

## تأثیر دیدگاه‌های تردید حرفه‌ای خنثی و سوگیرانه بر پیامدهای شغلی

### حسابرس

مهران ذکریایی<sup>۲</sup>

سید حسین حسینی<sup>۱\*</sup>

تاریخ پذیرش: ۹۷/۱۰/۰۱

تاریخ دریافت: ۹۷/۰۷/۲۴

### چکیده

پژوهش حاضر باهدف بررسی تأثیر دیدگاه‌های تردید حرفه‌ای بر پیامدهای شغلی حسابرس انجام شده است. باتوجه به شرایط خاص محیط فعالیت حسابرسی، احتمال بروز تنش بالاست. حمایت سرپرست می‌تواند تا حدود زیادی از تنش ایجادشده حرفه‌ای برای حسابرس و ترک کار آن‌ها بکاهد. این پژوهش تلاش دارد تا زمینه‌های ترک کار حسابرسان را با توجه به سطح مولفه رفتاری تردیدگرایی آن‌ها، بررسی نماید. جامعه آماری شامل حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی در سال ۱۳۹۷ بوده و جهت جمع‌آوری داده‌ها از پرسش‌نامه کوهن و همکاران (۲۰۱۷) استفاده شده است. تحلیل داده‌ها و آزمون فرضیه‌ها با نرم‌افزار لیزرل و به روش مدل‌سازی معادلات ساختاری بر اساس ۲۵۷ پرسش‌نامه جمع‌آوری شده از حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی و به روش غیر احتمالی نمونه در دسترس انجام گردیده است. این پژوهش به‌لحاظ زمان مقطعی، از نظر منطق اجرا قیاسی - استقرایی و به لحاظ هدف از نوع کاربردی است. نتایج نشان می‌دهد که در نمونه مورد بررسی تردید حرفه‌ای سوگیرانه و خنثی، به ترتیب تأثیر معنی‌دار منفی و مثبت بر حمایت درک شده شریک و سازمان دارد. همچنین، حمایت درک شده شریک به طور غیرمستقیم تأثیر مثبت بر رفتار سازمانی فردی، و تأثیر منفی بر تمایل به ترک شغل حسابرسان دارد. نتایج حاصل می‌تواند در شناسایی عوامل انگیزشی رفتاری حسابرسان مبتنی بر گرایش تردیدگرایی آنان، و حفظ دارایی‌های انسانی موسسات حسابرسی نقش به‌سزایی ایفا کند.

**واژگان کلیدی:** دیدگاه‌های تردید حرفه‌ای، حمایت درک شده شریک، حمایت درک شده سازمانی، رفتار سازمانی فردی، ترک شغل

<sup>۱</sup> استادیار دانشگاه آزاد اسلامی، واحد کرج، گروه حسابداری، البرز، ایران (نویسنده مسئول).  
hossein.hosseini@kiauo.ac.ir

<sup>۲</sup> دانشجوی کارشناسی ارشد دانشگاه آزاد اسلامی، واحد کرج، گروه حسابداری، البرز، ایران  
auditor.zm@gmail.com

## ۱-مقدمه

در دنیای تجاری امروز، معاملات و رویدادهای اقتصادی از راه گردآوری شواهد به وسیله حسابداران مستند و در حسابها ثبت می‌شود. نتیجه معاملات و رویدادهای اقتصادی از حسابها استخراج شده و در چارچوب گزارش‌های مالی در اختیار اشخاص ذینفع قرار می‌گیرد. این در حالی است که اطلاعات جهت‌دار، گمراه‌کننده، نامربوط یا ناقص می‌تواند موجب تصمیم‌گیری نادرست شود. از طرف دیگر، طبق تئوری نمایندگی، تضاد منافع بین تهیه‌کنندگان صورتهای مالی و استفاده‌کنندگان از آنها موجب نگرانی استفاده‌کنندگان می‌شود. اینجاست که حسابرسی بر اساس نیازهای فوق شکل گرفته و وسیله‌ای برای رفع تردید و ابهام گزارش‌های مالی به وسیله تأیید کیفیت آنها می‌باشد. کیفیت حسابرسی تابع عوامل متعددی از قبیل توانایی‌های حسابرس و اجرای حرفه‌ای می‌باشد. در همین چارچوب یکی از مفاهیم بااهمیتی که بر کیفیت حسابرسی تأثیر می‌گذارد، تردید حرفه‌ای است. تردید حرفه‌ای عنصر ذاتی اعمال قضاوت حرفه‌ای و یکی از عوامل مؤثر بر آن می‌باشد. اگر حسابرس بیش از اندازه به پاسخ‌های صاحبکار اعتماد کند، ممکن است پاسخ‌های نامناسب او به مسائل مبهم و پیچیده را بپذیرد و علائم هشداردهنده را نادیده انگارد (زهرابی، ۱۳۹۳).

در تحقیقات قبلی، دو دیدگاه کلی تردید حرفه‌ای بیان شده‌اند: تردید خنثی<sup>۱</sup> و تردید سوگیرانه<sup>۲</sup> (نلسون، ۲۰۰۹؛ هارت و همکاران، ۲۰۱۳؛ کوداکرز، ۲۰۱۴). دیدگاه خنثی یا بی‌طرفانه، نوعی نگرش نقادانه حسابرس به شواهد پیرامون است ولی پیش از بررسی، همواره بر این فرض متکی است که هیچ‌گونه سوگیری در اظهارات مدیریت وجود ندارد. از سوی دیگر، تردید سوگیرانه طرز فکری است که مفروض آن لحاظ نمودن سطحی از بی‌صدافتی یا سوگیری در اظهارات مدیریت است.

شرکا به منظور اجتناب از دعاوی، از دست رفتن شهرت و دعاوی قانونی، از حسابرسان این انتظار را دارند که شواهد را به منظور انجام یک حسابرسی اثربخش، به‌طور انتقادی ارزیابی کنند. حسابرسان نیز با توجه به ویژگی‌های فردی و به تناسب سطح تردیدگرایی (تردید خنثی یا تردید سوگیرانه) خود، سطحی از حمایت شرکا را دریافت می‌کنند (کوداکرز، ۲۰۱۴).

گاهی بودجه زمانی تعیین شده بسیار فشرده است و ممکن است حسابرسان برای تکمیل فرایند حسابرسی در این محدودیت زمانی، مجبور به اعمال رفتار ناکارآمد<sup>۳</sup> (از جمله پذیرش توضیحات ضعیف صاحبکار، رسیدگی سطحی به مدارک، خاتمه زودتر از موعد رویه‌های حسابرسی و ...) شوند که ممکن است تردیدگرایی حسابرسان را نیز کاهش دهد (مرادی و همکاران، ۱۳۹۵). جهت از بین بردن موانع تردید حرفه‌ای، از جمله محدودیت و فشار بودجه زمانی، حمایت بالای شرکا مورد نیاز است. حمایت

<sup>1</sup> Neutral perspective

<sup>2</sup> Presumptive doubt

<sup>3</sup> Auditors D dysfunctional Behavior (DAB)

درک شده شرکا<sup>۱</sup> به این معناست که مقامات ارشد مؤسسات حسابرسی جهت اعمال تردید حرفه‌ای کافی حسابرسان در طی فرایند رسیدگی، بودجه زمانی کافی برای هر کار حسابرسی در نظر بگیرند و حسابرسان را جهت اعمال تردید حرفه‌ای بیشتر در هنگام رسیدگی مورد حمایت خود قرار دهند و مانع از گزارش زمان کمتر از واقع در رسیدگی‌های حسابرسان<sup>۲</sup> شوند. حمایت درک شده شرکا از تردید حرفه‌ای حسابرسان، برای مؤسسات حسابرسی انتفاع به همراه دارد، چرا که حمایت از تردید حرفه‌ای می‌تواند منجر به بهبود کیفیت حسابرسی و حسن شهرت موسسه شود (کوهن و همکاران، ۲۰۱۷). به‌طور کلی، حسابرسان با تردید حرفه‌ای بالا، نیازمند بررسی و رسیدگی‌های بیشتر مدارک صاحبکار هستند که این بررسی‌ها به نوبه خود مستلزم صرف زمان بیشتری می‌باشد حسابرس برای انجام قضاوت‌های خود ممکن است تحت تأثیر عوامل محیطی و فشارهای بالقوه ناشی از بودجه زمانی کار قرار گیرد که باعث شود وی جهت تکمیل حسابرسی، کیفیت حسابرسی را نادیده انگارد. به‌منظور اطمینان از انجام اقدامات تردیدگرایانه، مدیران و شرکای حسابرسی باید بودجه زمانی مناسبی را برای هر حوزه حسابرسی در نظر بگیرند تا به کارکنان اجازه دهند، زمان بایسته‌ای را صرف انجام پرسش و به‌کارگیری تردید حرفه‌ای نمایند. به‌طور کلی باید شرکای مؤسسه بر اهمیت وجود تردید حرفه‌ای در مراحل برنامه‌ریزی برای کمک به مقابله با فشارهای بودجه زمانی تأکید نموده و حسابرسان را در انجام آن حمایت نمایند. حسابرسان در شرایطی که شرکای مؤسسات حسابرسی، تأکید بیشتری بر تردید حرفه‌ای دارند، ارزیابی‌های بالاتری از ریسک تقلب به عمل می‌آورند (بویل و کارپنتر، ۲۰۱۴).

موضوع با اهمیت دیگر، عواملی است که ممکن است منجر به ترک و جابه‌جایی شغلی حسابرسان گردد. این واقعه، یکی از پرهزینه‌ترین موضوعاتی است که ممکن است برای مؤسسات حسابرسی رخ دهد. ادراکات از حمایت شریک از تردید حرفه‌ای دارای پیامدهای شغلی برای حسابرس است.

با استفاده از نظریه حمایت سازمانی (ایزنبرگر، کامینگز، ارملی و لینچ، ۲۰۰۲) و نظریه تبادل اجتماعی<sup>۳</sup> (رودز و ایزنبرگر، ۲۰۰۲) پیش‌بینی می‌شود که حمایت درک شده شرکا از تردید حرفه‌ای رابطه مثبتی با حمایت درک شده سازمانی<sup>۴</sup> دارد که این رابطه به نوبه خود به رفتار سازمانی فردی بالاتر و ترک و جابه‌جایی شغلی پایین‌تر منجر می‌شود. حسابرسانی که تمایل بیشتری به تردید خنثی دارند، رفتار سازمانی فردی بهینه‌تر و جابه‌جایی شغلی و ترک شغل پایین‌تری را گزارش می‌کنند، درحالی‌که حسابرسانی که بیشتر مستعد تردید سوگیرانه هستند،

<sup>1</sup> Perceived Partner Support

<sup>2</sup> Under-reporting time

<sup>3</sup> Social exchange theory

<sup>4</sup> Perceived organizational support

رفتار سازمانی فردی پایین‌تر و جابه‌جایی شغلی و ترک شغل بالاتری را گزارش می‌نمایند (کوهن و همکاران، ۲۰۱۷).

با توجه به آنچه بیان شد، در این پژوهش، این موضوع که آیا دیدگاه‌های مختلف تردید حرفه‌ای، سطح متفاوتی از حمایت شرکا و سازمان را در پی دارد و آیا نهایتاً بر ترک شغل حساب‌برسان تأثیرگذار است یا خیر مورد بررسی قرار می‌گیرد.

## ۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

### ■ حمایت درک شده شرکا

الگوی اخلاقی از راس سازمان<sup>۱</sup>، مفهومی است که در راستای حمایت شرکای موسسات حسابرسی از تردید حرفه‌ای بنا نهاده شده است و در ترویج قضاوت و اقدامات تردیدگرایانه نقش حیاتی ایفا می‌کند (کارپنتر و رمیس، ۲۰۱۳). بر اساس مبانی نظری موجود افرادی که از نظر تردید حرفه‌ای در هر یک از دو طیف خنثی و سوگیرانه قرار می‌گیرند، ادراک متفاوتی از حمایت شرکا از تردیدگرایی خود دارند. شرکای موسسات حسابرسی به منظور ارتقاء کیفیت حسابرسی، حسن شهرت موسسه و جلوگیری از دعاوی حقوقی انگیزه لازم برای ترویج تردید حرفه‌ای را دارند. موضوعی که ممکن است آن‌ها را در این باب متزلزل نماید حفظ رابطه مثبت با صاحبکاران خود است. آن‌ها ترجیح می‌دهند حساب‌برسان در برخورد با صاحبکاران تردید حرفه‌ای سوگیرانه کمتری داشته باشند و از وقوع چالش بالقوه با صاحبکاران خود پیشگیری کنند. محیط کار حسابرسی و افزایش رقابت میان موسسات ممکن است آن‌ها را با این چالش مواجه سازد که میان حفظ تردیدگرایی خود و حفظ صاحبکاران توازن را برقرار سازند (کواداگرز و همکاران، ۲۰۱۴).

