پیچیدگی زیادی دارد و عوامل زیادی بر آن تأثیر می گذارند. ویژگی جنسیت و جذابیت از بین دیگر ویژگی ها بیشترین توجه را در تحقیق های مربوط به این حوزه به خود جلب کرده است. تحقیق های مختلف نشان داده است که نمی توان به صورت قطعی تمایز بین زن و مرد در نگرش اخلاقی پذیرفت. از یک طرف مطالعاتی وجود دارد که نشان می دهد زن ها اساساً اخلاق محورتر از مردها هستند، از طرف دیگر تحقیق هایی وجود دارد که تفاوت بین نگرش اخلاقی زن و مرد را تأیید نمی کنند. صرف نظر از تفاوت در عقاید، به نظر می رسد بسیاری از محققان، بر تأثیر پذیری اخلاق از جنسیت

توجه نیاز دارد، در نظرگرفتن معیارهای تصمیم گیری حسابرسان است، زیرا تصمیم گیری، رفتاری است که در تمام فرآیند عملیات حسابرسی وجود دارد (ولیان و همکاران، ۱۳۹۸). شخصیت به‌عنوان دیدگاه و علوم اجتماعی تعریف می‌شود که برای دوره‌ای از زمان پایدار است و شخصیت یک فرد می‌تواند ارزش‌ها و نگرش‌های فرد را تحت تأثیر قرار دهد (مارکوس و روی<sup>۳</sup>، ۲۰۱۷). از دیدگاه تئوری یادگیری اجتماعی، ویژگی شخصیتی یک فرد، رفتار او را شکل می‌دهند و بدین‌وسیله دیگران را جذب یا دفع می‌کند (شینکل و رویتر<sup>۴</sup>، ۲۰۱۷).

روان رنجوری به تمایل فرد به عواطف منفی از جمله ترس، غم، احساس گناه، اضطراب، عصبانیت و نفرت اشاره دارد. ضعف در ارزیابی موقعیت‌های اخلاقی باعث می‌شود افراد روان‌رنجور نتوانند قضاوت صحیحی از موضوع و پیچیدگی‌های آن داشته و در نتیجه رفتار فرد، مستقل از واقعیت‌های موضوع، متأثر از افکار منفی و تجربیات تلخ اوست. با توجه به پیچیدگی موضوعات اخلاقی در زمینه حسابداری، انتظار می‌رود حسابداران با ویژگی شخصیتی روان رنج و نتوانند قضاوت‌های چندان اخلاقی داشته باشند (گیلوت و پستلسویت<sup>۵</sup>، ۲۰۱۵). درحالی‌که احساسات منفی با روان‌رنجوری مرتبط است، برون‌گرایی به‌عنوان یک ویژگی جذابیت، با احساسات مثبت از جمله اجتماعی بودن و سهل‌گیری مرتبط است (نی و همکاران<sup>۶</sup>، ۲۰۱۸). کانور و همکاران<sup>۷</sup> (۲۰۱۰) نشان دادند که افراد برون‌گرا، گرایش به قضاوت‌های اخلاقی مبتنی بر عدالت و افراد درون‌گرا تمایل به رفتار اخلاقی مبتنی بر مراقبت دارند البته محققان دیگری از جمله کالسون و همکاران<sup>۸</sup> (۲۰۱۱) مدعی می‌شوند که برون‌گرایی بیش از آنکه به اخلاق مربوط باشد به جاذبه و ارتباطات اجتماعی افراد مربوط است. همچنین وظیفه‌شناسی به معنای رفتار مشارکت‌جویانه، مسئولیت‌پذیر و هدفمند است. تاکنون تحقیقات متعددی نشان داده‌اند که رابطه مثبتی بین وظیفه‌شناس بودن و قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان وجود دارد برای مثال مون (۲۰۰۱) نشان می‌دهد که افراد وظیفه‌شناس، اقدامات درست را نه‌تنها بر اساس مطلوبیت خود، بلکه بر اساس منافع دیگران تعریف می‌کنند و افراد وظیفه‌شناس افراد مسئولیت‌پذیری هستند (بابالو همکاران<sup>۹</sup>، ۲۰۱۷). تجربه‌گرایی نیز به‌عنوان یکی از ویژگی‌های شخصیتی اصلی، میزان انعطاف‌پذیری افراد را در برابر تجارب تعریف می‌کند. مک کاری

تاکید دارند و بیانگر آن است که زن‌ها سطوح اخلاقی بالاتری را نسبت به مردها رعایت می‌کنند و از سوی دیگر، شواهد حاکی از آن است که در محیط‌ها، صنایع و فرهنگ‌های متفاوت با نمونه‌گیری از حسابداران و یا بررسی رفتار مدیران در نقاط مختلف دنیا، هیچ تفاوتی بین زنان و مردان در نگرش اخلاقی وجود ندارد (مه‌دوی و علی‌پور، ۱۳۹۱).

با توجه به پیچیدگی موضوعات اخلاقی در زمینه حسابداری، انتظار می‌رود حسابداران با ویژگی شخصیتی روان رنج و نتوانند قضاوت‌های چندان اخلاقی داشته باشند (گیلوت و پستلسویت ویت، ۲۰۱۵). درحالی‌که احساسات منفی با روان‌رنجوری مرتبط است، برون‌گرایی به‌عنوان یک ویژگی جذابیت، با احساسات مثبت از جمله اجتماعی بودن و سهل‌گیری مرتبط است (نی و همکاران، ۲۰۱۸).

کانور و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۱۰) نشان دادند که افراد برون‌گرا، گرایش به قضاوت‌های اخلاقی مبتنی بر عدالت و افراد درون‌گرا تمایل به رفتار اخلاقی مبتنی بر مراقبت دارند. تاکنون تحقیقات متعددی نشان داده‌اند که رابطه مثبتی بین وظیفه‌شناس بودن و قضاوت‌های حرفه‌ای حسابداران وجود دارد. تحقیقات نشان می‌دهد که افراد وظیفه‌شناس، اقدامات درست را نه‌تنها بر اساس مطلوبیت خود، بلکه بر اساس منافع دیگران تعریف می‌کنند و افراد وظیفه‌شناس افراد مسئولیت‌پذیری هستند (مشعشی و همکاران ۱۳۹۷). تجربه‌گرایی نیز به‌عنوان یکی از ویژگی‌های شخصیتی اصلی، میزان انعطاف‌پذیری افراد را در برابر تجارب تعریف می‌کند. مک کاری و همکاران<sup>۲</sup> (۲۰۱۱) بیان می‌کنند که افراد تجربه‌گرا، سطح استدلالی اخلاقی بالاتری دارند. با این‌وجود جمع‌بندی تحقیقات انجام‌شده خصوص تجربه‌گرایی به نتیجه‌گیری‌های متناقضی منجر می‌شود. از طرف دیگر، حرفه حسابرسی می‌تواند با نظریه شناخت اجتماعی، ارتباط تنگاتنگی داشته باشد (مشعشی و همکاران، ۱۳۹۷).

نظریه شناخت اجتماعی تأکید دارد که ویژگی‌های فردی و محیطی بر رفتار فرد تأثیر می‌گذارند و عملکرد انسان را نتیجه مجموعه سه گانه پویای عوامل روانشناختی (فردی)، محیط فیزیکی- اجتماعی و رفتار میدانند و حسابرسی نیز رشته و حرفه‌ای مبتنی بر رفتار حسابرس و صاحبکار بوده و به نوعی به رفتار وابسته است (مشعشی و همکاران، ۱۳۹۷). از اینرو در شرایط حاضر، یکی از پیچیدگی‌های حسابداری و حسابرسی که به

<sup>6</sup> Nei et.al

<sup>7</sup> Kalshoven et.al

<sup>8</sup> Conor et.al

<sup>9</sup> Babalola et.al

<sup>1</sup> Kalshoven et.al

<sup>2</sup> McCrae et.al

<sup>3</sup> Marcus & Roy

<sup>4</sup> Schinkel & Ruyter

<sup>5</sup> Giluk & Postlethwaite

مالی تأثیر به سزایی گذاشته و شفافیت عملکرد مدیریتی را خدشه دار کند. در حالی که بر خلاف انتظار عمومی جامعه، استخراج و افشای بسیاری از این موارد، توسط حسابرس قابل کشف و شناسایی نیست (وادیزاده، ۱۳۹۸).

