

**Modeling the role of cognitive information processing on  
the quality of auditors' professional judgment with  
regard to the mediating role of audit quality-reducing  
behaviors**

**Ali Akbar Farzinfar\***

*Corresponding Author - Assistant Professor and Director of Doctoral  
Department/Accounting Education Department, Islamic Azad  
University, Kashan Branch, Kashan, Iran- [Farzinfar\\_47@yahoo.com](mailto:Farzinfar_47@yahoo.com)*

**Soheila Elyasi**

*PhD student/Accounting Education Department, Islamic Azad  
University, Kashan Branch, Kashan, Iran- [soheilaelyasi@gmail.com](mailto:soheilaelyasi@gmail.com)*

**Asghar Karami**

*Assistant Professor/ Department of Accounting, Islamic Azad  
University, Islamshahr Branch, Tehran, Iran-  
[Asghar.karami9757@yahoo.com](mailto:Asghar.karami9757@yahoo.com)*

**Saeid Baseri**

*Assistant Professor/Accounting Education Department, Islamic Azad  
University, Kashan Branch, Kashan, Iran- [Baseri20@gmail.com](mailto:Baseri20@gmail.com)*

**Mohammad Reza Mohaghaghi**

*Assistant Professor/Accounting Education Department, Islamic Azad  
University, Kashan Branch, Kashan, Iran –  
[mohammadreza.mohaghaghi@iau.ac.ir](mailto:mohammadreza.mohaghaghi@iau.ac.ir)*

**Abstract**

The quality of auditors' professional judgment, as one of the main pillars of audit quality, plays a decisive role in the credibility of financial reports and increasing public trust in financial information. However, these judgments are influenced by several factors, including cognitive abilities, environmental pressures, quality-reducing behaviors, and possible biases. Therefore, the present study, which is an applied and descriptive study in terms of cognition, has been conducted. To collect information, a standard questionnaire was used, which was distributed and collected among 390 auditors working in audit organizations and private sector institutions that were randomly selected

in 2024. The structural equation modeling method and SmartPLS software were used to test the hypotheses. The results of the hypothesis test show that cognitive information processing has a positive and significant effect on the quality of the auditor's professional judgment. Behaviors that reduce audit quality have a negative and significant effect on the quality of the auditor's professional judgment. Also, behaviors that reduce audit quality have a partial mediating role in the effect of cognitive information processing on the quality of the auditor's professional judgment. The findings of this study can help auditing standards setting bodies develop more effective guidelines to improve the quality of professional judgment by optimizing cognitive information processing and reducing behaviors that weaken audit quality.

**Keywords:** Cognitive information processing, quality of professional judgment, behaviors that reduce audit quality, auditors

Copyrights



This license only allowing others to download your works and share them with others as long as they credit you, but they can't change them in any way or use them commercial.

## مدلسازی نقش میزان پردازش اطلاعات شناختی بر کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرس با توجه به نقش میانجی رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی

علی اکبر فرزین فر<sup>۱\*</sup> سهیلا الیاسی<sup>۲</sup> اصغر کرمی<sup>۳</sup>  
سعید باصری<sup>۴</sup> محمدرضا محقق<sup>۵</sup>

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۰۴/۰۹

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۱۲/۰۷

### چکیده

کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرسان به عنوان یکی از ارکان اصلی کیفیت حسابرسی، نقش تعیین‌کننده‌ای در اعتبار گزارش‌های مالی و افزایش اعتماد عمومی به اطلاعات مالی ایفا می‌کند. با این حال، این قضاوت‌ها تحت تأثیر عوامل متعددی از جمله توانایی‌های شناختی، فشارهای محیطی، رفتارهای کاهنده کیفیت و سوگیری‌های احتمالی قرار می‌گیرند. از این رو تحقیق حاضر که یک تحقیق کاربردی و از لحاظ شناخت از نوع توصیفی می‌باشد، انجام گرفته است. برای جمع‌آوری اطلاعات از پرسشنامه استاندارد استفاده شده که بین ۳۹۰ حسابرس شاغل در سازمان حسابرسی و موسسات بخش خصوصی که بصورت تصادفی انتخاب شده اند، در سال ۱۴۰۳ توزیع و جمع‌آوری شده است. برای آزمون فرضیه‌ها از روش معاللات ساختاری و نرم افزار اسمارت پی

۱. استادیار و مدیر گروه دکتری، گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد کاشان، کاشان، ایران.

(نویسنده مسئول) [Farzinfar\\_47@yahoo.com](mailto:Farzinfar_47@yahoo.com)

۲. دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد کاشان، کاشان، ایران.

[soheilaelyassi@gmail.com](mailto:soheilaelyassi@gmail.com)

۳. استادیار، گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد اسلامشهر، تهران، ایران.

[Asgar.karami9757@yahoo.com](mailto:Asgar.karami9757@yahoo.com)

۴. استادیار، گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد کاشان، کاشان، ایران.

[Baseri20@gmail.com](mailto:Baseri20@gmail.com)

۵. استادیار، گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد کاشان، کاشان، ایران.

[Mohammadreza.mohaghghi@iau.ac.ir](mailto:Mohammadreza.mohaghghi@iau.ac.ir)

ال اس استفاده شده است. نتایج آزمون فرضیه‌ها نشان می‌دهد پردازش اطلاعات شناختی بر کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرس تأثیر مثبت و معناداری دارد. رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی بر کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرس تأثیر منفی و معناداری دارد. همچنین رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی در تأثیر پردازش اطلاعات شناختی بر کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرس نقش میانجی جزئی دارد. یافته‌های این پژوهش می‌تواند به نهادهای تنظیم‌گر استانداردهای حسابرسی در تدوین دستورالعمل‌های مؤثرتر برای ارتقای کیفیت قضاوت حرفه‌ای از طریق بهینه‌سازی پردازش اطلاعات شناختی و کاهش رفتارهای تضعیف‌کننده کیفیت حسابرسی یاری رساند.

**کلیدواژه‌ها:** پردازش اطلاعات شناختی، کیفیت قضاوت حرفه‌ای، رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی، حسابرسان.



## ۱- مقدمه:

حسابرسی، به عنوان یک فرآیند قضاوتی پیچیده، مستلزم پردازش حجم عظیمی از اطلاعات در شرایط عدم قطعیت است که کیفیت آن مستقیماً تحت تأثیر مکانیسم‌های شناختی تصمیم‌گیرنده قرار دارد (شافر و سیمون، ۲۰۱۸). در قلب این فرآیند، پردازش اطلاعات شناختی به عنوان سنگ بنای قضاوت حرفه‌ای عمل می‌نماید، جایی که محدودیت‌های ذهنی ذاتی در ظرفیت پردازش اطلاعات (میلر<sup>۶</sup>، ۱۹۵۶) و سوگیری‌های سیستماتیک ناشی از مکانیسم‌های ذهنی ساده‌ساز (کانمن و تورسکی، ۱۹۷۹)، می‌تواند کیفیت استنتاج‌های حرفه‌ای را به طور معناداری تحت تأثیر قرار دهد (موندیایوی و همکاران، ۲۰۲۴). در این میان، رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی به عنوان متغیری کلیدی ظهور می‌کند که می‌تواند هم به عنوان پیامد طبیعی محدودیت‌های شناختی و هم به عنوان عاملی مستقل در تخریب کیفیت قضاوت حرفه‌ای عمل نماید (چن و همکاران، ۲۰۲۳). این رفتارها که غالباً ریشه در فشارهای زمانی، محدودیت‌های منابع و چارچوب‌های نهادی دارد، نه تنها می‌تواند تأثیرات منفی پردازش شناختی ناقص را تشدید کند، بلکه قادر است به طور مستقل نیز کیفیت فرآیندهای قضاوتی را تنزل بخشد (پاینو و همکاران، ۲۰۱۷). درک پویایی‌های میان این متغیرها مستلزم عبور از رویکردهای ساده‌انگارانه به سمت چارچوب‌های نظری پیچیده‌تری است که بتواند تعاملات چندسطحی بین عوامل شناختی، رفتاری و حرفه‌ای را تبیین نماید. نظریه عقلانیت محدود (سایمون<sup>۷</sup>، ۱۹۵۵) به خوبی نشان می‌دهد که چگونه محدودیت‌های ذهنی در پردازش اطلاعات، تصمیم‌گیرندگان حرفه‌ای را به سمت راهبردهای ساده‌سازی سوق می‌دهد که می‌تواند به بروز خطاهای سیستماتیک در قضاوت بینجامد. از سوی دیگر، نظریه هویت حرفه‌ای (ویتنبرگ<sup>۸</sup> و همکاران، ۲۰۲۱) بر این نکته تأکید دارد که چگونه هنجارهای حرفه‌ای می‌توانند به عنوان عواملی قدرتمند در رابطه بین محدودیت‌های شناختی و پیامدهای حرفه‌ای عمل نمایند (موندیایوی و همکاران، ۲۰۲۴). در این چارچوب، رفتارهای کاهنده کیفیت نه تنها به عنوان متغیری میانجی، بلکه به عنوان بازتابی از تعارض بین الزامات شناختی پیچیده حرفه حسابرسی و محدودیت‌های ذهنی تصمیم‌گیرندگان ظاهر می‌شود. این تعامل پیچیده، نیازمند مدل‌سازی دقیق روابط علی بین متغیرهاست تا بتواند ابعاد مختلف این پدیده را به طور جامع تبیین نماید.

---

<sup>6</sup> Miller

<sup>7</sup> Simon

<sup>8</sup> Witenberg et al

حرفه حسابرسی در ایران با چالش‌های ساختاری عمیقی مواجه است که ریشه در تعامل پیچیده بین الزامات شناختی پیچیده این حرفه و بستر نهادی-فرهنگی خاص کشور دارد (ستوده و همکاران، ۱۴۰۲). در محیطی که فشارهای زمانی فزاینده، انتظارات متناقض ذی‌نفعان و عدم تقارن اطلاعاتی به وضعیت عادی تبدیل شده‌اند، حساب‌رسان ناگزیر به اتخاذ راهبردهای شناختی ساده‌سازی شده‌ای هستند که اغلب به قضاوت‌های ناقص و غیربهبوده منجر می‌شود (نعمتی کشتلی و همکاران، ۱۳۹۹). مطالعات نشان می‌دهد که در غیاب چارچوب‌های حمایتی مناسب، بسیاری از حساب‌رسان ایرانی در دام "توهم دانش" گرفتار می‌شوند؛ وضعیتی که در آن فرد به اشتباه تصور می‌کند اطلاعات محدود در دسترسش برای اتخاذ تصمیمات حرفه‌ای کافی است (زلفی و یزدانیان، ۱۴۰۲). این پدیده زمانی خطرناک‌تر می‌شود که با رفتارهای سازمان‌یافته کاهنده کیفیت مانند کاهش غیراضولی زمان حسابرسی، اتکای بیش از حد به شواهد در دسترس و نادیده گرفتن شواهد متناقض همراه گردد. واقعیت این است که نظام حرفه‌ای حسابرسی در ایران هنوز نتوانسته است مکانیسم‌های کارآمدی برای شناسایی، اندازه‌گیری و کنترل این گونه رفتارهای مخرب توسعه دهد، حال آنکه مطالعات بین‌المللی به وضوح نشان داده‌اند که چنین رفتارهایی می‌تواند تهدیدی جدی برای اعتبار حرفه و کیفیت گزارش‌های مالی محسوب شود.

ضرورت بررسی این موضوع زمانی آشکارتر می‌شود که به خلأهای موجود در ادبیات حسابرسی ایران توجه کنیم. در حالی که مطالعات بین‌المللی به خوبی نشان داده‌اند که چگونه مکانیسم‌های پردازش شناختی می‌تواند کیفیت قضاوت حرفه‌ای را تحت تأثیر قرار دهد، پژوهش‌های داخلی عمدتاً بر جنبه‌های فنی و صوری حسابرسی متمرکز بوده‌اند و از بررسی عمیق ابعاد شناختی-رفتاری این حرفه غفلت کرده‌اند. از سوی دیگر، ویژگی‌های منحصر به فرد محیط کسب و کار ایران - از جمله روابط پیچیده بین سازمانی، ساختارهای حکمرانی شرکتی ناقص و فشارهای سیاسی-اقتصادی خاص - باعث شده است که یافته‌های پژوهش‌های خارجی قابلیت تعمیم محدودی به شرایط ایران داشته باشند. این در حالی است که کیفیت قضاوت حرفه‌ای حساب‌رسان ایرانی نه تنها بر تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاران داخلی تأثیر می‌گذارد، بلکه می‌تواند بر تصویر بین‌المللی بازار سرمایه ایران نیز اثرات جدی داشته باشد. بررسی این موضوع که چگونه می‌توان در شرایط خاص ایران، کیفیت پردازش اطلاعات شناختی را بهبود بخشید و از طریق کنترل رفتارهای کاهنده کیفیت، به ارتقای قضاوت حرفه‌ای دست یافت،

نه تنها یک ضرورت علمی، بلکه یک نیاز مبرم حرفه‌ای است که پاسخگویی به آن می‌تواند چارچوبی ارزشمند برای سیاست‌گذاران، نهادهای حرفه‌ای و حسابرسان فراهم آورد.