برازل و همکاران (۲۰۱۶) به این نتیجه رسیدند که به کارگیری رویه‌های تردیدگرایانه سوگیرانه لزوماً منجر به کشف اشتباهات صاحبکار نینجامیده است. آن‌ها به این نتیجه رسیدند است که تردید سوگیرانه منجر به بروز شکایات صاحبکاران به شرکای موسسه می‌شود. هم‌چنین حسابرسانی که در تردیدگرایی دچار سوگیری بودند، در فرایند ارزیابی عملکرد موسسات حسابرسی مورد بازخواست قرار گرفتند.

### ■ حمایت درک شده سازمانی و رفتار سازمانی فردی

نظریه حمایت سازمانی<sup>۲</sup> به شکل‌گیری باورهای کلی کارکنان در ارتباط با اینکه چه مقدار یک سازمان به رفاه‌شان علاقمند و برای سهم و نقش آن‌ها ارزش قائل است، می‌پردازد (داولی، هوتون

<sup>1</sup> Tone at The top

<sup>2</sup> Organizational support theory

و باکلو، ۲۰۱۰). در این راستا رفتار سازمانی فردی<sup>۱</sup> عبارت است از تعهد یک فرد به سازمان، به طوری که این تعهد ناشی از الزام تکلیف شده از سوی سازمان و یا در چارچوب وظایف تعیین شده برای فرد نباشد (دیری و همکاران، ۲۰۱۶). کارکنان زمانی از سوی سازمان احساس حمایت می‌کنند که سازمان برای همکاری‌هایشان ارزش قائل شود و به رفاه آن‌ها اهمیت دهد (آیزنبرگر و همکاران، ۱۹۸۶).

بر اساس نظریه حمایت سازمانی، گونه‌های سه‌گانه عمومی، موجب رفتارهای مطلوبی در سازمان می‌شود: انصاف و مساوات، حمایت سرپرست، پاداش‌های سازمانی و زمینه‌های شغلی. خاستگاه عوامل مذکور سازمان است. منظور از انصاف، احساس مساوات نسبت به استفاده و اجرای روش‌های توزیع منابع میان کارکنان می‌شود که بدان عدالت رویه‌ای<sup>۲</sup> نیز اطلاق می‌شود. رعایت انصاف و مساوات به منظور تصمیم‌گیری برای توزیع منابع، تأثیرات فزاینده‌ای بر حمایت سازمانی درک شده دارد. حمایت سرپرست از آن جهت مورد توجه است که رفتار و کنش سرپرست به عنوان یکی از کارگزاران و عاملان هر سازمانی تلقی می‌شوند. جهت‌گیری مناسب یا نامناسب، تأثیر قابل‌ملاحظه‌ای در حمایت سازمانی دارد. هرچه کارکنان با حمایت سرپرست روبرو شوند، حمایت سازمانی افزایش می‌یابد. درنهایت فرصت‌های مناسب و مساعد برای اعطای پاداش‌ها موجب ارزیابی مثبت کارکنان نسبت به حمایت درک شده سازمانی می‌شود. تمایلات سازمان به منظور مهم جلوه دادن آینده شغلی اعضایش با حمایت سازمانی درک شده رابطه قوی خواهد داشت. گذشته از امنیت شغلی، متغیرهای آموزش و استقلال در کار (به طور مثبت) و فشارهای نقش و بعد سازمان (به طور منفی) در حمایت سازمانی تأثیر دارد. افزایش آموزش کارکنان و بهبود آزادی عمل آنان در ایفای نقش و شغل، باعث ارتقای حمایت سازمانی می‌شود. افزایش درک حمایت سازمانی کارکنان از یک سو موجب افزایش عملکرد و تمایل به ماندن کارکنان در سازمان می‌شود و از سویی دیگر موجب کاهش میزان فشارهای شغلی و رفتارهای بازخوردی (مانند تمایل به ترک شغل) می‌گردد. هرچه کارکنان درک حمایت سازمانی بیشتری داشته باشند، بر عملکردشان تأثیر می‌گذارد و موجب افزایش کارایی آن‌ها می‌شود. علاوه بر آن تمایل به ماندن کارکنان افزوده می‌شود. احساس حمایت سازمانی موجب کاهش فشارهای شغلی شده و تمایل به ترک شغل نیز کاسته می‌شود (بورمن، ۲۰۰۸). از جمله مفاهیمی که در حوزه رفتار سازمانی مطرح است، مفهوم رفتار سازمانی فردی کارکنان می‌باشد که به عنوان اقدامات مثبت بخشی از کارکنان برای بهبود بهره‌وری و انسجام در محیط کار، فراتر از وظایف و الزامات شغلی و سازمانی تعریف شده است (صنوبری، ۱۳۸۷). رفتار سازمانی فردی برای هر سازمان مطلوب است چرا که با متغیرهای سازمانی مهمی چون رضایت شغلی، نگهداری سیستم و بهره‌وری سازمانی ارتباط دارد. مدیران سازمان‌ها به کارکنانی که از خود رفتار سازمانی

<sup>1</sup> Organizational Citizenship Behavior

<sup>2</sup> Procedural Justice

فردی نشان می‌دهند، ارج می‌نهند، زیرا وظیفه مدیریتی آن‌ها را ساده‌تر می‌سازند. نتایج مطالعات نشان می‌دهد مدیران می‌توانند رفتار سازمانی فردی را با ایجاد و بهبود محیط کاری مثبت، پرورش دهند. در این فرایند لازم نیست آنان متوسل به زور و اجبار شوند بلکه می‌توانند به فرایندها یا انتخاب، استخدام یا جامعه‌پذیری اتکا نموده تا این رفتارها را توسعه دهند (محمدی، ۱۳۹۵).

پژوهش‌ها حاکی از آن است که تحقق ابعاد رفتار سازمانی فردی موجب ارتقاء روابط مثبت در میان کارکنان، فراهم کردن انعطاف لازم برای ابداع و نوآوری، کمک به استفاده اثربخش از منابع کمیاب، سهیم شدن در مسئولیت سنگین ناظران، بهبود خدمت به مشتری، حفظ تعادل درون‌سازمانی، بهبود بهره‌وری، عملکرد و اثربخشی سازمانی خواهد شد (روش، ۲۰۰۸؛ اینگهام، ۲۰۰۸). آنان در مطالعات خود بیان داشتند که کارکنان یک سازمان همیشه بر اساس میزان ارزشی که سازمان برای آن‌ها و ایجاد رفاه، آسایش و امنیت آن‌ها قائل است، اعتقاد و علاقه خاصی به سازمان پیدا می‌کنند.

این اعتقاد و باور تحت عنوان حمایت درک شده سازمانی معرفی شده است. به عبارت بهتر، حمایت درک شده سازمانی، اعتقاد و ادراکی است که یک فرد دارد، مبنی بر این که رفاه و آسایش او و میزان مشارکت او در موفقیت سازمان، برای سازمان حائز اهمیت می‌باشد.

باید گفت که سطح بالای این پدیده (حمایت سازمانی درک شده) باعث ایجاد تعهد در کارکنان به منظور جبران این امتیازات و منافع خواهد شد که ممکن است در قالب رفتارهای مشارکتی و رفتارهای سازمانی فردی بروز پیدا کند (آئویاگی و همکاران، ۲۰۰۸).

مطالعات متعددی به بحث درباره تأثیر حمایت درک شده سازمانی بر رفتار سازمانی فردی پرداخته‌اند که در تمامی آن‌ها این تأثیر مورد تأیید قرار گرفته است. ون دین و همکاران (۱۹۹۴) اثر مثبت حمایت درک شده سازمانی بر دو نوع رفتار سازمانی فردی را تأیید کردند. بل و منگوک (۲۰۰۲) نیز در مطالعه خود بر روی شرکت‌های بیمه در آمریکا به وجود رابطه مثبت بین حمایت سازمانی درک شده و پنج نوع رفتار سازمانی فردی پی بردند. پیرسی و همکاران (۲۰۰۶) در مطالعه خود بر روی هزار نفر از کارکنان یک شرکت، تأثیر مثبت حمایت سازمانی درک شده بر چهار نوع از رفتارهای سازمانی فردی را تأیید کردند. چن و همکاران (۲۰۰۹) نیز رابطه مثبت بین حمایت سازمانی درک شده و رفتار سازمانی فردی را اثبات نمودند. در سایر مطالعات انجام شده (گوگان، ۲۰۰۴؛ پاک، ۲۰۰۵) نیز این رابطه بصورت تجربی مورد تأیید قرار گرفته است.

### ■ رویکرد تردید حرفه‌ای خنثی

دیدگاه خنثی یا بی‌طرفانه تردید حرفه‌ای<sup>۱</sup>، نگرشی است که حسابرس نه صداقت مدیریت را قطعی فرض می‌کند یا نه به صراحت آن را انکار می‌نماید، باید با نگرش بی‌طرفانه آن را ملحوظ نظر قرار می‌دهد.

این دیدگاه که به‌طور نمادین «تردید درست یا تردید معقول<sup>۲</sup>» نیز نامیده می‌شود، پایه و اساس تحقیقات تجربی پیرامون ارزیابی شواهد حسابرسی بوده است. چنین دیدگاهی بیان می‌کند که حسابرس می‌بایست دیدگاهی عاری از تعصب و بدون سوگیری را در مورد صداقت/عدم صداقت مدیریت در پیش گیرد. با این وجود، دیدگاه خنثی در رویه‌های عملی حسابرسی کمتر مورد استناد حسابرسان قرار گرفته است. تردید حرفه‌ای تاکنون بر حسب صداقت یا عدم صداقت مدیریت مورد بحث قرار گرفته است. چنین رویکردی تاکنون، روش متداول و مرسوم بحث در خصوص تردید بوده و بسیار مشکل است که مباحث و مواردی را یافت که این دیدگاه را نداشته باشند. بیانیه استانداردهای حسابرسی شماره ۸۲ و استانداردهای متعاقب آن، تنها این دیدگاه را در پیش گرفتند. یک حسابرسی مالی مبتنی بر فرض عدم صداقت، یک رویه واقعی نبوده و چنین فرضی از عدم صداقت می‌تواند مغایر با فرهنگ حسابرسی باشد که حرفه حسابرسی آن را پذیرفته است (گنجی و احمدی، ۱۳۹۶).

به‌طور کلی، رویکرد خنثی در تردید حرفه‌ای حسابرس به معنی نداشتن هیچ‌گونه پیش‌زمینه ذهنی (سوگیری) چه مثبت (اعتماد) و چه منفی (تردید) در خصوص ادعاهای مدیریت است (کوهن و همکاران، ۲۰۱۴). این نوع نگرش با مفهوم «اعتماد اما بررسی» مطابقت دارد (کوداکرز و همکاران، ۲۰۱۴). به بیان دیگر حسابرس با رویکرد خنثی، متمایل به مکث در قضاوت است و تا کسب شواهد کافی و مناسب، در خصوص ادعاهای مدیریت سوگیری ندارد (بل و همکاران، ۲۰۰۵).

### ■ مقیاس سنجش تردید حرفه‌ای خنثی

مؤلفه‌های تبیین‌کننده تردید حرفه‌ای خنثی شامل ذهن پرسشگر، وقفه در قضاوت، جستجوی دانش (شواهد)، ادراک میان‌فردی، استقلال رای و اعتماد به نفس می‌باشد. این مقیاس‌ها در ادامه توضیح داده می‌شوند.

ذهن پرسشگر در گذشته بر شک و بدگمانی تاکید داشت. در حال حاضر این تعبیر به داشتن ذهن کنجکاو در افراد بدل شده است. در استاندارد حسابرسی ۸۲ و ۹۹ آمده است که تردید حرفه‌ای شامل ذهنی پرسشگر است. این که کدام اطلاعات و شواهد جمع‌آوری شده دال بر

<sup>1</sup> Neutral Professional Skepticism Approach

<sup>2</sup> Rational or True Skeptical

وجود انحراف بااهمیت ناشی از تقلب می‌باشند. سرشت کنجکاوانه در افراد به معنی داشتن یک تفکر انتقادی و عدم پذیرش ظاهر اطلاعات است. (هارت، ۲۰۱۰).

وقفه در قضاوت یکی از ویژگی‌های اصلی آزمون شواهد است و از آنجا که توانایی گردآوری شواهد به علت تفاوت در طرز فکر افراد متفاوت است، تعلیق قضاوت نتایج متفاوتی در بردارد (هارت، ۲۰۱۰). خودداری از تصمیم‌گیری قبل از تحقیق کامل اطلاعات و تکمیل شواهد منجر به افزایش کیفیت حسابرسی می‌شود. تفکر نقادانه، داشتن تردید همراه با وقفه در قضاوت می‌باشد؛ یعنی فرد درباره نظرش دو بار فکر کند و تصمیمش را زیر سؤال ببرد (ماروان، ۲۰۱۰).