بنابراین مسئولیت های اخلاقی، اجتماعی و حرفه ای حسابرسان در شفاف سازی اطلاعات و اعتماد بخشی به عموم، نقش و مسئولیتی خطیر است. حسابرسان وظیفه دارند تا مصادیق فساد نظیر پولشویی و تقلب را گزارش نمایند. این مهم بعد از تشکیل جامعه حسابداران رسمی و هم چنین بروز تقلب و فساد در نظام مالی کشور و نیز با گسترش و رشد شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار و نیاز به سرمایه گذاری خارجی اهمیت خاصی به خود گرفته است. فقدان پژوهش کافی در زمینه نگرش حسابرسان درباره قضاوت های آنها و هم چنین اهمیت ویژه ای که فاکتورهای فردی و سازمانی بر ریسک پذیری حسابرسان در فرآیند قضاوت و اظهار نظر حسابرسی به وجود آورده این انگیزه را برای شناسایی عوامل تأثیر گذار بر ریسک پذیری حسابرس در قضاوت های حسابرسان مورد مطالعه قرار گیرد. مطالعات پیشین فاکتورهای مختلف مؤثر بر روی قضاوت اخلاقی را مورد بررسی قرار داده اند. به طور کلی فاکتورهای فردی و سازمانی دو فاکتور مهم در فرآیند قضاوت اخلاقی هستند. افالن و باترفیلد (۲۰۰۵)، در مروری بر مطالعات پیشین در مورد تصمیم گیری حسابرسان خواستار کارهای تجربی بیشتری در مورد تأثیرات فردی (شخصی) و موقعیتی (سازمانی) بر قضاوت اخلاقی شدند. مطالعه حاضر با الهام گرفتن از کار محققان پیشین و فراخوان عوامل مؤثر بیشتر بر قضاوت های حسابرسان بر آن است تا تأثیر برخی فاکتورهای شخصی، فرهنگی، اخلاقی، محیطی، حرفه، سازمانی و غیره را بر ریسک پذیری حسابرسان و نهایتاً تأثیر آن را روی قضاوت اخلاقی حسابرسان ایرانی مورد بررسی قرار دهد.

### پیشینه پژوهش های خارجی

سان و همکاران (۲۰۲۰)، پژوهشی تحت عنوان بررسی تأثیر اشتراک گذاری دانش حسابرس در قالب تفکر گروهی بر کیفیت حسابرسی انجام دادند. این پژوهش که به صورت نیمه تجربی صورت گرفت با مشارکت گروه های کنترل و آزمون و با مشارکت ۴ گروه ۳۰ نفر صورت پذیرفت. نتایج براساس آزمون های تطبیقی نشان داد، اشتراک گذاری دانش حسابرسی می تواند ضمن افزایش قابلیت های تصمیم گیری گروهی، به ایجاد وحدت

و همکاری<sup>۱</sup> (۲۰۱۱) بیان می کنند که افراد تجربه گرا، سطح استدلالی اخلاقی بالاتری دارند. با این وجود جمع بندی تحقیقات انجام شده خصوص تجربه گرایی به نتیجه گیری های متناقضی منجر می شود. به طور مثال درحالی که اسلام و نذیر<sup>۲</sup> (۲۰۱۱) و نوین و بیدرمن<sup>۳</sup> (۲۰۱۳) شواهدی مبنی بر رابطه معکوس تجربه گرایی و صدات افراد ارائه می دهند. سالگادو<sup>۴</sup> (۲۰۰۱) رابطه مستقیمی بین این خصوصیت و رفتار صادقانه در محل کار ارائه می دهند. در نهایت توافق پذیری نیز یکی دیگر از ویژگی های شخصیتی است که رفتار افراد را درون یک گروه منعکس می کند. همان گونه که عبدالمحمدی و بیکر<sup>۵</sup> (۲۰۰۶) بیان کردند، به واسطه ماهیت رشته و حرفه حسابداری، مبنی بر ضرورت تبعیت افراد از اصول، قواعد و استانداردهای حرفه ای مدون و آیین نامه های رفتاری لازم الاجرا، انتظار می رود حسابداران اولویت بالاتری را برای ویژگی شخصیتی توافق پذیری، قائل باشند.

از طرف دیگر، حرفه حسابرسی می تواند با نظریه شناخت اجتماعی، ارتباط تنگاتنگی داشته باشد (مشعشی و همکاران، ۱۳۹۷). نظریه شناخت اجتماعی تأکید دارد که ویژگی های فردی و محیطی بر رفتار فرد تأثیر می گذارند و عملکرد انسان را نتیجه مجموعه سه گانه پویای عوامل روانشناختی (فردی)، محیط فیزیکی - اجتماعی و رفتار میدانند (بندورا، ۱۹۸۶) و حسابرسی نیز رشته و حرفه ای مبتنی بر رفتار حسابرس و صاحبکار بوده و به نوعی به رفتار وابسته است (مشعشی و همکاران، ۱۳۹۷). از اینرو در شرایط حاضر، یکی از پیچیدگی های حسابداری و حسابرسی که به توجه نیاز دارد، در نظر گرفتن معیارهای تصمیم گیری حسابرسان است، زیرا تصمیم گیری رفتاری است که در تمام فرآیند عملیات حسابرسی وجود دارد (ولیان و همکاران، ۱۳۹۸). در یک نظام اقتصاد دولتی اگر حسابرسان به وظایف خود عمل کنند، عملکرد سازمانها شفافتر و اکثر فسادهای پیش رو قابل کشف و گزارش خواهند بود. این درحالی است که بسیاری از فسادهای ایجاد شده در اقتصاد غیر رقابتی و دولتی، به عوامل و متغیرهای متعددی از جمله تنظیم قوانین و مقررات ناپایدار و لحظه ای، تعدد قوانین و وجود تفسیرهای مختلف در قوانین ارتباط دارد، به تعبیر دیگر، نبود ساختار یک اقتصاد پایدار و کارا، فقدان قوانین و مقررات و استانداردهای مناسب، تنظیم دستورالعمل ها و بخشنامه های غیر مؤثر، عدم استقرار نظام ها و سیستمها و کنترل های داخلی قوی، عدم بکارگیری منابع انسانی و مدیریت شایسته و سایر عوامل میتواند بر کیفیت گزارشگری

<sup>4</sup> Salgad

<sup>5</sup> Abdulmohammadi and Baker

<sup>1</sup> McCrae et. al

<sup>2</sup> Aslam & Nazir

<sup>3</sup> Nguyen & Biderman

برای کیفیت خدمات حسابرسی مورد بررسی قراردادند. نتایج به‌طور صریح و قاطع تاثیر مثبت حسابرس زن بر کیفیت خدمات حسابرسی را تأیید می‌کند. اگرچه اعداد و ارقام ما نشان می‌دهد که مردان و زنان تمایل دارند انواع مختلف مشتریان را حسابرسی کنند، با این حال این تفاوت‌ها بر روی نتایج ما تاثیرگذار نیست. علاوه بر این، اثر جنسیتی از اولین سال از انتصاب یک همکار زن برای جایگزینی یک حسابرس مرد اتفاق می‌افتد. این مطالعه ممکن است به کلیشه‌های چالش‌برانگیز کمک کند و همچنین ممکن است برای بحث‌های سیاسی جاری در مورد حضور کم زنان در سطوح مدیریت ارشد مفید باشد.

پپراه<sup>۳</sup> (۲۰۱۹) در مقاله‌ای با عنوان "تأثیر تعدیل‌کننده جنسیت در رابطه بین سرمایه فکری و کیفیت حسابرسی" کیفیت حسابرسی را از بُعد سرمایه فکری و جنسیت حسابرس مورد بحث قرارداد. نتایج تحقیق نشان داد که بین سرمایه فکری و کیفیت حسابرسی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد و سرمایه فکری می‌تواند کیفیت حسابرسی را ۵۳.۶۸ درصد پیش‌بینی کند. همچنین، تأثیر تعدیل‌کننده جنسیت بر رابطه بین سرمایه فکری و کیفیت حسابرسی وجود دارد اما از نظر آماری معنی‌دار نیست. این مقاله پیشنهاد می‌کند که نقش حسابرس در کیفیت حسابرسی و سرمایه فکری نباید تفکیک شود. همچنین نباید به جنسیت حسابرس توجه شود تا حسابرسی با کیفیت انجام شود.

### پیشینه پژوهش‌های داخلی

خالد یادگاری و همکاران (۱۴۰۱) در پژوهشی با عنوان تدوین مدل هشداردهی حسابرسان با استفاده از نظریه داده بنیاد مدل مفهومی ارائه کردند که به موجب آن مولفه‌های تاثیرگذار بر هشداردهی حسابرسان شناسایی شدند. براساس این مدل مهمترین شرایط علی که می‌تواند در هشداردهی حسابرسان موثر باشد، ساختار حاکمیت، قوانین حاکم، ساختار حرفه و ویژگیهای حرفه حسابرسی است. همچنین، بیان شد که برای دستیابی به هشداردهی حسابرسان باید راهبردهایی مانند اصلاح ساختار حرفه، اصلاح ساختار نظارتی، اصلاح زیر ساخت و کیفیت آموزش و مدرنیته (استفاده از فناوریهای نوین) اتخاذ گردد. الگوی پژوهش آنها نشان داد که هشداردهی حسابرسان می‌تواند پیامدهایی از قبیل ارتقاء جایگاه حرفه، کاهش فساد مالی، افزایش شفافیت و کیفیت گزارشگری، پویایی نظام اقتصادی، چابک سازی ساختار حرفه حسابرسی، تصویب قانون حمایتی

رویه بیشتر و نگرش‌های مبتنی بر مسئولیت‌های اجتماعی حسابرسان منجر شود و باعث گردد تا کارکردهای کیفی حسابرسی تقویت شود.

