

The Effect of Auditors' Intrinsic Characteristics on Fraud Detection Ability by Considering the Mediating Role of Audit Quality Reducing Behaviors

Rezvan Habaza

Ph.D. Student Department of Accounting, Yas.C., Islamic Azad University, Yasouj, Iran.

rezvan_rh61@iau.ac.ir

Hashem Valipour*

Associate Professor, Department of Accounting, Fir.C., Islamic Azad University, Firuzabad, Iran. (Corresponding Author)

Hashem.Valipour@iau.ac.ir

Hamid Salehi

Assistant Professor, Department of Accounting, Fir.C., Islamic Azad University, Firuzabad, Iran.

Salehi.hamid@iau.ac.ir

Fariborz Avazzadeh Fath

Assistant Professor Department of Accounting, Gac.C., Islamic Azad University, Gachsaran, Iran.

Fariborz.avazzadeh.fath.@iau.ac.ir

Abstract:

Financial reports are the main source of information about the performance of a business entity, the high level of fraud in financial statements between companies and cases of financial statement resubmissions and corporate bankruptcy have raised concerns about the quality of financial reporting. What is the effect of auditors' internal factors on fraud detection is of great importance. From the methodological point of view, the present study is a qualitative, descriptive and applied research in terms of purpose. The statistical population of the present study is auditors and the research period is 2024, which has been collected from these people through a questionnaire. Due to the lack of accurate information about the entire audit community, the maximum number of samples was considered. Therefore, in order to ensure the adequacy of the sample, 384 questionnaires were distributed, and finally 290 healthy and usable questionnaires were received. The research hypotheses have been

tested using a structural equation approach using PLS software, and the factors (mental hardiness, self-efficacy, and auditor power erosion) have been considered as the auditor's internal factors. The findings of the research show that independent variables (mental hardiness and self-efficacy) have a positive and significant effect and also (auditor power erosion) have an inverse and significant effect on the auditors' ability to detect fraud. Audit quality reducing behaviors as a mediating variable have an inverse and significant effect on the ability to detect fraud (as a dependent variable). Also, the variable of audit quality decreasing behaviors has a mediating role on these relationships. The findings of the present study in the development of the theoretical literature on fraud detection and auditors' duties in this field, as well as for the auditors and legislators in this field, can be applied in the field of auditing education with mental toughness and self-efficacy, as well as providing a ground for reducing the erosion of auditors' ability and can help auditors in this regard.

Keywords: Fraud Detection Ability, Audit Quality Reducing Behaviors, Internal Auditor Characteristics. Auditor power erosion, mental tenacity, self-efficacy, emotional intelligence, internal locus of control, external source of control.

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.

تأثیر ویژگی‌های درونی حساب‌رسان بر توانایی کشف تقلب با لحاظ کردن نقش میانجی‌گری رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی

رضوان حبذا^۱ هاشم ولی‌پور^{۲*} حمید صالحی^۳ فربرز عوض‌زاده‌فتح^۴

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۰۳/۲۳

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۱۲/۰۷

چکیده

گزارش‌های مالی اصلی‌ترین منبع اطلاعاتی در مورد عملکرد یک واحد تجاری است، سطح بالای تقلب در صورت‌های مالی بین شرکت‌ها و موارد ارائه مجدد صورت‌های مالی و ورشکستگی شرکت‌ها، نگرانی‌هایی را در مورد کیفیت گزارشگری مالی ایجاد کرده است نقش حساب‌رسان در این زمینه راجع به شفافیت اقلام صورت‌های مالی و پاسخگویی نهایی به ذینفعان و جامعه بسیار مورد اهمیت است، بنابراین پرداختن به این مورد که عوامل درونی حساب‌رسان چه تاثیری بر کشف تقلب دارد از اهمیت بالایی برخوردار است. از نظر روش شناختی پژوهش حاضر پژوهشی کمی است که از لحاظ روش شناخت توصیفی از نوع معادلات ساختاری و از نظر هدف، کاربردی می‌باشد. جامعه آماری پژوهش حاضر، حساب‌رسان هستند و دوره تحقیق سال ۱۴۰۳ است که از طریق پرسشنامه اطلاعات مورد نظر پژوهش از این افراد گردآوری شده است. با توجه به نبود اطلاعات دقیق راجع به کل جامعه حسابرسی حداکثر تعداد نمونه در نظر گرفته شد. بنابراین جهت اطمینان از کفایت نمونه ۳۸۴ پرسشنامه توزیع گردید که در نهایت تعداد ۲۹۰ پرسشنامه سالم و قابل استفاده دریافت گردید. آزمون فرضیه‌های پژوهش با رویکرد معادلات ساختاری با استفاده از نرم‌افزار PLS انجام پذیرفته است عوامل (سرسختی ذهنی، خودکارآمدی و فرسایش توان حساب‌رسان) به عنوان عوامل درونی حساب‌رسان در نظر گرفته شده‌اند. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد متغیرهای مستقل (سرسختی ذهنی و خودکارآمدی) تأثیر مثبت و معنادار همچنین (فرسایش توان حساب‌رسان) نیز تأثیر معکوس و معناداری بر توانایی کشف تقلب حساب‌رسان دارند.

^۱ دانشجوی دکتری حسابداری، واحد یاسوج، دانشگاه آزاد اسلامی، یاسوج، rezvan_rh61@iau.ac.ir

^۲ دانشیار گروه حسابداری، واحد فیروزآباد، دانشگاه آزاد اسلامی، فیروزآباد، ایران، (نویسنده مسئول) hashem.Valipour@iau.ac.ir

^۳ استادیار گروه حسابداری، واحد فیروزآباد، دانشگاه آزاد اسلامی، فیروزآباد، ایران Salehi.hamid@iau.ac.ir

^۴ استادیار گروه حسابداری، واحد گچساران، دانشگاه آزاد اسلامی، گچساران، ایران Fariborz.avazzadeh.fath.@iau.ac.ir

رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی به عنوان متغیر میانجی، تاثیر معکوس و معناداری بر توانایی کشف تقلب (به عنوان متغیر وابسته) دارد. همچنین متغیر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی بر این روابط نقش میانجی گری دارد. یافته‌های پژوهش حاضر در توسعه ادبیات نظری کشف تقلب و وظایف حسابرسان در این زمینه و همچنین برای جامعه حسابرسان و قانون‌گذاران در این زمینه، در حیطه آموزش و پرورش حسابرسانی با سرسختی ذهنی و خودکارآمدی و همچنین فراهم آوردن زمینه‌ای در جهت کمتر شدن فرسایش توان حسابرسان می‌تواند کاربردی و در این زمینه می‌تواند حسابرسان را یاری نماید.

کلیدواژه‌ها: توانایی کشف تقلب، رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی، ویژگی‌های درونی حسابرسان. فرسایش توان حسابرسان، سرسختی ذهنی، خودکارآمدی، هوش هیجانی، منبع کنترل درونی، منبع کنترل بیرونی.

۱- مقدمه:

گزارش‌های مالی منبع اصلی اطلاعات در مورد عملکرد یک واحد تجاری است، حفظ ثبات اقتصادی داخلی شرکت برای مدیران واحد کسب و کار بسیار مهم است و اگر این ثبات از طریق عملیات شرکت حاصل نشود، ممکن است مدیران داده‌های موجود در گزارشگری مالی را دستکاری و جعل کنند تا آنچه را که می‌خواهند نشان دهند و به نوعی باعث تحریف شوند و از صورت‌های مالی به منظور فریب عمده‌کاربران صورت‌های مالی استفاده نمایند (فریدا و همکاران، ۲۰۲۴). سطح بالای کلاهبرداری در بین شرکت‌ها و موارد ارائه مجدد صورت‌های مالی و ورشکستگی شرکت‌ها، نگرانی‌هایی را در مورد کیفیت گزارشگری مالی ایجاد کرده است (رحیمیان و حاجی حیدری، ۱۳۹۸). نقش حسابرسان در این خصوص در خصوص شفافیت موارد صورت‌های مالی و پاسخگویی نهایی به ذینفعان و جامعه بسیار حائز اهمیت است (پولیانتی و همکاران، ۲۰۲۴ و ساری و همکاران، ۲۰۲۴). در واقع حسابرسان با تردید حرفه‌ای^۱ به بررسی صورت‌های مالی پرداخته تا بتوانند اطلاعاتی با کیفیت را به استفاده‌کنندگان عرضه نمایند. تردید حرفه‌ای عبارت است از نگرشی که متضمن وجود یک ذهن پرسشگر است (هوشیاری نسبت به شرایطی که می‌تواند نشانه تحریف ناشی از اشتباه یا تقلب باشد) و نیز به مفهوم ارزیابی نقادانه و دقیق شواهد حسابرسی است و همین امر می‌تواند بر فرآیند کشف تقلب توسط حسابرس تاثیرگذار باشد. تردید حرفه‌ای حسابرس عنصر ضروری در حسابرسی است. تردید حرفه‌ای عنصر ذاتی اعمال قضاوت حرفه‌ای است و طبق استانداردهای حسابرسی (استاندارد ۲۴۰)، حسابرس باید کار خود را با تردید و نه با سوءظن و بدگمانی به انجام برساند؛ بنابراین حفظ موازنه منطقی بین دو روی سکه الزامی است. نگرش تردید حرفه‌ای به این معناست که با ذهنی پرسشگر، ارزیابی نقادانه‌ای از اعتبار شواهد حسابرسی کسب شده به عمل آید. در واقع ذهن پرسشگر، هشیاری نسبت به شرایطی است که می‌تواند نشانه تحریف ناشی از تقلب یا اشتباه باشد. تردید برگرفته از مشاهده دقیق، بررسی کردن و در نظر گرفتن است. همچنین، براساس استانداردهای حسابرسی ایران، حسابرسان باید حسابرسی را با نگرش تردید حرفه‌ای برنامه‌ریزی و اجرا کنند تا با ذهنی پرسشگر، ارزیابی نقادانه‌ای از اعتبار شواهد حسابرسی کسب شده به عمل آید. براین اساس، تردید حرفه‌ای به عنوان یک تمایل طبیعی در فرد در نظر گرفته می‌شود که در آن فرد تا زمانی که شواهد کافی و قانع‌کننده، برای دفاع از یک گزینه را کسب نکرده است؛ نتیجه‌گیری و قضاوت را به تعویق خواهد انداخت (بیرجندی و همکاران، ۱۳۹۸).

^۱ professional skepticism.

بنابراین توانایی حسابرسان در کشف تقلب بر اساس دانش، تخصص، آزمون‌ها، شناخت آن‌ها از محیط صاحبکار، شک و تردید حرفه‌ای و غیره است (مولر، ۲۰۱۶). حسابرس نیز مانند سایر انسان‌ها دارای ویژگی‌ها، اخلاقیات، تمایلات، ارزش‌ها و سایر ویژگی‌های و حالات و اعتقادات درونی می‌باشد که این موارد می‌تواند بر توانایی ایشان در کشف تقلب در صورت‌های مالی تاثیرگذار باشد (یولیانتی و همکاران، ۲۰۲۴). از جمله این موارد که در پژوهش حاضر به آن پرداخته شده است، می‌توان به فرسایش توان حسابرسان، سرسختی ذهنی و خودکارآمدی اشاره کرد، از آن جهت که بخش عمده‌ای از عملکرد حسابرسان ناشت گرفته از عوامل درونی حسابرسان می‌باشد. بنابراین پرداختن به این موضوع که موارد ذکر شده چه تاثیری بر کشف تقلب توسط حسابرسان دارد از اهمیت برخوردار است. البته موارد زیادی است که می‌توان به آنها اشاره نمود که در تحقیقات پیشین نیز به آنها پرداخته شده است، که جمع‌آوری همه عناصر در یک پژوهش از عهده محقق خارج است.