تفاوت بین ویژگی‌های ذهن پرسشگر و جستجوی دانش در آن است که در ویژگی ذهن پرسشگر یک نوع تردید وجود دارد ولی جستجوی دانش احتمالاً در پی برطرف کردن یک کنجکاوی ذهنی یا رضایت ذهنی است. کنجکاوی ناشی از یک برانگیختگی ذهنی است که از علاقه ناشی می‌شود و در فرد متعاقباً انتظار پاداش وجود دارد (لیتمن، ۲۰۰۵).

ادراک میان فردی، درک انگیزه و راستی و درستی افراد فراهم‌کننده شواهد و مدارک است. با شناخت این انگیزه‌ها، فرد می‌تواند تصور اشتباه در خصوص اعمال افراد را اصلاح کند. با توجه به درک میان فردی، حسابرسان به کمک ارزیابی واکنش مدیران، در برنامه حسابرسی شامل زمان‌بندی و حوزه و وسعت آزمون‌های حسابرسی تغییر می‌دهند. (بمپر و ایپر، ۲۰۰۷).

حسابرسان در ارزیابی شواهد برای تصمیم‌گیری باید بی‌طرف باشند. جنبه‌های خودمختاری مانند استقلال روانی و رهبری همه ویژگی‌های تردید حرفه‌ای هستند. اتکا به خود یک فاکتور مهم برای تردید حرفه‌ای است. دیدگاه تردیدگرایانه حسابرس منجر به آن می‌شود که حسابرس قبل از هر تصمیمی درباره نتایج احتمالی‌اش بیندیشد. این بعد به استقلال رای اشاره دارد. (ناتالی و ریچی، ۲۰۰۶).

اعتماد به نفس حسابرس را قادر به آن می‌کند که نتایج یا فرضیات ارائه‌دهنده شواهد را به چالش بکشد. اعتماد به نفس باعث می‌شود افراد در مورد شخص مثبت فکر کنند. جنبه مثبت آن است که فرد را به عنوان یک شخص متکی به خود و دارای ذهن مستقل معرفی می‌کند. این ویژگی شخصیتی عامل مهمی برای دستیابی به شواهد کافی در جهت رفع تردیدهای حین ارزیابی ریسک است (هارت، ۲۰۱۰).

#### ■ رویکرد تردید حرفه‌ای سوگیرانه<sup>۱</sup>

این دیدگاه در مقابل تردید خنثی قرار دارد. شکست‌های حسابرسی نشان می‌دهند که رویکرد مبتنی بر بی‌طرفی کافی نبوده است. بدون توجه به این که چه میزان تردید حرفه‌ای به وسیله حسابرس

<sup>۱</sup> Presumptive Professional Skepticism Approach



اعمال شده است و یا می‌شود، مدیریت قادر به طراحی نقشه‌های پیچیده، ماهرانه و موفق برای گزارشگری مالی متقلبانه می‌باشد. چنین حقیقتی، این موضوع را بیان می‌کند که رویکرد حسابرسی، باید از دیدگاه تردید خنثی به دیدگاه دیگر، یعنی دیدگاه تردید سوگیرانه تغییر یابد. بل و همکاران (۲۰۰۵) و نلسون (۲۰۰۹) در شناخت این دیدگاه جدید از تردید، مشارکت داشته‌اند. دیدگاه سوگیرانه بیان می‌کند که حسابرس، یک رویکرد فعالانه را در بررسی شواهد حسابرسی (به‌خصوص شواهد منفی) به کار می‌گیرد، و همواره این مسئله را در ذهن خود تداعی می‌کند که ممکن است مدیریت انگیزه‌هایی برای تحریف عمدی افشاها و یا اندازه‌گیری‌های نادرست داشته باشد. از آنجا که چنین نگرشی از تردید در تمام مجموعه‌های حسابرسی ضروری است، این امکان وجود دارد که مدیریت به‌شدت مخالف این جهت‌گیری حسابرسی باشد، همان‌طور که پیش از این نیز به وسیله نلسون (۲۰۰۹) بدان اشاره شد. حسابرسان نمی‌توانند مسئول آشکارسازی تحریف‌های با اهمیتی شمرده شوند که به دلیل انواع تقلب‌ها و اقدام‌های غیرقانونی رخ داده‌اند. آشکارسازی تقلب‌های مبتنی بر تبانی و دیگر نقشه‌های ظریف و پیچیده مثل معاملات زنجیره‌ای، بسیار دشوار است. تأکید بر تردید حرفه‌ای در استانداردهای حسابرسی، این موضوع را بیان می‌کند که به‌منظور به کار بردن رویکرد ریسک حسابرسی به‌صورت گسترده‌تر، شدیدتر و با دقت بیشتر، تردید نباید در سطح دادگاهی صورت پذیرد بلکه باید تردید سازنده اعمال گردد. در زمان جمع‌آوری شواهد لازم است که بازرسان تقلب و حسابرسان به غریزه‌شان اطمینان کرده و سوءظن‌های خود را چک و بررسی نمایند (کوهن و همکاران، ۲۰۱۷).

در مجموع، رویکرد تردید سوگیرانه در حسابرسی، سطحی از عدم اعتماد/ سوءظن نسبت به ادعاهای مدیریت است تا زمانی که شواهد مناسب و کافی این سوگیری را نقض کند (نیکل، ۲۰۰۷). طبق نظر نلسون (۲۰۰۹) بیانیه شماره ۹۹ استانداردهای حسابرسی آمریکا در واقع تعریفی از رویکرد تردید سوگیرانه ارائه داده است. بدین شکل که حسابرس بدون توجه به هرگونه تجربه قبلی با واحد مورد رسیدگی، باید با این ذهنیت حسابرسی را برنامه‌ریزی کند که امکان وجود هرگونه حساب‌سازی با اهمیت در صورت‌های مالی توسط مدیریت می‌رود.

بل و همکاران (۲۰۰۵) اعتقاد دارند که حسابرسان بر اساس استانداردهای حسابرسی، با گذشت زمان از رویکرد خنثی، گرایش بیشتری به سمت رویکرد تردید سوگیرانه داشته‌اند؛ زیرا این امر به افزایش شواهد کافی و مناسب پشتوانه اظهارنظر حسابرسان منجر می‌شود. البته قانون‌گذاران نیز به دلیل رسوایی‌های مالی به وقوع پیوسته، به رویکرد تردید سوگیرانه بیش از رویکرد تردید خنثی اهمیت می‌دهند. اگرچه در گذشته برخی از محققان به عنوان نمونه، کمپل و پارکر (۱۹۹۲) اعتقاد داشتند که چنین رویکردی موجب طولانی شدن فرایند حسابرسی و در نتیجه کاهش اثربخشی حسابرسی می‌شود، ولی بیانیه استاندارد حسابرسی بین‌المللی شماره ۵۶ در بخش ۲۱ با عنوان بررسی‌های تحلیلی تأکید کرد که کلیه ادعاهای

مدیران باید با دیگر شواهد حسابداری تطبیق داده شوند. به بیان دیگر، اعتماد صرف به مدیران غلط است و این بیان خود، سند دیگری بر افزایش کیفیت حسابداری با توجه به رویکرد شک منطقی بدون نگرانی نسبت به صرف زمان در اجرای فرایند حسابداری بود (بل و همکاران، ۲۰۰۵).

### ■ دیدگاه‌های مختلف تردید حرفه‌ای و پیامدهای شغلی حسابرس

با توجه به فشارهای رقابتی که پیش روی شرکای حسابداری قرار دارد، احتمال کمی وجود دارد شرکا از دیدگاه تردید سوگیرانه حمایت کنند. چرا که این دیدگاه باعث اختلاف با صاحبکار و بررسی‌های بیشتری می‌شود که لزوماً منجر به تشخیص اشتباهات بیشتر نمی‌گردد. در مقابل، تردید خنثی حسابداری به احتمال زیاد باعث حمایت شرکایی می‌شود که تلاش می‌کنند بین حفظ کیفیت و انگیزه‌های رقابتی تعادل ایجاد نمایند. به بیان دیگر، شرکا علی‌رغم این که جهت ارائه کیفیت بالای حسابداری، تردید حرفه‌ای را تشویق می‌کنند، با این حال نگران حفظ رابطه مثبت با صاحبکاران خود نیز هستند. حسابرسان با تردید سوگیرانه، کمتر مورد حمایت شرکا قرار می‌گیرند. زیرا تردید سوگیرانه منجر به بی‌اعتمادی حسابرس نسبت به شواهد موجود می‌شود و به منظور اعتماد به اظهارات مدیریت، او را مجبور به ارائه شواهد بیشتری می‌نمایند. اخذ شواهد قانع کننده‌تر از صاحبکار (به دلیل مهارت‌های ارتباطی کم ناشی از یک شخصیت بی‌اعتماد) ممکن است محل ایجاد اختلافات بعدی شود. در مقابل حسابرسان دارای تردید خنثی، به میزان بیشتری از سوی شریک حمایت می‌شوند. زیرا آن‌ها توانایی ایجاد تعادل بین اثربخشی، کارایی و رضایت صاحبکار را دارا هستند که به طور بالقوه با آن تعادلی که شرکا به آن تأکید دارند، تطابق دارد. همچنین ادراکات از حمایت شریک از تردید حرفه‌ای دارای پیامدهای شغلی برای حسابرس است. تحقیقات قبلی دریافته‌اند که حمایت درک شده سرپرست تأثیر مثبتی بر حمایت درک شده سازمانی دارد و این تأثیر نیز به نوبه خود به رفتار سازمانی فردی بالاتر و ترک و جابه‌جایی شغلی پایین‌تر منجر می‌شود. (کوهن و همکاران، ۲۰۱۷).

کواداکرز و همکاران (۲۰۰۹) ویژگی‌های تردید حسابرسان را مطالعه کردند و به بررسی ارتباط آن با تردید در قضاوت و تصمیم‌گیری پرداختند. نمونه آماری آن‌ها ۳۷۶ نفر حسابرس شاغل در چهار مؤسسه حسابداری بزرگ هلند بود. نتایج نشان داد مؤسسات حسابداری در قضاوت، تردید و تصمیم‌گیری متفاوت‌اند و ویژگی‌های تردید حسابرسان و تردید در قضاوت و تصمیم‌گیری آنان به توانایی حسابرسان و محیط کنترلی بستگی دارد.

کوداکرز و همکاران (۲۰۱۴) در مطالعه خود دریافته‌اند که در حالی که هم دیدگاه تردید خنثی و هم دیدگاه تردید سوگیرانه هر دو رابطه مثبتی با قضاوت‌ها و تصمیمات تردیدگرایانه دارند، اما تردید سوگیرانه در محیط‌های پرریسک قدرت پیشگویی بالاتری برای تصمیمات و قضاوت‌های شک برانگیز دارد.

برازل و همکاران (۲۰۱۶) در پژوهشی تأثیر نتیجه کار و تردید حرفه‌ای را مورد بررسی قرار دادند. نتایج نشان داد حسابرسانی که به میزان مناسب از شک و تردید استفاده می‌کنند، اما اشتباهات را شناسایی نمی‌کنند جریمه می‌شوند. همچنین آن‌ها دریافتند که حسابرسان در این زمینه پیش‌بینی می‌کنند درحالی‌که آن‌ها تردید حرفه‌ای خود را ارزیابی می‌کنند، مدیران آن‌ها تحت تأثیر نتیجه کار قرار می‌گیرند.

کوهن و همکاران (۲۰۱۷) به بررسی تردید خنثی و تردید سوگیرانه در تردید حرفه‌ای و عواقب شغلی حسابرس پرداختند. آن‌ها دریافتند که دیدگاه تردید خنثی در تردید حرفه‌ای، از طریق سطوح بالاتر حمایت درک شده شرکا تأثیر مثبتی بر مسیر حرفه‌ای حسابرسان دارد (مانند تمایل به ترک شغل کمتر)، درحالی‌که دیدگاه تردید سوگیرانه در تردید حرفه‌ای از طریق سطوح پایین‌تر حمایت درک شده شرکا از تردید حرفه‌ای حسابرس، تأثیر منفی بر مسیر حرفه‌ای متخصصان حسابرسی دارد (مانند تمایل بیشتر به ترک شغل). همچنین آن‌ها دریافتند که حسابرسان دارای تردید سوگیرانه سطوح پایین‌تری از رفتارهای سازمانی فردی دارند و احتمال ماندن آن‌ها در سمت حسابرس کمتر است.