بر این اساس هدف این پژوهش تبیین نقش صلاحیت حرفه‌ای و پردازش اطلاعات شناختی حسابرسان در کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرس باتوجه به نقش میانجی رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی می‌باشد. در واقع چرایی انجام این تحقیق را می‌توان از دو منظر بررسی نمود. در وهله اول باید بیان نمود، وجود تفاوت‌های صلاحیتی و قرارگیری در معرض پردازش اطلاعات شناختی که منجر به تورش‌های حرفه‌ای (مثبت یا منفی) می‌شود، می‌تواند ماهیت عملکرد حسابرسی را تا حد زیادی تحت تأثیر قرار دهد، به گونه‌ای که حتی اظهارنظرهای متفاوتی نیز در این زمینه به وجود بیاید. چراکه حسابرسانی که به دلیل عدم صلاحیت حرفه‌ای و توانمندی در کنترل شرایط، دچار سوگیری شناختی می‌شوند، نمی‌توانند قضاوت منصفانه‌ای در مورد تصمیمات و اقدامات عملکردی صاحبکاران داشته باشند (موندی‌اوی و همکاران، ۲۰۲۴). از طرف دیگر شناخت ویژگی‌های حرفه‌ای در حسابرسی می‌تواند تا اندازه‌ای در کنترل سوگیری‌های شناختی مؤثر باشد، چرا که حسابرس به مرور زمان و با کسب تجارب مختلف قدرت تحمل و ثبات هیجانی بالاتری دارد و به‌عنوان یک حسابرس حرفه‌ای تلاش می‌نماید، تا حد ممکن سوگیری‌های شناختی را کاهش دهد و اظهارنظرهای تخصصی مبتنی بر مهارت، دانش فردی، شواهد و حتی شهود ارائه نماید. لذا پژوهش حاضر درصدد یافتن پاسخی برای این سؤال است که آیا پردازش اطلاعات شناختی حسابرسان بر کیفیت قضاوت حرفه‌ای آنان اثرگذار است؟ و آیا رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی می‌تواند نقش میانجی بر رابطه پردازش اطلاعات شناختی حسابرسان با کیفیت قضاوت حرفه‌ای آنان ایفا کند؟

نتایج این پژوهش، می‌تواند دانش‌افزایی برای ادبیات رفتاری حوزه حسابرسی به شرح زیر داشته باشد:

این مطالعه نخستین پژوهشی است که به تبیین نقش پردازش اطلاعات شناختی حسابرسان بر کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرس باتوجه به نقش میانجی رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی در ایران می‌پردازد. حوزه‌ای که قبلاً با تمرکز بر این متغیرها در سطح پژوهش‌های داخلی و بین‌المللی مورد توجه قرار نگرفته است و انجام این پژوهش می‌تواند به افزایش ظرفیت‌های تئوری‌های رفتاری در حرفه حسابرسی و بهبود قضاوت‌های حرفه‌ای در این حرفه منجر شود. گریزی به پژوهش‌های گذشته همچون ماندیوی و همکاران (۲۰۲۴) که به بررسی «نقش علوم اعصاب عاطفی در قضاوت حسابرسی»؛



چن و همکاران (۲۰۲۳) که به بررسی «تأثیر ویژگی‌های شخصیتی و شک و تردید حرفه‌ای بر کیفیت حسابرس» و ستوده و همکاران (۱۴۰۲) که به بررسی «تأثیر فشار شغلی و تردید حرفه‌ای بر قضاوت حسابرس» پرداخته‌اند، حکایت از تصدیق این ادعا دارد که اگرچه موضوع نقش ویژگی‌های شناختی و حرفه‌ای حسابرسان تا حدی در پژوهش‌های گذشته مدنظر قرار گرفته بود، اما ابعاد مؤثر بر آن و نقش آن بر کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرسان مدنظر قرار نگرفته است و انجام این پژوهش می‌تواند به توسعه ادبیات نظری این پژوهش کمک نماید.

## ۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش:

پردازش اطلاعات شناختی در محیط پیچیده حسابرسی، فرآیندی چندلایه و پویا است که مستلزم تعامل ظریف مکانیزم‌های عصبی-شناختی با الزامات تخصصی این حرفه می‌باشد. در سطح بنیادین، این فرآیند با مرحله "رمزگردانی انتخابی" آغاز می‌شود که در آن حسابرسان با بهره‌گیری از مکانیسم‌های توجه متمرکز، داده‌های مالی کلیدی را از میان انبوه اطلاعات محیطی غربال می‌کنند (ستوده و همکاران، ۱۴۰۲). این مرحله حساس، به‌ویژه در شرایطی که حسابرس با حجم بالایی از اسناد مالی ناهمگون مواجه است، می‌تواند تحت تأثیر عوامل مخاطره‌آمیزی مانند "بار شناختی اضافی" و "خستگی تصمیم‌گیری" قرار گیرد که به نوبه خود منجر به خطاهای سیستماتیک در شناسایی شواهد مرتبط می‌شود (پاینو و همکاران، ۲۰۱۷).

در سطح دوم، فرآیند "تحلیل انتقادی یکپارچه" قرار دارد که مستلزم فعال‌سازی همزمان شبکه‌های عصبی مربوط به حافظه فعال (برای بازیابی استانداردهای حسابرسی)، قضاوت تحلیلی (برای ارزیابی روابط علی) و هوش هیجانی (برای مدیریت تعارض‌های اطلاعاتی) می‌باشد (زلفی و یزدانیان، ۱۴۰۲).

مطالعات تصویربرداری عصبی نشان داده‌اند که این مرحله از پردازش، بیشترین آسیب‌پذیری را در مواجهه با عوامل استرس‌زای محیطی مانند فشارهای زمانی یا تعارض منافع نشان می‌دهد (کنچل و همکاران، ۲۰۱۹).

از طرفی کیفیت قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی، به عنوان محصول نهایی این زنجیره پردازشی، خود تابعی پیچیده از تعامل دو سیستم شناختی متمایز است: سیستم تحلیلی-استدلالی که متکی بر

پردازش آهسته، عمدی و مبتنی بر استانداردهای رسمی است و سیستم شهودی-تجربی که از مکانیسم‌های پردازش سریع، خودکار و مبتنی بر الگوهای ذهنی بهره می‌گیرد (نلسون و تان، ۲۰۰۵). تعادل بهینه بین این دو سیستم، شرط لازم برای دستیابی به قضاوت‌های حرفه‌ای دقیق و عاری از سوگیری محسوب می‌شود. با این حال، شواهد تجربی در محیط حسابرسی ایران نشان می‌دهد که حسابرسان غالباً در شرایط عملیاتی واقعی، به دلیل مواجهه همزمان با محدودیت‌های زمانی، فشارهای سازمانی و پیچیدگی موضوعات حسابرسی، به سمت اتکای بیش از حد بر سیستم شهودی سوق پیدا می‌کنند که این امر می‌تواند به بروز پدیده‌های شناختی خطرناکی مانند "سوگیری تأییدی" (تفسیر گزینشی شواهد همسو با فرضیات اولیه) و "خطای لنگراندازی" (تثبیت نادرست بر روی اطلاعات اولیه) (بینجامد (شافر و همکاران، ۲۰۱۶). رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی در این چارچوب، نه به عنوان پدیده‌هایی مجزا، بلکه به عنوان حلقه‌های واسط در زنجیره علی "محدودیت‌های شناختی → خطاهای پردازشی → قضاوت‌های نادرست" عمل می‌نمایند. این رفتارها را می‌توان در یک طیف پیوسته از "کاهش ناخودآگاه دقت" (ناشی از خستگی شناختی) تا "تخلقات عمدی" (ناشی از فشارهای سازمانی یا تعارض منافع) دسته‌بندی نمود (شمس بیدهدی و همکاران، ۱۴۰۳، سلطانی نژاد و همکاران، ۱۴۰۲). مطالعات میدانی در محیط حسابرسی ایران نشان داده‌اند که شایع‌ترین اشکال این رفتارها شامل "تحلیل ناقص شواهد متناقض"، "اتکای انتخابی به مدارک در دسترس" و "ساده‌سازی غیرمجاز فرآیندهای تحلیلی" می‌باشد که همگی ریشه در نقص‌های پردازش شناختی دارند (اکبری نفت چالی و همکاران، ۱۳۹۸). جالب توجه آنکه، اینگونه رفتارها غالباً نه از روی قصد قبلی، بلکه به عنوان راهبردهای جبرانی ناخودآگاه برای مقابله با بار شناختی اضافی ظهور می‌یابند (باندورا، ۱۹۷۷).

### پیشینه پژوهش‌های خارجی

پژوهش‌های متعددی در حوزه حسابرسی و روانشناسی تصمیم‌گیری به بررسی عوامل مؤثر بر کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرسان و رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی پرداخته‌اند. در ادامه، برخی از مطالعات کلیدی و یافته‌های آن‌ها ارائه شده است:

مطالعه نظام‌مند پیشینه تحقیقات در حوزه کیفیت قضاوت حسابرسان نشان‌دهنده تحول سه‌گانه متمایز در این زمینه است. در مرحله نخست (دهه ۲۰۱۰-۲۰۱۵)، پژوهش‌ها عمدتاً بر عوامل بیرونی و محیطی متمرکز بودند که برازل و همکاران (۲۰۱۵) با بررسی تأثیر فشارهای کاری بر کیفیت

حسابرسی، نمونه بارز این رویکرد محسوب می‌شود. این مطالعات نشان دادند که فشارهای سازمانی و محدودیت‌های زمانی می‌تواند به‌طور سیستماتیک کیفیت پردازش اطلاعات و دقت تحلیلی حسابرسان را تحت تأثیر قرار دهد.

در مرحله دوم (۲۰۲۰-۲۰۱۶)، تحولی اساسی با ورود مفاهیم علوم شناختی به این حوزه رخ داد. مطالعه پیشگامانه والکر (۲۰۲۰) با معرفی سازه «انعطاف‌پذیری شناختی»، پارادایم سنتی تجربه‌محوری را به چالش کشید و نشان داد که ویژگی‌های شناختی فردی می‌تواند حتی برتر از سابقه کاری عمل کند. این پژوهش به‌ویژه بر اهمیت «پردازش اطلاعات هدف‌دار» در ارزیابی ریسک تأکید داشت.

مرحله سوم (۲۰۲۱-تاکنون) با ظهور رویکردهای یکپارچه‌نگر و چندسطحی مشخص می‌شود. تحقیقاتی مانند مطالعه مصطفی و همکاران (۲۰۲۴) با ارائه چارچوب سه‌بعدی (شخصی، وظیفه‌ای، محیطی)، نشان دادند قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس در طول فرایند حسابرسی تحت تأثیر سه عامل شخصی، وظیفه‌ای و محیطی قرار می‌گیرد. این یافته‌ها ماهیت پیچیده و متنوع قضاوت حسابرس را نشان می‌دهد و اهمیت در نظر گرفتن عوامل قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس را برجسته می‌کند. از طرفی پژوهش اکبر و کونتادی (۲۰۲۴) با بررسی همزمان استقلال، حرفه‌ای‌گرایی و اخلاق حرفه‌ای، گامی فراتر از تحلیل‌های تک‌عاملی برداشته‌اند. این مطالعات نشان داده‌اند که قضاوت حرفه‌ای محصول تعامل پویای عوامل فردی، ویژگی‌های وظیفه و شرایط محیطی است.

جریان‌های نوظهوری مانند تحقیق ماندیوی و همکاران (۲۰۲۴) در حوزه علوم اعصاب عاطفی نشان داد داد علوم اعصاب عاطفی، به فرایند کدگذاری اطلاعات کمک می‌کند که زمانی که حسابرس تحت آموزش قرار می‌گیرد، مزایایی را به همراه خواهد داشت، در عمل، جو کاری حسابرس می‌تواند مثبت‌تر باشد و اگر حسابرس با شرایط منفی مواجه شود، هنوز هم می‌توان این اثر را کاهش داد تا قضاوت حاصل از آن توسط محیط پذیرفته شود. این تجزیه و تحلیل بینش‌های مفیدی را ارائه می‌دهد که می‌تواند توسط تحقیقات آینده مورد بررسی قرار گیرد تا درک گسترده‌ای از رابطه بین علوم اعصاب عاطفی با قضاوت حسابرسی و تصمیم‌گیری به دست آورد تا بتواند از رابطه بین نظریه‌های اجتماعی و عصب‌شناسی عاطفی پشتیبانی کند و همچنین پیش‌فرض‌های عصب‌شناسی تأثیرگذار می‌تواند به درک قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس کمک کند.

از طرفی مطالعه سیتوریوس و همکاران (۲۰۲۵) درباره تأثیر فشار اطاعت و شایستگی، مرزهای دانش در این حوزه را گسترش داده‌اند. سیتوریوس و همکاران نشان دادند فشار اطاعت بر قضاوت حسابرسی اثر مثبت و از نظر آماری غیر معنی‌دار و صلاحیت حسابرس تأثیر مثبت و معنی‌دار بر قضاوت حسابرسی دارد. یافته‌های دیگر این است که پیچیدگی وظیفه رابطه بین فشار اطاعت بر قضاوت حسابرسی را تقویت نمی‌کند و پیچیدگی وظیفه رابطه بین شایستگی حسابرس در قضاوت حسابرسی را تقویت نمی‌کند.

### پیشینه پژوهش‌های داخلی

ستوده و همکاران (۱۴۰۲) به بررسی تأثیر فشار شغلی و تردید حرفه‌ای بر قضاوت حسابرس پرداختند. یافته‌های پژوهش نشان داد فشار شغلی شامل فشار بودجه زمانی و فشار محرک مشتری بر قضاوت حسابرس تأثیر منفی و معنا داری دارد و تردید حرفه‌ای بر قضاوت حسابرس تأثیر مثبت و معنا داری دارد. نتایج دلالت بر تأثیر فشار بودجه زمانی به عنوان یک معیار سازمانی و فشار محرک مشتری به عنوان یک معیار محیطی بر قضاوت و کیفیت کار حسابرسان دارد و حسابرسان دارای تردید حرفه‌ای بالاتر قضاوت منصفانه تری خواهند داشت.