با ورود جهان به تجارت الکترونیک و انقلاب صنعتی، کل اطلاعات شرکت‌های دنیا به راحتی در دسترس افراد می‌باشد و از این جهت که اطلاعات رکن اصلی تصمیم‌گیری برای سرمایه‌گذاران در بازار سرمایه است و تقلب در صورت‌های مالی اجتناب ناپذیر بوده و رو به گسترش است، نقش حسابرسان مستقل به عنوان آخرین نهاد و نهادی مطمئن که سرمایه‌گذاران به آن اعتماد کامل دارند را در این بین نمی‌توان نادیده گرفت و بررسی این امر که چه عواملی و به چه میزان می‌تواند بر توانایی کشف تقلب در حسابرسان تاثیرگذار باشد از اهمیت و ضرورت بالایی برخوردار است. ضمن اینکه با ورود رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسان می‌تواند از توانایی‌های بالقوه و بالفعل حسابرسان کاسته شود که محاسبه این عامل در این بین به عنوان متغیر واسطه نیز به نوآوری کار کمک کرده است. فرآیند کشف تقلب در مطالعات مختلفی به صورت جزئی مورد بررسی قرار گرفته است، اما موارد غیرمالی موثر بر این مهم تاکنون به صورتی که در پژوهش حاضر بررسی شده، مورد پژوهش قرار نگرفته‌اند. موارد رفتاری موثر بر توانایی کشف تقلب حسابرسان که در تحقیقات قبلی مورد بررسی قرار گرفته‌اند عبارتند از: شدت اخلاقی (کورام و همکاران، ۲۰۰۸)، ویژگی‌های شخصیتی، کیفیت کنترل درک شده (مالون و رابرتز، ۱۹۹۶)، فشار بودجه و زمان (نهمه، ۲۰۱۷)، قراردادهای روانشناختی، تعهد عاطفی (هرباخ، ۲۰۰۱)، قصد جابجایی، منبع کنترل درونی و بیرونی، تعهد سازمانی (آنوگرا و همکاران، ۲۰۱۶)، ابهام نقش (امیرالدین، ۲۰۱۹) و برابری تیم حسابرسان (آنلین، ۲۰۲۲). تحقیقات قبلی همچنین توانایی تشخیص تقلب را مورد بحث قرار داده است: که عواملی مانند تعهد حرفه‌ای، جهت‌گیری هدف، خودکارآمدی (روستایرینی و همکاران، ۲۰۲۱)؛ کنترل شخصی، تعهد حرفه‌ای، تجربه حسابرسان (دیزورت و هریسون، ۲۰۱۸) چرخش حسابرسان، استقلال حسابرسان، تخصص حسابرسان در صنعت

و تأخیر گزارش حسابرسی (خاکسار و همکاران، ۲۰۲۲). هوش هیجانی (گاسپار و همکاران، ۲۰۲۲)؛ و تجربه حسابرسی، حجم کار، شک و تردید حرفه‌ای (عارف الدین و ایندیریجاواتی، ۲۰۲۰). همچنین در داخل کشور باوقار و صبوری (۱۴۰۳) با بررسی تعهد حرفه‌ای، تعهد اخلاقیات، منبع کنترل درونی و هوش هیجانی بر فرآیند کشف تقلب در نمونه حسابرسان داخلی شرکت‌های بزرگ پارس جنوبی این گونه بیان کردند که تمامی موارد بر توانایی کشف تقلب توسط حسابرس داخلی اثرگذار است. در پژوهشی دیگر عالی‌پور و همکاران (۱۴۰۲) در پژوهشی با بررسی عوامل موثر بر کشف تقلب در میان حسابرسان داخلی سازمان‌ها این گونه بیان نمودند که تعهد حرفه‌ای و هوش هیجانی تاثیر مثبتی بر توانایی تشخیص تقلب دارند. تعهد به اخلاقیات و هوش هیجانی بر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی اثر منفی دارد. لذا تحقیقی که سرسختی ذهنی، خودکارآمدی و فرسایش توان حسابرس بر توانایی کشف تقلب حسابرسان را بررسی کرده باشد تاکنون صورت نکرده است و تحقیق حاضر می‌تواند خلا تحقیقاتی در این زمینه را پوشش دهد.

۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

بحران اعتباری اطلاعات در بازار جهانی علاوه بر آسیب رساندن به افراد داخل و خارج شرکت، تأثیر منفی گسترده‌تری بر عملکرد بازار داشته که منجر به افزایش ریسک و کاهش کارایی بازار شده است (بولیانتی و همکاران، ۲۰۲۴). ایران نیز از ویرانی این پدیده اقتصادی مصون نمانده است، زیرا تقلب در صورت‌های مالی یکی از مشکلات عمده بازارها و دارایی‌های نهادهای اقتصادی و اجتماعی داخلی در دهه‌های گذشته بوده است (پاک‌دل و بشیری منش، ۱۳۹۸). بنابراین پیشگیری، کشف و کاهش تحریفات عمده در گزارشگری مالی همواره مورد توجه سرمایه‌گذاران، ناظران، مدیران و به ویژه حسابرسان بوده است (رحیمیان و حاجی حیدری، ۱۳۹۸). فرآیندهای کشف تقلب، طرح‌ها، یا روش‌هایی هستند که برای شناسایی بی‌نظمی‌ها یا نشانه‌های تقلب بالقوه استفاده می‌شوند. مدیران باید سیستم‌های کنترل داخلی مناسب را برای جلوگیری و کشف تقلب در سازمان پیاده‌سازی کنند. با این حال، استاندارد حسابرسی شماره ۹۹ سال ۲۰۰۲ بر مسئولیت حسابرس برای در نظر گرفتن امکان تقلب هنگام حسابرسی مالی تأکید و راهنمایی‌های بیشتری در مورد تقلب از جمله اهمیت شک و تردید حرفه‌ای و ویژگی‌های تقلب ارائه می‌دهد (بولیانتی و همکاران، ۲۰۲۴). در ایران نیز استاندارد حسابرسی شماره ۲۴۰ (مسئولیت حسابرس در ارتباط با تقلب و اشتباه، در حسابرسی صورت‌های مالی) خطر تقلب شناسایی شده (موضوع بندهای ۳۵ تا ۳۷) می‌باشد که این استاندارد باید به همراه استاندارد حسابرسی ۲۰۰ می‌بایست به عنوان "هدف و اصول کلی حسابرسی صورت‌های مالی" مطالعه شود. هدف این استاندارد، ارائه استانداردها و راهنمایی‌های لازم درباره مسئولیت حسابرس در ارتباط با تقلب و اشتباه در

حسابرسی صورت‌های مالی است. اگرچه محور این استاندارد، مسئولیت حسابرس درباره تقلب و اشتباه است، اما مسئولیت اصلی پیشگیری و کشف تقلب و اشتباه به عهده مدیریت واحد مورد رسیدگی می‌باشد. حسابرس هنگام برنامه‌ریزی و اجرای روش‌های حسابرسی و ارزیابی و گزارشگری نتایج حاصل باید خطر وجود تحریف با اهمیت در صورت‌های مالی را که از تقلب یا اشتباه ناشی می‌شود، در نظر گیرد (استاندارد حسابرسی شماره ۲۴۰).

بنابراین طبق استانداردهای حسابرسی، این گونه باید بیان کرد که پیشگیری اصلی و کشف تحریفات بر عهده مدیر نهاد مالی است، اما تشخیص تقلب، رفتار غیراخلاقی و هرگونه مغایرت بین ارزش‌ها و ساختار صورت‌های ارائه شده به قصد فریب و کلاهبرداری بر عهده حسابرسان است. این فرآیندی است که شامل برنامه‌ریزی، اجرای روش‌های حسابرسی، ارزیابی و ابلاغ نتایج در طول فعالیت مربوطه می‌شود (شایسته شجاعی و همکاران، ۱۳۹۹). حسابرس هنگام برنامه‌ریزی و انجام حسابرسی، تجزیه و تحلیل و ابلاغ نتایج، باید احتمال تحریف با اهمیت در صورت‌های مالی را اعم از تقلب یا تحریف را در نظر گیرد (پاشایی فشتالی و همکاران، ۱۳۹۹). همچنین استانداردها پیشنهادهایی را در مورد به‌کار بستن افکاری نقادانه و حاوی تردید حرفه‌ای در مراحل مختلف حسابرسی به ویژه در طول برنامه‌ریزی حسابرسی و ارزیابی شواهد به حسابرسان ارائه داده است (گستی و جمیل، ۲۰۲۴).

از عوامل مهمی که می‌تواند بر توانایی کشف تقلب توسط حسابرسان تاثیرگذار باشد می‌توان به عواملی اشاره کرد که به ویژگی‌های درونی خود حسابرسان به عنوان یک انسان باز می‌گردد (یولیانتی و همکاران، ۲۰۲۴). در واقع حسابرسان مانند سایر انسان‌ها دارای ویژگی‌ها، سلاقی، آستانه تحمل و سایر موارد می‌باشند که بر کیفیت فرآیند حسابرسی توسط ایشان تاثیرگذار است (رضایی و همکاران، ۱۴۰۳ و یولیانتی و همکاران، ۲۰۲۴). از جمله آن‌ها می‌توان به سرسختی ذهنی (قدمیاری و سلیمانی امیری ۱۴۰۴؛ کمالی و همکاران، ۱۴۰۱)، خودکارآمدی (وارسته و همکاران، ۱۴۰۱؛ سادات غفاری و همکاران ۱۳۹۹؛ سلیمی و همکاران، ۱۳۹۹؛ بیرامی و همکاران، ۱۴۰۴) و فرسایش توان حسابرس (فیل سرایی و علوی‌نیا، ۱۴۰۱؛ کینجوری، ۲۰۰۷؛ ابوادوس و همکاران، ۲۰۱۸). همچنین رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی (یولیانتی و همکاران، ۲۰۲۴؛ باوقار و صبوری، ۱۴۰۳؛ عالی‌پور و زنگنه، ۱۴۰۲)؛ در حسابرسان اشاره کرد. در حوزه روان‌شناسی تلاش مستمر برای رسیدن به موفقیت را می‌توان در قالب سرسختی ذهنی تعبیر کرد. سرسختی ذهنی می‌تواند به عنوان توانایی کنار آمدن با مشکلات و دستیابی به اهداف خود تعریف شود. نقش و اهمیت سرسختی ذهنی به عنوان یک ویژگی شخصیتی محافظت کننده در برابر فشارهای مختلف و پر از تنش محیطی، در پژوهش‌های متعدد روان‌شناسی نشان داده شده است. افراد دارای سرسختی ذهنی، تجارب منفی مانند استرس و اضطراب را در ذهن کنترل می

کنند و توان غلبه بر آن را در خود احساس می‌کنند و باور دارند که توانایی مقابله با تجارب منفی و کنترل آنها را دارند و برای رسیدن به اهداف خود تعهد کافی دارند. بنابراین سرسختی ذهنی در شرایط حرفه حسابداری که پر از استرس و فشار کاری است می‌تواند بر عملکرد شغلی مؤثر باشد. از آنجایی که سرسختی ذهنی می‌تواند یکی از مؤلفه‌های اصلی موفقیت و حرفه‌ای شدن حسابداران باشد، در کنار سلامت روان می‌تواند افق‌های جدیدی را در پژوهش‌های حوزه حسابداری نمایان کنند. سرسختی ذهنی یک ویژگی شخصیتی است که بر رفتار فرد در استرس، فشار، فرصت‌ها و چالش‌ها تأثیر می‌گذارد و مشخص شده است که عملکرد کاری کارکنان را بهبود می‌بخشد (واسعی چهارمحالی و همکاران، ۱۳۹۷). سرسختی ذهنی به یک مفهوم اساسی برای اندازه‌گیری حوزه‌های مرتبط با عملکرد شغلی تبدیل شده است. افراد با سرسختی ذهنی بالا، به ویژه با جهت‌گیری وظیفه-هدف، عملکرد بهتری را تجربه می‌کنند سرسختی ذهنی بالا افراد را قادر می‌سازد تا به حالت ذهنی دست پیدا کنند و به طور کامل درگیر شغل خود شده و عملکرد آنها را افزایش دهد (قدمیاری و سلیمانی امیری، ۱۴۰۴). تعدد قوانین مالیاتی، تغییرات استانداردهای حسابداری و برآورده کردن انتظارات مدیران از جمله چالش‌هایی است که برای جامعه حسابداران و حسابرسان استرس زیادی ایجاد می‌کنند و فقط حسابداران که دارای ذهنیتی سرسخت هستند می‌توانند با این چالش‌ها روبرو شوند. سرسختی ذهنی به عنوان منبعی برای پاسخ به استرس ناشی از کار، چالش‌های جدید یا خواسته‌های شغلی برای کارکنان است که در نهایت عملکرد آنها را بهینه خواهد کرد. حسابداران و حسابرسان می‌توانند برای تقویت سرسختی ذهنی، ذهنیتی مثبت را پیش بگیرند و بر روی دلایل کاری که می‌خواهند انجام دهند، تمرکز کنند و همین عامل کیفیت کار حسابرسی را ارتقا خواهد داد (واسعی چهارمحالی و همکاران، ۱۳۹۷).