رودگروز و همکاران (۲۰۱۷) به بررسی تأثیر انتقال دانش بر میزان تردید حرفه‌ای در حسابرسان و همچنین چگونگی ارتباط صلاحیت و تخصص حسابرسان با فرایند انتقال دانش پرداختند. نتایج مطالعه آن‌ها نشان داد که انتقال دانش نقش مهمی در افزایش تردید حرفه‌ای حسابرس و در نتیجه، بهبود صحت تصمیم‌گیری‌های حسابرسان دارد. همچنین بر اساس یافته‌های آن‌ها صلاحیت و تخصص حسابرسان منجر به افزایش انتقال دانش می‌گردد.

ماردیجونو و سوبیانو (۲۰۱۸) در پژوهشی رابطه استقلال، حرفه‌ای‌گرایی و تردید حرفه‌ای را بر کیفیت حسابرسی مورد بررسی قرار دادند. نتایج حاصل نشان داد استقلال حسابرس با کیفیت حسابرسی رابطه مثبت دارد اما این رابطه از لحاظ آماری معنادار نبود. همچنین نتایج نشان داد حرفه‌ای بودن حسابرس و تردید حرفه‌ای با کیفیت حسابرسی رابطه مثبت و معنادار دارند.

جمال‌الدین (۲۰۱۸) در مطالعه‌ای تأثیر فشار بودجه زمانی و ترک شغل را بر رفتار ناکارآمد حسابرس مورد ارزیابی قرار داد. نتایج پژوهش او نشان داد که رفتار ناکارآمد با فشار بودجه زمانی و ترک شغل در ارتباط است. او همچنین نشان داد که تمایل حسابرس به ترک شغل تأثیر مستقیم بر بی‌نظمی رفتار وی دارد و در نتیجه به تأثیر مثبت و معنی‌دار بین قصد ترک شغل و رفتار ناکارآمد حسابرس پی برد.

در داخل کشور، حاجیها و همکاران (۱۳۹۲) به بررسی ارتباط ویژگی‌های تردید حرفه‌ای حسابرسان و قضاوت و تصمیم‌گیری آن‌ها پرداختند. نتایج نشان داد، چهار ویژگی تردید (اعتماد فردی، تعلیق در قضاوت، منبع کنترلی و شک و تردید حرفه‌ای) بر قضاوت و تصمیم‌گیری

حسابرسان مؤثرند. ولی بیشترین تأثیر مربوط به منبع کنترلی می‌باشد و هرچه توجه به آن بالا رود کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری نیز افزایش خواهد یافت.

روبایی و همکاران (۱۳۹۳) ارتباط بین تردید حرفه‌ای و قضاوت حرفه‌ای حسابرسان مستقل را مورد بررسی قرار دادند. در این پژوهش با استفاده از پیمایش نظرات ۱۵۰ حسابرس مستقل به‌عنوان نمونه آماری و با استفاده از پرسش‌نامه تعدیل‌شده هارت و همکاران به این نتیجه رسیدند که در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران، بین تردید حرفه‌ای و قضاوت حرفه‌ای رابطه معنادار و مثبتی وجود دارد.

حسینی و همکاران (۱۳۹۴) در پژوهشی مؤلفه‌های تأثیرگذار بر تردید حرفه‌ای حسابرسان را با تکیه بر ابعاد فردی شناسایی کردند. نتایج، بیانگر تأثیر متغیرهایی چون جست‌وجوی دانش، اعتمادبه‌نفس و درک میان فردی بر تردید حرفه‌ای بود. متغیرهای کنترلی (مؤسسه حسابرسی، سن پاسخگویان و سابقه حرفه‌ای آن‌ها) نیز از جمله عوامل مؤثر بر تردید حرفه‌ای شناخته شدند. در مقابل متغیرهای جنسیت و سطح تحصیلات رابطه‌ای با تردید حرفه‌ای نداشتند.

اسمعیلی (۱۳۹۷) در مطالعه‌ای، به تبیین رابطه حمایت درک شده سازمانی و رفتار سازمانی فردی پرداخت. نتایج نشان داد که بین حمایت درک شده سازمانی با رفتار سازمانی فردی و همه ابعاد آن رابطه معناداری وجود دارد. هم‌چنین یافته‌ها نشان داد با افزایش حمایت سازمانی، کارکنان رفتار سازمانی فردی بیشتری از خود نشان می‌دهند.

دریایی و عزیزی (۱۳۹۷) به بررسی رابطه اخلاق، تجربه و صلاحیت حرفه‌ای حسابرسان با کیفیت حسابرسی با توجه به نقش تعدیل‌کننده تردید حرفه‌ای پرداختند. نتایج پژوهش آن‌ها با استفاده از مدل انعکاسی معادلات ساختاری مبتنی بر وارپانس، تردید حرفه‌ای را به عنوان یک متغیر تعدیل‌گر و تأثیرگذار بین اخلاق، تجربه و صلاحیت حرفه‌ای و کیفیت حسابرسی نشان داد. رضایی و همکاران (۱۳۹۷) به بررسی تأثیر هویت سازمانی و حرفه‌ای بر تردید حرفه‌ای حسابرس مستقل پرداختند. نتایج بررسی فرضیه‌های تحقیق آن‌ها به روش معادلات ساختاری نشان داد که هویت سازمانی و هویت حرفه‌ای تأثیر معنادار و مثبت بر هر شش بعد تردید حرفه‌ای شامل بعد جست‌وجوی دانش، وقفه در قضاوت، خودرأی بودن، درک میان فردی، اعتماد به نفس و ذهن پرسشگر دارد.

### ۳- فرضیه‌های پژوهش

از آنجا که تردید سوگیرانه جهت‌دار بوده و بعضاً با برخوردهای حسابرس و صاحبکار همراه است (کوهن و همکاران، ۲۰۱۷)، بنابراین پیش‌بینی می‌شود که این نوع تردید از حمایت کمتری از سوی شرکای موسسه همراه باشد. در مقابل تردید خنثی ابعاد استاندارد تردید توسط حسابرس ملحوظ قرار

گرفته است و بنابراین حمایت مناسبی را از مافوق به همراه دارد. بنابراین طبق مبانی نظری موجود، شرکای موسسات حسابرسی از حسابرسی که تردید حرفه‌ای خنثی دارند حمایت بیشتری نموده و در مقابل، از حسابرسی که در تردیدگرایی سوگیرانه دارند، به خاطر تبعات منفی آن در حفظ صاحبکاران خود، حمایت کمتری به عمل می‌آورند. بنابراین فرضیه‌های اول و دوم به صورت زیر مطرح شده است:

**فرضیه اول:** تردید سوگیرانه تأثیر منفی و معنی‌داری بر حمایت درک شده شریک دارد.

**فرضیه دوم:** تردید خنثی تأثیر مثبت و معنی‌دار بر حمایت درک شده شریک دارد.

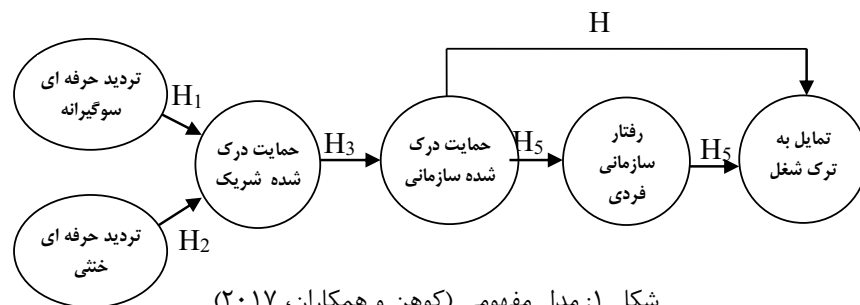
با مشخص شدن نحوه حمایت شرکا، می‌توان بر اساس استدلال کوهن و همکاران (۲۰۱۷)، این فرضیه را مطرح نمود که هرچه حمایت شرکا از حسابرسان موسسه بیشتر باشد، این حمایت موجبات حمایت سازمانی و در نتیجه تمایل حسابرس به ادامه کار حرفه‌ای در موسسه و عدم ترک شغل را فراهم خواهد نمود. بنابراین فرضیه‌های سوم و چهارم به صورت زیر تدوین شده است:

**فرضیه سوم:** حمایت درک شده شریک تأثیر مثبت و معنی‌دار بر حمایت درک شده سازمانی دارد.

**فرضیه چهارم:** حمایت درک شده سازمانی تأثیر منفی و معنی‌دار بر تمایل به ترک شغل حسابرس دارد.

در گام آخر متغیر رفتار سازمانی فردی، یعنی میزان دغدغه سازمانی افراد در حفظ و بقای سازمان، و رای وظایف قانونی و سازمانی فردی، به عنوان یک متغیر میانجی در مدل افزوده شده است. طبق نظر کوهن و همکاران (۲۰۱۷) حسابرسی که حمایت بیشتری از سازمان دریافت می‌کنند تمایل کمتری به ترک موسسه حسابرسی محل اشتغال از خود نشان می‌دهند. نقش میانجی‌کنندگی متغیر رفتار سازمانی بیانگر آن است که حسابرسی که حمایت سازمانی بیشتری دریافت می‌کنند، خارج از وظایف سازمانی خود از سازمان حمایت بیشتری می‌نمایند و این افراد تمایل کمتری به خروج از سازمان خواهند داشت. بنابراین در تبیین مناسب‌تر رابطه حمایت سازمانی و ماندگاری شغلی حسابرسان، فرضیه پنجم به صورت زیر تدوین شده است:

**فرضیه پنجم:** رفتار سازمانی فردی نقش میانجی‌کننده بر رابطه بین حمایت درک شده سازمانی و تمایل به ترک شغل حسابرس دارد.



شکل ۱: مدل مفهومی (کوهن و همکاران، ۲۰۱۷)

## ۴- روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر در زمره تحقیقات توصیفی به شمار می‌آید، و چون داده‌های موردنظر از طریق نمونه‌گیری از جامعه برای بررسی توزیع ویژگی‌های جامعه آماری انجام می‌شود، این پژوهش از نوع پیمایشی می‌باشد. از آنجا که این پژوهش در یک محیط واقعی یعنی سازمان حسابداری و مؤسسات خصوصی حسابداری انجام گرفته است، از منظر هدف اجرا جزو تحقیقات میدانی به شمار می‌آید. این پژوهش از منظر فرآیند اجرا جزو تحقیقات کمی قرار دارد و از نظر بعد زمانی، مقطعی محسوب می‌گردد. جامعه آماری در این پژوهش، حساب‌برسان مستقل شاغل در سازمان حسابداری و مؤسسات خصوصی حسابداری است. دوره زمانی پژوهش نیز بهار و تابستان سال ۱۳۹۷ می‌باشد. حجم نمونه در مدل‌یابی معادلات ساختاری به ترتیب ذیل پیشنهاد می‌شود:

$$5q \leq n \leq 15q$$

که در آن  $q$  = تعداد متغیرهای مشاهده شده (گویه‌های پرسش‌نامه) و  $n$  حجم نمونه است.

(رامین مهر و چارستاد، ۱۳۹۲)

بعضی دیگر از محققان برای انجام معادلات ساختاری حداقل حجم نمونه از این حداقل حجم نمونه ۲۰۰ را پیشنهاد می‌کنند. این در حالی است که بیشتر بودن حجم نمونه از این عدد ممکن است منجر به بالا رفتن کای دو و کاهش برازش مدل شود. برای انجام تحلیل عامل تأییدی، حداقل حجم نمونه ۲۰۰ تایی پیشنهاد شده است. (رامین مهر و چارستاد، ۱۳۹۲)

به‌طور کلی با توجه به این که برای انجام معادلات ساختاری حداقل حجم نمونه ۲۰۰ پیشنهاد می‌گردد؛ با توجه عدم دریافت یا تکمیل تمامی پرسش‌نامه‌ها، تعداد ۳۰۰ پرسش‌نامه بین جامعه آماری توزیع گردید که از این تعداد پرسش‌نامه‌های ارسالی، ۲۵۷ مورد آن قابل استفاده تعیین گردید و داده‌های آن مورد تحلیل قرار گرفتند.