زلفی و یزدانیان (۱۴۰۲) به بررسی ویژگی‌های تاریک شخصیت حسابرسان و تأثیر آنها بر ارزیابی ریسک تقلب پرداختند. نتایج نشان دادند که ماکیاولیسم و خودشیفتگی حسابرس بر عملکرد وی از ارزیابی ریسک تقلب تأثیرگذار هستند، لیکن جامعه‌ستیزی بر عملکرد حسابرس تأثیرگذار نیست. افزون بر این، ویژگی‌های شخصیت ماکیاولیسم و خودشیفته حسابرس به واسطه تعارض درک شده بر ارزیابی ریسک تقلب اثرگذار نیستند، لیکن با میانجیگری تعارض فاکتور تاریک جامعه‌ستیزی بر عملکرد حسابرس از ارزیابی ریسک تقلب تأثیرگذار است.

حیدری و همکاران (۱۴۰۲) به بررسی رابطه میان ویژگی‌های صفات تاریک شخصیت در گرایش به رفتارهای متقلبانه بر اساس آزمون نظریه اعتماد اجتماعی پرداختند. تحلیل فرضیه‌ها نشان می‌دهد که صفات تاریک شخصیت ماکیاولیسم، خودشیفتگی، جامعه‌ستیزی، دگرآزای و کینه‌توزی در گرایش به رفتارهای متقلبانه دارای تأثیر مثبت معنی‌داری بودند. ولی در تأثیرگذاری صفات پنهان شخصیت در گرایش به رفتارهای متقلبانه، متغیر اعتماد اجتماعی نقش میانجی ندارد. برآیند پژوهش حاکی از آن است که ویژگی‌های تاریک شخصیت، جایگاه افراد و محیط سازمانی می‌تواند بر نگرش‌ها، رفتارهای ناپسند اجتماعی و غیر اخلاقی در همسویی منافع شخصی و سازمانی و یا هر دو تأثیر گذارد. این یک

چالش بزرگ در برابر همه مشارکت‌کنندگان در اکوسیستم گزارشگری مالی باکیفیت و ناشی از سرپیچی‌های فردی و سازمانی است.

سواری و همکاران (۱۴۰۲) به بررسی تأثیر مؤلفه‌های تیپ‌های شخصیتی حسابرس بر عملکرد حرفه‌ای حسابرسان پرداختند. نتایج نشان داد که تیپ‌های شخصیتی A و B حسابرس بر عملکرد حرفه‌ای حسابرسان مؤثر می‌باشد. اثر تیپ شخصیتی A نسبت به تیپ شخصیتی B بر روی عملکرد حرفه‌ای حسابرسان بیشتر می‌باشد. تیپ‌های شخصیتی پنج وجهی حسابرس بر عملکرد حرفه‌ای حسابرسان مؤثر می‌باشد.

ستایش و همکاران (۱۴۰۳) به بررسی تأثیر شایستگی‌های هوش هیجانی بر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد که خوش بینی، خودآگاهی و همدلی بر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی به گونه‌ای منفی اثرگذار است و خودمدیریتی و انعطاف‌پذیری بر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی اثرگذار نمی‌باشد.

حساس یگانه و عموزاد (۱۳۹۹) در بررسی عوامل مؤثر بر قضاوت حرفه‌ای (اخلاقی) حسابرسان و فشارهای وارده بر آنها نشان دادند اندازه موسسه و تجربه حسابرس با فشارهای وارده بر حسابرسان رابطه معکوس و با قضاوت حرفه‌ای آنها، رابطه مستقیم و معناداری دارند.

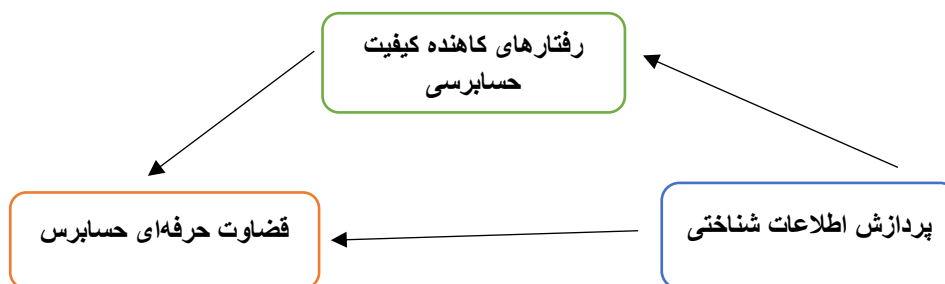
نتایج مطالعه هرمزی شیرکو و همکاران (۱۳۹۵) در خصوص تأثیر سوگیری‌های روانشناختی بر تردید حرفه‌ای حسابرس نشان داد سه سوگیری روانشناختی فردی اطمینان بیش از اندازه، نقطه اتکا و در دسترس بودن بر تردید حرفه‌ای حسابرسان تأثیر منفی دارند و وجود این سوگیری‌ها توانایی حسابرسان برای اعمال سطح مناسبی از تردید حرفه‌ای در فرایند حسابرسی را کاهش می‌دهند.

همچنین ابراهیمی و اسماعیل‌زاده (۱۳۹۴) در بررسی سوگیری‌های شناختی در کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرسی نشان دادند اعمال یک قضاوت خوب به طور یکنواخت در یک محیط کسب و کاری که پیوسته در حال افزایش پیچیدگی و پویایی، عدم اطمینان و فشار بالاست، مستلزم یک فرایند منظم است. از این رو باید دامها و سوگیری‌های متداولی را مورد توجه قرار داد که می‌تواند قضاوت‌های حرفه‌ای را تحت تأثیر قرار دهند. سوگیری شناختی به تمایل افراد برای ارتکاب سیستماتیک خطاهای قضاوتی در زمان تصمیم‌گیری اشاره دارد. خطاهای قضاوتی، اغلب نتیجه رفتارهای مکاشفه‌ی ذهنی یا میانبرهای پردازش اطلاعات است که در فرایند تصمیم‌گیری بشری جای گرفته اند. ده‌ها نوع از سوگیری‌های شناختی توسط روانشناسان شناسایی و دسته بندی گردیده

است که برخی از آن‌ها در محاورات روزانه نیز استفاده می‌شود. لکن در حسابرسی برخی از آنها اهمیت بیشتری می‌یابد.

تحلیل نظام‌مند پیشینه تحقیقات در حوزه کیفیت قضاوت حرفه‌ای حساب‌رسان نشان می‌دهد که این حوزه از مسیر تکاملی قابل توجهی عبور کرده است؛ از مطالعات اولیه متمرکز بر عوامل محیطی (برازل و همکاران، ۲۰۱۵) تا پژوهش‌های شناختی پیشرفته (والکر، ۲۰۲۰) و رویکردهای یکپارچه‌نگر اخیر (مصطفی و همکاران، ۲۰۲۴). با وجود این پیشرفت‌ها، سه شکاف پژوهشی حیاتی همچنان پابرجاست (۱) عدم بررسی نظام‌مند نقش واسطه‌ای رفتارهای کاهنده کیفیت در زنجیره علی «محدودیت‌های شناختی → قضاوت حرفه‌ای»، (۲) غفلت از تأثیر ویژگی‌های منحصربه‌فرد محیط‌های حسابرسی در حال توسعه مانند ایران، و (۳) نیاز به مدل‌سازی پویای تعامل عوامل فردی، شناختی و سازمانی. مطالعه حاضر با ارائه چارچوبی جامع که همزمان پردازش اطلاعات شناختی، رفتارهای کاهنده کیفیت و کیفیت قضاوت حرفه‌ای را در بافت سازمانی-فرهنگی خاص ایران بررسی می‌کند، گامی در جهت پر کردن این خلاءهای پژوهشی برمی‌دارد. یافته‌های این تحقیق نه تنها درک ما از مکانیسم‌های شناختی مؤثر بر قضاوت حرفه‌ای را عمیق‌تر می‌سازد، بلکه با ارائه راهکارهای عملی مبتنی بر یافته‌های بومی، ابزاری ارزشمند برای نهادهای حرفه‌ای و سیاست‌گذاران ایرانی فراهم می‌آورد. نوآوری این پژوهش در ترکیب نظریه‌های علوم شناختی، رفتار سازمانی و اخلاق حرفه‌ای در چارچوبی بومی است که آن را از تمامی تحقیقات پیشین متمایز می‌سازد.

شکل ۱- مدل مفهومی پژوهش (محقق ساخته)



### ۳- فرضیه های پژوهش:

پردازش اطلاعات شناختی به عنوان یکی از مؤلفه های کلیدی در فرایند تصمیم گیری حسابرسان، نقش اساسی در شکل گیری کیفیت قضاوت حرفه ای آن ها ایفا می کند. بر اساس نظریه پردازش اطلاعات حسابرسان به عنوان پردازشگران اطلاعات، باید حجم زیادی از داده های مالی را در مدت زمان محدودی تحلیل کنند (بیدوکیا و همکاران، ۲۰۲۳). این فرایند شامل مراحل ماند توجه و تمرکز، حافظه و یادگیری، استدلال و تصمیم گیری، و مدیریت خطاهای شناختی است. توجه و تمرکز حسابرسان بر اطلاعات مرتبط و نادیده گرفتن اطلاعات نامرتبط، می تواند به بهبود کیفیت قضاوت های حرفه ای کمک کند. بنابراین برابر با استدلال های ناشی از چارچوب نظری، پارادایم ها و پیشینه های پژوهشی موجود، فرضیه اول پژوهش به صورت زیر بیان می شود:

**فرضیه اول:** میزان پردازش اطلاعات شناختی بر کیفیت قضاوت حرفه ای حسابرس تأثیر مستقیم و معناداری دارد.

بر اساس تئوری نمایندگی، تضاد منافع بین مدیران و سهامداران ممکن است منجر به رفتارهای کاهنده ی کیفیت حسابرسی شود که این امر، به نوبه خود، کیفیت قضاوت حرفه ای حسابرس را تحت تأثیر قرار می دهد (اسوانبرگ و اومان، ۲۰۱۶، چن و همکاران، ۲۰۲۳). وقتی حسابرس تحت فشار زمان، محدودیت منابع یا ملاحظات اقتصادی، از فرآیندهای ایده آل حسابرسی فاصله می گیرد، قضاوت او تحت تأثیر خطاهای شناختی، کاهش تخصص ورزی یا تمایل به پذیرش ریسک های نامعقول قرار می گیرد. این امر نه تنها انحراف از بی طرفی حرفه ای را در پی دارد، بلکه با کاهش اعتبار گزارش های حسابرسی، اساس تصمیم گیری ذی نفعان را مخدوش می کند. برابر استدلال های ناشی از چارچوب نظری، پارادایم ها و پیشینه های پژوهشی موجود، فرضیه دوم پژوهش به صورت زیر بیان می شود:

**فرضیه دوم:** رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی بر کیفیت قضاوت حرفه ای حسابرس تأثیر منفی و معناداری دارد.

محدودیت های پردازش شناختی حسابرسان (مانند خطاهای ادراکی، تحلیلی یا تصمیم گیری) به رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی (نظیر نمونه گیری ناکافی، ارزیابی سطحی شواهد و تحلیل ناقص ریسک ها) منجر می شود و این رفتارها به نوبه خود کیفیت قضاوت حرفه ای را کاهش می دهند. مطالعات تجربی نشان می دهند این رابطه از طریق مکانیسمی عمل می کند که در آن نقصان های شناختی، ظرفیت تحلیلی حسابرسان را محدود کرده و آنان را به سمت اتخاذ راهبردهای سطحی در فرآیند

حسابرسی سوق می‌دهد (هندار و هاراپ، ۲۰۲۳، ماندیوی و همکاران، ۲۰۲۴). این یافته‌ها با پژوهش‌های علوم شناختی و مطالعات میدانی حسابرسی همسو است که تأکید می‌کنند بهبود کیفیت پردازش اطلاعات می‌تواند از طریق کاهش رفتارهای مخرب، به ارتقای قضاوت حرفه‌ای بینجامد (والکر، ۲۰۲۰، مصطفی و همکاران، ۲۰۲۴، ماندیوی و همکاران، ۲۰۲۴). بر این اساس سومین فرضیه پژوهش به صورت زیر مطرح می‌شود:

**فرضیه سوم:** میزان پردازش اطلاعات شناختی حسابرسان از طریق رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی بر کیفی قضاوت حرفه‌ای آنان تأثیر منفی و معناداری دارد.

#### ۴- روش‌شناسی پژوهش:

تحقیق حاضر از نظر هدف، پژوهشی کاربردی و از حیث نحوه گردآوری داده‌ها از نوع تحقیقات توصیفی-همبستگی می‌باشد. همچنین، از نظر شیوه استدلال قیاسی-استقرایی بوده و به دلیل مطالعه داده‌های مربوط به یک مقطع زمانی خاص، روش تحلیل داده‌ها به صورت مقطعی و مبتنی بر روش تحلیل مسیر است. جامعه آماری پژوهش حاضر کلیه حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و مؤسسات بخش خصوصی می‌باشد که به دلیل نبود اطلاعات و آمار رسمی از تعداد این افراد، جامعه به صورت نامحدود در نظر گرفته می‌شود. برای تعیین حجم نمونه لازم نیز از فرمول برآورد حجم نمونه کوکران برای جامعه نامحدود استفاده می‌شود. بر اساس فرمول کوکران، تعداد حجم نمونه در بین جامعه آماری نامحدود به شرح زیر محاسبه می‌گردد:

$$n = \frac{z^2 \times p \times q}{d^2} \quad \text{رابطه (۱)}$$

$n$  = حجم نمونه

$Z$  = مقدار متغیر نرمال واحد استاندارد که در سطح اطمینان ۹۵ درصد برابر ۱٫۹۶ می‌باشد.