مستینیواتی و همکاران (۲۰۲۰) در پژوهشی به بررسی قصد هشداردهی حسابرسان مستقل در مالزی پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد که کمیته فنی و کمیته مستقل حسابرسی تاثیر مثبتی بر قصد هشداردهی دارد، این موضوع از این دیدگاه پشتیبانی می‌کند که عوامل حرفه‌ای می‌توانند قصد حسابرسان مستقل بر هشداردهی را افزایش دهند. همچنین نتایج حاکی از آن است که کنترل رفتاری ادراک شده رابطه مثبت با قصد هشداردهی دارد در حالی که شواهد پژوهش از تاثیر نگرش نسبت به رفتار و هنجارهای ذهنی بر قصد هشداردهی پشتیبانی نمی‌کند.

بوکارو (۲۰۱۹)، پژوهشی تحت عنوان ارتقای سطح کارکردهای تفکر انتقادی حسابرسان در محیط‌های بررسی پیچیده انجام دادند. در این پژوهش تفکر انتقادی به عنوان یک مبنای حسابرسی مبتنی بر الگوی پارادیمی انتقادی به مسئولیتهای حسابرسان در قابل سرمایه‌گذاران، سهامداران و دولت همچون محیط زیست اشاره دارد که چگونه از این طریق می‌توانند صورتهای مالی ای را که دارای تقلب می‌باشند را شناسایی و گزارشهای شفاف تری از عملکردهای مالی صاحبکاران ارائه دهند. در این پژوهش تعداد ۳۳۰ حسابرس کشور مکزیک از طریق پرسشنامه مشارکت داشتند و نتایج نشان داد، وجود سطح تحلیلی و شهودی به عنوان دو معیار تفکر انتقادی در حسابرسان می‌تواند صورتهای مالی شرکتی که اقدام به تقلب و گمراهی سهامداران و سرمایه‌گذاران نموده بودند را به خوبی شناسایی نمایند.

شتوندر و کلین<sup>۱</sup> (۲۰۱۹) در مقاله‌ای با عنوان "تأثیر جنسیت و جذابیت در قضاوت رفتارهای غلط حسابداران" به بررسی تأثیر جنسیت و جذابیت در قضاوت رفتارهای غلط حسابداران پرداختند. برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از تکنیک ANOVA استفاده کردند. نتایج نشان داد جنسیت و جذابیت ارتباط میان شغل و قضاوت غیر اخلاقی را تعدیل می‌کند.

گارسیا-بلندون و همکاران<sup>۲</sup> (۲۰۱۹) در مقاله‌ای با عنوان "آیا جنسیت بر کیفیت خدمات حسابرسی تاثیرگذار است؟" با نمونه‌ای از شرکت‌های ثبت شده در اسپانیا در دوره ۲۰۰۸ تا ۲۰۱۵ کیفیت گزارش‌های مالی مشتری را به‌عنوان یک نمونه

<sup>3</sup> Pephrah

<sup>1</sup> Shtudiner & Klein

<sup>2</sup> Garcia-Blandon et.al

سن حسابرسان بر رابطه بین محافظه کاری اجتماعی و سطح هشداردهی حسابرسان اثر تعدیلی دارند.

نظامی و همکاران (۱۳۹۹)، در پژوهشی با عنوان بررسی اثر ویژگیهای شخصیتی (وجدان و توافقپذیری)، احساسات-تفکر و ریسک پذیری بر قضاوت حسابرسان با توجه به نقش میانجی خودکارآمدی دریافتند که توافق پذیری رویکردی موجب کاهش و توافق پذیری اجتنابی موجب بهبود کیفیت قضاوت حسابرسان می گردد. همچنین نتایج آنها نشان داد حسابرسان با تیپ شخصیتی متفکر در مقابل حسابرسان احساسی قضاوت های حرفه ای تری دارند. ریسک پذیری نتیجه مدار موجب کاهش و ریسک پذیری نامعین موجب بهبود کیفیت قضاوت حرفه ای حسابرسان می شود. علاوه بر این تمام ابعاد شخصیت (به جز وجدان) با واسطه خودکارآمدی حرفه ای بر قضاوت حسابرسان تأثیر معنی داری دارند.

شهبازی و مهرانی (۱۳۹۹)، در پژوهشی با عنوان مدل قضاوت حرفه ای حسابرسان مستقل یافتند که قضاوت های حرفه ای حسابرسان مستقل، ماهیت پیچیده و چند وجهی را دارد و علاوه بر ویژگی ها و عملکرد شخصی حسابرسان، تحت تأثیر ویژگی های شرکت، ذی نفعان، محیط قانونی و مقرراتی پیرامون قرار می گیرند. نتایج این تحقیق به شکل گیری یک مدل پارادایمی انجامید که در این مدل، ۱۳ مقوله برای شرایط علی، ۵ مقوله در زمینه بستر، ۸ مقوله برای شرایط مداخله گر، ۴ مقوله برای راهبرد و ۵ مقوله در زمینه پیامد مرتبط با پدیده اصلی پژوهش شناسایی شد.

### ۳- روش شناسی پژوهش

این پژوهش از نظر هدف کاربردی است و از منظر گردآوری داده ها توصیفی - پیمایشی است. به منظور جمع آوری اطلاعات آمیزه ای از روش های کتابخانه ای و میدانی استفاده شده است. با استفاده از مطالعات کتابخانه ای، ادبیات موضوع، سابقه ی تحقیق بررسی و مولفه هایی استخراج گردید. قلمرو زمانی این پژوهش در سال ۱۴۰۱ انجام گرفته است. در این تحقیق از مدل معادلات ساختاری برای تایید یا عدم تایید فرضیه های تحقیق و از آزمون رگرسیون برای بررسی اثر متغیر مداخله ای استفاده خواهد شد. از روش های آمار استنباطی برای پاسخ به فرضیه ها و سوالات تحقیق استفاده شده است

جامعه آماری پژوهش حسابداران رسمی عضو جامعه حسابداران رسمی است. لازم به ذکر است که مشارکت کنندگان در این پژوهش ۱۲۵ نفر خبره بودند. از این میان تعداد ۸۵ نفر دارای تحصیلات دکتری در رشته حسابداری و مدیریت مالی بودند و تعداد ۴۰ نفر دارای مدرک کارشناسی ارشد در رشته

حسابرسان، ورود فناوری اطلاعات و حسابخواهی و حسابداری را در پی داشته باشد.

ملکی پور و همکاران (۱۴۰۰)، در پژوهشی با عنوان طراحی مدل مضامین فلسفی درایت خردمندانه حسابرسان در قضاوت حرفه ای بیان کردند که از آنجای که حرفه حسابرسان فرآیندی همراه با قضاوت است، شناخت مفاهیم استدلالی برای رسیدن به سطحی از منطق در قضاوت حسابرسان مفهوم نظری و بنیادی در عرصه این حرفه می باشد. در این راستا باید بیان نمود، درایت به عنوان یکی از مولفه های تصمیم گیری در قضاوت حسابرسان محسوب می شود که سطحی از تعقل گرایی برای اتخاذ تصمیم خردمندانه را تعیین می کند و باعث ارتقای سطح کیفی قضاوت در حسابرسان می شود. براین مبنا هدف این پژوهش طراحی مدل درایت خردمندانه ی حسابرسان در قضاوت حرفه ای می باشد. روش شناسی این پژوهش ترکیبی (کیفی و کمی) است که براساس مشارکت دو جامعه خبرگان به عنوان اعضای پانل در بخش کیفی و ۳۰ نفر از حسابرسان مستقل به عنوان اعضای جامعه آماری در بخش کمی صورت پذیرفت. در بخش کیفی از روش فرا تحلیل به منظور شناسایی مضامین مربوط به ویژگی های درایت خردمندانه در قضاوت حرفه ای استفاده شد و سپس از طریق تحلیل دلفی مضامین پایه تعیین شده، براساس دو معیار ضریب توافق و میانگین طی سه مرحله به صورت رفت و برگشتی برای رسیدن به نقطه اشباع تئوریک مورد بررسی قرار گرفت که نتایج در این بخش از میان ۲۰ مضمون پایه تعداد ۱۴ مضمون را مورد تایید قرار داد. در بخش کمی نیز مضمون های تایید شده ابتدا کدگذاری و سپس براساس ایجاد پرسشنامه های ماتریسی بین اعضای جامعه هدف در بخش کمی توزیع شدند تا براساس روش تحلیل تفسیری ساختاری فراگیر، تأثیرگذارترین ویژگی مربوط به درایت خردمندانه حسابرسان در قضاوت حرفه ای شناسایی شود. براساس نتایج مشخص گردید، مضمون پایبندی به اصول اخلاقی حرفه ای به عنوان مضمون پایه تفکر حرفه ای تأثیرگذارترین ویژگی درایت خردمندانه انتخاب شد.