متغیرهای پژوهش شامل تردید حرفه‌ای خنثی و سوگیرانه، حمایت درک شده شریک، حمایت درک شده سازمانی، رفتار سازمانی فردی و ترک شغل می‌باشد که جهت اندازه‌گیری آن‌ها از پرسش‌نامه کوهن و همکاران (۲۰۱۷) استفاده شده است. مقیاس تردید حرفه‌ای خنثی شامل ۳۰ گویه، (شامل متغیرهای مکنون جستجوی دانش و استقلال رای هر یک با ۶ گویه، سازه‌های وقفه در قضاوت، ادراک میان‌فردی و اعتماد به نفس هر یک با ۵ گویه، و ذهن پرسشگر با ۳ گویه) می‌باشد. برای سنجش تردید حرفه‌ای سوگیرانه مقیاس‌های سنجش متفاوتی مطرح شده است. کواداگرز و همکاران (۲۰۱۴) به منظور اندازه‌گیری بعد سوگیرانه تردید حرفه‌ای از مقیاس اعتماد بین فردی<sup>۱</sup> استفاده کردند. در این مطالعه نیز همراستا با مطالعه انجام شده توسط کواداگرز و

<sup>۱</sup> interpersonal trust scale

همکاران (۲۰۱۴)، از معکوس شاخص اعتماد بین فردی روتر برای اندازه‌گیری تردید حرفه‌ای سوگیرانه بهره برده شده است. شامل ۲۵ گویه می‌باشد که در سه سطح، همگی به صورت ترکیبی میزان سوگیری در تردید حرفه‌ای را اندازه‌گیری می‌کنند. مقیاس حمایت درک شده شرکا شامل ۳ گویه، مقیاس حمایت درک شده سازمانی شامل ۳ گویه، مقیاس رفتار سازمانی فردی شامل ۸ گویه و مقیاس ترک شغل شامل ۳ گویه و همگی در طیف ۵ گزینه‌ای لیکرت می‌باشند. جهت تجزیه و تحلیل داده‌ها پس از گردآوری، از نرم‌افزار لیزرل ورژن ۸.۸۰ استفاده شده است. برای اطمینان از روایی پژوهش از روش اعتبار صوری استفاده شده است. لذا پرسش‌نامه در بین تعدادی از خبرگان و متخصصین توزیع شد و پس از اطمینان از نتایج به دست آمده، پرسش‌نامه در جامعه آماری مورد نظر (کلیه حسابرسان شاغل در مؤسسات دولتی و خصوصی حسابرسی) توزیع گردید. جهت بررسی پایایی، در این پژوهش از روش پایایی سازه<sup>۱</sup> یا پایایی ترکیبی استفاده شده است که نتایج آن در قسمت یافته‌ها ارائه شده است.

#### ۵- یافته‌های پژوهش

اطلاعات مربوط به ویژگی‌های جمعیت شناختی پاسخ‌دهندگان نشان داد که از میان ۲۵۷ پاسخ‌دهنده، ۸۰٪ را مردان و ۲۰٪ را زنان تشکیل می‌دادند. همچنین از نظر سنی، بیشتر پاسخ‌دهندگان بین ۳۰ تا ۴۰ سال سن داشتند. بیشتر پاسخ‌دهندگان (حدود ۵۴٪) دارای مدرک کارشناسی ارشد بودند. از لحاظ رتبه شغلی عمده، ۴۷٪ را حسابرسان ارشد، ۲۱٪ درصد را سرپرستان حسابرسی، ۱۱٪ را سرپرست ارشد حسابرسی و مابقی را حسابرسان تشکیل دادند. از نظر سابقه کاری ۵۷٪ افراد سابقه کاری بیش از ده سال و مابقی کمتر از ده سال سابقه داشته‌اند. پیش از آزمون فرضیه‌های پژوهش لازم است روایی و پایایی متغیرها مورد سنجش قرار گیرد. جهت بررسی روایی متغیرها، از تحلیل عاملی تأییدی استفاده شده است.

#### روایی متغیرها

برای آزمون روایی هم‌گرا با استفاده از روش تحلیل عاملی تأییدی، باید بارهای عاملی هر متغیر بیشتر از ۰/۴ بوده و معنی‌دار نیز باشند یعنی ضریب معناداری یا آماره تی<sup>۲</sup> هر متغیر نیز بزرگ‌تر از ۱/۹۶ و کوچک‌تر از ۱/۹۶- باشد. از طرفی میانگین واریانس استخراج‌شده<sup>۳</sup> نیز باید بیشتر از ۰/۴ باشد (مگنر و همکاران، ۱۹۹۶). از آنجا که متغیرهای تردید حرفه‌ای خنثی و تردید حرفه‌ای سوگیرانه دارای ابعاد مجزایی می‌باشند، ابتدا تحلیل عاملی مرتبه اول برای ابعاد این متغیرها مورد آزمون قرار

<sup>1</sup> Construct Reliability (CR)

<sup>2</sup> T-Value

<sup>3</sup> AVE

گرفت و سپس تحلیل عاملی هم‌زمان روی تمام متغیرهای پژوهش انجام شده است. در جداول ذیل نتایج تحلیل عاملی تأییدی نهایی متغیرهای پژوهش ارائه شده است.

جدول ۱: نتایج تحلیل عاملی متغیرهای پژوهش

متغیر	گویه	بار عاملی	آماره T	خطای استاندارد	AVE
تردید حرفه‌ای خنثی	SK	۰/۵۵	۹/۴۹	۰/۷۰	۰/۵۳۸
	SJ	۰/۹۴	۲۰/۱۹	۰/۱۲	
	SD	۰/۷۲	۱۳/۳۴	۰/۴۸	
	IU	۰/۸۸	۱۷/۹۲	۰/۲۳	
	SC	۰/۴۶	۷/۷۵	۰/۷۹	
تردید حرفه‌ای سوگیرانه	SP	۰/۹۲	۱۹/۵۲	۰/۱۵	۰/۸۵۵
	DT	۰/۹۹	۲۲/۲۶	۰/۰۲	
	DH	۰/۸۶	۱۷/۳۴	۰/۲۶	
حمایت درک شده شریک	PS1	۰/۹۷	۲۱/۲۸	۰/۰۶	۰/۹۳۴
	PS2	۰/۹۶	۲۱/۰۰	۰/۰۸	
	PS3	۰/۹۷	۲۱/۵۳	۰/۰۶	
حمایت درک شده سازمانی	OS1	۰/۹۰	۱۷/۸۷	۰/۱۹	۰/۷۱۵
	OS2	۰/۹۲	۱۸/۴۳	۰/۱۵	
	OS3	۰/۷۰	۱۲/۵۹	۰/۵۱	
رفتار سازمانی فردی	OT1	۰/۹۴	۲۰/۰۲	۰/۱۲	۰/۸۱۳
	OT2	۰/۸۱	۱۵/۶۸	۰/۳۴	
	OT3	۰/۹۶	۲۰/۷۸	۰/۰۸	
	OT4	۰/۹۴	۱۹/۹۴	۰/۱۲	
	OT5	۰/۹۰	۱۸/۵۸	۰/۱۹	
	OT6	۰/۹۶	۲۰/۸۳	۰/۰۸	
	OT7	۰/۷۶	۱۴/۳۵	۰/۴۲	
	OT8	۰/۹۲	۱۹/۴۷	۰/۱۵	
تمایل به ترک شغل	LJ1	۰/۹۷	۲۱/۳۹	۰/۰۶	۰/۹۲۲
	LJ2	۰/۹۵	۲۰/۳۲	۰/۱۰	
	LJ3	۰/۹۶	۲۰/۷۲	۰/۰۸	

#### پایایی متغیرهای پژوهش

همان‌طور که پیشتر اشاره شد، برای آزمون پایایی متغیرهای پژوهش از روش پایایی سازه استفاده گردید که سنجه مناسبی برای تبیین هر متغیر به  $>$  حساب می‌آید و به نوعی جایگزینی برای آلفای



کرونباخ<sup>۱</sup> در تحلیل مدل سازی معادلات ساختاری است (کلاین، ۲۰۱۱). همان‌طور که در جدول ۲ نشان داده شده است مقدار پایایی ترکیبی به دست آمده برای متغیرهای پژوهش بیش از ۰/۷ می‌باشند و بدین ترتیب می‌توان از پایایی این متغیرها نیز اطمینان معقول حاصل نمود.

جدول ۲: نتایج آزمون پایایی متغیرهای پژوهش

نام متغیر	اختصار	تعداد سؤالات	پایایی ترکیبی (CR)
تردید حرفه‌ای خنثی	NSK	۵	۰/۸۴۵
تردید حرفه‌ای سوگیرانه	ASK	۳	۰/۹۴۶
حمایت درک شده شریک	PPS	۳	۰/۹۷۷
حمایت درک شده سازمانی	POS	۳	۰/۸۸۲
رفتار سازمانی فردی	IOT	۸	۰/۹۷۲
تمایل به ترک شغل	DLJ	۳	۰/۹۷۲

### آزمون فرضیه‌های پژوهش

برای آزمون فرضیه پژوهش از روش معادلات ساختاری استفاده شده است. در آزمون فرضیه‌ها، ضریب مسیر بیان‌گر میزان تأثیر و آماره تی مربوط به آن ضریب مسیر، بیان‌گر معنی‌داری آن است. نتایج روش مدل‌سازی معادلات ساختاری به منظور آزمون فرضیه‌های پژوهش، در حالت استاندارد و معنی‌داری در نمودارهای ۱ و ۲ نشان داده شده است.

نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌های پژوهش نشان می‌دهد که در نمونه مورد بررسی تردید حرفه‌ای سوگیرانه، تأثیر منفی (۰/۵۶-) بر حمایت درک شده شریک دارد. به عبارتی با هر واحد تغییر در تردید حرفه‌ای سوگیرانه، متغیر حمایت درک شده شریک به میزان ۰/۵۶ واحد و خلاف جهت با تردید حرفه‌ای سوگیرانه تغییر می‌کند. این تأثیر از نظر آماری معنادار می‌باشد چرا که آماره T-Value برابر با (۴/۶۷-) می‌باشد که قدر مطلق این میزان از مقدار ۱/۹۶- بیشتر می‌باشد. بنابراین فرضیه اول پژوهش یعنی تأثیر تردید حرفه‌ای سوگیرانه بر حمایت درک شده شریک را در سطح اطمینان ۹۵ درصد نمی‌توان رد کرد.

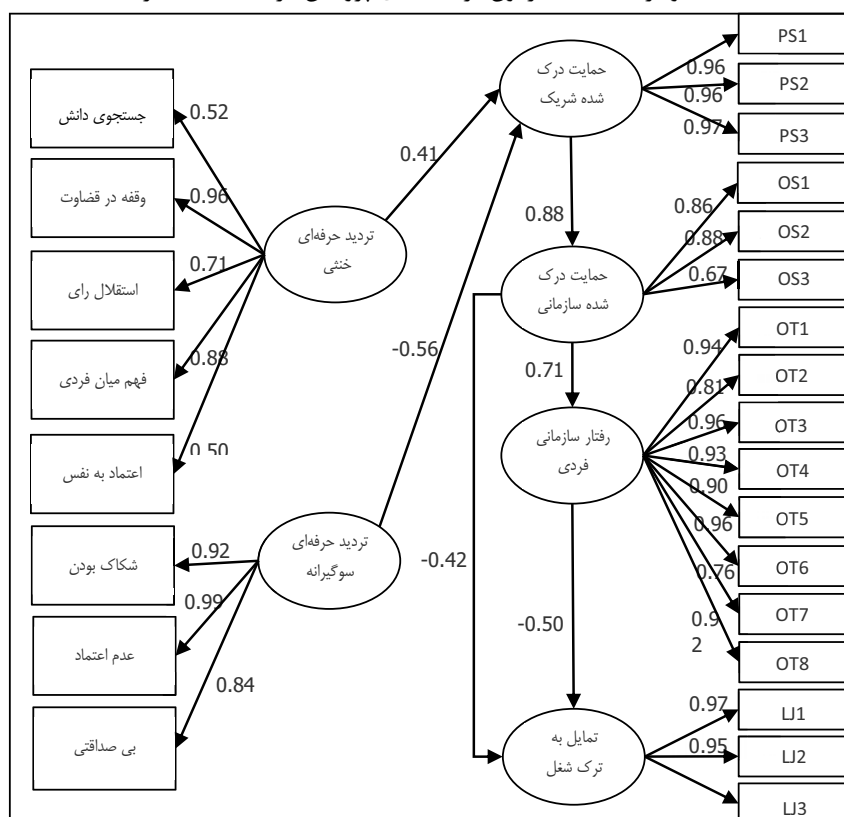
تردید حرفه‌ای خنثی، تأثیر مثبت (۰/۴۱) بر حمایت درک شده شریک دارد. به عبارتی با هر واحد تغییر در تردید حرفه‌ای خنثی، متغیر حمایت درک شده شریک به میزان ۰/۴۱ واحد و هم جهت با تردید حرفه‌ای خنثی تغییر می‌کند. این تأثیر از نظر آماری معنادار می‌باشد چرا که آماره تی<sup>۲</sup> برابر با (۳/۴۰) می‌باشد که این میزان از مقدار ۱/۹۶ بیشتر می‌باشد. بنابراین فرضیه دوم