$P$  = مقدار نسبت صفت موجود در جامعه است. اگر در اختیار نباشد می‌توان آن را ۰٫۵ در نظر گرفت. در این حالت مقدار واریانس به حداکثر مقدار خود می‌رسد.

$q$  = درصد افرادی که فاقد آن صفت در جامعه هستند ( $q = 1 - p$ )

$d$  = مقدار اشتباه مجاز

در فرمول کوکران برای جامعه نامحدود در سطح اطمینان  $(\alpha = 0.05)$   $0.95$  تعداد نمونه  $n = 384$  نفر می‌باشد.

همچنین روش نمونه‌گیری به صورت در دسترس می‌باشد.



با توجه به فرمول بالا، تعداد تقریبی حجم نمونه ۳۸۴ نفر به‌دست آمد، برای افزایش اعتبار تحقیق، تعداد پرسش‌نامه به‌صورت تصادفی بین شرکت‌کنندگان توزیع شد و در نهایت، از این تعداد ۳۹۵ پرسش‌نامه برگشت داده شد که تعداد ۳۹۰ مورد از آن قابل تجزیه و تحلیل بود.

جمع‌آوری داده‌ها در این پژوهش از ابزار پرسش‌نامه استفاده شده است.

در خصوص نحوه توزیع پرسش‌نامه‌ها لازم به ذکر است؛ ابتدا لیستی از مؤسسات حسابرسی تهیه شد و سپس از هر مؤسسه به صورت تصادفی چند حسابرس با حداقل سه سال سابقه کاری انتخاب شدند. پرسش‌نامه‌ها به صورت حضوری و با هماهنگی قبلی در اختیار مشارکت‌کنندگان قرار گرفت و پس از تکمیل، جمع‌آوری شد.

متغیر مستقل این پژوهش میزان پردازش اطلاعات شناختی می‌باشد که برای سنجش آن از پرسش‌نامه استاندارد ۲۲ سؤالی اپستین و پاسینی<sup>۹</sup> (۱۹۹۹) استفاده شده است که سؤالات بر اساس فرایند پنج‌گزینه‌ای لیکرت پایه‌گذاری شده‌اند بدین صورت که برای گزینه خیلی کم امتیاز یک، گزینه کم امتیاز دو، متوسط امتیاز سه، گزینه زیاد امتیاز چهار و برای گزینه خیلی زیاد امتیاز پنج در نظر گرفته می‌شود. گویه‌های شماره ۷، ۱۱، ۱۲، ۱۳، ۱۴، ۱۶، ۱۷ و ۲۱ به صورت معکوس نمره‌گذاری می‌شوند (یعنی کاملاً مخالفم=۵ و کاملاً موافقم=۱). نمره کل با جمع امتیازات همه گویه‌ها (پس از معکوس کردن موارد مربوطه) محاسبه می‌شود.

متغیر وابسته این پژوهش کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرسان می‌باشد که برای سنجش آن از پرسش‌نامه کناپ (۱۹۸۵) که در پژوهش پاتل و دیگران (۲۰۰۲) و حیرانی و همکاران (۱۳۹۵) به کار رفته، استفاده شده است. این پرسش‌نامه شامل ۸ سوال بوده که در قالب طیف ۷ گزینه‌ای لیکرت تدوین شده است. طیف جواب‌ها از امتیاز ۱ تا امتیاز ۷ می‌باشد. در گویه‌های ۱ و ۲ نمره ۱ برای شدیداً مخالفم و نمره ۷ برای شدیداً موافقم، برای گویه‌های ۳ تا ۵ نمره ۱ برای کاملاً غیراخلاقی و نمره ۵ برای کاملاً اخلاقی و برای گویه‌های ۶ تا ۸ نمره ۱ برای قطعاً خیر و نمره ۷ برای قطعاً بلی در نظر گرفته شده است.

متغیر میانجی پژوهش حاضر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی می‌باشد به منظور رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی از پرسش‌نامه استاندارد امیرآدین و همکاران (۲۰۱۹) شامل ابعاد محدودیت‌های زمانی، فشارهای سازمانی و کاهش تلاش شناختی حسابرسان استفاده شده است. این پرسش‌نامه که در مطالعات قبلی نظیر نظری پور و زکی‌زاده (۱۴۰۱) و فتیده و همکاران (۱۴۰۱) نیز به کار گرفته شده است شامل ۱۰ سوال است که بر اساس طیف لیکرت ۵ گزینه‌ای از کاملاً زیاد (۵) تا کاملاً کم (۱) تدوین شده است.

<sup>۹</sup> Epstein & Pacini

با توجه به نوع تحقیق و نوع متغیرها، از آمار توصیفی و آزمون‌های استنباطی متناسب با نوع داده‌ها و متغیرها برای تجزیه و تحلیل داده‌های آماری و مطالعه سؤالات تحقیق با استفاده از نرم‌افزار آماری SPSS ۲۵ و PLS ۳ استفاده شد.

#### ۵- یافته‌های پژوهش:

جدول ۱ در بحث جنسیت نشان می‌دهد بیشتر شرکت‌کنندگان در این تحقیق مرد می‌باشند. در خصوص سابقه کاری پاسخ‌دهندگان نتایج نشان می‌دهد سابقه کاری بیشتر مشارکت‌کنندگان در این تحقیق کمتر از ۱۰ سال است. نتایج در خصوص سن پاسخ‌دهندگان نشان می‌دهد بیشتر مشارکت‌کنندگان در این پژوهش در بازه سنی ۴۱ تا ۵۰ سال هستند. نتایج بخش رده شغلی نشان می‌دهد بیشترین افراد نمونه پژوهش را حسابرسان ارشد تشکیل می‌دهند؛ همچنین در بخش مدرک تحصیلی، بیشتر پاسخ‌دهندگان دارای مدارک کارشناسی و کارشناسی ارشد می‌باشند.

جدول (۱) اطلاعات جمعیت شناختی پژوهش

| شاخص        | گروه‌بندی          | فراوانی | درصد فراوانی |
|-------------|--------------------|---------|--------------|
| جنسیت       | مرد                | ۳۲۸     | ۸۴%          |
|             | زن                 | ۶۲      | ۱۶%          |
|             | مجموع              | ۳۹۰     | ۱۰۰%         |
| سابقه کاری  | کمتر از ۱۰ سال     | ۲۸۹     | ۷۴.۱۰%       |
|             | بیشتر از ۱۰ سال    | ۱۰۱     | ۲۵.۹۰%       |
|             | مجموع              | ۳۹۰     | ۱۰۰%         |
| سن          | کمتر از ۴۰ سال     | ۴۲      | ۱۰.۷۷%       |
|             | بین ۴۱ تا ۵۰ سال   | ۲۵۴     | ۶۵.۱۳%       |
|             | بیشتر از ۵۱ سال    | ۹۴      | ۲۴.۱۰%       |
|             | مجموع              | ۳۹۰     | ۱۰۰%         |
| مدرک تحصیلی | کارشناسی           | ۱۸۷     | ۴۷.۹۵%       |
|             | کارشناسی ارشد      | ۱۷۶     | ۴۵.۱۳%       |
|             | دکتری              | ۲۷      | ۶.۹۲%        |
|             | مجموع              | ۳۹۰     | ۱۰۰%         |
| رده شغلی    | حسابرس ارشد        | ۱۴۲     | ۳۶.۴۱%       |
|             | سرپرست تیم حسابرسی | ۱۱۸     | ۳۰.۲۶%       |
|             | مدیر حسابرسی       | ۸۶      | ۲۲.۰۵%       |
|             | شریک مؤسسه حسابرسی | ۴۴      | ۱۱.۲۸%       |
|             | مجموع              | ۳۹۰     | ۱۰۰%         |

به منظور بررسی پایایی مدل سنجش از روایی همگرا و روایی افتراقی به روش‌های تحلیل عاملی تأییدی و میانگین واریانس استخراج شده (AVE) استفاده شده است. روش تأییدی هماهنگی داده‌ها با یک ساختار عاملی معین را بررسی می‌نماید. در واقع تحلیل عاملی تأییدی شایستگی گویه‌هایی که برای معرفی سازه یا متغیر مکنون برگزیده شده‌اند را بررسی می‌نماید. تحلیل عاملی تأییدی به واقع بسط تحلیل عاملی معمولی است و یکی از جنبه‌های مهم معادلات ساختاری است که در آن فرضیه‌های معینی درباره ساختار بارهای عاملی مورد آزمون قرار می‌گیرند. با توجه به معیار فرنل و لارکر (۱۹۸۱) بارهای عاملی بزرگتر از ۰/۵ از اعتبار مناسبی برخوردارند. همچنین میانگین واریانس استخراج شده در بین سازه‌ها نیز باید بزرگتر مساوی از ۰/۵ باشد. بر اساس نتایج جدول (۲) همه بارهای عاملی حداقل در سطح ۰/۷ هستند. بنابراین روایی همگرایی داده‌ها در این قسمت به طور کامل مورد تأیید قرار می‌گیرد. همچنین مقدار آماره  $t$  تمامی متغیرها مقادیر بیش از ۱/۹۶ را دارا می‌باشند، که بیان‌کننده تأثیرگذار بودن آن‌ها بر سازه متناظر می‌باشد (جدول ۲).

جدول (۲) بارهای عاملی و آماره تی سوالات پرسشنامه‌ها

| متغیرها               | بار عاملی | آماره تی |
|-----------------------|-----------|----------|
| پردازش اطلاعات شناختی | ۰.۷۹۸     | ۱۹.۹۱۵   |
|                       | ۰.۹۶۰     | ۷۳.۸۳۱   |
|                       | ۰.۹۴۷     | ۵۴.۷۰۶   |
|                       | ۰.۹۵۱     | ۹۴.۳۸۱   |
|                       | ۰.۹۵۳     | ۸۸.۷۶۸   |
|                       | ۰.۹۵۲     | ۵۱.۴۷۹   |
|                       | ۰.۹۶۶     | ۳۱.۱۶۵   |
|                       | ۰.۹۴۶     | ۸۷.۰۹۲   |
|                       | ۰.۹۴۶     | ۴۰.۸۶۴   |
|                       | ۰.۸۱۵     | ۳۹.۷۸۰   |
|                       | ۰.۹۵۸     | ۴۰.۲۳۱   |
|                       | ۰.۷۰۳     | ۱۹.۳۴۲   |
|                       | ۰.۷۶۲     | ۳۰.۴۵۲   |
|                       | ۰.۷۳۶     | ۲۴.۳۳۳   |
|                       | ۰.۹۱۸     | ۷۳.۴۶۲   |
|                       | ۰.۷۲۶     | ۲۱.۶۰۶   |
|                       | ۰.۸۰۰     | ۲۶.۴۱۱   |

|        |       |                               |
|--------|-------|-------------------------------|
| ۷۲.۷۸۹ | ۰.۹۲۴ |                               |
| ۶۶.۲۲۷ | ۰.۹۰۵ |                               |
| ۴۴.۴۲۴ | ۰.۸۷۹ |                               |
| ۵۲.۷۶۹ | ۰.۹۳۷ |                               |
| ۵۹.۹۹۵ | ۰.۹۵۹ |                               |
| ۸۲.۲۴۵ | ۰.۹۱۶ | کیفیت قضاوت حرفه‌ای حساب‌رسان |
| ۵۰.۷۳۵ | ۰.۹۴۸ |                               |
| ۳۰.۰۴۲ | ۰.۸۱۵ |                               |
| ۴۲.۶۳۱ | ۰.۸۷۲ |                               |
| ۲۴.۵۳۲ | ۰.۷۵۳ |                               |
| ۲۶.۶۷۷ | ۰.۷۶۹ |                               |
| ۳۰.۱۳۳ | ۰.۸۱۹ |                               |
| ۵۵.۲۲۳ | ۰.۹۱۶ |                               |
| ۲۸.۸۴۰ | ۰.۸۱۶ | رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی |
| ۳۴.۹۳۵ | ۰.۸۵۹ |                               |
| ۲۰.۰۷۴ | ۰.۷۱۵ |                               |
| ۲۳.۰۷۷ | ۰.۷۳۹ |                               |
| ۳۲.۵۵۹ | ۰.۸۳۳ |                               |
| ۷۴.۲۹۲ | ۰.۹۰۶ |                               |
| ۳۰.۲۹۲ | ۰.۹۴۷ |                               |
| ۳۲.۸۶۵ | ۰.۹۴۴ |                               |
| ۸۲.۳۰۸ | ۰.۹۴۳ |                               |
| ۵۱.۵۸۲ | ۰.۹۴۱ |                               |

همان‌طور که در جداول (۳) مشاهده می‌شود میانگین واریانس استخراج شده برای همه‌ی متغیرها بالاتر از ۰/۵ بوده و در حد مناسبی قرار دارد. بنابراین روایی همگرایی سازه‌ها در این قسمت نیز تأیید می‌شود. همچنین پایایی ترکیبی و ضریب آلفای کرونباخ به‌دست آمده برای تمامی سازه‌ها نشان می‌دهد که سازگاری درونی مدل‌های سنجش سازه‌ها در حد مطلوب قرار دارد.