یوسف زاده و همکاران (۱۴۰۰) بررسی تأثیر ساختار سوالات پرس و جو و رابطه بین حسابرسان و صاحبکار بر گزارشگری تقلب را مورد بررسی قرار دادند. نتایج پژوهش آنها نشان داد که استفاده از سوالات باز در پرس و جو، منجر به ارائه جزئیات کلیدی بیشتر در مورد تقلب می گردد.

یادگاری و همکاران (۱۴۰۰) تأثیر محافظه کاری اجتماعی بر هشداردهی (سوت زنی) حسابرسان؛ با تأکید بر نقش تعدیلی متغیرهای جنسیت و سن را مورد بررسی قرار دادند. نتایج پژوهش آنها نشان داد که محافظه کاری اجتماعی بر هشداردهی حسابرسان تأثیر معنادار دارد. همچنین متغیرهای جنسیت و

حسابداری و مدیریت مالی داشتند. جدول (۱) ویژگی مشارکت کنندگان در این پژوهش را نشان می دهد.

جدول (۱) ویژگی مشارکت کنندگان

ردیف	گروه	تعداد	کارشناسی ارشد	دکتری
۱	اعضا جامعه حسابداران رسمی ایران	۱۲۵	۴۰	۸۵

است. در پژوهش حاضر، روشهای مدل سازی معادلات ساختاری یعنی روش کمترین مجذورات جزئی (PLS) برای آزمون الگوی اندازه گیری و فرضیه های پژوهش استفاده شد.

#### ۴- یافته های پژوهش

##### ۴-۱- آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

برای توصیف داده های پژوهش، برخی مقادیر آمار توصیفی متغیرهای پژوهش در جدول (۲) ارائه شده است.

نتایج جدول (۲) نشان می دهد میانگین متغیرهای رضایت طرفین و بهبود کسب و کار با مقادیر ۴۸/۷۷ و ۲۸/۵۹ از بقیه متغیرها بیشتر است.

داده های خام بدست آمده از جامعه آماری با استفاده از تکنیک های آماری مناسب و نرم افزار SPSS و Smart PLS مورد تجزیه و تحلیل، و پس از پردازش به شکل اطلاعات ارائه شده

جدول (۲) یافته های توصیفی نمرات متغیرهای پژوهش

متغیرهای پژوهش	M میانگین	S.D انحراف معیار	Min مینیمم	Max ماکسیمم
تجربه	۱۰/۶۶	۲/۹۶	۱۰	۲۰
تربیت و رفتار حرفه ای	۱۳/۶۴	۳/۸۵	۱۳	۲۵
دانش تخصصی	۱۵/۵۹	۳/۶۶	۹	۲۵
آموزش و مدرک	۱۴/۶۷	۲/۴۷	۱۰	۲۳
نظارت	۱۵/۵۷	۴/۴۶	۱۵	۳۰
رهبری و همکاری	۱۸	۳/۲۷	۱۰	۲۷
عوامل روانشناختی	۱۲/۳۱	۲/۸۹	۵	۲۰
ساختار سیاسی	۱۵/۱۶	۳/۱۶	۶	۲۴
ساختار فرهنگی	۱۴/۷۹	۳/۰۱	۷	۲۳
قوانین	۱۷/۹۶	۳/۴۹	۸	۲۷
شرایط اقتصادی	۱۷/۹۳	۳/۳۳	۹	۲۷
رضایت طرفین	۴۸/۷۷	۵/۶۰	۳۴	۶۴
فشار زمانی و افراد	۲۷/۸۰	۷/۱۶	۱۶	۴۰
منافع	۲۷/۶۹	۷/۳۲	۱۶	۴۰
بازار حساسی	۲۸/۵۶	۷/۴۷	۱۶	۴۰
بهبود کسب و کار	۲۸/۵۹	۷/۴۶	۱۶	۴۰
کاهش فشار رقبا	۲۸/۴۸	۷/۲۸	۱۶	۴۰
رفتار فرصت طلبانه	۲۸/۱۷	۷/۳۵	۱۶	۴۰
تعیین بودجه	۲۶/۹۳	۷/۱۰	۱۶	۴۰
عدم باور به موسسه	۲۷/۱۶	۶/۹۵	۱۶	۴۰
محدودیت اجرایی و ذاتی	۲۷/۶۵	۷/۶۵	۱۶	۴۰
کنترل داخلی	۲۷/۶۵	۷/۳۹	۱۶	۴۰
نیرو انسانی	۲۸/۵۴	۷/۰۳	۱۶	۴۰

## ۲-۵- آمار استنباطی

### نتایج آزمون نرمال بودن

در آمار استنباطی زمانی که می خواهیم فرضیه ها را آزمون کنیم، ابتدا به بررسی نوع متغیرها و توزیع آنها می پردازیم. آزمونهای آماری بر اساس نوع توزیع متغیرها تغییر می کنند و چنانچه متغیرها از توزیع نرمال نباشند باید از توزیع های ناپارامتری استفاده کرد. حال به منظور بررسی نرمال بودن توزیع داده ها از آزمون کولموگروف-اسمیرنوف استفاده شده است. فرض  $H_0$  و فرض  $H_1$  در آزمون کولموگروف-اسمیرنوف به شرح زیر می باشد.

$H_0$ : داده ها از توزیع نرمال برخوردار است.

$H_1$ : داده ها از توزیع نرمال برخوردار نیست.

آزمون کولموگروف-اسمیرنوف را برای متغیرهای تحقیق انجام داده و نتایج در جدول زیر آمده است.

در جدول (۳) سطح معناداری برای متغیرهای این تحقیق بیشتر از ۰/۰۵ است، بنابراین آماره اسمیرنوف در خصوص متغیرها در سطح ۰/۰۵ خطا معنی دار نبوده و بر این اساس فرض مقابل (نرمال نبودن داده ها) رد می شود. بنابراین توزیع متغیرها نرمال می باشد.

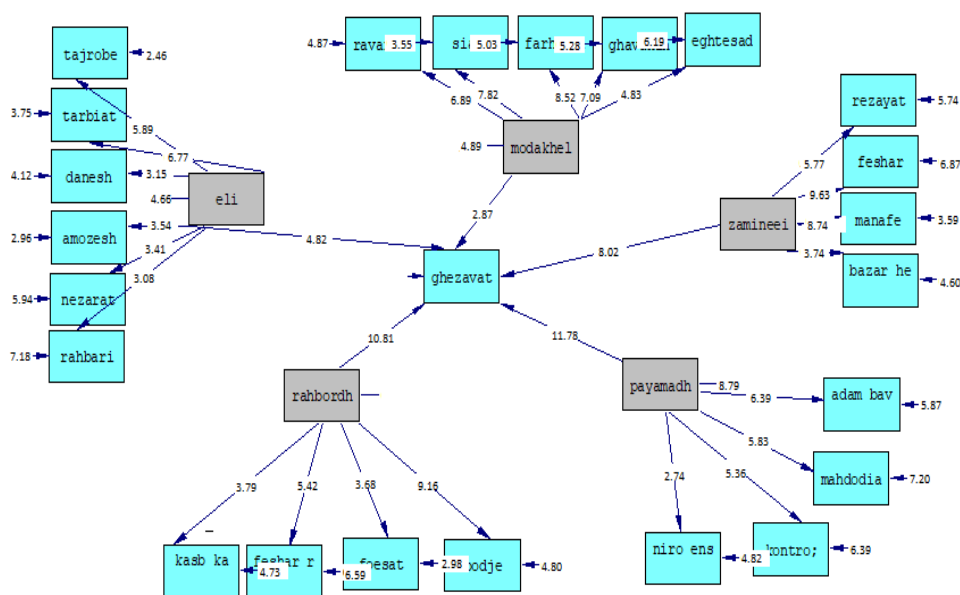
جدول (۳): جدول نرمالیتی

سطح معناداری	آزمون کلموگروف اسمیرنوف	
۰/۰۰۰	۴/۳۶۹	شرایط علی
۰/۰۰۰	۴/۷۵۳	زمینه ای
۰/۰۰۰	۶/۵۹۹	مداخله گر
۰/۰۰۰	۵/۳۱۴	پیامدها
۰/۰۰۰	۶/۵۹۸	راهبرد ها
۰/۰۰۰	۷/۲۸۷	قضاوت حسابرس

### ۳-۵- بررسی برازش مدل اندازه گیری

#### پایایی وروایی

**پایایی:** که این بررسی از سه طریق سنجش بار عاملی، آلفای کربناخ و پایایی ترکیبی صورت می پذیرد. در صورتی که مقدار t-values سوالات یک متغیر با شاخص های سازنده از ۱/۶۴ کمتر شود، محقق در فاصله اطمینان ۹۰ درصد جایز است که آن سوالات را از مدل حذف کند. همانگونه که در شکل (۱) مشخص است، مقدار t-values در تمام سوالات از ۱/۶۴ بیشتر است، بنابراین تمام سوالات در مدل باقی می ماند.



شکل (۱): مدل همراه با مقادیر

#### ۴-۵- اثبات فرضیه‌های پژوهش

فرضیه فرعی اول: تجربه بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان تاثیر معنادار دارد.