<sup>۱</sup> Cronbach's Alpha

<sup>۲</sup> T-Value

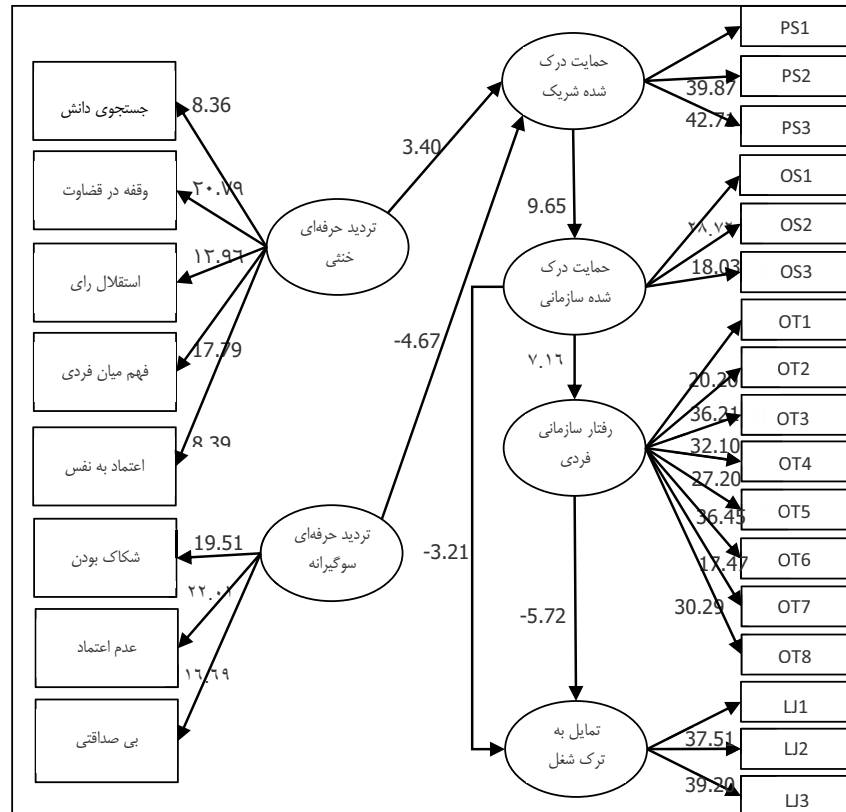
پژوهش یعنی تأثیر تردید حرفه‌ای خنثی بر حمایت درک شده شریک را در سطح اطمینان ۹۵ درصد نمی‌توان رد کرد.

نمودار ۱: نتیجه آزمون فرضیه های پژوهش در حالت استاندارد



حمایت درک شده شریک، تأثیر مثبت (۰/۸۸) بر حمایت درک شده سازمانی دارد. به عبارتی با هر واحد تغییر در حمایت درک شده شریک، متغیر حمایت درک شده سازمانی به میزان ۰/۸۸ واحد و هم‌جهت با حمایت درک شده شریک، تغییر می‌کند. این تأثیر از نظر آماری معنادار می‌باشد چرا که آماره تی برابر با (۹/۶۵) می‌باشد که این میزان از مقدار ۱/۹۶ بیشتر می‌باشد. بنابراین فرضیه سوم پژوهش یعنی تأثیر حمایت درک شده شریک بر حمایت درک شده سازمانی را در سطح اطمینان ۹۵ درصد نمی‌توان رد کرد.

## نمودار ۲: نتیجه آزمون فرضیه‌های پژوهش در حالت معنی‌داری



حمایت درک شده سازمانی، تأثیر منفی ( $-۰/۴۲$ ) بر تمایل به ترک شغل دارد. به عبارتی با هر واحد تغییر در حمایت درک شده سازمانی، متغیر تمایل به ترک شغل به میزان  $۰/۴۲$  واحد و خلاف جهت با حمایت درک شده سازمانی تغییر می‌کند. این تأثیر از نظر آماری معنادار می‌باشد چرا که آماره تی برابر با ( $-۳/۲۱$ ) می‌باشد که قدر مطلق این میزان از مقدار  $۱/۹۶$  - بیشتر می‌باشد. لذا فرضیه چهارم پژوهش نیز در سطح اطمینان ۹۵ درصد مورد تأیید واقع می‌شود.

با توجه به ضرایب مسیر مدل مفهومی پژوهش وقتی رفتار سازمانی فردی به عنوان متغیر میانجی در مدل وارد می‌شود، هنوز رابطه میان حمایت درک شده سازمانی و تمایل به ترک شغل حسابرسان در سطح اطمینان ۹۵ درصد معنادار است و ضریب معناداری مسیر برابر با  $-۳/۲۱$  می‌باشد که قدر مطلق آن بالاتر از  $۱/۹۶$  است، بنابراین در سطح اطمینان ۹۵ درصد رابطه معنادار و منفی میان دو

متغیر وجود دارد. بنابراین با توجه به فرضیه پنجم پژوهش می‌توان گفت رفتار سازمانی فردی نقش میانجی‌گری جزئی در رابطه حمایت درک شده سازمانی و تمایل به ترک شغل را ایفا می‌نماید. نتایج آزمون مدل مفهومی پژوهش به طور خلاصه در جدول ۳ نشان داده شده است.

جدول ۳: نتایج آزمون مدل مفهومی پژوهش

مسیر از	به	ضریب مسیر	آماره T	نتیجه آزمون
تردید حرفه‌ای سوگیرانه	حمایت درک شده شریک	-۰/۵۶	-۴/۶۷	معنی‌دار است
تردید حرفه‌ای خنثی	حمایت درک شده شریک	۰/۴۱	۳/۴۰	معنی‌دار است
حمایت درک شده شریک	حمایت درک شده سازمانی	۰/۸۸	۹/۶۵	معنی‌دار است
حمایت درک شده سازمانی	تمایل به ترک شغل	-۰/۴۲	-۳/۲۱	معنی‌دار است
رفتار سازمانی فردی	تمایل به ترک شغل	-۰/۳۵	-۵/۷۲	معنی‌دار است

همان‌طور که در جدول فوق مشاهده می‌گردد، با توجه به شدت تاثیر تردید حرفه‌ای سوگیرانه (۰/۵۶) و تردید حرفه‌ای خنثی (۰/۴۱) بر حمایت درک شده شریک، می‌توان گفت که تردید حرفه‌ای سوگیرانه در مقایسه با تردید حرفه‌ای خنثی، تاثیر بیشتری بر حمایت درک شده شریک دارد.

#### نتایج برازش الگوی مفهومی پژوهش

پس از آزمون فرضیه‌های پژوهش باید اطمینان نمود که مدل معادلات ساختاری از برازش لازم برخوردار است. بر این اساس در جدول ۴ به چند شاخص مهم سنجش برازش الگوی مفهومی در خصوص هر یک از مدل‌های معادلات ساختاری پیش‌گفته، که در این پژوهش مورد اندازه‌گیری قرار گرفته است، اشاره می‌شود.

جدول ۴: نتایج برازش معادلات ساختاری

شاخص‌های برازش الگوی مفهومی	مقادیر محاسبه شده شاخص‌ها	مقادیر توصیه شده	وضعیت برازش
شاخص Chi Square/Df	۲/۹۴۶۶	$\chi^2/df \leq 3$	قابل قبول
شاخص RMSEA	۰/۰۷۸	$RMSEA \leq 0.08$	قابل قبول
شاخص GFI	۰/۹۲	$GFI \geq 0.90$	قابل قبول
شاخص AGFI	۰/۸۹	$AGFI \geq 0.90$	تقریباً قابل قبول
شاخص NFI	۰/۹۱	$NFI \geq 0.90$	قابل قبول
شاخص CFI	۰/۹۳	$CFI \geq 0.90$	قابل قبول

## ۶- نتیجه گیری و بحث

تردیدگرایی حسابرس را بر آن می‌دارد تا برای آزمون فرضیات به دنبال شواهد و استدلال باشد. تردید حرفه‌ای بخش جدایی‌ناپذیر فرآیند حسابرسی محسوب می‌شود، ولی از طرفی فشارهای ناشی از بودجه زمانی محدود موجب می‌شود حسابرس تردید کافی را در رسیدگی خود اعمال نکند. حسابرسان با تردید حرفه‌ای بالا، نیازمند بررسی و رسیدگی‌های بیشتر مدارک صاحبکار هستند که این بررسی‌ها به نوبه خود مستلزم صرف زمان بیشتری می‌باشد. بنابراین جهت تخصیص زمان مناسب، نیازمند حمایت از سوی شرکا می‌باشند. حمایت درک شده از جانب شرکای مؤسسه حسابرسی منجر می‌گردد حسابرسان حمایت بیشتری از سوی سازمان درک کنند و در نتیجه احساس کنند، سازمان به آن‌ها اهمیت می‌دهد. بنابراین بیشتر درگیر رفتارهای سازمانی فردی می‌شوند و در جهت اهداف سازمان تلاش می‌کنند. در نتیجه کمتر تمایل به ترک و جابجایی شغل دارند. ترک شغل کمتر در مؤسسات حسابرسی منجر به کاهش هزینه‌های مربوط به ترک شغل (هزینه‌های اداری، استخدام نیروی جدید، آموزش نیروی جدید، کاهش بهره‌وری و ...) می‌گردد.

یافته‌های حاصل از فرضیه اول پژوهش نشان داد که در نمونه مورد بررسی تردید سوگیرانه تأثیر منفی و معنی‌دار بر حمایت درک شده شریک دارد. این یافته با مبانی نظری و پژوهش انجام شده توسط برازل و همکاران (۲۰۱۶) و کوهن و همکاران (۲۰۱۷) مطابقت دارد. با توجه به این نتیجه، می‌توان بیان نمود که تردید سوگیرانه از جانب حسابرس در مورد صحت اظهارات مدیریت، حمایت کمتری را از جانب شرکا جذب می‌نماید و هر چه میزان این سطح از شکاکیت در حسابرس افزایش یابد، شرکا به میزان کمتری، او را مورد حمایت خود قرار می‌دهند. زیرا شرکا به منظور حفظ مشتریان خود و هم‌چنین عدم انحراف از بودجه زمانی، از پذیرش فرض بی‌صدقاتی در اظهارات مدیریت پرهیز می‌نمایند. بنابراین به شرکای مؤسسات حسابرسی پیشنهاد می‌گردد، سعی در کاهش تردید حرفه‌ای سوگیرانه حسابرسان خود داشته باشند. هم‌چنین به مؤسسات حسابرسی پیشنهاد می‌گردد از حسابرسان دارای تردید سوگیرانه برای صاحبکاران پرریسک یا برای انجام برخی وظایف مانند ارزیابی ریسک کلاهبرداری استفاده نمایند.

نتیجه حاصل از فرضیه دوم نشان داد که در نمونه مورد بررسی تردید حرفه‌ای خنثی تأثیر مثبت و معنی‌دار بر حمایت درک شده شریک دارد. نتیجه حاصل از آزمون این فرضیه نیز با مبانی نظری و یافته‌های برازل و همکاران (۲۰۱۶) و کوهن و همکاران (۲۰۱۷) تطابق دارد. بر اساس این نتیجه می‌توان گفت، شرکا از تردید حرفه‌ای خنثی حمایت می‌کنند. شرکا تمایل دارند بپذیرند که به طور پیش‌فرض هیچ سوگیری در اظهارات صاحبکار وجود ندارد، تا از این طریق، سطح رضایتمندی صاحبکاران را افزایش دهند و با عدم انجام رسیدگی‌های اضافی سعی می‌نمایند

گزارشات را در زمان مناسب و با کیفیتی خوب تهیه و ارائه نمایند. لذا به حسابرسان پیشنهاد می‌گردد از اعمال هرگونه پیش‌قضاوت در رسیدگی صاحبکاران خود بپرهیزند. با توجه به تبعات مثبت ناشی از تردید بی‌طرفانه، که در ادامه به آن پرداخته خواهد شد، پیشنهاد می‌گردد شرکا با آموزش حسابرسان سعی در تقویت فرهنگ تردیدگرایی خنثی، و بدل شدن آن به فرهنگ سازمانی موسسات حسابداری خود نمایند.