جدول (۳) روایی همگرا و پایایی

| AVE  | پایایی ترکیبی | Rho  | آلفای کرونباخ | ابعاد                         |
|------|---------------|------|---------------|-------------------------------|
| ۷۵۴۰ | ۹۶۸۰          | ۹۶۸۰ | ۹۶۳۰          | رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی |
| ۷۲۹۰ | ۹۵۵۰          | ۹۵۱۰ | ۹۴۶۰          | کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرسان  |
| ۷۸۲۰ | ۹۸۷۰          | ۹۸۹۰ | ۹۸۶۰          | پردازش اطلاعات شناختی         |

برای بررسی روایی افتراقی، روش فرنل و لارکر (۱۹۸۱) به کار برده شده است؛ به این ترتیب که اگر ریشه دوم (جذر) مقادیر میانگین واریانس استخراج شده (AVE) هر سازه، بزرگتر از مقادیر همبستگی آن سازه با سازه‌های دیگر باشد، روایی افتراقی تأیید می‌شود. جدول شماره (۴) نتایج آزمون میانگین واریانس بین سازه‌ها (بررسی روایی افتراقی) را نشان می‌دهد. مقادیر قطری، جذر مقادیر AVE هستند.

جدول (۴) میانگین واریانس بین سازه‌ها (بررسی روایی افتراقی)

| سازه‌ها                       | رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی | کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرسان | پردازش اطلاعات شناختی |
|-------------------------------|-------------------------------|------------------------------|-----------------------|
| رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی | ۰.۸۶۸                         |                              |                       |
| کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرسان  | -۰.۶۹۱                        | ۰.۸۵۴                        |                       |
| پردازش اطلاعات شناختی         | -۰.۵۷۵                        | ۰.۶۵۶                        | ۰.۸۸۴                 |

همان‌طور که در جدول (۵) مشاهده می‌شود مقادیر  $R^2$  برای متغیرهای مکنون مدل، بیان‌کننده میزان تأثیرپذیری متغیرهای وابسته از متغیر مستقل است. بر این اساس ۷۸ درصد از تغییرات کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرسان رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی و پردازش اطلاعات شناختی تبیین می‌شود.

جدول (۵) مقادیر  $R^2$  مدل تحقیق

| ابعاد                         | ضریب تعیین | ضریب تعیین تعدیل شده |
|-------------------------------|------------|----------------------|
| کیفیت قضاوت حرفه‌ای حساب‌رسان | ۰/۷۸۴      | ۰/۷۸۳                |

بررسی مقادیر  $Q^2$  در جدول (۶) نشان می‌دهد که هیچ یک از مقادیر  $Q^2$  منفی نبوده و حداقل مقادیر لازم برای پیش‌بینی، برآورده شده است.

جدول (۶) شاخص‌های نیکویی برازش

| ابعاد                          | CV.Redundancy( $Q^2$ ) | CV.Community( $Q^2$ ) |
|--------------------------------|------------------------|-----------------------|
| رفتارهای کاهنده کیفیت حساب‌رسی | ۰,۶۶۸                  | ۰,۶۵۹                 |
| کیفیت قضاوت حرفه‌ای حساب‌رسان  | ۰,۶۶۹                  | ۰,۶۰۷                 |
| پردازش اطلاعات شناختی          | .....                  | ۰,۷۱۱                 |

پس از برازش بخش اندازه‌گیری و ساختاری مدل پژوهش حاضر، به منظور کنترل برازش کلی مدل از معیاری با عنوان **GOF** استفاده شد. که سه مقدار ۰/۰۱، ۰/۲۵ و ۰/۳۶ به عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای آن معرفی شده است. این معیار از طریق رابطه (۲) محاسبه می‌گردد:

رابطه (۲)

$$GOF = \sqrt{\text{Communities} \times R^2}$$

**Communities** از میانگین مقادیر اشتراکی متغیرهای مکنون پژوهش و  $R^2$  میانگین مقادیر ضریب تعیین متغیرهای درون‌زای مدل است.

جدول (۷) میزان  $R^2$  و Communalities

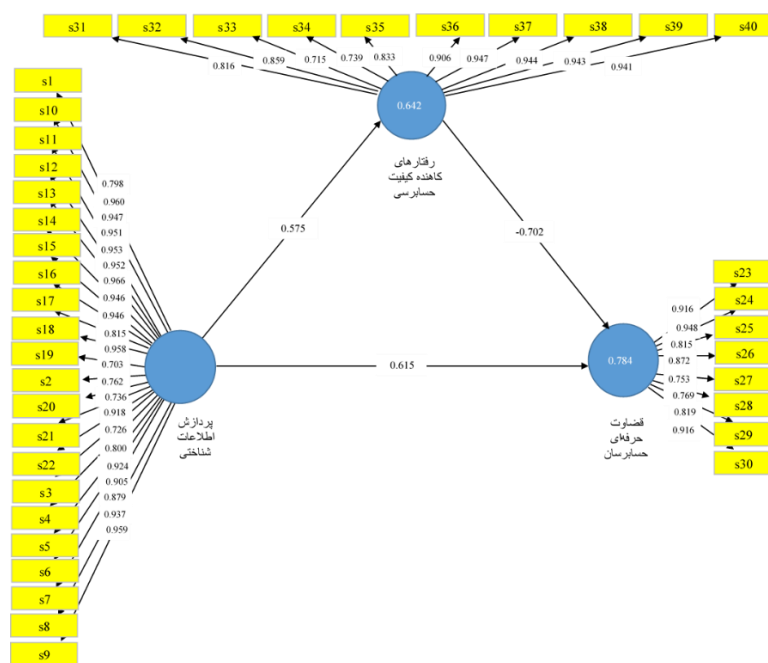
| متغیرهای مکنون                 | Communality | $R^2$ |
|--------------------------------|-------------|-------|
| رفتارهای کاهنده کیفیت حساب‌رسی | ۷۵۴۰۰       | ۰,۶۴۲ |
| کیفیت قضاوت حرفه‌ای حساب‌رسان  | ۷۲۹۰۰       | ۰,۷۸۴ |
| میانگین                        | ۰,۷۴۱       | ۰,۷۱۳ |

جدول (۸) نتایج برازش مدل کلی

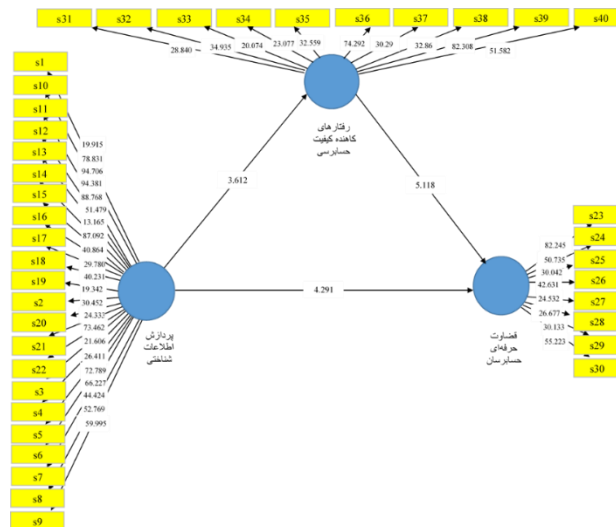
| GOF   | R <sup>2</sup> | Communality |
|-------|----------------|-------------|
| ۰,۷۲۷ | ۰,۷۱۳          | ۰,۷۴۱       |

با توجه به مقدار به‌دست آمده برای GOF به میزان ۰,۷۲۷، برازش بسیار مناسب مدل کلی تأیید می‌شود. پس از بررسی برازش مدل‌های اندازه‌گیری و مدل ساختاری و داشتن برازش مناسب مدل کلی و باتوجه به شکل‌های (۲)، (۳) و (۴)، به بررسی نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش پرداخته می‌شود که نتایج آن در جدول (۹)، ارائه شده است.

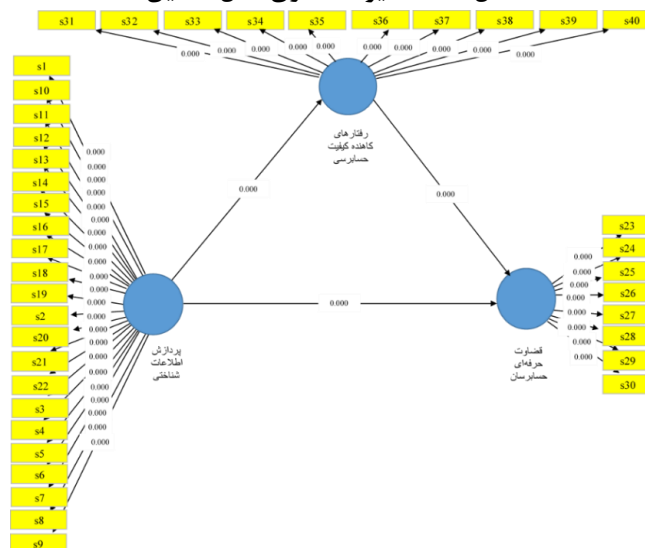
شکل (۲). ضرایب مسیر مدل تحقیق



شکل (۳). مقادیر آماره تی مدل تحقیق



شکل (۴). مقادیر معناداری مدل تحقیق





## ۵-۲- نتایج حاصل از فرضیه های پژوهش

در این بخش از پژوهش، فرضیه های پژوهش به وسیله ضرایب مسیر و آماره تی مورد آزمون قرار گرفته اند. چنانچه مقدار آماره تی برای مسیری بزرگ تر از ۱/۹۶ باشد، می توان نتیجه گرفت که این مسیر معنی دار بوده و فرضیه مورد نظر در سطح خطای ۰/۰۵ مورد تأیید قرار می گیرد. جدول شماره (۹) نتایج حاصل از آزمون تی را نشان می دهد.

جدول (۹) آزمون فرضیه های تحقیق

| نتیجه | سطح معناداری | آماره تی | ضریب مسیر | متغیر                      |                               | فرضیه |
|-------|--------------|----------|-----------|----------------------------|-------------------------------|-------|
|       |              |          |           | وابسته                     | مستقل                         |       |
| تأیید | ۰,۰۰۰        | ۴,۲۹۱    | ۰,۶۱۵     | کیفیت قضاوت حرفه ای حسابرس | پردازش اطلاعات شناختی         | ۱     |
| تأیید | ۰,۰۰۰        | ۵,۱۱۸    | -۰,۷۰۲    | کیفیت قضاوت حرفه ای حسابرس | رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی | ۲     |

نتایج حاصل از آزمون فرضیه اول پژوهش در خصوص تأثیر پردازش اطلاعات شناختی بر کیفیت قضاوت حرفه ای حسابرس در جدول (۹) نشان داد که ضریب استاندارد شده مسیر بین پردازش اطلاعات شناختی و کیفیت قضاوت حرفه ای حسابرس برابر با ۰,۶۱۵ و مقدار آماره  $t$  برابر با ۴,۲۹۱ بوده و در سطح اطمینان ۹۵ معنادار است. لذا پردازش اطلاعات شناختی بر کیفیت قضاوت حرفه ای حسابرس تأثیر مثبت و معنی داری دارد. همچنین نتایج نشان داد ضریب استاندارد شده مسیر بین رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی و کیفیت قضاوت حرفه ای حسابرس برابر با -۰,۷۰۲ و مقدار آماره  $t$  برابر با ۵,۱۱۸ بوده و در سطح اطمینان ۹۵ معنادار است. لذا رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی بر کیفیت قضاوت حرفه ای حسابرس تأثیر منفی و معنی داری دارد.

میزان تأثیر پردازش اطلاعات شناختی از طریق رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی بر کیفیت قضاوت حرفه ای حسابرس با استفاده از آزمون سوبل محاسبه می شود. با توجه به ضرایب (مستقل- میانجی) و (میانجی-وابسته) می توان میزان اثر متغیرهای میانجی را محاسبه نمود. اثر غیرمستقیم با فرمول زیر محاسبه می شود که در این فرمول  $a$  اثر متغیر مستقل بر میانجی و  $b$  اثر متغیر میانجی بر وابسته است (رابطه ۳).

رابطه (۳)

$$\text{Bindirect} = a \times b$$

علاوه بر محاسبه میزان اثر غیرمستقیم می توان با استفاده از آزمون سوبل معناداری اثر غیرمستقیم را نیز محاسبه کرد. شایان ذکر است که همه نرم افزارها معناداری اثرات مستقیم بین متغیرها را محاسبه کرده و در خروجی های خود ارائه می دهند اما معناداری اثر غیرمستقیم را ارائه نمی کنند بنابراین معناداری اثر غیر مستقیم باید دستی حساب شده که در ادامه فرمول محاسبه آن بر اساس روش سوبل آورده شده است (رابطه ۴).

رابطه (۴)

$$Z_{Value} = \frac{A \cdot B}{\sqrt{B^2 \cdot S_a^2 + A^2 \cdot S_b^2}}$$

که در فرمول بالا A ضریب رگرسیونی رابطه میان متغیر مستقل و میانجی، B ضریب رگرسیونی رابطه میان متغیر میانجی و وابسته، Sa خطای استاندارد رابطه میان متغیر مستقل و میانجی، Sb خطای استاندارد رابطه میان متغیر میانجی و وابسته می باشد. اثر میانجی رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی در تأثیر پردازش اطلاعات شناختی بر کیفیت قضاوت حرفه ای حسابر

$$\text{Bindirect} = a \times b = ۰,۵۷۵ \times -۰,۷۰۲ = -۰,۴۰۴$$

حال با توجه به نتایج به دست آمده در ادامه معناداری اثر غیرمستقیم مورد بررسی قرار گرفته است:

جدول (۱۰) نتایج آزمون سوبل

| نتیجه | Z آماره | ضریب مسیر | متغیر وابسته        | متغیر میانجی                  | متغیر مستقل           |
|-------|---------|-----------|---------------------|-------------------------------|-----------------------|
| تأیید | ۳,۱۰۹   | -۰,۴۰۴    | قضاوت حرفه ای حسابر | رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی | پردازش اطلاعات شناختی |

ضریب مسیر اثر میانجی رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی در تأثیر پردازش اطلاعات شناختی بر کیفیت قضاوت حرفه ای حسابرسان ۰,۴۰۴ است. آماره Z برای این ضریب نیز ۳,۱۰۹ است و مقدار آن بیشتر از آستانه معنی داری یعنی ۱,۹۶ بدست آمده بنابراین فرضیه تحقیق تأیید می شود. باتوجه به این که ضریب مسیر پردازش اطلاعات شناختی و کیفیت قضاوت حرفه ای حسابرسان، معنادار بوده لذا می توان بیان داشت متغیر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی در تأثیر پردازش اطلاعات شناختی بر کیفیت قضاوت حرفه ای حسابرسان، نقش میانجی جزئی دارد.