عامل دوم خودکارآمدی حسابرس^۱ است. خودکارآمدی در واقع اشاره به باور فردی در خصوص ظرفیت‌ها و توانمندی‌های خود در انجام دادن موفقیت‌آمیز یک کار مشخص دارد. خودکارآمدی عبارت از اعتقاد فرد به توانایی‌ها و مهارت‌های خود برای انجام یک عمل مطابق میل شخصی است. در خودکارآمدی، رفتار فرد تحت تأثیر عوامل اجتماعی و رفتاری است. اما نحوه تأثیرگذاری بر عوامل و رفتار اجتماعی تحت کنترل خود فرد است. بنابراین، خودکارآمدی در تعهد و تلاش برای رسیدن به هدف مورد نظر مؤثر است، در نهایت، خودکارآمدی ضعیف نشان دهنده اختلال است. خودکارآمدی به حسابرس این امکان را می‌دهد که با توجه به ارزیابی مستمر کار خود، کیفیت کار خود را ارزیابی کند. رفتار و اخلاق بیشتر نسبت به سایر حسابرسان، به طوری که

^۱ audit self-efficacy

ادراک حسابرِس از نظر عملکرد رفتاری و اخلاقی، حسابرِس را وادار می کند تا در جهت ارتقای سطح کیفی حسابرِسی گام بردارد. برای این منظور، بررسی خودکارآمدی حسابرِس از این نظر مهم است که خودکارآمدی زیاد منجر به بهبود بینش و ادراک شخصی حسابرِس در رابطه با ویژگی ها و مهارت های تخصصی می شود. عوامل شناختی مؤثر و رعایت اخلاق در خودکارآمدی حسابرِس، منجر به افزایش عزت نفس حسابرِس برای انجام وظایف و می تواند حسابرِس را برای هماهنگ کردن انگیزه های شخصی برای برآوردن نیازهایش و ایجاد بهبودها توانمند کند. خودکارآمدی حسابرِس که به باورهای فردی اشاره دارد، بر عملکرد حسابرِسان تأثیر می گذارد و منجر به افزایش ادراک شخصی حسابرِس در مورد مهارت های حسابرِسی خواهد شد. از آنجا که نقش اصلی حسابرِسی در جامعه اعتبار بخشی به گزارش های مالی شرکت ها است، بنابراین، با کسب اطمینان از ارائه منصفانه صورت های مالی، انتظار می رود آگاهی حسابرِسان افزایش و آنها باید مهارت های فنی، عوامل رفتاری و اخلاقی را در اجرای دادرسی رعایت کنند تا جامعه بتواند نظرات آن ها را درک کند و در این راه انصاف آنها باید بطور منطقی تضمین شود. از نقطه نظر بنیانگذاران حرکت شناختی و رفتاری، خودکارآمدی با توانایی افراد در حل صحیح مسائل و تصمیم گیری صحیح رابطه مستقیمی دارد و می تواند بر قضاوت های اخلاقی حسابرِسان تأثیر بگذارد و کیفیت کار آنها را ارتقا دهد (نعمتی کشلی، ۱۴۰۱).

عامل سوم فرسایش قدرت (توان) حسابرِس است. فرسایش قدرت (توان) پدیده ای شناخته شده در روانشناسی است که در آن مغز به دلیل انجام عملکردهای مختلف شناختی مانند تصمیم گیری یا خودکنترلی در جهت کنترل احساسات و اعمال با کاهش انرژی مواجه می شود. در نهایت حسابرِسان و عملکرد آنها تحت تاثیر این مهم قرار خواهد گرفت و از راندمان و کارایی مفید آنها خواهد کاست، در واقع زمانی که حسابرِس از توان لازم و مفید جهت رسیدگی به امورات محوله برخوردار نباشد نمی تواند شواهد لازم را برای کشف تقلب جمع آوری نماید و روند کشف تقلب را به تعویق خواهد انداخت (فیل سرایبی و علوی نیا، ۱۴۰۱). رفتارهای حسابرِس هنگام حسابرِسی در کشف تحریفات نقش اساسی دارد (دی آنجلو، ۱۹۸۱). رفتارهای کاری و حرفه ای به طور قابل توجهی باعث نگرانی هایی راجع به کیفیت حسابرِسی در طول فرآیند حسابرِسی شده است. همین گونه رفتارها می تواند در طول حسابرِسی کارایی و کیفیت روند حسابرِسی را کاهش دهد (یولیانتی و همکاران، ۲۰۲۴). رفتارهای حسابرِس در طول فرآیند حسابرِسی در ضعف حسابرِسی در کشف تحریفات نقش اساسی دارد رفتارهای کاری و حرفه ای به طور قابل توجهی باعث نگرانی هایی راجع به کیفیت حسابرِسی در طول فرآیند حسابرِسی شده است. نهمه و همکاران (۲۰۲۱) معتقدند در چهار شرکت بزرگ حسابرِسی در انگلستان رفتارهای

کاهنده کیفیت حسابرسی را با انجام ثبت زودرس وقایع گزارش کرده‌اند. همچنین آنلین (۲۰۲۲) عنوان نمودند که حسابرسان در ۴ شرکت بزرگ حسابرسی در سوئد رفتار کاهنده کیفیت حسابرسی را قبول شواهد ضعیف از صاحبکار معرفی کردند. رفتارهایی که کیفیت حسابرسی را کاهش می‌دهد، پیامدهای منفی روش‌های حسابرسی مورد استفاده را نشان می‌دهد که می‌تواند بر کمیت و کیفیت شواهد حسابرسی جمع‌آوری شده تأثیر بگذارد. امیرالدین (۲۰۱۹) معتقد است که رفتار کاهنده کیفیت حسابرسی را اتکای بیش از حد به نتیجه کاری مشتری بیان کرده‌اند. حسابرسان می‌بایست در راستای کاهش رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی قدم برداشته تا بتوانند نظارت بیشتری را در فرآیند ارزیابی محیط کنترل داخلی صاحبکار داشته باشند (دی آنجلو، ۱۹۸۱). چنین رفتارهای ناکارآمدی هستند که می‌توانند به طور مستقیم کیفیت حسابرسی را کاهش دهند و از آنها به عنوان رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی یاد می‌شود (یولیانتی و همکاران، ۲۰۲۴). رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی به عنوان رفتار حسابرسان در طول قرارداد حسابرسی تعریف می‌شود که اثربخشی شواهد جمع‌آوری شده طی کار را کاهش می‌دهند. حسابرسان می‌بایست در راستای کاهش رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی قدم برداشته تا بتوانند نظارت بیشتری را در فرآیند ارزیابی محیط کنترل داخلی صاحبکار داشته باشند. به این معنی که کیفیت کنترل داخلی شرکت و روش‌های بررسی نیاز به بررسی دقیق از سوی حسابرسان دارد (کورام و همکاران، ۲۰۰۸). در ادامه به ارائه پیشینه تجربی در تایید مطالب بیان شده پرداخته شده و سپس مبانی نظری فرضیه‌های پژوهش بیان گردیده است.

پیشینه پژوهش‌های خارجی

کاسم (۲۰۱۶) در پژوهشی با عنوان کشف تقلب در گزارشگری مالی: تأثیر و پیامدهای انگیزه مدیریت برای حسابرسان خارجی به این نتیجه رسیدند که انگیزه‌های مدیریتی مهمترین عامل در ارزیابی خطر تقلب در گزارشگری مالی هستند. همچنین یکپارچگی مدیریت، عامل مهمی در ارزیابی خطر تقلب در گزارشگری مالی است و منطقی سازی تقلب باید به عنوان بخشی از مدیریت ارزیابی شود.

پاتیوی و همکاران (۲۰۱۹) در پژوهشی با عنوان صلاحیت حسابرس، استقلال حسابرس، تجربه حسابرس، حق الزحمه حسابرسی و فشار بودجه زمانی در برابر کشف تقلب به این نتیجه رسیدند که آزمون فرضیه‌های پژوهش، نتایج مثبت قابل توجهی را در تاثیر متغیرهای مستقل بر کشف تقلب نشان داد. این امر می‌تواند به این دلیل رخ دهد که صلاحیت حسابرس، استقلال حسابرس،

تجربه حسابرس، حق الزحمه حسابرسی، فشار بودجه زمانی به طور قابل توجهی بر توانایی حسابرس برای تولید کیفیت حسابرسی که پاسخگو، مرتبط و قابل اعتماد باشد، تاثیرگذار است. هامشاری و همکاران (۲۰۲۱) در پژوهشی با عنوان رابطه تردید حرفه‌ای با ریسک‌های حسابرسی و کنترل داخلی و کشف تقلب و اشتباهات اصلی در صورت‌های مالی این به این نتیجه رسیدند که تقلب در صورت‌های مالی، تردید حرفه‌ای حسابرس را افزایش می‌دهد. حسابرس نباید با شواهدی کمتر از واقع راضی باشد و هر چقدر هم که مدیریت و مسئولین صادق و منصف باشند، این نباید مانع از استفاده حسابرس از بدبینی حرفه‌ای شود. استانداردهای بین‌المللی حسابرسی بر لزوم اعمال تردید حرفه‌ای در تمام مراحل حسابرسی تاکید دارند، زیرا کیفیتی را در فرآیند حسابرسی فراهم می‌کند و به استفاده کنندگان داخلی و خارجی آن اظهارات اطمینان خاطر می‌دهد.

خامینی و همکاران (۲۰۲۲) در پژوهشی با عنوان تشخیص تقلب صورت‌های مالی از طریق مدل جدید الماس تقلب به این نتیجه رسیدند که محدودیت مالی تاثیر مستقیم بر تقلب مالی دارد، نظریه مدل جدید الماس تقلب که به عنوان مرجع در این تحقیق مورد استفاده قرار گرفته است، یک نظریه جدید و توسعه نیافته است.

هیپی (۲۰۲۳) در پژوهشی با عنوان عوامل مؤثر بر توانایی حسابرس برای کشف تقلب به این نتیجه رسیدند که توانایی کشف تقلب یک مهارت لازم برای حسابرسان است. نتایج پژوهش نشان داد که تجربه، تردید حرفه‌ای، تیپ شخصیتی و اخلاقیات تأثیر مثبتی بر توانایی حسابرس برای کشف تقلب دارد. همچنین حجم کار بر توانایی حسابرس در کشف تقلب تاثیر منفی دارد.

جستی و جمیل (۲۰۲۴) در پژوهشی با عنوان قابلیت‌های حسابرسان دولتی برای کشف تقلب و عوامل مؤثر بر آنها نتایج خود را این گونه عنوان نمودند که تردید حرفه‌ای، شایستگی، استقلال و اخلاق تأثیر معناداری بر توانایی حسابرس در کشف تقلب دارد.

یولیانتی و همکاران (۲۰۲۴) در پژوهشی شواهدی ارائه دادند که انگیزه و تعهد به امورات حرفه حسابرسی و هوش هیجانی اثرات مثبتی بر توانایی تشخیص فریبکاری و تقلب دارند. تعهد به حرفه حسابرسی و هوش هیجانی تأثیر منفی بر محدود کردن رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی دارد. همچنین رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی نقش میانجی بر رابطه ذکر شده دارد.

فریدا و همکاران (۲۰۲۴) در پژوهشی با بررسی عوامل تعیین کننده قابلیت تشخیص تقلب حسابرسان به این نتیجه رسیدند که تجربه، انگیزه‌ها و استقلال حسابرسان به طور قابل توجهی بر قابلیت کشف تقلب حسابرسان به طور ناهمزمان و به طور همزمان تأثیر می‌گذارد. مفهوم این امر این است که سازمان‌ها در مالزی می‌توانند از مشوق‌های حسابرسی، تجربه حسابرس و

استقلال حسابرس به عنوان ابزاری حیاتی برای طراحی استراتژی‌های کشف تقلب برای به حداقل رساندن زیان ناشی از تقلب استفاده کنند.

مایکن و همکاران (۲۰۲۵) در پژوهشی با عنوان نقش شهود انسانی در تشخیص تقلب مالی بلادرنگ: بررسی پتانسیل مدل‌های هیبریدی انسان و ماشین، به این نتیجه رسیدند که مدل‌های ترکیبی به طور قابل توجهی بار کار شناختی را کاهش داده و بهبود می‌بخشد، فرآیندهای تصمیم‌گیری در محیط‌های حساس به زمان را مساعدتر می‌نماید. با این حال چالش‌هایی مانند سوگیری‌های شناختی، مقیاس‌پذیری و تنوع در تخصص انسانی شناسایی شد که نیاز به اصلاح مداوم سیستم و آموزش تحلیلگران دارد.

پیشینه پژوهش‌های داخلی

خواجوی و ابراهیمی (۱۳۹۶) در پژوهشی با عنوان مدل‌سازی متغیرهای اثرگذار برای کشف تقلب در صورت‌های مالی با استفاده از تکنیک داده‌کاوی به این نتیجه رسیدند که شواهد بیانگر عملکرد مناسب مدل‌های پیشنهادی و برتری الگوریتم جنگل تصادفی و شبکه بیزین برای پیش بینی تقلب است.