در سطح اطمینان ۹۵٪ با توجه به کمتر بودن سطح معناداری از پنج صدم ( $p \leq 0.05$ ) با فرض ثابت بودن سایر عوامل می‌توان اینگونه بیان نمود که تجربه بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان، تأثیر معناداری دارد. همچنین با توجه به اینکه میزان ضریب تأثیر تجربه = مثبت و برابر است با ۰/۴۵، نتیجه می‌شود تجربه بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان تاثیر معنادار دارد. در نتیجه فرضیه فرعی اول پذیرفته می‌شود.

فرضیه فرعی دوم: تربیت و رفتار حرفه ای بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان تاثیر معنادار دارد.

در سطح اطمینان ۹۵٪ با توجه به کمتر بودن سطح معناداری از پنج صدم ( $p \leq 0.05$ ) با فرض ثابت بودن سایر عوامل می‌توان اینگونه بیان نمود که تربیت و رفتار حرفه ای بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان، تأثیر معناداری دارد. همچنین با توجه به اینکه میزان ضریب تأثیر تربیت و رفتار حرفه ای مثبت و برابر است با ۰/۳۶، نتیجه می‌شود تربیت و رفتار حرفه ای بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان تاثیر معنادار دارد. در نتیجه فرضیه فرعی دوم پذیرفته می‌شود.

فرضیه فرعی سوم: دانش تخصصی بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان تاثیر معنادار دارد.

در سطح اطمینان ۹۵٪ با توجه به کمتر بودن سطح معناداری از پنج صدم ( $p \leq 0.05$ ) با فرض ثابت بودن سایر عوامل می‌توان اینگونه بیان نمود که دانش تخصصی بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای، تأثیر معناداری دارد. همچنین با توجه به اینکه میزان ضریب تأثیر دانش تخصصی مثبت و برابر است با ۰/۷۸، نتیجه می‌شود دانش تخصصی بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای تاثیر معنادار دارد. در نتیجه فرضیه فرعی سوم پذیرفته می‌شود.

فرضیه فرعی چهارم: آموزش و مدرک بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان تاثیر معنادار دارد.

در سطح اطمینان ۹۵٪ با توجه به کمتر بودن سطح معناداری از پنج صدم ( $p \leq 0.05$ ) با فرض ثابت بودن سایر عوامل می‌توان اینگونه بیان نمود که آموزش و مدرک بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای، تأثیر معناداری دارد. همچنین با توجه به اینکه میزان ضریب تأثیر آموزش و مدرک مثبت و برابر است با ۰/۵۶، نتیجه می‌شود آموزش و مدرک بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای تاثیر معنادار دارد. در نتیجه فرضیه فرعی چهارم پذیرفته می‌شود.

جدول (۴) برآورد ضرایب فرضیه فرعی اول

رابطه بین متغیرها	ضریب اثر	آماره t	سطح معناداری
تجربه ← مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان	۰/۴۵	۲/۴۶	۰/۰۱۲

جدول (۵) برآورد ضرایب فرضیه فرعی دوم

رابطه بین متغیرها	ضریب اثر	آماره t	سطح معناداری
تربیت و رفتار حرفه ای ← مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان	۰/۳۶	۳/۷۵	۰/۰۰۵

جدول (۶) برآورد ضرایب فرضیه فرعی سوم

رابطه بین متغیرها	ضریب اثر	آماره t	سطح معناداری
دانش تخصصی ← مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان	۰/۷۸	۴/۱۲	۰/۰۰۰

جدول (۷) برآورد ضرایب فرضیه فرعی چهارم

رابطه بین متغیرها	ضریب اثر	آماره t	سطح معناداری
آموزش و مدرک ← مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان	۰/۵۶	۲/۹۶	۰/۰۱۰

جدول (۸) برآورد ضرایب فرضیه فرعی پنجم

رابطه بین متغیرها	ضریب اثر	آماره t	سطح معناداری
نظارت ← مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان	۰/۶۹	۵/۹۴	۰/۰۰۰

روانشناختی بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای تاثیر معناداری دارد. در نتیجه فرضیه فرعی هفتم پذیرفته می شود.

فرضیه فرعی هشتم: ساختار سیاسی بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان تاثیر معنادار دارد.

در سطح اطمینان ۹۵٪ با توجه به کمتر بودن سطح معناداری از پنج صدم ( $p \leq 0.05$ ) با فرض ثابت بودن سایر عوامل می توان اینگونه بیان نمود که ساختار سیاسی بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای، تاثیر معناداری دارد. همچنین با توجه به اینکه میزان ضریب تاثیر ساختار سیاسی مثبت و برابر است با ۰/۸۲، نتیجه می شود ساختار سیاسی بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای تاثیر معناداری دارد. در نتیجه فرضیه فرعی هشتم پذیرفته می شود.

فرضیه فرعی نهم: ساختار فرهنگی بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان تاثیر معنادار دارد.

در سطح اطمینان ۹۵٪ با توجه به کمتر بودن سطح معناداری از پنج صدم ( $p \leq 0.05$ ) با فرض ثابت بودن سایر عوامل می توان اینگونه بیان نمود که ساختار فرهنگی بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای، تاثیر معناداری دارد. همچنین با توجه به اینکه میزان ضریب تاثیر ساختار فرهنگی مثبت و برابر است با ۰/۷۱، نتیجه می شود ساختار فرهنگی بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای تاثیر معناداری دارد. در نتیجه فرضیه فرعی نهم پذیرفته می شود.

فرضیه فرعی دهم: قوانین بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان تاثیر معنادار دارد.

در سطح اطمینان ۹۵٪ با توجه به کمتر بودن سطح معناداری از پنج صدم ( $p \leq 0.05$ ) با فرض ثابت بودن سایر عوامل

فرضیه فرعی پنجم: نظارت بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان تاثیر معنادار دارد.

در سطح اطمینان ۹۵٪ با توجه به کمتر بودن سطح معناداری از پنج صدم ( $p \leq 0.05$ ) با فرض ثابت بودن سایر عوامل می توان اینگونه بیان نمود که نظارت بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای، تاثیر معناداری دارد. همچنین با توجه به اینکه میزان ضریب تاثیر نظارت مثبت و برابر است با ۰/۶۹، نتیجه می شود نظارت بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای تاثیر معناداری دارد. در نتیجه فرضیه فرعی پنجم پذیرفته می شود.

فرضیه فرعی ششم: رهبری و همکاری بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان تاثیر معنادار دارد.

در سطح اطمینان ۹۵٪ با توجه به کمتر بودن سطح معناداری از پنج صدم ( $p \leq 0.05$ ) با فرض ثابت بودن سایر عوامل می توان اینگونه بیان نمود که رهبری و همکاری بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای، تاثیر معناداری دارد. همچنین با توجه به اینکه میزان ضریب تاثیر رهبری و همکاری مثبت و برابر است با ۰/۳۳، نتیجه می شود رهبری و همکاری بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای تاثیر معناداری دارد. در نتیجه فرضیه فرعی ششم پذیرفته می شود.

فرضیه فرعی هفتم: عوامل روانشناختی بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان تاثیر معنادار دارد.

در سطح اطمینان ۹۵٪ با توجه به کمتر بودن سطح معناداری از پنج صدم ( $p \leq 0.05$ ) با فرض ثابت بودن سایر عوامل می توان اینگونه بیان نمود که عوامل روانشناختی بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای، تاثیر معناداری دارد. همچنین با توجه به اینکه میزان ضریب تاثیر عوامل روانشناختی مثبت و برابر است با ۰/۶۳، نتیجه می شود عوامل

حرفه ای تاثیر معناداری دارد. در نتیجه فرضیه فرعی سیزدهم پذیرفته می شود.

فرضیه فرعی چهاردهم: منافع بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان تاثیر معنادار دارد.

در سطح اطمینان ۹۵٪ باتوجه به کمتر بودن سطح معناداری از پنج صدم ( $p \leq 0.05$ ) با فرض ثابت بودن سایر عوامل می توان اینگونه بیان نمود که منافع بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای، تأثیر معناداری دارد. همچنین با توجه به اینکه میزان ضریب تأثیر منافع مثبت و برابر است با ۰/۵۶، نتیجه می شود منافع بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای تاثیر معناداری دارد. در نتیجه فرضیه فرعی چهاردهم پذیرفته می شود.

فرضیه فرعی پانزدهم: بازار حسابرسان بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان تاثیر معنادار دارد.

در سطح اطمینان ۹۵٪ باتوجه به کمتر بودن سطح معناداری از پنج صدم ( $p \leq 0.05$ ) با فرض ثابت بودن سایر عوامل می توان اینگونه بیان نمود که بازار حسابرسان بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای، تأثیر معناداری دارد. همچنین با توجه به اینکه میزان ضریب تأثیر بازار حسابرسان مثبت و برابر است با ۰/۷۱، نتیجه می شود بازار حسابرسان بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای تاثیر معناداری دارد. در نتیجه فرضیه فرعی پانزدهم پذیرفته می شود.