برای تعیین شدت اثر غیرمستقیم متغیر میانجی از آماره ای به نام VAF استفاده می شود که مقداری بین صفر و یک را اختیار می کند و هر چه این مقدار به ۱ یک نزدیک تر باشد، نشان از قوی تر بودن تأثیر متغیر میانجی دارد. در واقع این مقدار نسبت اثر غیرمستقیم بر اثر کل را می سنجد. مقدار VAF از فرمول زیر محاسبه می شود:

$$\text{رابطه (۳)} \quad VAF = \frac{a \times b}{(a \times b) + c}$$

a : مقدار ضریب مسیر بین متغیر مستقل و میانجی

b : مقدار ضریب مسیر بین متغیر میانجی و وابسته

c : مقدار ضریب مسیر بین متغیر مستقل و وابسته

$$VAF = \frac{-0.575 \times -0.702}{(-0.575 \times -0.702) + 0.615} = 0.396$$

با توجه به میزان آماره VAF می توان بیان داشت تقریباً ۴۰ درصد از اثر کل تأثیر پردازش اطلاعات شناختی بر کیفیت قضاوت حرفه ای حسابرسان از طریق غیرمستقیم توسط متغیر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی تبیین می شود.

## ۶- بحث و نتیجه گیری:

کیفیت قضاوت حرفه ای حسابرسان یکی از ارکان اساسی در حفظ اعتبار و شفافیت گزارش های مالی است. حسابرسان به عنوان ناظران مستقل، مسئول بررسی و ارزیابی صحت و کامل بودن اطلاعات مالی ارائه شده توسط سازمان ها هستند (چن و همکاران، ۲۰۲۳). این فرایند نه تنها نیازمند دانش

تخصصی در حوزه حسابداری و استانداردهای حسابرسی است، بلکه مستلزم قضاوتی دقیق، بی طرفانه و مبتنی بر شواهد کافی است.

نتایج فرضیه اول پژوهش حاضر نشان می دهد که پردازش اطلاعات شناختی بر کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرسان تأثیر مثبت و معناداری دارد. ارتباط بین پردازش اطلاعات شناختی و کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرسان بر این پیش فرض استوار است که بهبود پردازش اطلاعات شناختی از طریق توانایی حسابرسان در جمع آوری، تحلیل، تفسیر و ارزیابی اطلاعات به شیوه‌ای ساختاریافته و منطقی، منجر به افزایش دقت، بی طرفی و کیفیت قضاوت‌های حرفه‌ای آن‌ها می شود. این فرضیه بر مبنای نظریه پردازش اطلاعات شکل گرفته است که بیان می کند افراد اطلاعات را از محیط دریافت کرده، پردازش می کنند و بر اساس آن تصمیم‌گیری می کنند (شافر و همکاران، ۲۰۱۶). در حوزه حسابرسی، این فرایند شامل شناسایی ریسک‌ها، ارزیابی شواهد، تفسیر استانداردهای حسابداری و نتیجه‌گیری نهایی است. پردازش مؤثر اطلاعات شناختی باعث کاهش خطاهای شناختی نظیر سوگیری‌ها و افزایش توانایی حسابرسان در مواجهه با اطلاعات پیچیده و مبهم می شود (نلسون و تان، ۲۰۰۵). این نتایج با مطالعات مصطفی و همکاران (۲۰۲۴) و ماندیوی و همکاران (۲۰۲۴) همسو می باشد. این محققان نشان دادند که قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان در طول فرایند حسابرسی تحت تأثیر سه عامل شخصی، وظیفه‌ای و محیطی قرار می گیرد. این یافته‌ها ماهیت پیچیده و متنوع قضاوت حسابرسان را نشان می دهد و اهمیت در نظر گرفتن عوامل قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان را برجسته می کند. با توجه به تأثیر مثبت پردازش اطلاعات شناختی، بر اساس شرایط کشور ایران پیشنهاد می شود مؤسسات حسابرسی باید به توسعه و تقویت مهارت‌های شناختی حسابرسان از طریق آموزش‌های تخصصی و کارگاه‌های عملی توجه ویژه‌ای داشته باشند. این آموزش‌ها باید بر بهبود توانایی‌های تحلیلی، کاهش سوگیری‌های شناختی و افزایش دقت در ارزیابی شواهد متمرکز باشند. همچنین، استفاده از فناوری‌های پیشرفته مانند هوش مصنوعی و ابزارهای تحلیل داده‌ها می تواند به حسابرسان در پردازش سریع‌تر و دقیق‌تر اطلاعات کمک کند و کیفیت قضاوت‌های آن‌ها را ارتقا دهد. بر اساس نتایج دومین فرضیه تحقیق، رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی بر کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرسان تأثیر منفی و معناداری دارد. تأثیر منفی رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی بر کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرسان را می توان بر اساس چندین نظریه کلیدی توضیح داد. بر اساس نظریه فشارهای محیطی فشارهای ناشی از محدودیت‌های زمانی، منابع ناکافی یا انتظارات سازمانی

می‌تواند حسابرسان را وادار به کاهش کیفیت کار خود کند، به طوری که آنها ممکن است از استانداردهای حسابرسی عدول کنند یا شواهد کافی را به طور کامل ارزیابی نکنند. این فشارها باعث می‌شود حسابرسان نتوانند به طور عمیق و دقیق به تحلیل اطلاعات پردازنده در نتیجه، قضاوت‌های حرفه‌ای آنها تحت تأثیر قرار می‌گیرد (ماندیوی و همکاران، ۲۰۲۴). از سوی دیگر، نظریه کاهش تلاش شناختی بیان می‌کند که رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی، مانند کاهش زمان اختصاص داده شده به حسابرسی یا استفاده از روش‌های سطحی، منجر به کاهش تلاش شناختی حسابرسان می‌شود. این کاهش تلاش شناختی باعث افزایش احتمال خطاهای قضاوتی، سوگیری‌ها و تصمیمات نادرست می‌شود. علاوه بر این، نظریه تعهد حرفه‌ای تأکید می‌کند که رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی، مانند عدم رعایت استانداردها یا تأثیرپذیری از فشارهای خارجی، تعهد حرفه‌ای حسابرسان به اصول اخلاقی و استانداردهای حسابرسی را تضعیف می‌کند (پاینو و همکاران، ۲۰۱۷). این کاهش تعهد حرفه‌ای به نوبه خود، منجر به قضاوت‌های نادرست و کاهش کیفیت حسابرسی می‌شود. همچنین، نظریه خطاهای شناختی نشان می‌دهد که رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی می‌توانند زمینه‌ساز بروز خطاهای شناختی مانند تأییدگری، لنگر انداختن و بیش اطمینانی شوند که این خطاها باعث می‌شوند حسابرسان اطلاعات را به شیوه‌ای نادرست تفسیر کرده و به نتایج غیردقیق برسند (کنچل و همکاران، ۲۰۱۹). در نتیجه، این رفتارها نه تنها دقت و بی‌طرفی حسابرسی را کاهش می‌دهند، بلکه ممکن است منجر به اتخاذ تصمیمات نادرست و کاهش اعتماد عمومی به گزارش‌های مالی شوند. بنابراین، برای حفظ کیفیت حسابرسی و بهبود قضاوت‌های حرفه‌ای، ضروری است که فشارهای محیطی کاهش یابد، تلاش‌های شناختی حسابرسان افزایش یابد و تعهد حرفه‌ای آنها به اصول اخلاقی و استانداردهای حسابرسی تقویت شود. مطالعات متعددی در حوزه حسابرسی و علوم رفتاری به بررسی تأثیر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی بر کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرسان پرداخته‌اند و نتایج آنها همسو با یافته‌های این پژوهش است. به‌عنوان مثال، مطالعه‌ی آسر و رایت (۲۰۰۴) نشان داد که محدودیت‌های زمانی و فشارهای محیطی منجر به کاهش دقت و کیفیت قضاوت‌های حسابرسان می‌شوند، زیرا حسابرسان زمان کمتری را به جمع‌آوری و تحلیل شواهد اختصاص می‌دهند. مطالعه کادوس و همکاران<sup>۱۰</sup> (۲۰۰۸) نیز تأیید کرد که فشارهای سازمانی و محدودیت‌های منابع، باعث کاهش تلاش شناختی

<sup>10</sup> Kados et al

حسابرسان و افزایش خطاهای قضاوتی می‌شوند. علاوه بر این، پژوهش پیچر و همکاران<sup>۱۱</sup> (۲۰۰۷) بر اساس نظریه تعهد حرفه‌ای نشان داد که کاهش تعهد حرفه‌ای حسابرسان به دلیل فشارهای خارجی یا نادیده گرفتن استانداردها، منجر به قضاوت‌های نادرست و کاهش کیفیت حسابرسی می‌شود. مطالعه‌ی لیبی و لافت<sup>۱۲</sup> (۱۹۹۳) نیز بر نقش خطاهای شناختی در قضاوت‌های حرفه‌ای تأکید کرد و نشان داد که رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی، مانند کاهش زمان اختصاص داده شده به حسابرسی، احتمال بروز سوگیری‌های شناختی مانند تأییدگری و لنگر انداختن را افزایش می‌دهد. همچنین، پژوهش نلسون و تان<sup>۱۳</sup> (۲۰۰۵) نشان داد که کاهش کیفیت حسابرسی ناشی از فشارهای محیطی و محدودیت‌های منابع، تأثیر منفی قابل توجهی بر دقت و قابلیت اعتماد گزارش‌های مالی دارد. این مطالعات به طور کلی تأیید می‌کنند که رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی، از طریق کاهش تلاش شناختی، تضعیف تعهد حرفه‌ای و افزایش خطاهای شناختی، تأثیر منفی بر کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرسان می‌گذارند و این یافته‌ها با نتایج این پژوهش همسو هستند. بر اساس نتایج این فرضیه با توجه به شرایط محیطی ایران پیشنهاد می‌شود برای کاهش اثرات منفی رفتارهای کاهنده کیفیت، ضروری است سازمان‌های نظارتی دستورالعمل‌های واقع‌بینانه‌تری برای زمان‌بندی پروژه‌ها تدوین کنند و سیستم‌های ارزیابی عملکرد را به جای کمیت، بر کیفیت فرآیندها متمرکز نمایند. کاهش فشارهای محیطی و سازمانی از طریق تخصیص منابع کافی، مدیریت زمان بهینه و ایجاد محیط کاری حمایتی، می‌تواند تأثیر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی را به حداقل برساند. مؤسسات حسابرسی باید با طراحی سیستم‌های ارزیابی عملکرد مستمر، نقاط ضعف حسابرسان را شناسایی کرده و بازخوردهای سازنده ارائه دهند. این رویکرد نه تنها به بهبود کیفیت قضاوت‌های حرفه‌ای کمک می‌کند، بلکه تعهد حرفه‌ای و اخلاقی حسابرسان را نیز تقویت می‌نماید.

نتایج سومین فرضیه تحقیق نشان داد پردازش اطلاعات شناختی از طریق متغیر میانجی رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی بر کیفیت قضاوت حرفه‌ای آنان تأثیر معناداری دارد. نتایج این فرضیه نشان می‌دهد که اگر حسابرسان از توانایی‌های شناختی بالایی برخوردار باشند این ظرفیت‌های شناختی تنها زمانی می‌توانند به قضاوت‌های حرفه‌ای باکیفیت منجر شوند که محیط سازمانی

<sup>11</sup> Peecher et al

<sup>12</sup> Libby & Luft

<sup>13</sup> Nelson & Tan

و شرایط کاری امکان بهره‌برداری بهینه از این توانایی‌ها را فراهم کند. زمانی که فشارهای سازمانی (مانند محدودیت‌های زمانی غیرواقع‌بینانه، کمبود منابع یا انتظارات ناسالم)، حساب‌رسان را به سمت اتخاذ رفتارهای کاهنده کیفیت سوق دهد، این رفتارها به عنوان یک فیلتر مخرب عمل کرده و مانع از تبدیل ظرفیت‌های شناختی فرد به قضاوت‌های حرفه‌ای مطلوب می‌شوند (چن و همکاران، ۲۰۲۳). این یافته از منظر نظری با چارچوب "مدل فشار- ظرفیت شناختی" همخوانی دارد که بر اساس آن، فشارهای محیطی می‌توانند حتی افراد با ظرفیت‌های شناختی بالا را به سمت تصمیم‌گیری‌های سطحی سوق دهند. از دیدگاه عملی، این نتیجه بر اهمیت مدیریت یکپارچه عوامل فردی و سازمانی در حرفه حسابرسی تأکید می‌کند، به‌طوری که بهبود قضاوت حرفه‌ای مستلزم توجه همزمان به ارتقای توانایی‌های شناختی حساب‌رسان و اصلاح شرایط سازمانی است که ممکن است این توانایی‌ها را تضعیف کند (شافر و همکاران، ۲۰۱۶). این یافته به ویژه در محیط حرفه‌ای ایران که حساب‌رسان اغلب با چالش‌هایی مانند حجم بالای پرونده‌ها، محدودیت‌های زمانی فشرده و انتظارات متناقض مواجه هستند، از اهمیت عملی بالایی برخوردار است. بر اساس نتایج این فرضیه و همچنین شرایط محیطی کشور ایران پیشنهاد می‌شود آگاهی حساب‌رسان از سوگیری‌های شناختی و تأثیر آن‌ها بر قضاوت‌های حرفه‌ای، از طریق برگزاری دوره‌های آموزشی و کارگاه‌های تخصصی افزایش یابد که این موضوع می‌تواند به کاهش خطاهای قضاوتی منجر شود. همچنین، تسهیم تجربیات و بهترین روش‌های حسابرسی در جلسات منظم میان حساب‌رسان، می‌تواند به ایجاد دانش جمعی و بهبود کیفیت کلی فرایند حسابرسی کمک کند.