ساریخانی و همکاران (۱۳۹۷) در پژوهشی با عنوان بررسی عوامل موثر بر قصد گزارشگری تقلب با استفاده از مثلث تقلب و تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده: از دیدگاه حسابرسان به این نتیجه رسیدند که متغیرهای کنترل رفتاری ادراک شده، هنجارهای ذهنی، نگرش در مورد گزارشگری تقلب و تعهد اخلاقی دارای تأثیر مثبت و معناداری بر قصد گزارشگری تقلب هستند. پاشایی فشتالی و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهشی با عنوان بررسی تاثیر اخلاق حرفه‌ای و فلسفه اخلاقی شخصی بر توانایی کشف تقلب حسابرس با توجه به نقش میانجی تردید حرفه‌ای به این نتیجه رسیدند که متغیرهای اخلاق حرفه‌ای و جهت‌گیری گیری اخلاقی آرمان گرایی، به طور مستقیم و همچنین به طور غیر مستقیم (از طریق متغیر میانجی تردید حرفه‌ای)، بر توانایی کشف تقلب اثر مثبت دارند. اما متغیر جهت‌گیری اخلاقی نسبی گرایی، به طور مستقیم و همچنین به طور غیرمستقیم (از طریق متغیر میانجی تردید حرفه‌ای) بر توانایی کشف تقلب اثر منفی می‌گذارد.

قدیمی و همکاران (۱۴۰۱) در پژوهشی با عنوان عواطف فردی، تفکر انتقادی و ارزیابی ریسک تقلب در حسابرسی به این نتیجه رسیدند که اثربخشی عواطف فردی در تفکر انتقادی حسابرس باخطا در ارزیابی ریسک تقلب درحسابرسی تاثیر معناداری و مثبت دارد. همچنین عواطف منفی یک فرد تاثیر مثبت و معنادار بر تفکر انتقادی دارد. اما تاثیر عواطف مثبت و عواطف منفی بر قضاوت حسابرسی در ارزیابی ریسک تقلب معنادار نیست همچنین شواهد این تحقیق بیانگر آن

است که تفکر انتقادی حسابرس تاثیر با اهمیت و مثبت بر قضاوت حسابرس در ارزیابی ریسک تقلب می‌گذارد.

رضایی و همکاران (۱۴۰۱) در پژوهشی با عنوان بررسی تاثیر سبک‌های تفکر حسابرسان بر توانایی کشف سواستفاده از دارایی‌ها با تبیین نقش میانجی تردید حرفه‌ای به این نتیجه رسیدند که سبک‌های تفکر کارکردی (شامل سبک قانونی، قضاوتی و اجرایی)، به‌طور مستقیم بر توانایی کشف سوءاستفاده از دارایی تأثیر مثبت دارد؛ ولی شدت تأثیر سبک تفکر اجرایی (پردازش اطلاعات ساده) ضعیف‌تر از دو سبک تفکر قضائی و قانونی (پردازش اطلاعات پیچیده) است. عالی‌پور و همکاران (۱۴۰۲) در پژوهشی با بررسی عوامل موثر بر کشف تقلب در میان حسابرسان داخلی سازمان‌ها به این نتیجه رسیدند که تعهد حرفه‌ای و هوش هیجانی تأثیر مثبتی بر توانایی تشخیص تقلب دارند. تعهد به اخلاقیات و هوش هیجانی بر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی اثر منفی دارد.

مجبوری یزدی و همکاران (۱۴۰۲) در پژوهشی به این نتیجه رسیدند که کشف تقلب توسط حسابداران دادگاهی مستلزم راهبردهایی در سطوح مختلف فردی، کانون و مرکز وکلا، شرکت و دولت می‌باشد. اصول اخلاق حرفه‌ای، تهدید، عدم نظارت و اصل اعتماد به‌عنوان شرایط مداخله‌گر در تحقق راهبردها تأثیر منفی به‌جای می‌گذارند.

نخعی و همکاران (۱۴۰۲) در پژوهشی با عنوان بررسی عوامل موثر بر ارزیابی شواهد حسابرسی کشف تقلب با مطالعه مبانی نظری، ۷۰ شاخص احصا کردند که در چهار بُعد طبقه‌بندی شدند: (الف) عوامل فردی با ۲۰ شاخص؛ (ب) عوامل سازمانی با ۱۰ شاخص؛ (ج) عوامل زمینه‌ای با ۱۰ شاخص؛ (د) تمایلات فکری با ۳۰ شاخص. نتایج پژوهش حاکی از پذیرفته‌شدن ۶۲ شاخص است که الگویی برای ارزیابی شواهد حسابرسی کشف تقلب در ایران فراهم می‌کند.

با وقار و صبوری (۱۴۰۳) در پژوهشی با عنوان تاثیر تعهد حرفه‌ای، تعهد اخلاقیات، منبع کنترل درونی و هوش هیجانی بر توانایی کشف تقلب از طریق رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی به این نتیجه رسیدند که جامعه آماری شامل شرکت‌های بزرگ جنوب ایران، نمونه آماری پژوهش شامل حسابرسان داخلی فعال در این شرکتها است. نتایج پژوهش حاکی از آن است که تعهد حرفه‌ای، تعهد اخلاقیات، منبع کنترل درونی و هوش هیجانی بر توانایی کشف تقلب از طریق رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی در شرکت‌های منطقه ویژه پارس جنوبی تأثیر معناداری دارد.

امیرمعزی و همکاران (۱۴۰۳) در پژوهشی با عنوان کشف تقلب صورت‌های مالی: قیاس توانایی مدل‌های مبتنی بر متغیرهای حسابداری به این نتیجه رسیدند که با توجه به نتایج، دقت معیار

مدل دچو، در تشخیص شرکت‌های دارای احتمال دستکاری و غیر آن، بیش از ۷۰ است که بیانگر توانایی متوسط مدل مذکور در تشخیص تقلب است.

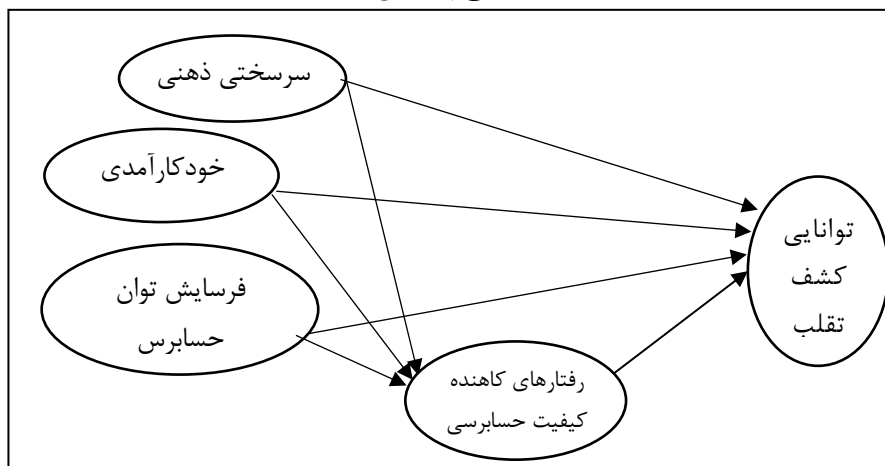
رضایی و همکاران (۱۴۰۳) در پژوهش با عنوان بررسی اثر سبک‌های شناختی بر توانایی حسابرسان در کشف تقلب به این نتیجه رسیدند که سبک‌های شناختی انتزاعی-تصادفی، انتزاعی-متوالی، عینی-متوالی و عینی-تصادفی به ترتیب بیشترین تأثیر را بر توانایی کشف سوءاستفاده از دارایی‌ها دارند و تردید حرفه‌ای روابط آنها را میانجی می‌کند. تردید حرفه‌ای حسابرسان نیز توانایی کشف سوءاستفاده از دارایی‌ها را افزایش می‌دهد. یافته‌ها حاکی از آن است که حسابرسان انتزاعی با تکیه بر قدرت شهود و استدلال خود نسبت به حسابرسان عینی که ارزیابی‌ها را بر اساس آنچه می‌بینند، انجام می‌دهند، موفق‌تر هستند.

قدمیاری و سلیمانی امیری (۱۴۰۴) در پژوهشی با عنوان تاثیر سرسختی ذهنی بر دلبستگی شغلی و هشداردهی حسابرسان به این نتیجه رسیدند که سرسختی ذهنی بر دلبستگی شغلی و هشداردهی می‌باشد. ولی تفاوت معناداری از لحاظ جنسیت، در روابط بین متغیرها مشاهده نشد. حسابرسان با بهره‌مندی از سرسختی ذهنی و با تکیه بر ابعاد کنترل، تعهد و مبارزه‌طلبی، افشای تخلف شرکت‌های تحت حسابرسی را به عنوان یک اصل در حرفه خود مدنظر قرار داده و هنگام مواجه شدن با موارد تخلف، با احساس مسئولیت بیشتر، انگیزه بسیار زیادی جهت افشای تخلفات خواهند داشت.

بیرامی و همکاران (۱۴۰۴) در پژوهشی با عنوان اثر خودکارآمدی حسابرس بر ارزیابی ریسک تقلب با نقش میانجی خلاقیت بنیادی و رشد یافته حسابرس به این نتیجه رسیدند که خودکارآمدی خلاقانه بر خلاقیت بنیادی حسابرس تأثیر معناداری دارد؛ خودکارآمدی خلاقانه بر خلاقیت رشد یافته حسابرس تأثیر معناداری دارد؛ خلاقیت رشد یافته حسابرس بر ارزیابی حسابرس از ریسک تقلب تأثیر معنی داری دارد و خلاقیت بنیادی حسابرس بر ارزیابی حسابرسی از ریسک تقلب تأثیر معنی داری ندارد.

شکل (۱) مدل مفهومی و شماتیک رابطه میان متغیرهای پژوهش را نشان می‌دهد، همان گونه که مشاهده می‌گردد توانایی کشف تقلب توسط حسابرسان به عنوان متغیر وابسته پژوهش است که سه متغیر مستقل (سرسختی ذهنی، خودکارآمدی و فرسایش توان حسابرس) بر آن تاثیرگذار است. ضمن اینکه رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی به عنوان یک متغیر واسطه بر این روابط نشان داده شده است.

شکل ۱: مدل مفهومی پژوهش (محقق ساخته)



۳- فرضیه‌های پژوهش

در حوزه روان‌شناسی تلاش مستمر برای رسیدن به موفقیت را می‌توان در قالب سرسختی ذهنی تعبیر کرد. سرسختی ذهنی می‌تواند به عنوان توانایی کنار آمدن با مشکلات و دستیابی به اهداف خود تعریف شود. نقش و اهمیت سرسختی ذهنی به عنوان یک ویژگی شخصیتی محافظت کننده در برابر فشارهای مختلف و پر از تنش محیطی، در پژوهش‌های متعدد روان‌شناسی نشان داده شده است (جلیلیان کاسب و همکاران، ۱۳۹۵؛ عظیمی و همکاران، ۱۳۹۷ و مک مالین و همکاران، ۲۰۲۱). فلانری (۲۰۱۶) به این نتیجه رسیدند که سرسختی ذهنی با عملکرد شغلی در ارتباط بوده و بر افزایش بهره‌وری کارکنان تاثیر مثبتی دارد. کمالی و همکاران (۱۴۰۱) به این نتیجه رسیدند که سرسختی ذهنی کیفیت کار حسابرسان را ارتقا می‌دهد. قدمیاری و سلیمانی امیری (۱۴۰۴) به این نتیجه رسیدند که حسابرسان با بهره‌مندی از سرسختی ذهنی و با تکیه بر ابعاد کنترل، تعهد و مبارزه‌طلبی، افشای تخلف شرکت‌های تحت حسابرسی را به عنوان یک اصل در حرفه خود مدنظر قرار داده و هنگام مواجه شدن با موارد تخلف، با احساس مسئولیت بیشتر، انگیزه بسیار زیادی جهت افشای تخلفات خواهند داشت. بنابراین انتظار می‌رود حسابرسانی که سرسختی ذهنی بالایی در برابر موقعیت‌های پرتنش دارند، از توانمندی بالاتری برای هشداردهی تقلب برخوردار باشند، بنابراین سرسختی ذهنی می‌تواند بر فرآیند کشف تقلب توسط حسابرس تاثیرگذار باشد (کمالی و همکاران، ۱۴۰۱ و مک مالین و همکاران، ۲۰۲۱). بنابراین فرضیه اول پژوهش به صورت زیر ارائه شده است:

فرضیه اول: سرسختی ذهنی بر توانایی کشف تقلب توسط حساب‌برسان تاثیر مثبت و معناداری دارد.