فرضیه فرعی شانزدهم: بهبود کسب و کار بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان تاثیر معنادار دارد.

در سطح اطمینان ۹۵٪ باتوجه به کمتر بودن سطح معناداری از پنج صدم ( $p \leq 0.05$ ) با فرض ثابت بودن سایر عوامل می توان اینگونه بیان نمود که بهبود کسب و کار بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای، تأثیر معناداری دارد. همچنین با توجه به اینکه میزان ضریب تأثیر بهبود کسب و کار مثبت و برابر است با ۰/۸۱، نتیجه می شود بهبود کسب و کار بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای تاثیر معناداری دارد. در نتیجه فرضیه فرعی شانزدهم پذیرفته می شود.

می توان اینگونه بیان نمود که قوانین بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای، تأثیر معناداری دارد. همچنین با توجه به اینکه میزان ضریب تأثیر قوانین مثبت و برابر است با ۰/۶۳، نتیجه می شود قوانین بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای تاثیر معناداری دارد. در نتیجه فرضیه فرعی دهم پذیرفته می شود.

فرضیه فرعی یازدهم: شرایط اقتصادی بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان تاثیر معنادار دارد.

در سطح اطمینان ۹۵٪ باتوجه به کمتر بودن سطح معناداری از پنج صدم ( $p \leq 0.05$ ) با فرض ثابت بودن سایر عوامل می توان اینگونه بیان نمود که شرایط اقتصادی بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای، تأثیر معناداری دارد. همچنین با توجه به اینکه میزان ضریب تأثیر شرایط اقتصادی مثبت و برابر است با ۰/۵۱، نتیجه می شود شرایط اقتصادی بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای تاثیر معناداری دارد. در نتیجه فرضیه فرعی یازدهم پذیرفته می شود.

فرضیه فرعی دوازدهم: رضایت طرفین بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان تاثیر معنادار دارد.

در سطح اطمینان ۹۵٪ باتوجه به کمتر بودن سطح معناداری از پنج صدم ( $p \leq 0.05$ ) با فرض ثابت بودن سایر عوامل می توان اینگونه بیان نمود که رضایت طرفین بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای، تأثیر معناداری دارد. همچنین با توجه به اینکه میزان ضریب تأثیر رضایت طرفین مثبت و برابر است با ۰/۳۵، نتیجه می شود رضایت طرفین بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای تاثیر معناداری دارد. در نتیجه فرضیه فرعی دوازدهم پذیرفته می شود.

فرضیه فرعی سیزدهم: فشار زمانی و افراد بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان تاثیر معنادار دارد.

در سطح اطمینان ۹۵٪ باتوجه به کمتر بودن سطح معناداری از پنج صدم ( $p \leq 0.05$ ) با فرض ثابت بودن سایر عوامل می توان اینگونه بیان نمود که فشار زمانی و افراد بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای، تأثیر معناداری دارد. همچنین با توجه به اینکه میزان ضریب تأثیر فشار زمانی و افراد مثبت و برابر است با ۰/۴۲، نتیجه می شود فشار زمانی و افراد بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت

فرضیه فرعی هفدهم: کاهش فشار رقبا بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان تاثیر معنادار دارد.

در سطح اطمینان ۹۵٪ با توجه به کمتر بودن سطح معناداری از پنج صدم ( $p \leq 0.05$ ) با فرض ثابت بودن سایر عوامل می توان اینگونه بیان نمود که کاهش فشار رقبا بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای، تأثیر معناداری دارد. همچنین با توجه به اینکه میزان ضریب تأثیر کاهش فشار رقبا مثبت و برابر است با ۰/۷۳، نتیجه می شود کاهش فشار رقبا بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای تأثیر معناداری دارد. در نتیجه فرضیه فرعی هفدهم پذیرفته می شود.

فرضیه فرعی هجدهم: رفتار فرصت طلبانه بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان تاثیر معنادار دارد.

در سطح اطمینان ۹۵٪ با توجه به کمتر بودن سطح معناداری از پنج صدم ( $p \leq 0.05$ ) با فرض ثابت بودن سایر عوامل می توان اینگونه بیان نمود که رفتار فرصت طلبانه بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای، تأثیر معناداری دارد. همچنین با توجه به اینکه میزان ضریب تأثیر رفتار فرصت طلبانه مثبت و برابر است با ۰/۵۵، نتیجه می شود رفتار فرصت طلبانه بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای تأثیر معناداری دارد. در نتیجه فرضیه فرعی هجدهم پذیرفته می شود.

فرضیه فرعی نوزدهم: تعیین بودجه بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان تاثیر معنادار دارد.

در سطح اطمینان ۹۵٪ با توجه به کمتر بودن سطح معناداری از پنج صدم ( $p \leq 0.05$ ) با فرض ثابت بودن سایر عوامل می توان اینگونه بیان نمود که تعیین بودجه بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای، تأثیر معناداری دارد. همچنین با توجه به اینکه میزان ضریب تأثیر تعیین بودجه مثبت و برابر است با ۰/۴۹، نتیجه می شود تعیین بودجه بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای تأثیر معناداری دارد. در نتیجه فرضیه فرعی نوزدهم پذیرفته می شود. فرضیه فرعی بیستم: عدم باور به موسسه بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان تاثیر معنادار دارد.

در سطح اطمینان ۹۵٪ با توجه به کمتر بودن سطح معناداری از پنج صدم ( $p \leq 0.05$ ) با فرض ثابت بودن سایر عوامل

می توان اینگونه بیان نمود که عدم باور موسسه بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای، تأثیر معناداری دارد. همچنین با توجه به اینکه میزان ضریب تأثیر عدم باور به موسسه مثبت و برابر است با ۰/۶۶، نتیجه می شود عدم باور به موسسه بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای تأثیر معناداری دارد. در نتیجه فرضیه فرعی بیستم پذیرفته می شود.

فرضیه فرعی بیست و یکم: محدودیت اجرایی و ذاتی بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان تاثیر معنادار دارد.

در سطح اطمینان ۹۵٪ با توجه به کمتر بودن سطح معناداری از پنج صدم ( $p \leq 0.05$ ) با فرض ثابت بودن سایر عوامل می توان اینگونه بیان نمود که محدودیت اجرایی و ذاتی بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای، تأثیر معناداری دارد. همچنین با توجه به اینکه میزان ضریب تأثیر محدودیت اجرایی و ذاتی مثبت و برابر است با ۰/۵۳، نتیجه می شود محدودیت اجرایی و ذاتی بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای تأثیر معناداری دارد. در نتیجه فرضیه فرعی بیست و یکم پذیرفته می شود.

فرضیه فرعی بیست و دوم: کنترل داخلی بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان تاثیر معنادار دارد.

در سطح اطمینان ۹۵٪ با توجه به کمتر بودن سطح معناداری از پنج صدم ( $p \leq 0.05$ ) با فرض ثابت بودن سایر عوامل می توان اینگونه بیان نمود که کنترل داخلی بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای، تأثیر معناداری دارد. همچنین با توجه به اینکه میزان ضریب تأثیر کنترل داخلی مثبت و برابر است با ۰/۷۸، نتیجه می شود کنترل داخلی بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای تأثیر معناداری دارد. در نتیجه فرضیه فرعی بیست و دوم پذیرفته می شود.

فرضیه فرعی بیست و سوم: نیرو انسانی بر مدل ریسک پذیری حسابرسان با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرسان تاثیر معنادار دارد.