این تحقیق، دارای محدودیت‌هایی است که باید در مطالعات آتی مورد توجه قرار گیرد. از جمله این محدودیت‌ها می‌توان به تمرکز بر یک نمونه در دسترس از حساب‌رسان، استفاده از داده‌های خوداظهاری و عدم بررسی سایر عوامل محیطی و سازمانی مؤثر بر کیفیت قضاوت حرفه‌ای اشاره کرد. به محققان آتی پیشنهاد می‌شود که با گسترش نمونه‌های تحقیق به سایر مناطق و حوزه‌های حسابرسی، استفاده از روش‌های ترکیبی (کیفی و کمی) و بررسی تأثیر متغیرهای دیگری مانند فرهنگ سازمانی، فناوری‌های نوین و فشارهای اخلاقی، به درک جامع‌تری از این پدیده دست یابند. همچنین، انجام مطالعات طولی برای بررسی تأثیرات بلندمدت پردازش اطلاعات شناختی و رفتارهای کاهنده کیفیت بر کیفیت قضاوت حرفه‌ای حساب‌رسان می‌تواند به غنای ادبیات این حوزه کمک کند.

## ۷- تقدیر و تشکر:

نویسندگان این مقاله از کلیه افرادی که وقتشان را برای تکمیل پرسشنامه‌های پژوهش اختصاص داده‌اند تشکر و قدرانی را دارند.

## ۸- پیوست‌ها:

### پرسشنامه پردازش اطلاعات شناختی

این پرسشنامه با هدف سنجش میزان پردازش اطلاعات شناختی طراحی شده و شامل ۲۲ سؤال در مقیاس لیکرت پنج‌درجه‌ای (از "خیلی کم" تا "خیلی زیاد") تنظیم شده است. گویه‌های شماره ۷، ۱۱، ۱۲، ۱۳، ۱۴، ۱۶، ۱۷ و ۲۱ به صورت معکوس نمره‌گذاری می‌شوند (یعنی کاملاً مخالفم=۵ و کاملاً موافقم=۱). نمره کل با جمع امتیازات همه گویه‌ها (پس از معکوس کردن موارد مربوطه) محاسبه می‌شود. پاسخ‌دهندگان با تکمیل این پرسشنامه، ترجیحات خود را در مواجهه با مسائل شناختی، از جمله تحلیل منطقی، شهود، خلاقیت، و پردازش نظام‌مند انعکاس می‌دهند.

| ردیف | عبارات                                                                      | کاملاً مخالفم | مخالفم | نظری ندارم | موافقم | کاملاً موافقم |
|------|-----------------------------------------------------------------------------|---------------|--------|------------|--------|---------------|
| ۱    | برای حل مسائل زندگی، از احساسات درونی خود کمک می‌گیرم.                      |               |        |            |        |               |
| ۲    | احساسات درونی، ابزار مناسبی برای حل مشکلات است.                             |               |        |            |        |               |
| ۳    | در انجام کارها، احساساتم را به عنوان راهنما استفاده می‌کنم.                 |               |        |            |        |               |
| ۴    | تکیه بر احساساتم در حل مشکلات، اشتباهاتم را کاهش می‌دهد.                    |               |        |            |        |               |
| ۵    | به برداشت‌های حاصل از حس درونی خود اعتماد دارم.                             |               |        |            |        |               |
| ۶    | در تصمیم‌گیری‌های اجتماعی، به ندای درونم بیشتر از منطق توجه می‌کنم.         |               |        |            |        |               |
| ۷    | به تجربه دریافته‌ام که پیروی از احساساتم معمولاً به نتایج درستی نمی‌انجامد. |               |        |            |        |               |
| ۸    | در برخی موقعیت‌ها، اعتماد به احساس درونی ضروری است.                         |               |        |            |        |               |
| ۹    | درباره افراد، به احساس درونی خود اعتماد می‌کنم.                             |               |        |            |        |               |
| ۱۰   | به اعتماد کردن بر احساسات خود باور دارم.                                    |               |        |            |        |               |



|    |                                                                                  |  |  |  |  |
|----|----------------------------------------------------------------------------------|--|--|--|--|
| ۱۱ | در انتخاب‌های سرنوشت‌ساز، ترجیح می‌دهم به جای احساساتم به تحلیل عقلانی تکیه کنم. |  |  |  |  |
| ۱۲ | از موقعیت‌های نیازمند تفکر عمیق دوری می‌کنم.                                     |  |  |  |  |
| ۱۳ | فکر کردن، فعالیت مورد علاقه من نیست.                                             |  |  |  |  |
| ۱۴ | علاقه‌ای به فکر کردن ندارم.                                                      |  |  |  |  |
| ۱۵ | مسائلی که نیاز به بررسی دقیق و موشکافانه دارند برایم جذاب هستند.                 |  |  |  |  |
| ۱۶ | دارای تفکر تحلیلی نمی‌باشم.                                                      |  |  |  |  |
| ۱۷ | تفکر طولانی‌مدت مرا راضی نمی‌کند.                                                |  |  |  |  |
| ۱۸ | در حل مسائل، از دیگران منطقی‌تر عمل می‌کنم.                                      |  |  |  |  |
| ۱۹ | دارای ذهن منطقی می‌باشم.                                                         |  |  |  |  |
| ۲۰ | از چالش‌های ذهنی لذت می‌برم.                                                     |  |  |  |  |
| ۲۱ | در حل مسائل تحلیلی مهارت ندارم.                                                  |  |  |  |  |
| ۲۲ | برای تصمیماتم دلایل واضح و قابل توضیح دارم.                                      |  |  |  |  |

#### پرسشنامه قضاوت حرفه‌ای

توضیحات: این پرسشنامه با هدف سنجش کیفیت قضاوت حرفه‌ای حساب‌برسان، از پرسش‌نامه استاندارد کتاب (۱۹۸۵) استفاده می‌نماید. پرسش‌نامه حاضر شامل ۸ گویه در سه دسته متفاوت با طیف ۷ درجه‌ای لیکرت می‌باشد: گویه‌های ۱ و ۲ با مقیاس مخالفت/موافقت (۱= شدیداً مخالفم تا ۷= شدیداً موافقم)، گویه‌های ۳ تا ۵ با محوریت ارزیابی اخلاقی (۱= کاملاً غیراخلاقی تا ۷= کاملاً اخلاقی) و گویه‌های ۶ تا ۸ با محوریت تصمیم‌گیری (۱= قطعاً خیر تا ۷= قطعاً بلی). طراحی دقیق این ابزار با در نظر گرفتن جنبه‌های مختلف قضاوت حرفه‌ای، امکان جمع‌آوری داده‌های معتبر و قابل اتکا را برای تحلیل‌های علمی فراهم می‌سازد.

شرکت البرز یک شرکت سهامی خاص است که پنج سال قبل تأسیس شده است. طی پنج سال گذشته، کسب و کار این شرکت رونق گرفته و ثروت خوبی را برای سهامداران و مدیران اجرایی شرکت فراهم آورده است. مدیر عامل شرکت به منظور گسترش فعالیت‌های شرکت، درخواست وامی به بانک ارائه داده است. بانک نیز صورت‌های مالی حسابرسی شده را برای بررسی موضوع از شرکت البرز درخواست نموده است. این در حالی است که شرکت البرز تا کنون حسابرس مستقل نداشته است. مدیر عامل شرکت یک حسابرس مستقل درخواست می‌کند تا صورت‌های مالی شرکت را برای دریافت

وام از بانک، حسابرسی نماید. حسابرسی مستقل نیز بعد از رسیدگی به حساب‌ها به مدیر عامل شرکت گزارش می‌نماید که شرکت دارای زیانی معادل ۴ میلیارد ریال است. مدیر عامل شرکت نیز به حسابرس مستقل می‌گوید اگر بانک بداند این شرکت، شرکتی زیان‌ده است به شرکت وام پرداخت نمی‌کند و شرکت برای تأمین وجوه مورد نیاز برای خرید مواد اولیه با مشکل مواجه خواهد شد. عدم تأمین مواد اولیه باعث خواهد شد تا تحویل سفارشات مشتریان نیز به تعویق بیفتد و در نتیجه شرکت مشتریان خود را از دست خواهد داد.

مدیرعامل شرکت از حسابرس مستقل می‌پرسد چگونه می‌توان وضعیت و عملکرد مالی شرکت را مناسب جلوه داد. شما حسابدارها راهکارهای مختلفی را برای گزارش و تفسیر داده‌ها می‌شناسید. بدون تردید شما می‌دانید که چگونه می‌توان اعداد را تغییر داد تا تصویر بهتری از وضعیت مالی شرکت ارائه نمود. ارزش‌داری‌های ترازنامه بیش از آن چیزی است که در ترازنامه انعکاس یافته است. هم‌چنین شرکت دارای سرقفلی و حسن شهرت است که ارزش آن‌ها در ترازنامه انعکاس نیافته است. بنابراین می‌توان تصور نمود که زیان شرکت موقتی بوده و قابل جبران باشد.

مبلغ حق‌الزحمه حسابرسی شرکت البرز حدود ۲۵ درصد درآمد حسابرس در یک سال خواهد بود. این موضوع و هم‌چنین صحبت‌های مدیر عامل، حسابرس شرکت را به فکر فرو برده است. با استفاده از تجربیات خود لطفاً دیدگاه شخصی خود درباره سؤالات زیر را بیان کنید. طیف جواب‌ها از امتیاز ۱ تا امتیاز ۷ می‌باشد.

۱- به عقیده من اگر کارهایی که مدیر عامل شرکت از حسابرس مستقل درخواست نموده است را حسابرس بپذیرد، در آن صورت حسابرس گزارش گمراه کننده ارائه نموده و مسئولین را گمراه نموده است.

|           |   |   |   |   |   |   |   |           |
|-----------|---|---|---|---|---|---|---|-----------|
| قطعاً بله | ۷ | ۶ | ۵ | ۴ | ۳ | ۲ | ۱ | قطعاً خیر |
|-----------|---|---|---|---|---|---|---|-----------|

۲- به عقیده اینجانب اگر حسابرس مستقل به درخواست مدیر عامل شرکت پاسخ مثبت دهد، در آن صورت حسابرس تمامیت و شخصیت حرفه‌ای خود را زیر سؤال برده و مدیرعامل ممکن است درخواست‌های دیگری نیز از او داشته باشد.

|           |   |   |   |   |   |   |   |           |
|-----------|---|---|---|---|---|---|---|-----------|
| قطعاً بله | ۷ | ۶ | ۵ | ۴ | ۳ | ۲ | ۱ | قطعاً خیر |
|-----------|---|---|---|---|---|---|---|-----------|

۳- حسابرس مستقل در خواست مدیر عامل شرکت را می‌پذیرد و کار حرفه‌ای او رونق می‌گیرد. حسابرس انتظار دارد در سال‌های آینده نیز پذیرش چنین کارهایی، درآمد او را تضمین نماید. به نظر شما این کار حسابرس مستقل تا چه اندازه اخلاقی است؟

|           |   |   |   |   |   |   |   |           |
|-----------|---|---|---|---|---|---|---|-----------|
| قطعاً بله | ۷ | ۶ | ۵ | ۴ | ۳ | ۲ | ۱ | قطعاً خیر |
|-----------|---|---|---|---|---|---|---|-----------|

۴- حسابرس مستقل به مدیر عامل شرکت جواب رد می‌دهد و درخواست مدیر عامل را نمی‌پذیرد. به نظر شما این کار حسابرس مستقل، تا چه اندازه اخلاقی است؟

|           |   |   |   |   |   |   |   |           |
|-----------|---|---|---|---|---|---|---|-----------|
| قطعاً بله | ۷ | ۶ | ۵ | ۴ | ۳ | ۲ | ۱ | قطعاً خیر |
|-----------|---|---|---|---|---|---|---|-----------|

۵- حسابرس مستقل با مدیر عامل شرکت صحبت نمود و در مورد اهمیت موضوع با هم به توافق رسیدند. به نظر شما کاری که حسابرس مستقل انجام داده تا چه اندازه اخلاقی است؟

|           |   |   |   |   |   |   |   |           |
|-----------|---|---|---|---|---|---|---|-----------|
| قطعاً بله | ۷ | ۶ | ۵ | ۴ | ۳ | ۲ | ۱ | قطعاً خیر |
|-----------|---|---|---|---|---|---|---|-----------|