خودکارآمدی اشاره به باور فردی در خصوص ظرفیت‌ها و توانمندی‌های خود در انجام دادن موفقیت‌آمیز یک کار مشخص دارد. مطابق با پژوهش‌های انجام شده خودکارآمدی به عنوان یک ساختار روان‌شناختی و انگیزه درونی بر عملکرد حساب‌برسان تاثیرگذار است (کمالی و همکاران، ۱۴۰۱). از نقطه نظر بنیانگذاران حرکت شناختی و رفتاری، خودکارآمدی با توانایی افراد در حل صحیح مسائل و تصمیم‌گیری صحیح رابطه مستقیمی دارد و می‌تواند بر قضاوت‌های اخلاقی حساب‌برسان تاثیر بگذارد (نعمتی کشلی، ۱۴۰۱). مطابق با نتایج پژوهش‌هایی مانند وارسته و همکاران (۱۴۰۱) که نتیجه گرفتند ویژگی‌های شخصیتی آزمون شده (خودکارآمدی و منبع کنترل بیرونی) تاثیر مثبت و معناداری بر گزارش تخلفات حساب‌برسان دارد. همچنین کمالی و همکاران (۱۴۰۱) که نتیجه گرفتند خودکارآمدی کیفیت عملکرد حساب‌برسان را ارتقا می‌دهد. عثمان و همکاران (۲۰۲۱) که دریافتند فرهنگ و انگیزه از طریق خودکارآمدی بر عملکرد شغلی حساب‌برسان تاثیرگذار است. در نهایت رضازاده و همکاران (۱۳۹۹) که نتیجه گرفتند خودکارآمدی بر کشف تقلب تاثیرگذار است. بنابراین خودکارآمدی به عنوان یک ساختار روان‌شناختی و انگیزه درونی بر عملکرد حساب‌برسان می‌تواند در کشف تقلب توسط حساب‌برسان تاثیرگذار باشد (کمالی و همکاران، ۱۴۰۱ و رضازاده و همکاران، ۱۴۰۱). بنابراین فرضیه دوم پژوهش به صورت زیر ارائه شده است:

فرضیه دوم: خودکارآمدی بر توانایی کشف تقلب توسط حساب‌برسان تاثیر مثبت و معناداری دارد. فرسایش قدرت (توان) پدیده‌ای شناخته شده در حوزه روانشناسی است، که طی آن مغز به علت انجام کارهای ذهنی مختلف از جمله تصمیم‌گیری یا خودکنترلی برای جلوگیری از بروز برخی احساسات و اعمال، با کاهش منبع انرژی روبه‌رو می‌شود (فیل‌سرایبی و علوی‌نیا، ۱۴۰۱). مطابق با نتایج پژوهش‌هایی مانند بهاسکار و همکاران (۲۰۱۶) که نتیجه گرفتند عملکرد حساب‌برسان تحت تاثیر فرسایش توان حساب‌برس قرار خواهد گرفت. هارلی (۲۰۱۹) نشان دادند که کیفیت قضاوت حساب‌برسان تحت تاثیر فرسایش توان حساب‌برس قرار خواهد گرفت. دریایی و خلوصی مشفق (۱۳۹۸) که نتیجه گرفتند فرسایش قدرت خودکنترلی بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری حساب‌برسان تاثیرگذار است. همچنین خواجوی و صالحی (۱۳۹۸) که نتیجه گرفتند در شرایط فرسایش شغلی حساب‌برسان، تردید حرفه‌ای، هویت حرفه‌ای و پردازش پرزحمت برای حساب‌برسان افزایش خواهد یافت. در نهایت فیل‌سرایبی و علوی‌نیا (۱۴۰۱) که نتیجه گرفتند پدیده فرسایش بر وظایف گوناگونی که حساب‌برسان انجام می‌دهند (از جمله قضاوت و ارائه نظر) اثر منفی معنی‌داری دارد بنابراین فرسایش توان حساب‌برس بر عملکرد حساب‌برسان تاثیرگذار است

(فیل‌سرایبی و همکاران، ۱۴۰۱). با توجه به مطالب بیان شده فرضیه سوم پژوهش حاضر به صورت زیر ارائه شده است:

فرضیه سوم: فرسایش قدرت (توان) حسابرس بر توانایی کشف تقلب توسط حسابرسان تاثیر منفی و معناداری دارد.

از کیفیت حسابرسی تعریف‌های گوناگونی کرده‌اند. در ادبیات حرفه‌ای کیفیت حسابرسی در رابطه با میزان رعایت استانداردهای حسابرسی مربوطه تعریف می‌شود. در مقابل پژوهشگران حسابداری ابعادی چندگانه برای کیفیت حسابرسی قائلند و این ابعاد اغلب به تعاریفی که ظاهری متفاوت دارند منجر می‌شود عمومی‌ترین تعریف‌ها از کیفیت حسابرسی عناصر زیر را در برمی‌گیرد:

احتمال وجود اشتباهات عمده در صورت‌های مالی که حسابرس بتواند آن‌ها را کشف و گزارش کند. احتمال این‌که حسابرس برای صورت‌های مالی حاوی اشتباهات با اهمیت گزارش مشروط صادر نکند. سنج‌ای برای توان حسابرس در کاهش اشتباهات و تحریفات جانب‌دارانه و بهبود کیفیت داده‌های حسابداری دقت اطلاعاتی که حسابرس درباره آن‌ها گزارش صادر کرده است (علوی طبری و همکاران، ۱۳۸۸). رفتارهایی در اعمال حسابرسان وجود دارد که می‌تواند کیفیت حسابرسی را تحت تاثیر قرار دهد که به آنها رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی گفته می‌شود (یولیانتی و همکاران، ۲۰۲۴). مطابق با نتایج پژوهش‌هایی مانند یولیانتی و همکاران (۲۰۲۴) و عالی‌پور و همکاران (۱۴۰۲) که نتیجه گرفتند رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی بر توانایی کشف تقلب توسط حسابرسان تاثیرگذار است. همچنین اقبالی (۱۴۰۳) که نتیجه گرفتند رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی عملکرد شغلی حسابرسان را تحت تاثیر قرار خواهد داد. رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی تأثیر منفی بر توانایی کشف تقلب، کیفیت حسابرسی، شهرت و اثربخشی سازمانی دارد. بر این اساس می‌توان گفت که رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی بر توانایی کشف تقلب تأثیر منفی دارد (یولیانتی و همکاران، ۲۰۲۴). با توجه به مطالب بیان شده فرضیه چهارم پژوهش حاضر به صورت زیر ارائه شده است:

فرضیه چهارم: رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی بر توانایی کشف تقلب توسط حسابرسان تاثیر منفی و معناداری دارد.

چندین مطالعه قبلی به طور تجربی ثابت کرده‌اند که رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی تأثیر واسطه‌گری بر عوامل گوناگون بر توانایی کشف تقلب، کیفیت حسابرسی، شهرت و اثربخشی سازمانی در حسابرسان دارد. بر این اساس می‌توان گفت که رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی با تاثیر گرفتن از مواردی دیگر می‌تواند توانایی کشف تقلب را تحت تاثیر قرار دهد (یولیانتی و همکاران، ۲۰۲۴). یولیانتی و همکاران (۲۰۲۴) دریافتند

رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی نقش میانجی بر رابطه عواملی مانند تعهد حرفه‌ای و هوش هیجانی، بر توانایی کشف تقلب توسط حسابرس دارد. در واقع تعهد حرفه‌ای حسابرس با کاهش رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی توانایی کشف تقلب را افزایش خواهد داد. باوقار و صبوری (۱۴۰۳) نتیجه گرفتند رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی بر رابطه میان تعهد به اخلاقیات و هوش هیجانی بر کشف تقلب توسط حسابرسان تاثیرگذار است. در واقع حسابرسان با پایبندی به اخلاقیات به واسطه کاهش رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی، توانایی کشف تقلب افزایش خواهد یافت. بنابراین انتظار بر آن است که عوامل درونی حسابرس (سرسختی ذهنی، خودکارآمدی) می‌تواند رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی (مانند رویه‌های حسابرسی زودرس، پذیرش توضیحات ضعیف مشتری، بررسی سطحی اسناد مشتری و عدم تعهد به رویه‌ها) را کاهش و (فرسایش توان حسابرس) افزایش دهد و بر این اساس توانایی کشف تقلب افزایش خواهد یافت. بنابراین رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی بر رابطه بین مولفه‌های درونی حسابرسان و توانایی کشف تقلب نقش واسطه‌گری دارد (یولیانتی و همکاران، ۲۰۲۴). با توجه به مبانی نظری و تجربی ارائه شده فرضیه پنجم پژوهش به صورت زیر ارائه شده است:

فرضیه اصلی پنجم: عوامل درونی حسابرس از طریق رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرس بر توانایی کشف تقلب توسط او تاثیر دارد.

فرضیه فرعی ۵-۱: سرسختی ذهنی حسابرس از طریق رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرس بر توانایی کشف تقلب توسط او تاثیر دارد.

فرضیه فرعی ۵-۲: خودکارآمدی حسابرس از طریق رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرس بر توانایی کشف تقلب توسط او تاثیر دارد.

فرضیه فرعی ۵-۳: فرسایش توان حسابرس از طریق رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرس بر توانایی کشف تقلب توسط او تاثیر دارد.

۴- روش‌شناسی پژوهش

این پژوهش کاربردی و روش مورد استفاده از لحاظ شناخت، توصیفی از نوع معادلات ساختاری می‌باشد که داده‌های آن از طریق پرسشنامه جمع‌آوری شده است. پرسشنامه‌ها شامل دو بخش است: بخش اول شامل اطلاعات عمومی پاسخ‌دهندگان و بخش دوم سوالات تخصصی هر کدام از متغیرها است که در ادامه به طور کامل معرفی شده‌اند. جامعه آماری این پژوهش را حسابرسان مؤسسات حسابرسی تشکیل می‌دهند و محدوده زمانی این پژوهش سال ۱۴۰۳ است. جامعه

هدف کارکنان موسسات حسابرسی است، برای تعیین تعداد نمونه از پژوهش هومن (۱۳۹۷) به شرح رابطه (۱) استفاده شده است:

$$\text{رابطه (۱)} \quad 5q \leq n \leq 15q$$

که در آن q ، تعداد گویه‌های پرسشنامه و n حجم نمونه است و تعداد گویه‌های پرسشنامه‌ها ۵۶ مورد است ($56 \times 5 = 280$) که جهت اطمینان خاطر تعداد ۳۴۰ پرسشنامه بین حسابرسان توزیع گردید، اما در نهایت ۲۹۰ پرسشنامه معتبر و قابل استفاده جمع‌آوری شد. سوالات بخش تخصصی پرسشنامه مجموعاً ۵۶ گویه است که نحوه نمره‌دهی به سوالات در پرسشنامه مذکور بر حسب طیف پنج درجه‌ای لیکرت از کاملاً مخالفم تا کاملاً موافقم است. در پژوهش حاضر جهت تجزیه و تحلیل و آزمون فرضیه‌ها از نرم‌افزار SPSS و Smart pls جهت انجام معادلات ساختاری استفاده شد. متغیرهای پژوهش که در جدول (۱) در ادامه معرفی شده است، روایی آن از طریق دادن پرسشنامه به متخصصان روانشناسی تایید شده است همچنین از دو معیار روایی همگرا و واگرا جهت تایید این امر استفاده شده است که نتایج در دو جدول ۴ و ۵ در ادامه ارائه شده است. همچنین پایایی از طریق محاسبه آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی که نتایج آن در جدول (۲) ارائه شده است بدست آمده و مبین پایایی عالی پرسشنامه‌های مذکور است.

جدول (۱). معرفی متغیرهای پژوهش

نام متغیر	نوع متغیر	گویه‌ها	پرسشنامه
توانایی کشف تقلب	وابسته	۱-۱۰	پرسشنامه استاندارد فولرتون و دورتسچی (۲۰۰۴)
رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی	میانجی	۱۱-۲۰	پرسشنامه هریاج (۲۰۰۱) و کرام و همکاران (۲۰۰۸)
خودکارآمدی	مستقل	۲۱-۳۷	پرسشنامه شرر و همکاران (۱۹۸۲)
سرسختی ذهنی	مستقل	۳۸-۵۷	پرسشنامه کوباسا و همکاران (۱۹۸۲)
فرسایش توان حسابرسی	مستقل	۵۸-۶۰	پرسشنامه باومایستر و همکاران (۲۰۱۸)

همان گونه که در جدول (۲) مشاهده می‌شود میزان پایایی متغیرها از میزان ۰/۷۰ بیشتر می‌باشد پس نتیجه می‌شود از پایایی قابل قبولی برخوردار هستند.