جدول (۹) برآورد ضرایب فرضیه فرعی ششم

رابطه بین متغیرها	ضریب اثر	آماره t	سطح معناداری
رهبری و همکاری ← مدل ریسک پذیری حسابرس با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرس	۰/۳۳	۷/۱۸	۰/۰۰۰

جدول (۱۰) برآورد ضرایب فرضیه فرعی هفتم

رابطه بین متغیرها	ضریب اثر	آماره t	سطح معناداری
عوامل روانشناختی ← مدل ریسک پذیری حسابرس با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرس	۰/۶۳	۴/۸۷	۰/۰۰۰

جدول (۱۱) برآورد ضرایب فرضیه فرعی هشتم

رابطه بین متغیرها	ضریب اثر	آماره t	سطح معناداری
ساختار سیاسی ← مدل ریسک پذیری حسابرس با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرس	۰/۸۲	۳/۵۵	۰/۰۰۶

جدول (۱۲) برآورد ضرایب فرضیه فرعی نهم

رابطه بین متغیرها	ضریب اثر	آماره t	سطح معناداری
ساختار فرهنگی ← مدل ریسک پذیری حسابرس با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرس	۰/۷۱	۵/۰۳	۰/۰۰۰

جدول (۱۳) برآورد ضرایب فرضیه فرعی دهم

رابطه بین متغیرها	ضریب اثر	آماره t	سطح معناداری
قوانین ← مدل ریسک پذیری حسابرس با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرس	۰/۶۳	۵/۲۸	۰/۰۰۰

جدول (۱۴) برآورد ضرایب فرضیه فرعی یازدهم

رابطه بین متغیرها	ضریب اثر	آماره t	سطح معناداری
شرایط اقتصادی ← مدل ریسک پذیری حسابرس با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرس	۰/۵۱	۶/۱۹	۰/۰۰۰

جدول (۱۵) برآورد ضرایب فرضیه فرعی دوازدهم

رابطه بین متغیرها	ضریب اثر	آماره t	سطح معناداری
رضایت طرفین ← مدل ریسک پذیری حسابرس با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرس	۰/۳۵	۵/۷۴	۰/۰۰۰

جدول (۱۶) برآورد ضرایب فرضیه فرعی سیزدهم

رابطه بین متغیرها	ضریب اثر	آماره t	سطح معناداری
فشار زمانی و افراد ← مدل ریسک پذیری حسابرس با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرس	۰/۴۲	۶/۸۷	۰/۰۰۰

جدول (۱۷) برآورد ضرایب فرضیه فرعی چهاردهم

رابطه بین متغیرها	ضریب اثر	آماره t	سطح معناداری
منافع ← مدل ریسک پذیری حسابرس با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرس	۰/۵۶	۳/۵۹	۰/۰۰۵

جدول (۱۸) برآورد ضرایب فرضیه فرعی پانزدهم

رابطه بین متغیرها	ضریب اثر	آماره t	سطح معناداری
بازار حسابرسی ← مدل ریسک پذیری حسابرس با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرس	۰/۷۱	۴/۶۰	۰/۰۰۰

جدول (۱۹) برآورد ضرایب فرضیه فرعی شانزدهم

رابطه بین متغیرها	ضریب اثر	آماره t	سطح معناداری
بهبود کسب و کار ← مدل ریسک پذیری حسابرس با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرس	۰/۸۱	۴/۷۳	۰/۰۰۰

جدول (۲۰) برآورد ضرایب فرضیه فرعی هفدهم

رابطه بین متغیرها	ضریب اثر	آماره t	سطح معناداری
کاهش فشار رقبا ← مدل ریسک پذیری حسابرس با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرس	۰/۷۳	۶/۵۹	۰/۰۰۰

جدول (۲۱) برآورد ضرایب فرضیه فرعی هجدهم

رابطه بین متغیرها	ضریب اثر	آماره t	سطح معناداری
رفتار فرصت طلبانه ← مدل ریسک پذیری حسابرس با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرس	۰/۵۵	۲/۹۵	۰/۰۱۷

جدول (۲۲) برآورد ضرایب فرضیه فرعی نوزدهم

رابطه بین متغیرها	ضریب اثر	آماره t	سطح معناداری
تعیین بودجه ← مدل ریسک پذیری حسابرس با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرس	۰/۴۹	۴/۸۰	۰/۰۰۰

جدول (۲۳) برآورد ضرایب فرضیه فرعی بیستم

رابطه بین متغیرها	ضریب اثر	آماره t	سطح معناداری
عدم باور به موسسه ← مدل ریسک پذیری حسابرس با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرس	۰/۶۶	۵/۸۷	۰/۰۰۰

جدول (۲۴) برآورد ضرایب فرضیه فرعی بیست و یکم

رابطه بین متغیرها	ضریب اثر	آماره t	سطح معناداری
محدودیت اجرایی و ذاتی ← مدل ریسک پذیری حسابرس با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرس	۰/۵۳	۷/۲۰	۰/۰۰۰

جدول (۲۵) برآورد ضرایب فرضیه فرعی بیست و دوم

رابطه بین متغیرها	ضریب اثر	آماره t	سطح معناداری
کنترل داخلی ← مدل ریسک پذیری حسابرس با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرس	۰/۷۸	۶/۳۹	۰/۰۰۰

جدول (۲۶) برآورد ضرایب فرضیه فرعی بیست و سوم

رابطه بین متغیرها	ضریب اثر	آماره t	سطح معناداری
نیرو انسانی ← مدل ریسک پذیری حسابرس با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرس	۰/۵۱	۲/۷۴	۰/۰۱۹

## ۶- بحث و نتیجه گیری

حرفه حسابرسی شامل مجموعه ای از خدمات اعتباربخش به صورتهای مالی است که مخاطبان و ذینفعان زیادی دارد. از آنجایی که رسالت اصلی حرفه حسابرسی اعتباربخشی به صورتهای مالی و گزارشات مربوطه است. حسابرسان در اجرای این وظیفه نیازمند جلب اعتماد جامعه با پایبندی به اصول اخلاقی هستند. در حالی که ابعاد مختلف شخصیت حسابرس می تواند عواملی تعیین کننده در قضاوت حسابرسان باشد، سطح خود کارآمدی افراد، ممکن است در کنار این عوامل، سطح قضاوت حسابرسی را تحت تاثیر قرار دهد. در نظر گرفتن تأثیر این عوامل ممکن است به توضیح تغییرات در قضاوت حسابرسی کمک کند.

قضاوت اخلاقی یک پروسه فکری است که تحت تأثیر عوامل بسیاری مانند ارزش های شخصی حسابرس و اثرات بیرونی بر قضاوت های حسابرسی قرار دارد. در حوزه حسابرسی ریسک پذیری افراد می تواند بر حجم رسیدگی ها و نوع آزمون ها تأثیرگذار باشد و در نهایت قضاوت حرفه ای حسابرس را تحت الشعاع قرار دهد.

با توجه به نگرش کلی مبنی بر اینکه ریسک بیش از حد در حسابرسی غیراخلاقی است و تصمیمات غیراخلاقی تا حدی ریسک را به همراه دارد، همچنین شیوع رفتارهای غیراخلاقی سازمان یار خو می تواند آغازگر بدبینی و کاهش رفتارهای ارزش آفرین در جهت صحیح شود در چنین شرایطی فرد تمایلی به انجام کارهای اصولی وقاعده مند ندارد و حتی ممکن است منجر به بدبینی و کاهش رفتارهای ارزش آفرین در سایر موسسات حسابرسی درستکار شود. یافته های این پژوهش نشان می دهد که ریسک پذیری و تصمیم گیری اخلاقی در حسابرسی و قضاوت های حسابرس اثر بسزایی دارد. مطالعه حاضر نشان می دهد که عوامل مؤثر فردی، محیطی، فرهنگی، اخلاقی، حرفه، و سازمانی و غیره برریسک پذیری حسابرسان و نهایتاً تأثیر آن را روی قضاوت اخلاقی حسابرسان زیاد می باشد.

نتایج این بررسی نشان داد، انگیزه ها و رفتارهای غیراخلاقی حسابرسان از عواملی چون ویژگیهای فردی، جایگاه سازمانی، ویژگیهای حرفه، عوامل درون سازمانی و عوامل برون سازمانی

نشأت می گیرد. عدم توجه به بروز چنین رفتارهایی کاهش شفافیت و عدم تمایل به پاسخگویی در سطح جامعه را پدیدار می سازد. همچنین یافته های پژوهش نشان می دهد که مقوله های تجربه، تربیت و رفتار حرفه ای، دانش تخصصی، آموزش و مدرک، نظارت، رهبری و همکاری، عوامل روان شناختی، ساختار سیاسی، ساختار فرهنگی، اخلاق حرفه ای، نظارت نهادهای ناظر، رهبری، کار تیمی، همکاری، جامعه ذینفعان، پیچیدگی کار، رضایت درونی حسابرس، فشار ذینفعان، فشار زمانی، انگیزه و منافع شخصی، رفتار فرصت طلبانه ساختار فرهنگی، توان توجیه کنندگی بر مدل ریسک پذیری حسابرس با هدف بهبود قضاوت حرفه ای حسابرس تأثیر معنادار دارد.

باتوجه به نتایج به دست آمده پیشنهادات زیر ارائه می شود:

- به سیاستگذاران حرفه حسابرسی پیشنهاد می گردد، به غیر از سنجش توانمندی های فنی حسابرسان، با به کارگیری آزمونهای روانشناسی از ویژگیهای رفتاری آنها نیز آگاهی یابند.
- به موسسات حسابرسی توصیه می گردد با استقرار نظامهای کنترل داخلی اثربخش به گسترش و توسعه رفتارهای اخلاقی بیش از پیش کمک نمایند.