۶- اگر شما به جای حسابرس مستقل بودید، آیا می‌توانستید تغییرات پیشنهادی مدیرعامل شرکت را انجام دهید؟

|           |   |   |   |   |   |   |   |           |
|-----------|---|---|---|---|---|---|---|-----------|
| قطعاً بله | ۷ | ۶ | ۵ | ۴ | ۳ | ۲ | ۱ | قطعاً خیر |
|-----------|---|---|---|---|---|---|---|-----------|

۷- اگر شما جای حسابرس مستقل بودید، به مدیر عامل شرکت می‌گفتید که نمی‌توانید کارهایی که او می‌خواهد انجام دهید؟

|           |   |   |   |   |   |   |   |           |
|-----------|---|---|---|---|---|---|---|-----------|
| قطعاً بله | ۷ | ۶ | ۵ | ۴ | ۳ | ۲ | ۱ | قطعاً خیر |
|-----------|---|---|---|---|---|---|---|-----------|

۸- اگر شما به جای حسابرس مستقل بودید، با مدیر عامل شرکت برای حل مشکل شرکت به توافق می‌رسیدید؟

|           |   |   |   |   |   |   |   |           |
|-----------|---|---|---|---|---|---|---|-----------|
| قطعاً بله | ۷ | ۶ | ۵ | ۴ | ۳ | ۲ | ۱ | قطعاً خیر |
|-----------|---|---|---|---|---|---|---|-----------|

### پرسشنامه رفتار کاهنده کیفیت حسابرسی

این پرسشنامه با هدف سنجش رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی توسط امیرآدین و همکاران (۲۰۱۹) طراحی شده است. این ابزار شامل ۱۰ سؤال و شامل ابعاد محدودیت‌های زمانی، فشارهای سازمانی و کاهش تلاش شناختی حسابرسان می‌باشد. پاسخ‌دهندگان بر اساس یک مقیاس لیکرت ۵ درجه‌ای (از «کاملاً کم=۱» تا «کاملاً زیاد=۵») میزان مواجهه یا مشاهده این رفتارها را در محیط حرفه‌ای ارزیابی می‌کنند. پاسخ‌های صادقانه شما به درک بهتر چالش‌های موجود در کیفیت حسابرسی و ارائه راهکارهای بهبود کمک شایانی خواهد کرد. لطفاً هر سؤال را با دقت و با توجه به تجربیات واقعی خود در محیط کار پاسخ دهید.

| ردیف              | عبارات                                                                        | بله | متوسط | زیاد | خیلی زیاد |
|-------------------|-------------------------------------------------------------------------------|-----|-------|------|-----------|
| محدودیت‌های زمانی | محدودیت زمانی باعث می‌شود برخی مراحل حسابرسی را با عجله انجام دهم.            |     |       |      |           |
|                   | به دلیل کمبود وقت، برخی آزمون‌های حسابرسی را حذف می‌کنم.                      |     |       |      |           |
|                   | تحت فشار مهلت‌های تحویل، از دقت لازم در جمع‌آوری شواهد حسابرسی می‌کاهم.       |     |       |      |           |
| فشارهای سازمانی   | فشار مدیران برای کاهش هزینه‌های حسابرسی، بر کیفیت کار من تأثیر منفی می‌گذارد. |     |       |      |           |
|                   | گاهی برای رضایت مدیران، از استانداردهای حسابرسی عدول می‌کنم.                  |     |       |      |           |
|                   | گاهی به دلیل انتظارات سازمانی، از بررسی برخی ریسک‌های مهم صرف‌نظر می‌کنم.     |     |       |      |           |
| کاهش تلاش شناختی  | حجم بالای پرونده‌ها باعث می‌شود تحلیل عمیق شواهد را کاهش دهم.                 |     |       |      |           |
|                   | هنگام خستگی، تمایل دارم به جای تحلیل جامع، از تجربیات گذشته استفاده کنم.      |     |       |      |           |
|                   | در مواجهه با اطلاعات پیچیده، ترجیح می‌دهم راه‌حل‌های ساده‌تر را انتخاب کنم.   |     |       |      |           |
|                   | به دلیل حجم کار بالا، از بررسی دقیق مستندات صرف‌نظر می‌کنم.                   |     |       |      |           |

### فهرست منابع:

- ابراهیمی، ابراهیم، اسماعیل زاده، حجت. (۱۳۹۴). سوگیری‌های شناختی در کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرسی، مطالعات حسابداری و حسابرسی. ۴ سال شماره ۱۳ صص ۷۴-۸۷.
- اکبری نفت چالی، عیسی؛ پورحیدری، امید؛ خدابی پور، احمد. (۱۳۹۸). تأثیر تجربه بر رفتارهای غیرارادی حساب‌برسان. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی (پژوهشنامه حسابداری مالی و حسابرسی)، سال یازدهم شماره ۴۱، صص ۱۹۷-۲۲۷.
- حساس یگانه، یحیی و شهرام عموزاد (۱۳۹۹). عوامل مؤثر بر کیفیت قضاوت حرفه‌ای (اخلاقی) حساب‌برسان و فشارهای وارده بر آن‌ها، مطالعات تجربی حسابداری مالی، سال ۱۷ شماره ۶۷ صص ۱-۲۶.
- حیدری، قنبر؛ نیکومرام، هاشم؛ وکیلی فرد، حمید رضا (۱۴۰۲). رابطه میان ویژگی‌های صفات تاریک شخصیت در گرایش به رفتارهای متقلبانه: آزمون نظریه اعتماد اجتماعی، فصلنامه دانش حسابداری مالی، سال دهم شماره ۱، صص ۱۲-۲۷.
- زلفی، سوسن؛ یزدانیان، نرگس (۱۴۰۲). ویژگی‌های تاریک شخصیت حساب‌برسان و تأثیر آنها بر ارزیابی ریسک تقلب. تحقیقات حسابداری و حسابرسی، سال پانزدهم شماره ۵۷، صص ۱۷۹-۲۰۶.
- ستایش، محمد حسین؛ دهداری، الیاس؛ صادقی، مینا؛ مسعودی، یونس (۱۴۰۳). تأثیر شایستگی‌های هوش هیجانی بر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی. پژوهش‌های تجربی حسابداری، سال چهاردهم شماره ۴، صص ۳۸-۴۸.
- ستوده، مسعود؛ پورحیدری، امید؛ خدابی پور، احمد. (۱۴۰۲). بررسی تأثیر فشار شغلی و تردید حرفه‌ای بر قضاوت حساب‌برس. تحقیقات حسابداری و حسابرسی، سال یازدهم شماره ۵۸، صص ۵-۲۸.
- سلطانی نژاد، احمدصادق؛ صفی پور افشار، مجتبی؛ سلطانی نژاد، وحیده. (۱۴۰۲). تأثیر سبک رهبری مدیران حسابرسی بر رفتار ناکارآمد حساب‌برس. پژوهشهای کاربردی در گزارشگری مالی، سال دوازدهم شماره ۲، صص ۲۱۵-۲۴۹.
- سواری، سمیرا؛ امیری، هوشنگ؛ خدامرادی، محمد. (۱۴۰۲). بررسی تأثیر مولفه‌های تیپ‌های شخصیتی حساب‌برس بر عملکرد حرفه‌ای حساب‌برسان. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال دوازدهم شماره ۴۵، صص ۴۲۷-۴۴۶.

شمس بیدهندی محمدرضا، بمانی محمدآبادی مجید، رفاهی بخش سمانه. بررسی تأثیر ماکیاولیسم بر رفتارهای ناکارآمد حسابرسی. دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری. ۱۴۰۳، سال ۹ شماره ۱۷ صص ۲۲۵-۲۴۶

غلامی فتیده، اشکان؛ مهرانی، کاوه؛ تحریری، آرش. (۱۴۰۱). بررسی تأثیر فشار زمانی، تعارض کار-خانواده و ابهام نقش بر رفتار کاهنده کیفیت حسابرسی با اثر میانجی استرس شغلی: تحلیلی از محیط حسابرسی ایران. مطالعات تجربی حسابداری مالی، سال نوزدهم شماره ۷۶، صص ۶۵-۹۶.

فیض آبادی، فرشته؛ طاهرآبادی، علی اصغر؛ خیرالهی، فرشید. (۱۳۹۶) نقش دیدگاه اخلاقی در تعدیل اثر رهبری اصیل بر رفتارهای ناکارآمد حسابرسان. دانش حسابرسی، سال هفدهم شماره ۶۷، صص ۱۸۵-۲۰۹

نعمتی کشتلی رضا، حمیدیان محسن، جعفری سیده محبوبه، صراف مریم. تأثیر سبک های شناختی حسابرسان بر ارزیابی ریسک تقلب (آزمون نظریه انرژی گریگورک). دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری. ۱۳۹۹؛ سال ۵ شماره ۹ صص ۳۳-۱

هرمزی، شیرکو، نیکو مرام، هاشم، رویایی، رمضانعلی، رهنمای رودپشتی، فریدون. (۱۳۹۵). بررسی تأثیر سوگیری های روانشناختی بر تردید حرفه ای حسابرسان، پژوهش های تجربی حسابداری. سال ۴۴ شماره ۶ صص ۱۲۳-۱۴۸.

Akbar, R., and C. Kuntadi. 2024. Penarth Independence Auditor, Professionalism Auditor Dan Etika Profesi Auditor Terada Audit Judgment. Journal Media Academic (JMA) 52-36:(5)2

Asare, S. K., and A. M. Wright. 2004. The effectiveness of alternative risk assessment and program planning tools in a fraud setting. Contemporary Accounting Research 21(2) 352-325:

Balboula, M.Z. and E.E. Elfars. 2023. "The impact of partner perfectionism on audit quality: the mediating role of professional skepticism in the Egyptian context", Journal of Financial Reporting and Accounting 4(2):101-89

Bandura, A. 1977. Social Learning Theory. Prentice Hall.

Bidokia, F., and Z. Arefmanesh and J. Khaneghah. 2023 . The Effect of Goal Orientation on Auditors' Judgment Performance with the

- Mediating Role of Self-Efficacy. *Journal of Social Behavior and Community Health* 126-86:(12)4
- Bonner, S. E. 2008. *Judgment and Decision Making in Accounting*. Pearson Education.
- Brazel, J. F., and S.B. Jackson, and T. J. Schaefer, and B.W. Stewart. 2015. The Effect of Audit Labor on Audit Quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 123-103 :(4)35
- Chen, Y., Li, and S., Q. Xia, and C. He. 2017. The Relationship Between Job Demands and Employees' Counterproductive Work Behaviors: The Mediating Effect of Psychological Detachment and Job Anxiety. *Frontiers in psychology*: 8(4): 1898-1890
- Chen, Y., and K. J. Wang, and S. H. Liu. 2023. How Personality Traits and Professional Skepticism Affect Auditor Quality? A Quantitative Model. *Sustainability* 93-74 :(7)15
- Ham. C., M. and N. S. Lang, and S. Wang. 2017. CFO narcissism and financial reporting quality. *Journal of Accounting Research* 55(5): 1089–1135.
- Hendar, F., and D. Harahap. 2023. The influence of time budget pressure, auditor experience, and auditor competence on audit judgment. *Kajian Akuntansi* 387-374:(8)24
- Kadous, K., and S. J. Kennedy, and M. E. Peecher. 2008. The effect of quality assessment and directional goal commitment on auditors' acceptance of client-preferred accounting methods. *The Accounting Review* 794-771:(3)83
- Kahneman, D., and A., Tversky. 1979. Prospect theory: An analysis of decision under risk. *Econometrical* 291-263:(2)47
- Knechel, W. R., and S. E., Salterio and B., Ballou. 2019. *Auditing: Assurance and Risk*. Routledge.

- Libby, R., and J. Luft. 1993. Determinants of judgment performance in accounting settings: Ability, knowledge, motivation, and environment. *Accounting, Organizations and Society* 450-425:(5)18
- Messier, W. F., & L. A. Austen. 2000. Inherent risk and control risk assessments: Evidence on the effect of pervasive environmental factors. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 131-119:(2)19
- Moustafa, A., and B. A., M.G. Ghanem and W.-H. Hijazi. 2024. Analyzing the Factors That Affect Auditor's Judgment and Decision Making in Lebanese Audit Firms. *Journal of Risk and Financial Management* 90-73:(2)17
- Munidewi, I. A., and B., U.L. udigdo., and A. Djamhuri and W. 2024. Role of Affective Neuroscience in Audit Judgement and Decisions Making: A Systematic Literature Review for Auditing Research. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal* 147-130:(1)18
- Nelson, M. W., and H. T., Tan. 2005. Judgment and decision-making research in auditing: A task, person, and interpersonal interaction perspective. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 24(suppl\_1): 71-41
- Paino, H., and A. Thani, and S. I. Zulkarnain. 2017 . Dysfunctional audit behavior: The effect of budget emphasis leadership behavior, and effectiveness of audit review. *European Journal of Social Sciences* 436:(3)21 -447
- Peecher, M. E., and R. Schwartz, and I. Solomon. 2007. It's all about audit quality: Perspectives on strategic-systems auditing. *Accounting, Organizations and Society* 32(4-5): 485-463
- Shafer, W. E. and R. S. Simmons. 2018. "Social Responsibility, Machiavellianism, and Tax Avoidance: A Study of Hong Kong Tax Practitioners", *Accounting, Auditing and Accountability Journal* 695:(5)21 -720



- Shafer, W. E., and D. J. Lowe, and T. J. Fogarty. 2016. The Effects of Corporate Ethical Culture on Auditor Judgments. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 35(3)22-1:
- Sitorus, P. P., & Batu, B. M. P. L. 2025. The Effect of Obedience Pressure and Auditor Competence on Audit Judgment with Task Complexity as a Moderating Variable. *Accounting and Auditing Azzukhruf Journal*,:(2) 1- 111-125