یافته حاصل از فرضیه سوم که نشان داد در نمونه مورد بررسی حمایت درک شده شریک تأثیر مثبت و معنی‌دار بر حمایت درک شده سازمانی دارد، منطبق با مبانی نظری و یافته‌های حاصل از پژوهش برازل و همکاران (۲۰۱۶) و کوهن و همکاران (۲۰۱۷) می‌باشد. بر اساس نظریه تبادل اجتماعی، با افزایش میزان حمایت شرکا، حمایت سازمان نیز افزایش می‌یابد. لذا به شرکا مؤسسات حسابداری پیشنهاد می‌گردد، حسابرسان را جهت اعمال سطح مناسبی از تردید حرفه‌ای مورد حمایت قرار دهند تا از این طریق آن‌ها جهت انجام رسیدگی دقیق‌تر، انگیزه بیشتری داشته باشند. نتیجه حاصل از آزمون فرضیه چهارم که نشان داد در نمونه مورد بررسی حمایت درک شده سازمانی تأثیر منفی و معنی‌دار بر تمایل به ترک شغل حسابرس دارد، نیز با مبانی نظری و یافته‌های حاصل از برازل و همکاران (۲۰۱۶) و پژوهش کوهن و همکاران (۲۰۱۷) می‌باشد. در واقع حسابرسانی که حمایت بیشتری از سوی سازمان دریافت می‌کنند، میزان تمایل به ترک شغل آن‌ها کاهش می‌یابد. درنهایت، آزمون فرضیه پنجم نشان داد در نمونه مورد بررسی رفتار سازمانی فردی نقش میانجی بر رابطه حمایت درک شده سازمانی و تمایل به ترک شغل دارد. این یافته نیز با مبانی نظری و یافته‌های پژوهش کوهن و همکاران (۲۰۱۷) منطبق است. به طور کلی می‌توان گفت حمایت شریک (و حمایت درک شده سازمانی) باعث تهییج رفتارهای سازمانی فردی می‌شود و تقویت رفتار سازمانی هم موجب کاهش ترک شغل خواهد شد. بنابراین به مؤسسات حسابداری پیشنهاد می‌گردد با حمایت از حسابرسان، این باور را در ذهن آنان پرورش دهند که سازمان به رفاه آن‌ها اهمیت می‌دهد. این امر منجر می‌گردد تا حسابرسان رفتارهای سازمانی فردی بیشتری از خود بروز دهند و تمایل کمتری به ترک شغل داشته باشند. مؤسسات حسابداری بدین ترتیب هزینه‌های حاصل از ترک شغل حسابرسان را کاهش خواهند داد.

نتایج حاصل از این پژوهش برخی از عواملی که می‌تواند موجبات دلسردی حسابرسان در شرایط پر تنش محیط فعالیت شود را شناسایی نموده است. در این مطالعه با کمک مولفه‌های منجمله گرایش تردیدگرایی حسابرس و میزان حمایتی که حسابرس از سوی مافوق خود دریافت می‌دارد، نقش و جایگاه حمایت دریافت شده از شریک و به تبع آن حمایت سازمانی را به عنوان مهم‌ترین عواملی معرفی می‌نماید که می‌تواند تأثیر به‌سزایی در حفظ منابع انسانی ایفا کند و مانع از تحمیل هزینه‌های خروج نیروی انسانی مستعد به مؤسسات حسابداری گردد.

## ۷- پیوست

پاسخگوی محترم

با عرض سلام و احترام؛

پرسش‌نامه پیوست به‌منظور جمع‌آوری اطلاعات لازم جهت پژوهش در حوزه حسابرسی برای تدوین پایان‌نامه کارشناسی ارشد تنظیم گردیده است. با توجه به اهمیت موضوع موردپژوهش و اثربخشی آن در حرفه حسابرسی، کمک حضرت‌عالی از طریق تکمیل این پرسش‌نامه و به‌کارگیری نتایج حاصل از آن، انتظار می‌رود موجب رشد و اعتلای این حرفه گردد. لذا خواهشمند است با تأمل و با اتکا به اطلاعات و تجارب مفید خویش در این زمینه پرسش‌ها را به‌دقت مطالعه فرموده و بسته به مورد، با ارائه منطبق‌ترین پاسخ‌های متکی بر باورهای خویش، محقق را در جهت نیل به اهداف موردنظر، یاری فرمایید؛ قبلاً از زحمات حضرت‌عالی نهایت تشکر را ابراز می‌دارد.

## سوالات عمومی

- (۱) جنسیت:  مرد  زن
- (۲) پاسخگوی محترم لطفاً سن خود را به‌طور دقیق درج فرمایید.  سال
- (۳) مدرک تحصیلی:
- |  |  |
|--|--|
| <input type="checkbox"/> کارشناسی      | <input type="checkbox"/> کاردانی               |
| <input type="checkbox"/> کارشناسی ارشد | <input type="checkbox"/> دانشجوی کارشناسی ارشد |
| <input type="checkbox"/> دکتری         | <input type="checkbox"/> دانشجوی دکتری         |
- (۴) سابقه کار حسابرسی خود را به‌طور دقیق درج فرمایید.  سال
- (۵) مرتبه شغلی:
- |   |  |
|---|--|
| <input type="checkbox"/> حسابرس         | <input type="checkbox"/> حسابرس ارشد         |
| <input type="checkbox"/> سرپرست حسابرسی | <input type="checkbox"/> سرپرست ارشد حسابرسی |
| <input type="checkbox"/> مدیر حسابرسی   | <input type="checkbox"/> شریک حسابرسی        |
- (۶) مالکیت مؤسسه‌ای که در آن شاغل هستید: دولتی / شبه‌دولتی  خصوصی
- (۷) عضو جامعه حسابداران رسمی ایران: بله  خیر
- (۸) گرید(رتبه) مؤسسه‌ای که در آن شاغل هستید: الف  ب  ج
- (۹) آیا مؤسسه‌ای که در آن شاغل هستید، معتمد بورس است؟ بله  خیر

## سؤالات مربوط به تردید حرفه‌ای خنثی و بی طرفانه

ردیف	سؤالات	کاملاً مخالف	مخالف	نه مخالف، نه موافق	موافق	کاملاً موافق
۱	من درباره خودم احساس خوبی دارم.					
۲	یادگیری از نظر من هیجان‌انگیز است.					
۳	من به خودم اعتماد دارم.					
۴	رفتار افراد برای من جذابیتی ندارد.					
۵	من دوست ندارم عجلوانه تصمیم‌گیری کنم.					
۶	دلایل رفتار افراد برایم جالب است.					
۷	من تحقیق و جست‌وجو برای کسب دانش و اطلاعات را دوست دارم.					
۸	من به خودم اطمینان دارم و دلگرم هستم.					
۹	تمایل دارم آنچه دیگران به من می‌گویند را فوراً بپذیرم.					
۱۰	دوست دارم مطمئن شوم که قبل از تصمیم‌گیری، بیشتر اطلاعات موجود را بررسی کرده‌ام.					
۱۱	اینکه یادگیری چقدر می‌تواند در آینده مفید باشد، برای من هیجان‌انگیز است.					
۱۲	دیگران به راحتی می‌توانند من را متقاعد کنند.					
۱۳	من درباره خودم مطمئن نیستم.					
۱۴	من علاقه‌مندم تا دلایل رفتار افراد در انجام کارها را بدانم.					
۱۵	اغلب اوقات با تفکر افراد دیگر در گروه خود موافقم.					
۱۶	معمولاً ناهماهنگی‌های احتمالی در توضیح مسائل، توجه من را به خود جلب می‌کند.					
۱۷	من اغلب، توضیحات دیگران را بدون اینکه درباره آن‌ها فکر کنم می‌پذیرم.					
۱۸	من به توانایی‌های خود اطمینان دارم.					
۱۹	من تا درستی یک عبارت را تأیید نکنم اغلب آن را نمی‌پذیرم.					
۲۰	من به ندرت به این موضوع فکر می‌کنم که چرا افراد به روشی خاصی رفتار می‌کنند.					
۲۱	دوستانم به من می‌گویند که من اغلب درباره چیزهایی که می‌بینم و می‌شنوم سؤال می‌کنم.					



ردیف	سؤالات	کاملاً مخالف	مخالف	نه مخالف، نه موافق	موافق	کاملاً موافق
۲۲	من از یادگیری لذت می‌برم.					
۲۳	کشف اطلاعات جدید، برای من یک سرگرمی و تفریح است.					
۲۴	من از تلاش برای تعیین اینکه بدانم آنچه می‌خوانم و می‌شنوم درست است یا خیر، لذت می‌برم.					
۲۵	معمولاً چیزهای ظاهری که می‌بینم، می‌شنوم یا می‌خوانم را به همان صورتی که وجود دارند می‌پذیرم.					
۲۶	کارهایی که دیگران انجام می‌دهند و دلایل آن‌ها برای انجام این کارها برای من جذابیت دارد.					
۲۷	تا زمانی که همه اطلاعات موجود را بررسی نکنم، دوست ندارم درباره آن تصمیم‌گیری کنم.					
۲۸	من اغلب، درباره چیزهایی که می‌بینم و می‌شنوم سؤال می‌کنم.					
۲۹	هنگامی که تصمیمی می‌گیرم، برای اجرای آن کمی صبر می‌کنم.					
۳۰	من اغلب، نظرات را رد می‌کنم مگر آنکه برایم ثابت شود درست هستند.					
۳۱	به نظر من، در این دنیای رقابتی باید هوشیار بود که کسی از شما سو استفاده نکند.					
۳۲	به نظر من، در بسیاری از مسابقات ملی تباری انجام می‌شود.					
۳۳	به نظر من، بیشتر دانشجویان و دانش‌آموزان تقلب نمی‌کنند حتی اگر بدانند که در امتحان قبول نمی‌شوند.					
۳۴	به نظر من، بیشتر فروشندگان در معرفی محصولات خود صادق هستند.					
۳۵	به نظر من، بیشتر افراد آنچه را که می‌گویند انجام خواهند داد.					
۳۶	به نظر من، آینده بسیار امیدوارکننده است.					
۳۷	به نظر من، والدین معمولاً می‌توانند به وعده‌های خود عمل کنند.					
۳۸	به نظر من، اگر مردم بدانند که چقدر از اخباری که می‌شنوند یا می‌بینند، تحریف و دستکاری شده است، وحشتزده خواهند شد.					
۳۹	به نظر من، بیشتر تعمیرکارها از شما دستمزد اضافه نمی‌گیرند، باینکه می‌دانند شما از تخصص آن‌ها سر در نمی‌آورید.					

ردیف	سؤالات	کاملاً مخالف	مخالف	نه مخالف، نه موافق	موافق	کاملاً موافق
۴۰	به نظر من، عدم حضور مراقب در جلسه امتحان می‌تواند باعث افزایش تقلب شود.					
۴۱	به نظر من، ریاکاری و دورویی در جامعه ما افزایش یافته است.					
۴۲	به نظر من، در برخورد با غریبه‌ها باید تا زمانی که مطمئن شویم فرد قابل اعتماد است، با احتیاط برخورد کنیم.					
۴۳	به نظر من، بیشتر مردم به نظرسنجی‌های عمومی با صداقت جواب می‌دهند.					
۴۴	به نظر من، بیشتر افراد ایده آل گرا، صادق هستند و معمولاً آنچه می‌گویند و به دیگران توصیه می‌کنند را خود نیز انجام می‌دهند.					
۴۵	به نظر من، سازمان ملل متحد هرگز یک عامل مؤثر برای حفظ صلح جهانی نبوده است.					
۴۶	به نظر من، قوه قضاییه جایی است که با همه ما به صورت بی طرفانه و عادلانه برخورد می‌شود.					
۴۷	به نظر من، این کشور آینده تاریکی دارد مگر اینکه افراد بهتری در امور سیاسی به کار گرفته شوند.					
۴۸	به نظر من، اکثر افراد صرف نظر از آنچه بیان می‌کنند، بیشتر، آن کاری را انجام می‌دهند که در راستای منافع شخصیشان باشد.					
۴۹	به نظر من ترس و مجازات اجتماعی، بیشتر از وجدان بیدار، باعث می‌شود مردم قانون شکنی نکنند.					
۵۰	به نظر من، بسیاری از تصادفاتی که شرکت‌های بیمه بابت آن‌ها خسارت پرداخت کرده، ساختگی و حقه‌بازی بوده‌اند.					
۵۱	به نظر من، اکثر متخصصان اگر ضعف اطلاعاتی داشته باشند، آن را صادقانه بیان می‌کنند.					
۵۲	به نظر من، اگر مردم حقیقت را در مورد اموری که در سیاست بین‌الملل می‌گذرد می‌دانستند، بسیار وحشت‌زده می‌شدند.					
۵۳	به نظر من، حتی اگر گزارشی از تلویزیون و رادیو و روزنامه منتشر شود، نمی‌توان از درستی آن مطمئن بود.					
۵۴	به نظر من، اکثر مقاماتی که از طرف مردم انتخاب شده‌اند، در وعده‌های انتخاباتی خود بی‌ریا و صادق بوده‌اند.					

ردیف	سؤالات	کاملاً مخالف	مخالف	نه مخالف، نه موافق	موافق	کاملاً موافق
۵۵	به نظر من، بیشتر والدین می‌توانند تهدیدها و مجازاتی که قبلاً برای خطای فرزندشان در نظر گرفته بودند عملی کنند.					

## سؤالات مربوط به حمایت درک شده شرکا

ردیف	سؤالات	کاملاً مخالف	مخالف	نه مخالف، نه موافق	موافق	کاملاً موافق
۱	زمان انجام کار حسابرسی، وقتی از توضیحات مشتری انتقاد می‌کنم، شرکا از من حمایت کرده و مرا تشویق برای به دست آوردن شواهد بیشتر می‌کنند.					
۲	اگر تردید حرفه‌ای من ایجاب کند که آزمون‌های بیشتری را جهت رسیدگی به حساب‌ها انجام بدهم و این رسیدگی باعث تجاوز از زمان‌بندی رسیدگی شود، شریک مؤسسه از من حمایت می‌کند.					
۳	اگر تردید حرفه‌ای من منجر به اختلاف با صاحب‌کار شود، شرکا از من حمایت می‌کنند.					