جدول (۲). پایایی متغیرهای پژوهش

نام متغیر	آلفای کرونباخ	پایایی ترکیبی	نتیجه
توانایی کشف تقلب	۰/۷۷۷	۰/۸۹۱	مطلوب
رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی	۰/۹۱۱	۰/۹۲۷	مطلوب
سرسختی ذهنی	۰/۹۱۱	۰/۹۲۷	مطلوب
فرسایش توان حسابرسی	۰/۷۱۴	۰/۸۷۵	مطلوب
خودکارآمدی	۰/۷۴۰	۰/۸۸۵	مطلوب

۵- یافته‌های پژوهش

جدول (۳) نتایج جمعیت شناختی پاسخ دهندگان به پرسش‌نامه‌ها را نشان می‌دهد. همان طور که مشاهده می‌شود. مشاهده می‌شود که حدودا ۶۸ درصد از پاسخ دهندگان مرد و بقیه زن هستند. ۴۰ درصد از پاسخ دهندگان در گروه سنی بالاتر از ۴۵ سال قرار دارند. اکثر پاسخ دهندگان (حدودا ۹۲ درصد) مدرک کارشناسی و بالاتر دارند. بیش از ۶۰ درصد از پاسخ دهندگان بین ۶ تا ۲۰ سال سابقه کار در حرفه حسابرسی را دارند. همچنین مشاهده می‌شود که اکثر پاسخ دهندگان (۴۳ درصد) در مرتبه شغلی حسابرس، قرار دارند.

جدول (۳). آمار توصیفی نمونه آماری پژوهش

شرح	عوامل مربوطه	فراوانی	درصد فراوانی
جنسیت	مرد	۱۹۵	۶۸
	زن	۹۵	۳۲
سن	۲۵ تا ۳۵ سال	۷۹	۲۷
	۳۶ تا ۴۵ سال	۹۶	۳۳
	بالاتر از ۴۵ سال	۱۱۵	۴۰
	کمک حسابرسی	۳۵	۱۲
مرتبه شغلی	حسابرس	۱۲۵	۴۳
	حسابرس ارشد	۶۱	۲۲
	سرپرست حسابرسی	۳۶	۱۲
	مدیر یا شریک حسابرسی	۳۳	۱۱
تحصیلات	کاردانی و پایین‌تر	۲۵	۸
	کارشناسی	۱۳۶	۴۶
	کارشناسی ارشد و دکتری	۱۲۹	۴۶
سابقه کار	کمتر از ۵ سال	۷۰	۲۴
	بین ۶ تا ۱۰ سال	۷۵	۲۶
	بین ۱۱ تا ۲۰ سال	۱۰۴	۳۶
	بیش از ۲۰ سال	۴۱	۱۴
جمع	-	۲۹۰	۱۰۰

روایی همگرا به همبستگی سوالات یک سازه باهم اشاره دارد و روایی واگرا بر عدم همبستگی بین سوالات یک سازه با سوالات دیگر دلالت دارد. معیار Heterotrait-Monotrait Ratio یا شاخص HTMT در کانون تحلیل آماری پارس مدیر با عنوان معیار روایی یگانه-دوگانه ترجمه شده است. این معیار توسط هنسler و همکاران (۲۰۱۵) برای ارزیابی روایی گرا ارائه شده است.

معیار HTMT جایگزین روش قدیمی فورنل-لارکر شده است. حد مجاز معیار HTMT میزان ۰,۸۵ تا ۰,۹ می باشد. اگر اکثر مقادیر، این معیار کمتر از ۰,۹ باشد روایی واگرا قابل قبول است. اطلاعات جدول (۴) که خروجی حاصل از اجرای مدل را نشان می دهد، مقدار AVE برای همه متغیرها بالای ۰/۵ است و در مجموع روایی همگرایی خوب برای تمام متغیرهای مرتبه اول حاصل شده است.

جدول (۴). متوسط واریانس استخراجی متغیرهای پنهان

نام متغیر	مقدار AVE
توانایی کشف تقلب	۰/۶۴۰
رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی	۰/۵۸۴
سرسختی ذهنی	۰/۸۰۷
فرسایش توان حسابرس	۰/۷۷۸
خودکارآمدی	۰/۷۹۳

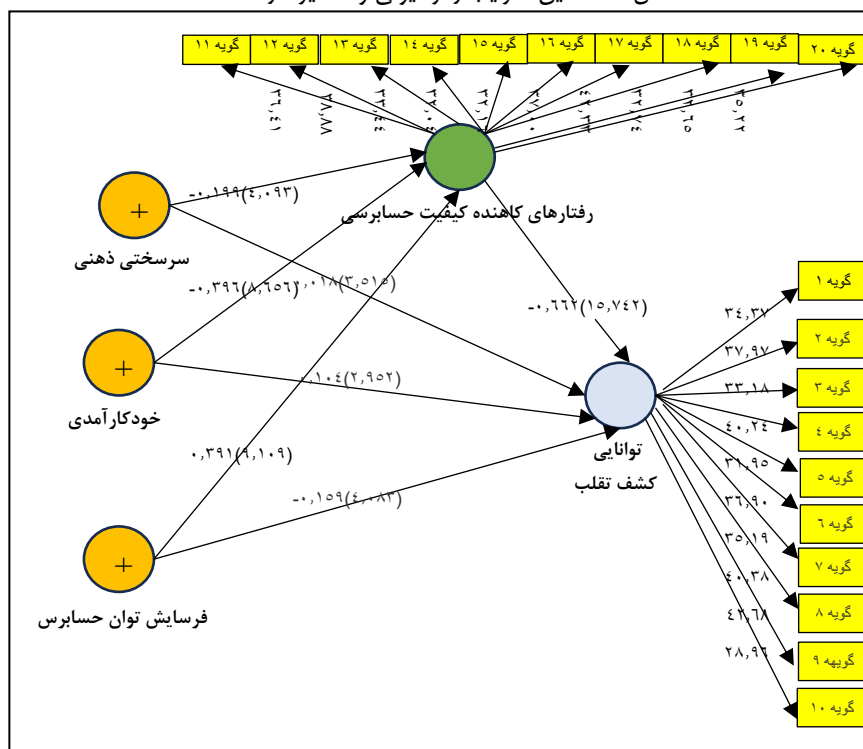
روایی واگرا (Discriminant validity) معیاری است که نشان می دهد چقدر سنجه های عوامل متفاوت واقعا باهم تفاوت دارند. در یک پرسشنامه برای سنجش عوامل مختلف سوالات متعددی مطرح می شود بنابراین لازم است که مشخص شود این سوالات از یکدیگر متمایز بوده و باهم همپوشانی ندارند. این معیار در برابر روایی همگرا (Convergent validity) قرار می گیرد و گاهی به عنوان Divergent validity نیز در مقاله های علمی از آن یاد می شود. با توجه به جدول (۵) مقدار جذر AVE یعنی مقادیر روی قطر، در همه سازه ها از مقادیر زیرین خود بیشتر است، از این رو می توان اظهار داشت که در پژوهش حاضر، بطور کلی روایی واگرا در حد مناسبی است.

جدول (۵). ماتریس سنجش روایی افتراقی یا واگرا به روش فورنل و لارکر

رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی	توانایی کشف تقلب	خودکارآمدی	فرسایش توان حسابرس	سرسختی ذهنی	
					سرسختی ذهنی
				۰,۸۹۸	فرسایش توان حسابرس
			۰,۸۵۶	۰,۸۵۴	خودکارآمدی
		۰,۸۸۹	۰,۵۴۵	۰,۵۸۹	توانایی کشف تقلب
	۰,۷۶۴	۰,۷۴۲	۰,۵۹۶	۰,۷۴۵	رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی

برازش الگوی مفهومی پژوهش

قبل از پرداختن به فرضیه‌های پژوهش با استفاده از روش تحلیل عاملی، قابلیت اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش توسط سوالات پرسشنامه مورد سنجش قرار گرفته است. شکل (۱) نشان دهنده الگوی پژوهش با ضرایب بار عاملی و آماره t پس از حذف سوالات با بار عاملی کمتر از $0/4$ است.

شکل ۱- تخمین ضرایب رگرسیونی و مقادیر آماره t 

همانطور که در شکل (۱) و جدول (۶) ملاحظه می‌شود، درخصوص فرضیه اول پژوهش که بیان می‌دارد "سرسختی ذهنی بر توانایی کشف تقلب توسط حساب‌رسان تاثیر مثبت و معناداری دارد"، با توجه به اینکه ضریب مسیر برابر 0.018 و سطح معناداری کمتر از پنج صدم و آماره t برابر 3.515 است، در نتیجه با فرض ثابت بودن سایر عوامل می‌توان این گونه بیان نمود که سرسختی ذهنی بر توانایی کشف تقلب توسط حساب‌رسان تاثیر معناداری دارد. در نتیجه فرضیه اول رد نمی‌شود.

درباره فرضیه دوم پژوهش که بیان می دارد " خودکارآمدی بر توانایی کشف تقلب توسط حسابرسان تاثیر مثبت و معناداری دارد " نیز با توجه به شکل (۱) و جدول (۶)، سطح معناداری برای مسیر خودکارآمدی بر توانایی کشف تقلب توسط حسابرسان کمتر از پنج صدم ($p \leq 0.05$) است، در نتیجه با فرض ثابت بودن سایر عوامل می توان این گونه بیان نمود که خودکارآمدی بر توانایی کشف تقلب توسط حسابرسان تاثیر معناداری دارد. همچنین با توجه به اینکه ضریب تاثیر مثبت می باشد نتیجه می شود خودکارآمدی بر توانایی کشف تقلب توسط حسابرسان تاثیر مستقیم دارد در نتیجه فرضیه دوم رد نمی شود

در خصوص فرضیه سوم پژوهش که بیان می دارد " فرسایش قدرت (توان) حسابرس بر توانایی کشف تقلب توسط حسابرسان تاثیر منفی و معناداری دارد "، با توجه به شکل (۱) و جدول (۶)، سطح معناداری برای مسیر فرسایش قدرت (توان) حسابرس بر توانایی کشف تقلب توسط حسابرسان کمتر از پنج صدم ($p \leq 0.05$) است، در نتیجه با فرض ثابت بودن سایر عوامل می توان این گونه بیان نمود که فرسایش قدرت (توان) حسابرس بر توانایی کشف تقلب توسط حسابرسان تاثیر معناداری دارد. همچنین با توجه به اینکه ضریب تاثیر منفی می باشد نتیجه می شود فرسایش قدرت (توان) حسابرس بر توانایی کشف تقلب توسط حسابرسان تاثیر معکوس دارد. در نتیجه فرضیه سوم رد نمی شود.

درخصوص فرضیه چهارم پژوهش که بیان می دارد " رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی بر توانایی کشف تقلب توسط حسابرسان تاثیر منفی و معناداری دارد "، با توجه به شکل (۱) و جدول (۶)، سطح معناداری برای مسیر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی بر توانایی کشف تقلب توسط حسابرسان کمتر از پنج صدم ($p \leq 0.05$) است، در نتیجه با فرض ثابت بودن سایر عوامل می توان این گونه بیان نمود که رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی بر توانایی کشف تقلب توسط حسابرسان تاثیر معناداری دارد. همچنین با توجه به اینکه ضریب تاثیر منفی می باشد نتیجه می شود رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی بر توانایی کشف تقلب توسط حسابرسان تاثیر معکوس دارد. در نتیجه فرضیه چهارم رد نمی شود.

جدول (۶). نتایج برآورد ضرایب معناداری تی و ضریب مسیر استاندارد مدل پژوهش

فرضیه اول	ضریب مسیر (B)	مقدار (t-value)	سطح معناداری
سرسختی ذهنی ← توانایی کشف تقلب	۰/۰۱۸	۳/۵۱۵	۰/۰۰۰
خودکارآمدی ← توانایی کشف تقلب	۰/۱۰۴	۲/۹۵۲	۰/۰۰۳
فرسایش توان حسابرس ← توانایی کشف تقلب	-۰/۱۵۹	-۴/۰۸۳	۰/۰۰۰
رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی ← توانایی کشف تقلب	-۰/۶۶۲	-۱۵/۷۴۲	۰/۰۰۰

۰/۰۰۰	-۴/۰۹۳	-۰/۱۹۹	سرسختی ذهنی ← رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی
۰/۰۰۰	-۸/۶۵۶	-۰/۳۹۶	خودکارآمدی ← رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی
۰/۰۰۰	۹/۱۰۹	۰/۳۹۱	فرسایش توان حسابرس ← رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی

درخصوص فرضیه فرعی ۵-۱ پژوهش که بیان می‌دارد "سرسختی ذهنی حسابرس از طریق رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرس بر توانایی کشف تقلب توسط او تاثیر دارد" همانطور که در جدول ۷ مشاهده می‌شود مقدار آماره آزمون سوبل در جدول (۷) بیش از ۱,۹۶ است و دارای سطح معناداری کمتر از ۵ درصد است از این رو اثر میانجی‌گری رد نمی‌شود.