## فهرست منابع

- شیرخانی، بهروز؛ ودیعی، محمدحسین، شیرخانی، بهمن (۱۳۹۵). تأثیر گرایشهای اخلاقی حسابداران بر قضاوت حرفه ای آنها. اولین کنفرانس ملی پژوهشهای کاربردی در مدیریت، اقتصاد، حسابداری و علوم تربیتی، گرگان، شرکت خدمات حسابداری و حسابرسی نیکان حساب سامان، دانشگاه آزاد اسلامی واحد گرگان.
- مهدوی، غلامحسین؛ علی پور، صفدر (۱۳۹۱). رویکردهای تصمیم گیری اخلاقی مدیران مالی شرکتها. مجله علمی-پژوهشی دانش حسابداری، دوره ۱، شماره ۲، صص ۵۳-۳۳.
- سلمان پناه. نجمه، طالب نیا. قدرت اله (۱۳۹۲)، بررسی گزیده عوامل مؤثر بر قضاوت اخلاقی حسابداران رسمی ایران،

- Bandura, A. (1986). *Social foundations of thought and action: A social cognitive theory*. Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall.
- Connor, B., Farley, D. and Wise, G. (2010) Moral Development, Moral Orientation and Personality Types. *The International Journal of Learning* 16 (1), 335-345.
- Garcia-Blandon, J, Argilés-Bosch, J. M, Ravenda, D. (2019). Is there a gender effect on the quality of audit services?. *Journal of Business Research*, 96, 238-249.
- Giluk, T. L., & Postlethwaite, B. E. (2015). Big Five personality and academic dishonesty: A meta-analytic review. *Personality and Individual Differences*, 72, 59-67.
- Jackson, D. N., Hourany, L., & Vidmar, N. J. (1972). A four-dimensional interpretation of risk taking. *Journal of Personality*, 40, 483-501.
- Jackson, R. W., Wood, C. M., & Zboja, J. J. (2013). The dissolution of ethical decision-making in organizations: A comprehensive review and model. *Journal of Business Ethics*, 116, 233-250.
- Jones, T. M. (1991). Ethical decision making by individuals in organizations: An issue-contingent model. *Academy of Management Review*, 16(2), 366-395.
- Kalshoven, K., Den Hartog, D. N., & De Hoogh, A. H. (2011). Ethical leadership at work questionnaire (ELW): Development and validation of a multidimensional measure. *The leadership quarterly*, 22(1), 51-69.
- Peprah, W. K. (2019). The Moderating Effect of Gender on the Relationship Between Intellectual Capital and Audit Quality. *Advances in Social Sciences Research Journal*, 6(9), 105-115.
- MacKinnon, D. (2008). *An introduction to mediation analysis*. New York: Taylor & Francis Group/Lawrence, Erlbaum Associates.
- Mastiniwati, T., T. Mansor, A. Mohamad Ariff, & H. Aishah Hashim. (2020). Whistleblowing by auditors: the role of professional commitment and independence commitment, *Managerial Auditing Journal*. DOI: 10.1108/MAJ-11-2019-2484.
- Marcus, J., Roy, J. (2017) In search of sustainable behaviour: The role of core values and personality traits. *Journal of Business Ethics*: 1(17).
- McCrae, R. R., Kurtz, J. E., Yamagata, S., & Terracciano, A. (2011). Internal consistency, retest reliability, and their implications for personality scale validity. *Personality and Social Psychology Review*, 15(1), 28-50.
- Miller, J. D., & Lynam, D. (2001). Structural models of personality and their relation to antisocial behavior: A meta-analytic review. *Criminology*, 39(4), 765-798.
- Nei, K. S., Foster, J. L., Ness, A. M., & Nei, D. S. (2018). Rule breakers and attention seekers: Personality predictors of integrity and accountability in leaders. *International Journal of Selection and Assessment*, 26(1), 17-26.
- Nguyen, N. T., & Biderman, M. (2013). Predicting counterproductive work behavior from a bi-factor
- فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت، سال ششم، شماره ۱۸، صص ۹۶-۸۷.
- شهبازی، مجید؛ مهرانی، کاوه (۱۳۹۹). تدوین مدل قضاوت حرفه‌ای حسابرسان مستقل. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، دوره ۲۷، شماره ۱، صص ۶۰ الی ۸۶.
- ملکی پور و همکاران (۱۴۰۰)، در پژوهشی با عنوان طراحی مدل مضامین فلسفی درایت خردمندان حسابرس در قضاوت حرفه‌ای، *مجله حسابداری مدیریت*، شماره ۴۸، صص ۱۲۹ الی ۱۵۴.
- مشععی، سید محمد؛ هاشمی، سید عباس؛ فروغی، داریوش (۱۳۹۷). تأثیر تفاوت‌های فردی حسابرسان بر تعهد حرفه‌ای آنها: بررسی نقش میانجی سازگاری جو اخلاقی. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، 25(3)، 415-432.
- نظامی، احمد، پور حیدری، امید و مجید پاکدامن، (۱۳۹۹)، در پژوهشی با عنوان بررسی اثر ویژگی‌های شخصیتی (وجدان و توافق‌پذیری)، احساسات-تفکر و ریسک‌پذیری بر قضاوت حسابرس با توجه به نقش میانجی خودکارآمدی. *مجله علمی دانش حسابداری مالی*، دوره هفتم، شماره ۱، پیاپی ۲۴، صص ۱ الی ۲۴.
- وادیزاده، کاظم (۱۳۹۸). اصلاح ساختار حرفه حسابرسی در کشورها، *فصلنامه حسابداری رسمی*، (۴۸)، 1-16.
- ولیان، حسن؛ عبدلی، محمدرضا؛ کوشکی جهرمی، علیرضا (۱۳۹۸). مفهوم سازی تصمیم‌گیری خردمندان حسابرسان بر اساس تحلیل داده بنیاد. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲(۲۶)، ۳۰۱-۳۲۶.
- یادگاری، خالد؛ امیری، هوشنگ؛ صالحی، اله کرم؛ خنیفر، حسین (۱۴۰۰). تأثیر محافظه‌کاری اجتماعی بر هشداردهی (سوت زنی) حسابرسان؛ با تأکید بر نقش تعدیلی متغیرهای جنسیت و سن. *دانش* 21(82)، 477-501.
- یوسف زاده، نسرین؛ پورحیدری، امید؛ خدابی پور، احمد (۱۴۰۰). بررسی تأثیر ساختار سوالات پرس و جو و رابطه بین حسابرس و صاحبکار بر گزارشگری تقلب، *پژوهش‌های تجربی حسابداری*، ۱۸۰.
- Abdulmohammadi, M.J. and Baker, C.R. (2006) Accountants value preferences and moral reasoning, *Journal of Business Ethics* 6:11-25.
- Aslam, M. S., & Nazir, M. S. (2011). The impact of personality traits on academic dishonesty among Pakistan students. *The Journal of Commerce*, 3(2), 50-61.
- Barnett, T. (2001). Dimensions of moral intensity and ethical decision making: An empirical study. *Journal of Applied Social Psychology*, 31(5), 1038-1057.

- model of Big Five Personality. In Academy of management conference, Orlando, FL.
- Roberts, B. W., & R. Hogan (Eds.),. 2001. Personality psychology in the workplace. Washington, DC: American Psychological Association Press.
- Salgado, J. F. (2002). The Big Five personality dimensions and counterproductive behaviors. *International Journal of Selection and Assessment*, 10, 117-125.
- Shtudiner, Z. E., & Klein, G. (2019). The Impact of Gender and Attractiveness on Judgment of Accountants' Misbehaviors. Available at SSRN 3391257.
- Sun, J., Wang, J., Kent, P., Qi, B. (2020). Does sharing the same network auditor in group affiliated firms affect audit quality?, *Journal of Accounting and Public Policy*, 39(1): 107-13



*Accounting Knowledge & Management Auditing*  
Vol. 16/ No. 62/ Summer 2027

## **The optimal model of auditor risk management using structural equations**

**shahram shafee**

PhD student of accounting department, Bushehr branch, Islamic Azad University, Bushehr, Iran  
[shahramshafii60@gmail.com](mailto:shahramshafii60@gmail.com)

**Abdoreza mohseni**

Assistant Professor of Accounting Department, Bushehr Branch, Islamic Azad University, Bushehr, Iran.  
[mohseni@iau.bushehr.ac.ir](mailto:mohseni@iau.bushehr.ac.ir)

**Mostafa ghasemi**

Assistant Professor of Accounting Department, Bushehr Branch, Islamic Azad University, Bushehr, Iran  
[m.ghasemi@iau.bushehr.ac.ir](mailto:m.ghasemi@iau.bushehr.ac.ir)

### **Abstract**

In the current research, the optimal model of the auditor's risk tolerance has been presented using structural equations. The current research is descriptive-correlational in the field of applied research. The tool used in this research is a researcher-made questionnaire with 48 items. The studied population in this research is the auditors who are members of the official accountants society of Iran, and 125 people were selected using Morgan's table. In line with the purpose of the research, hypotheses were formulated and tested. Research hypotheses have been analyzed using PLS and SPSS software. Based on the results obtained from the analysis of research hypotheses, it shows that professional experience, specialized knowledge, psychological factors, professional ethics, supervision of supervisory institutions, leadership, teamwork, cooperation, stakeholder community, work complexity, satisfaction Internal auditor, pressure of stakeholders, time pressure, motivation and personal interests, opportunistic behavior, cultural structure, justification ability have a positive and significant effect on the auditor's risk taking.

**Keywords:** risk taking, professional judgments and auditors' professional reports.