## سؤالات مربوط به حمایت درک شده سازمانی

ردیف	سؤالات	کاملاً مخالف	مخالف	نه مخالف، نه موافق	موافق	کاملاً موافق
۱	مؤسسه‌ای که در آن مشغول به کار هستم، واقعاً به رفاه و آسایش من اهمیت می‌دهد.					
۲	احساس می‌کنم دغدغه مؤسسه‌ای که در آن شاغل هستم نسبت به من، بسیار ناچیز است.					
۳	مؤسسه‌ای که در آن مشغول به کار هستم، کاملاً به اهداف و ارزش‌های من توجه می‌کند.					

## سؤالات مربوط به رفتار سازمانی فردی

ردیف	سؤالات	هرگز	به ندرت	گاهی اوقات	معمولاً	همیشه
۱	من تلاش می‌کنم اقداماتی برای دفاع از سازمان در مقابل مشکلات بالقوه انجام دهم.					
۲	من تلاش می‌کنم به پیشرفت سازمان کمک نمایم.					
۳	من هنگام معرفی سازمان در مقابل عموم، احساس افتخار و غرور می‌کنم.					
۴	من تلاش می‌کنم ایده‌هایی برای بهبود عملکرد سازمان ارائه دهم.					
۵	من تلاش می‌کنم داوطلبانه، اقداماتی که منجر به بهبود اعتبار سازمان می‌شود را انجام دهم.					
۶	من تلاش می‌کنم حتی با وجود شکایت و نارضایتی سایر کارکنان، از سازمان خود دفاع کنم.					
۷	من تلاش می‌کنم وفاداری خود را به سازمان ابراز نمایم.					
۸	حفظ اعتبار سازمان، دغدغه من است.					

## سؤالات مربوط به تمایل به ترک شغل

ردیف	سؤالات	کاملاً مخالف	مخالف	نه مخالف، نه موافق	موافق	کاملاً موافق
۱	من نسبت به بررسی سایر فرصت‌های شغلی وسوسه شده‌ام.					
۲	تصمیم دارم ظرف سه سال آینده به دنبال فرصت شغلی دیگری در خارج از مؤسسه باشم.					
۳	من اغلب به ترک سازمان فکر می‌کنم.					

## فهرست منابع

- اسمعیلی، محمد. (۱۳۹۷)، تبیین رابطه حمایت سازمانی ادراک شده و رفتار شهروندی سازمانی، مجله نخبگان علوم و مهندسی، جلد ۳، شماره ۱، صص ۱-۱۲.
- حاجیها، زهره؛ گودرزی، احمد؛ فتاحی، زهرا. (۱۳۹۲)، ارتباط ویژگی‌های تردید حرفه‌ای حسابرسان و قضاوت و تصمیم‌گیری آن‌ها، حسابداری مدیریت، سال ششم، شماره ۱۹، صص ۴۳-۵۹.
- حسینی، سید حسین؛ نیکومرام، هاشم؛ رضایی، علی اکبر. (۱۳۹۴)، تبیین مؤلفه‌های تأثیرگذار بر تردید حرفه‌ای حسابرسان با تکیه بر ابعاد فردی، حسابداری مدیریت، سال هشتم، شماره ۲۵، صص ۱۳-۲۷.
- دریایی، عباسعلی؛ عزیزی، اکرم. (۱۳۹۷)، رابطه اخلاق، تجربه و صلاحیت حرفه‌ای حسابرسان با کیفیت حسابرسی (با توجه به نقش تعدیل کننده شک و تردید حرفه‌ای)، دانش حسابداری مالی، دوره ۵، شماره ۱۶، صص ۷۹-۹۹.
- رامین مهر، حمید؛ و پروانه چارستاد. (۱۳۹۴). روش تحقیق کمی با کاربرد مدل‌سازی معادلات ساختاری (نرم افزار لیزرل)، انتشارات ترمه، چاپ دوم.
- رضایی، نرگس؛ بنی مهد، بهمن؛ حسینی، سیدحسین. (۱۳۹۷)، تأثیر هویت سازمانی و حرفه‌ای بر تردید حرفه‌ای حسابرس مستقل، دانش حسابرسی، سال هجدهم، شماره ۷۱، صص ۱۷۵-۱۹۹.
- روبیایی، رمضانعلی؛ یعقوب نژاد، احمد؛ آذین فر، کاوه. (۱۳۹۳)، ارتباط بین تردید حرفه‌ای و قضاوت حرفه‌ای حسابرسان مستقل، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، سال ششم، شماره ۲۲، صص ۶۷-۹۵.
- زهرابی، مهدی. (۱۳۹۳)، تأثیر تردید حرفه‌ای بر کیفیت حسابرسی، مجله حسابرس، شماره ۷۰، صص ۱۰۰-۱۰۶.
- صنوبری، محمد. ۱۳۸۷. رفتار شهروندی سازمانی، دوماهنامه توسعه انسانی پلیس، سال پنجم، شماره ۱۶، صص ۷۵-۶۰.
- گنجی، حمیدرضا و احمدی، ریحانه. (۱۳۹۶)، به سوی چارچوب نظری تردید حرفه‌ای در حسابرسی، دو ماهنامه حسابرسان داخلی، دوره ۳، شماره ۴ و ۵، صص ۱۳-۳۰.
- محمدی، داریوش. ۱۳۹۵. بررسی تأثیر پیگمالیون در رفتار شهروندی و سلامت سازمانی در اداره کل فنی و حرفه‌ای استان اردبیل، مدیریت شهری، شماره ۴۴، صص ۴۰۶-۳۹۵.
- رفتارهای اعمال بر موثر عوامل مرادی، مهدی؛ رستمی، امین؛ و زهره اباذری. (۱۳۹۵). بررسی حسابرسان، فصلنامه حسابداری مالی، سال هشتم، شماره ۳۰، صص ۶۴-۴۰. ناکارآمد

نیکومرام، هاشم؛ حیدر، مجتبی. (۱۳۹۷). سبکهای تفکر و تردید حرفه ای در حسابرسی (آزمون نظریه خود حکومتی ذهن)، دوفصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، دوره ۳، شماره ۵، صص ۱۸۵-۱۵۱.

- Aoyagi WM, Cox HR, McGuire TR. 2008. Organizational citizenship behavior in sport: Relationship with leadership, team cohesion, and athletic satisfaction. *Journal of Applied Sport Psychology*, 20:25-41
- Bamber, E, & Iyer, V. 2007. Auditors' identification with their clients and its effects on Auditing: A Journal Practice, 26:1-24.
- Bell, S.J., and Menguc, B. 2002. The employee organization relationship, organizational citizenship behaviors, and superior service quality. *Journal of retailing*, 78: 131-146.
- Bell, T. B., M. E. Peecher, and Solomon, I. 2005. The 21st century public company audit: conceptual elements of KPMG's global audit methodology. New York: KPMG LLP.
- Borman, Walter C., Louise, A. Penner, and Tammy D. Allen Stephan J. Motowidlo. 2008. Personality Predictors of Citizenship Performance, *International Journal of Selection and Assessment banner*, pp. 52-69.
- Boyle, D.M. and Carpenter, B.W. 2014. Demonstrating professional skepticism, *The CPA Journal*, 85(3):31-35.
- Brazel, J. F., Jackson, S. B., Schaefer, T. J., and Stewart, B. W. 2016. The outcome effect and professional skepticism. *The Accounting Review*, 91:1577-1599.
- Carpenter, T. D., and Reimers, J. L. 2013. Professional skepticism: The effects of a partner's influence and the level of fraud indicators on auditors' fraud judgments and actions. *Behavioral Research in Accounting*, 25:45-69.
- Chen Z, Eisenberger R, Johnson KM, Sucharski IL, Aselage J. 2009. Perceived organizational support and extra- role performance: Which leads to which? *Journal of Social Psychology*, 149(1):119-24.
- Cohen, J. R., Dalton, D. W. and Harp, N. L. 2017. Neutral and presumptive doubt perspectives of professional skepticism and auditor job outcomes, *Accounting, Organizations and Society*, 62:1-20.
- Cohen, J., Trompeter, G. and Westermann, K.D. 2014. Professional skepticism in practice: an examination of the influence of accountability on professional skepticism. University of central Florida, 1-46.
- Dawley D., Houghton JD., and NS. Bucklew. 2010. Perceived organizational support and turnover intention: the mediating effects of personal sacrifice and job fit., *The Journal of Social Psychology*, Volume 150, Issue 3.

- Deery, S., Rayton, B., Walsh, J. and Kinnie, N. 2016. The Costs of Exhibiting Organizational Citizenship Behavior. *Human Resource Management*, pp. 32-34.
- Eisenberger R., et al., 2002. Perceived Supervisor Support: contributions to Perceived Organizational Support and Employee Retention, *Journal of Applied Psychology*, Vol. 87, No. 3, 565–573.
- Hurttt, R. K., Brown-Liburd, H. L., Earley, C. E., and Krishnamoorthy, G. 2013. Research on auditor professional skepticism literature synthesis and opportunities for future research. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32:45-97.
- Hurttt, R. K. 2010. Development of a scale to measure professional skepticism. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 29 (1): 149-171
- Ingham MK. 2008. Citizenship, support, and fit: Exploring the generalizability of these concepts to the occupational domain. PhD Dissertation, Temple University, 1-187.
- Jamaluddin, M. 2018. Time Budget Pressure and Turnover Intention with Dysfunctional Accountant Behavior. *International Journal of Economics Management and Social Science (IJEMSS)*, 1: 9-16.
- Kline, R. B. 2011. *Principles and Practice of Structural Equation Modeling* (3rd ed.). New York: The Guilford Press.
- Kogan, L. 2004. Mediating effects of affective commitment and perceived organizational support on the relationship between procedural justice and organizational citizenship behavior, PhD Dissertation. Alliant international University.
- Litman, J. 2005. Curiosity and the pleasures of learning: Wanting and liking new information. *Cognition and Emotion*, 19(6): 793-813.
- Magner, N., Welker, R. B., and Campbell, T. L. 1996. Testing a model of cognitive budgetary participation -processes in a latent variable structural equations framework. *Accounting and Business Research*, 27(1), 41-50.
- Mardijuwono, A.W., and Subianto, Ch. 2018. Independence, professionalism, professional skepticism: The relation toward the resulted audit quality, *Asian Journal of Accounting Research*, available on Emerald Insight at: [www.emeraldinsight.com/2443-4175.htm](http://www.emeraldinsight.com/2443-4175.htm)
- Marwan, S. 2010. Suspending judgment to create value: Suspicion and trust in negotiation. *Journal of Wxperimental Social Psychology*, 46(3):543-550.
- Natale, S, & Ricci, F. 2006. Critical thinking in organisation. *Team Performance Management*, 12 (7/8): 272-277.
- Nelson, M. W. 2009. A model and literature review of professional skepticism in auditing. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 28:1-34.

- Nickell, E. B. 2007. An examination of issues related to professional skepticism in auditing. A dissertation submitted in partial fulfillment of the requirements for the degree of Doctor of Philosophy in the College of Business Administration at the University of Central Florida Orlando.
- Pack S.M. 2005. Antecedents and consequences of perceived organizational support for NCAA athletic administrators. The Ohio state University PhD Dissertation.
- Piercy, N.F., Cravens, D.W., Lane, N., and Vorhies, D.W. 2006. Driving organizational citizenship behaviors and salesperson in role behavior performance: the role of management control and perceived organizational support. *Academy of Marketing Science*, 34(2):244-262.
- Quadackers, L., Groot, T., and Wright, A. 2009. Auditors Skeptical Characteristics and Their Relationship to Skeptical Judgments and Decisions, *Social Science Research Network*, 50-70.
- Quadackers, L., Groot, T., and Wright, A. 2014. Auditors' professional skepticism: Neutrality versus presumptive doubt. *Contemporary Accounting Research*, 31:639-657.
- Rocha C. 2008. Perceived organizational support and employee performance: The mediating role of organizational commitment and organizational citizenship behavior, *NASSM.Po*, 3:301-319
- Rodgers, W., Mubako, G.N., and Hall, L. 2017. Knowledge management: The effect of knowledge transfer on professional skepticism in audit engagement planning, *Computers in Human Behavior*, 70:564-574.
- Rotter, J. B. 1967. A new scale for the measurement of interpersonal trust. *Journal of Personality*, 35, 651e665.
- Rotter, J. B. 1980. Interpersonal trust, trustworthiness, and gullibility. *American Psychologist*, 35, 1e7.