جدول (۷): نتیجه آزمون سوبل برای ارتباط بین سرسختی ذهنی و توانایی کشف تقلب

ضرایب	شرح
-۰,۶۶۲	a ضریب مسیر
-۰,۱۹۹	b ضریب مسیر
۰,۰۴۲	a خطای استاندارد
۰,۰۴۸	b خطای استاندارد
-۴,۰۰۹۴	Z-Value (آماره آزمون)
۰,۰۰۰	سطح معناداری یک و دو دنباله
۱,۹۶	سطح استاندارد
-۴,۰۰۹۴ > ۱,۹۶	نتیجه حاصله از آزمون سوبل (تأیید نقش میانجی‌گری)

همانطور که در جدول ۸ مشاهده می‌شود که مقدار آماره آزمون سوبل بیش از ۱,۹۶ است و دارای سطح معناداری کمتر از ۵ درصد است از این رو فرضیه فرعی ۵-۲ که بیان می‌دارد خودکارآمدی حسابرس از طریق رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرس بر توانایی کشف تقلب توسط او تاثیر دارد، رد نمی‌شود.

جدول (۸): نتیجه آزمون سوبل برای ارتباط بین خودکارآمدی و توانایی کشف تقلب

ضرایب	شرح
-۰,۶۶۲	a ضریب مسیر
-۰,۳۹۶	b ضریب مسیر
۰,۰۴۲	a خطای استاندارد
۰,۰۴۵	b خطای استاندارد
۷,۶۸۳۵۸	Z-Value (آماره آزمون)
۰,۰۰۰	سطح معناداری یک و دو دنباله
۱,۹۶	سطح استاندارد
۷,۶۸۳۵۸ > ۱,۹۶	نتیجه حاصله از آزمون سوبل (تأیید نقش میانجی‌گری)

همانطور که در جدول ۹ مشاهده می‌شود آماره آزمون سوبل در بیش از ۱,۹۶ است و دارای سطح معناداری کمتر از ۵ درصد است از این رو فرضیه فرعی ۵-۳ که بیان می‌دارد "فرسایش توان حسابرِس از طریق رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرِس بر توانایی کشف تقلب توسط او تاثیر دارد"، رد نمی‌شود.

جدول (۹): نتیجه آزمون سوبل ارتباط بین فرسایش توان و توانایی کشف تقلب

ضرایب	شرح
-۰,۶۶۲	a ضریب مسیر
۰,۳۹۱	b ضریب مسیر
۰,۰۴۲	a خطای استاندارد
۰,۰۴۲	b خطای استاندارد
۸,۰۱۵۷۸	Z-Value (آماره آزمون)
۰,۰۰۰	سطح معناداری یک و دو دنباله
۱,۹۶	سطح استاندارد
۸,۰۱۵۷۸ > ۱,۹۶	نتیجه حاصله از آزمون سوبل (تأیید نقش میانجی‌گری)

شاخص اندازه اثر (F SQUARE)، نشان می‌دهد یک متغیر پنهان مستقل، چه تاثیر قابل توجهی بر متغیر وابسته دارد. اندازه اثر F^2 به صورت نسبتی از تغییرات R^2 به روی بخشی از واریانس متغیر مکنون درونزا است که به صورت تبیین نشده در مدل باقی می‌ماند. اندازه اثر که به آن شاخص F^2 کوهن نیز گفته می‌شد، توسط کوهن (۱۹۸۸)، معرفی شد. این شاخص برای برازش مدل معادلات ساختاری حداقل مربعات جزئی استفاده می‌شود. همان‌طور که در جدول (۱۰) مشاهده می‌شود، مقدار اندازه تاثیر سرسختی ذهنی، فرسایش توان حسابرِس و خودکارآمدی و هوش هیجانی تقریباً در حد کوچک و بقیه تاثیرها در حد متوسط است.

جدول (۱۰). معیار اندازه اثر (f^2)

نام متغیر	توانایی کشف تقلب
رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرِس	۰/۰۴۶
سرسختی ذهنی	۰/۰۱۱
فرسایش توان حسابرِس	۰/۰۳۵
خودکارآمدی	۰/۰۱۳

همان‌طور که در جدول (۱۱) معیارهای نیکویی برازش مشاهده می‌گردد، همه شاخص‌های اندازه‌گیری در محدوده مناسب و قابل قبول هستند و نشان دهنده برازش مناسب الگو است.

جدول (۱۱). شاخص‌های SRMR ، RMS Theta ، NFI و GOF

شاخص	مقدار بدست آمده	محدوده قابل قبول	نتیجه
SRMR	۰/۰۴۴	کمتر از ۰/۱	قابل قبول
RMS Theta	۰/۸۱۵	بیش از ۰/۷	قابل قبول
NFI	۰/۰۹۲	کمتر از ۰/۱۲	قابل قبول
معیار	مقدار	مقدار GOF	نتیجه
میانگین R^2	۰/۹۰	۰/۴۸۲	برازش قوی مدل
میانگین اشتراکی	۰/۷۸		

۶- بحث و نتیجه‌گیری

پژوهش حاضر به دنبال کشف تاثیر سرسختی ذهنی، خودکارآمدی و فرسایش توان حسابرس بر توانایی کشف تقلب با لحاظ کردن نقش میانجی‌گری رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی است. یکی از موضوعات مهم در حسابرسی صورت مالی، موضوع تحریف و تقلب است. موضوع دستکاری مالی از دیرباز مورد توجه سهامداران و ذینفعان شرکت‌ها در سراسر جهان بوده است. به دنبال رسوایی‌های مالی شرکت‌های بزرگ در دنیا و بحران‌های مالی در دو دهه گذشته، انگشت اتهام متوجه حسابرسان و کیفیت حسابرسی شده است. در یک اقدام به این وضعیت، مقررات‌گذاران از یک‌سو، تغییرات و تنظیماتی را در دستور کار خود ایجاد می‌کنند. برای مثال قانون ساربینز و اوکسلی (۲۰۰۲) در ایالات متحده برای رفع بی‌نظمی‌های مالی وضع شد و باعث ایجاد انقلابی در حاکمیت شرکتی شرکت‌ها شد. از طرف دیگر، سیاست‌گذاران بار دیگر بر اهمیت ممیزی مؤثر و کارآمد به‌عنوان یکی از مؤلفه‌های اصلی بازارهای سرمایه کارآمد تأکید کردند و تلاش کردند تا عوامل اصلی کیفیت ممیزی را شناسایی کنند. بنابراین از این جهت که اطلاعات رکن اصلی تصمیم‌گیری برای سرمایه‌گذاران در بازار سرمایه است و تقلب در صورت‌های مالی اجتناب ناپذیر بوده و رو به گسترش است، نقش حسابرسان مستقل به عنوان نهادی مطمئن که سرمایه‌گذاران به آن اعتماد کامل دارند را در این بین نمی‌توان نادیده گرفت و بررسی این امر که چه عواملی و به چه میزان می‌تواند بر توانایی کشف تقلب در حسابرسان تاثیرگذار باشد از اهمیت و ضرورت بالایی برخوردار است، شکست حسابرسان در کشف تقلب نشان دهنده تفاوت قابل توجهی در توانایی این گروه در کشف تقلب است. همواره افراد دارای روحیات و عوامل درونی

هستند که می‌تواند بر مجموعه توانایی‌ها و توان آن‌ها در انجام امور تاثیرگذار باشد و حسابرسان نیز از این مهم مستثنی نمی‌باشند.

همان گونه که در آزمون‌های آماری مشاهده گردید سرسختی ذهنی بر توانایی کشف تقلب توسط حسابرسان تاثیر مثبت دارد. افراد دارای سرسختی ذهنی، تجارب منفی مانند استرس و اضطراب را در ذهن کنترل می‌کنند و توان غلبه بر آن را در خود احساس می‌کنند و باور دارند که توانایی مقابله با تجارب منفی و کنترل آنها را دارند و برای رسیدن به اهداف خود تعهد کافی دارند. بنابراین سرسختی ذهنی در شرایط حرفه حسابداری که پر از استرس و فشار کاری است بر عملکرد شغلی مؤثر است. در واقع با توجه به نتایج حاصل شده زمانی که حسابرسان در فرآیند کار با شرایط دشوار یا محدودیتی از طرف صاحبکار یا کارکنان شرکت و مורادی از این قبیل با وجود فشارهای همه جانبه در این راه مواجه گردند، می‌بایست روحیه سرسختی ذهنی در ایشان وجود داشته باشد تا بتواند با آرامش کار حسابرسی تا آخر به اتمام رساند و این موارد نتواند ایشان را در کنار هم قرار دادن شواهد برای کشف تقلب ناامید نماید. بنابراین سرسختی ذهنی حسابرسان بر توانایی ایشان در کشف تقلب تاثیرگذار است. این یافته‌ها با نتایج تحقیقاتی مانند کمالی و همکاران (۱۴۰۱) و فلائری (۲۰۱۶) و قدمیاری و سلیمانی امیری (۱۴۰۴) در یک راستا قرار دارد. حسابرسان معمولاً با فشارهای زمانی، اطلاعات پیچیده و مسئولیت‌های سنگین مواجه هستند. سرسختی ذهنی به آنان کمک می‌کند تا با این فشارهای استرس‌زا کنار بیایند و عملکرد خود را حفظ کنند. بنابراین مدیران و قانون‌گذاران می‌توانند با آموزش‌ها و سنجش توانایی حسابرسان در این زمینه و پرورش روح و روان حسابرسان در این زمینه میزان اعتماد بنفس و مقاومت حسابرس را در مواجهه با مشکلات افزایش داده تا توانایی ایشان در کشف تقلب افزایش یابد.

همان گونه که در آزمون‌های آماری مشاهده گردید خودکارآمدی حسابرس بر توانایی کشف تقلب توسط حسابرسان تاثیر مثبت دارد. زمانی که حسابرسان به توانمندی‌های خود اعتماد داشته باشند، این خودکارآمدی به حسابرس این امکان را می‌دهد که با توجه به ارزیابی مستمر کار خود، کیفیت کار خود را همزمان ارزیابی نمایند. خودکارآمدی حسابرس، در واقع، با توانایی‌ها، اعتماد به خود، احساسات مثبت و رفتارهای اخلاقی حسابرسان همبستگی مثبت و معناداری دارند. به طوری که حسابرسان می‌توانند با معیارهای شناختی و رفتاری مناسب، مهارت‌های کلامی و اعتماد به نفس لازم را کسب کنند و با بهبود درک خود از توانایی‌ها و عملکرد گفتاری و با رعایت اصول و موازین اخلاق گفتاری کیفیت حسابرسی بهبود خواهد یافت. این موارد زمینه را برای ایجاد و بهبود اثربخشی فردی فراهم کند. بنابراین بر تقویت مهارت‌های فردی و بهبود ادراک و قضاوت اخلاقی حسابرسان در رابطه با عملکرد افراد، یعنی خودکارآمدی آنها تأثیرگذار است که منجر به بهبود عملکرد حسابرسی و کیفیت حسابرسی را افزایش می‌دهد. در نتیجه

توانایی ایشان در کشف تقلب بدین گونه ارتقا خواهد یافت. این یافته‌ها با نتایج تحقیقاتی مانند وارسته و همکاران (۱۴۰۱)، کاملی و همکاران (۱۴۰۱)، رضازاده و همکاران (۱۳۹۹) و عثمان و همکاران (۲۰۲۱) در یک راستا قرار دارد. با توجه به اهمیت عوامل غیر مالی و درونی موثر بر کشف تقلب توسط حسابرسان، پیشنهاد می‌گردد، جامعه حسابداران رسمی، سازمان حسابرسی و سازمان بورس اوراق بهادار، با برگزاری دوره‌هایی در زمینه‌های اخلاق‌مداری در حسابرسی و همچنین نقش ویژه علم روانشناختی با توجه به حضور انسان‌ها در حرفه حسابرسی به آنها کمک نمایند با شناخت توانمندی‌های درونی خود، به خودکارآمدی لازم دست یابند. به مالکان پیشنهاد می‌گردد در هنگام به کارگیری حسابرسان با انجام تست‌های شخصیت‌شناسی حسابرسانی را جهت کار حسابرسی انتخاب نمایند که از ویژگی‌های روانشناختی لازم همچون خودکارآمدی برخوردار تا در نهایت بتواند کلیه انحرافات را کشف و ارائه نماید.

همان گونه که در آزمون‌های آماری مشاهده گردید فرسایش توان حسابرس بر توانایی کشف تقلب توسط حسابرسان تاثیر منفی دارد. فرسایش توان (قدرت) حسابرس در ادامه کار و روند کار حسابرسی، با ایجاد خستگی مداوم در حسابرسان، کشف شهود، آزمون‌ها و بررسی مدارک جهت کشف تقلب و عدم توان لازم جهت ادامه کار و نداشتن تمرکز لازم، قضاوت و تصمیم‌گیری ایشان تحت تاثیر قرار گیرد. در واقع زمانی که حسابرس با توان خسته و بدون استراحت مشغول کار شود، مطمئناً از نظر جسمی و روانی قادر به انجام وظایف خود به نحو احسن نیست و بنابراین توانایی ایشان در کشف تقلب کاهش خواهد یافت. حسابرسان به عنوان یک انسان می‌بایست برنامه‌ریزی کار گروهی را به گونه‌ای انجام دهند که در قالب یک گروه پویا بتوانند با تقسیم وظایف توان لازم را برای ادامه راه کسب نمایند. این یافته‌ها با نتایج تحقیقاتی مانند فیل سرای و علوی‌نیا (۱۴۰۱)، هارلی (۲۰۱۹) و بهاسکار و همکاران (۲۰۱۶) در یک راستا قرار دارد. به موسسات حسابرسی پیشنهاد می‌گردد در جهت تقویت تیم حسابرسی خود و در جهت افزایش کیفیت حسابرسی، وظایف را به گونه‌ای تقسیم نمایند که در نهایت با تقسیم کار، توان حسابرسان هنگام کار حسابرسی کاهش پیدا نکند.

همان گونه که در آزمون‌های آماری مشاهده گردید رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی بر توانایی کشف تقلب توسط حسابرسان تاثیر منفی دارد. رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی نشان‌دهنده ناتوانی حسابرسان در اجرای صحیح روش‌های حسابرسی است که باعث می‌شود شواهد حسابرسی جمع‌آوری شده از نظر کمی و کیفی غیرقابل اعتماد، نادرست و ناکافی به نظر برسند. به عبارت دیگر، رفتارهایی که کیفیت حسابرسی را کاهش می‌دهد، پیامدهای منفی روش‌های حسابرسی مورد استفاده را نشان می‌دهد که می‌تواند بر کمیت و کیفیت شواهد حسابرسی جمع‌آوری شده تاثیر بگذارد. رفتار کاهنده کیفیت حسابرسی زمانی رخ می‌دهد که

حسابرس در انجام وظایف خود از تکنیک‌های حسابرسی غیراخلاقی استفاده کند. رفتارهایی که کیفیت حسابرسی را کاهش می‌دهند، یک مشکل جدی هستند، زیرا بر مسیر شغلی حسابرسان و عملیات مؤسسات حسابرسی و ذینفعان در استفاده از صورت‌های مالی تأثیر می‌گذارد و می‌تواند به تصمیماتی که بر اساس این نوع گزارش‌های مالی گرفته می‌شوند، آسیب برساند. به حداقل رساندن رفتارهای مخاطره‌آمیز حسابرسی نه تنها حسابرسان را به سمت صدور نظرات جانبدارانه و بدون پشتوانه سوق می‌دهد، بلکه خطر شکست حسابرسی به دلیل عملکرد ناکافی را نیز افزایش می‌دهد. در نتیجه، خطر نتیجه‌گیری‌های نادرست ذینفعان گزارش‌های مالی افزایش می‌یابد، به این معنی که حسابرسان ممکن است نظراتی ارائه دهند که توسط شواهد کافی و قابل اعتماد پشتیبانی نمی‌شوند. بنابراین، رفتارهایی که کیفیت حسابرسی را کاهش می‌دهند، توانایی حسابرسان در کشف تقلب را نیز کاهش می‌دهند. این یافته‌ها با نتایج تحقیقاتی مانند یولیانتی و همکاران (۲۰۲۴)، عالی‌پور و همکاران (۱۴۰۲) و باوقاری و صبور (۱۴۰۳) در یک راستا قرار دارد. با توجه به تأثیر معکوس رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی و تأیید نقش واسطه‌گری این متغیر به نظر می‌بایست در هر موسسه حسابرسی مدیران و شرکا لیستی از رفتارهایی که به نظر در طول روند حسابرسی می‌تواند کیفیت حسابرسی را بکاهد تهیه و در جهت رفع این عوامل با ارائه دوره‌های آموزشی به کارکنان سعی در ریشه‌کن کردن این عوامل داشته باشند.

در نهایت ویژگی‌های درونی حسابرسان می‌تواند از طریق رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی بر توانایی آن‌ها در کشف تقلب تأثیرگذار باشد. در واقع رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی نقش واسطه‌گری بر رابطه میان عوامل درونی حسابرسان و کشف تقلب در صورت‌های مالی دارد. در واقع این نتیجه و معناداری در این فرضیه ضلع اصلی نقش میانجی‌گری رفتارهای کاهنده را تشکیل داده و این گونه بیان می‌دارد که در هر مقطع از چرخه کار حسابرسان رفتارهایی است که می‌تواند کیفیت حسابرسی را تحت تأثیر قرار دهد. در واقع کیفیت حسابرسی رکن اصلی تشکیل دهنده فرآیند کار حسابرسان است و تمام تلاش حسابرسان بر آن است که کار حسابرسی با بالاترین کیفیت صورت پذیرد و هر عملی در این راه بتواند کیفیت را خدشه‌دار نماید به عنوان رفتار کاهنده کیفیت حسابرسی می‌تواند توانایی کشف تقلب را تحت تأثیر قرار دهد. از طرفی عوامل درونی حسابرسان می‌تواند تحت تأثیر همین عوامل قرار گرفته و توانایی ایشان را به واسطه تأثیرگذاری همین عوامل کاهنده کیفیت حسابرسی در کشف تقلب کاهش دهد. این یافته‌ها با نتایج تحقیقاتی مانند یولیانتی و همکاران (۲۰۲۴) و باوقار و صبور (۱۴۰۳) در یک راستا قرار دارد. پیشنهاد می‌گردد حسابرسان با کنترل عوامل درونی خود به توانایی خود در کشف تقلب افزوده تا بتوانند اطلاعات با کیفیت بالاتر را به بازار عرضه نمایند. مالکان و سرمایه‌گذاران با در

نظر گرفتن روحیات درونی حسابرسان و مصاحبه قبل از به کارگیری حسابرس، حسابرسی را انتخاب نمایند تا به توانایی کشف تقلب آن‌ها بیفزاید.

در پژوهش حاضر محدودیت‌هایی بر سر راه پژوهشگران بوده است که در ادامه بیان شده‌اند: اولاً اینکه نمونه پژوهش حاضر، نمونه در دسترس بوده لذا نتایج این پژوهش را نمی‌توان به کل جامعه تعمیم داد. بهتر است جامعه آماری پژوهش مدیران ارشد به بالا در موسسات حسابرسی باشند و اینکه پژوهش حاضر سراغ همه حسابرسان با هر مرتبه شغلی رفته است به دلیل عدم دسترسی مناسب به این رده از حسابرسان است و پیشنهاد می‌گردد پژوهشگران آتی با لحاظ کردن این مورد پژوهش‌های مشابه را دنبال نمایند، زیرا این مورد از محدودیت‌های جدی پژوهش حاضر بوده است. ثانیاً اینکه پرسشنامه پژوهش در خصوص مباحث رفتاری است و روحیات فرد پاسخگو در زمان تکمیل پرسشنامه می‌توانسته است بر پاسخ‌هایی که داده است، تاثیرگذار باشد.

۷- تقدیر، تشکر و ملاحظه‌های اخلاقی

در پایان از کلیه حسابرسانی که وقت گرانبه‌ای خود را در جهت تکمیل پرسشنامه‌ها صرف کرده‌اند، کمال تشکر را داریم.

۸- پیوست‌ها

پرسشنامه حاضر در راستای تدوین پژوهشی با عنوان "تاثیر ویژگی‌های درونی حسابرسان بر توانایی کشف تقلب با لحاظ کردن نقش میانجی‌گری رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی" طراحی شده است. پیشاپیش از همکاری شما جهت پاسخگویی به سوالات پرسشنامه و یاری کردن برای رسیدن به این هدف، کمال تشکر را داریم. بدیهی است که پاسخ‌های دقیق شما در راستای آرایه هرچه بهتر نتایج پژوهش مثمر به ثمر خواهد بود. لازم بذکر است پاسخ‌های شما محرمانه بوده و به صورت مجزا در اختیار شخصی قرار نمی‌گیرد. در صورت تمایل به ارسال نتایج پژوهش برای شما خواهشمند است که آدرس پست الکترونیک خود را در قسمت مشخص شده قید بفرمایید تا نتایج در اسرع وقت به آدرس پستی شما ارسال گردد. پرسش‌های پژوهش حاضر شامل دو قسمت ویژگی‌های عمومی پاسخگو و در نهایت پرسشنامه در جهت مشخص کردن متغیرهای پژوهش است. پیشاپیش از بذل عنایت شما و زمانی را که برای تکمیل این پرسش نامه صرف می‌نمایید، کمال تشکر را دارم.

الف - ویژگی‌های عمومی پاسخگو:

۱. جنسیت شما چیست؟ ☐ زن ☐ مرد
۲. بالاترین مدرک تحصیلی شما چیست؟ ☐ کارشناسی ☐ کاردانی و پایین تر ☐ کارشناسی ارشد و دکتری ☐ سایر (لطفاً مرقوم بفرمایید).....
۳. رشته تحصیلی شما چیست؟ ☐ حسابداری ☐ مدیریت ☐ اقتصاد ☐ سایر (لطفاً مرقوم بفرمایید)....

۴. رده سنی شما در کدامیک از گروههای زیر قرار دارد؟

بین ۲۵ تا ۳۵ سال ☐ بین ۳۶ تا ۴۵ سال ☐ ۴۶ سال به بالا ☐ سایر، لطفاً مرقوم
بفرمایید.....

۵. سمت شغلی شما چیست؟

کمک حسابرس ☐ حسابرس ☐ حسابرس ارشد ☐
سرپرست حسابرسی ☐ مدیر حسابرسی ☐ شریک حسابرسی ☐ سایر، لطفاً مرقوم بفرمایید.....

۶. تجربه کاری شما در حرفه به چه میزان است؟

کمتر از ۵ سال ☐ بین ۵ تا ۱۰ سال ☐ بین ۱۰ تا ۱۵ سال ☐ بین ۱۵ تا ۲۰ سال ☐ بالاتر از
۲۰ سال ☐

ب- پرسشنامه توانایی کشف تقلب:

اگر موارد زیر را در بررسی صورت‌های مالی صاحب‌کار مشاهده کردید تا چه حد جستجو برای کسب اطلاعات بیشتر راجع به نحوه تهیه گزارش‌های مالی را گسترش می‌دهید؟

ردیف	سوالات	اظهار نظر / گزینه مورد نظر				
		خیلی زیاد	زیاد	متوسط	کم	خیلی کم
۱	مشاهده بخشی از شرکت که در موقعیت‌هایی، برای کسب قدرت به هر قیمتی در نبرد و تلاش ناسالم است.					
۲	کارمندی، که از تبعیض شکایت دارد.					
۳	تغییرات مکرر در ساختار مالکیت شرکت‌ها.					
۴	تغییر غیر منتظره در حساب‌رسان خارجی شرکت.					
۵	حسابدار هفته قبل از ورود حساب‌رسان خارجی تعدیلات زیادی را ثبت کرده بود.					
۶	ثبت تعدیل با رقم بسیار بالا برای تصحیح حساب موجودی پس از شمارش فیزیکی کالاها در پایان سال وجود دارد.					
۷	تعداد مطالبات غیر قابل وصول غیرعادی است.					
۸	هزینه‌های اداری متفرقه حدود ۴۰ درصد بیشتر از سال گذشته افزایش یافته و متناظر با آن فروش کاهش یافته است.					
۹	حاشیه سود ناخالص در سه ماهه آخر حدود ۲۰ درصد کاهش یافته است.					
۱۰	مدیر بازاریابی در مورد اینکه چرا هزینه تبلیغات در یک سال گذشته تقریباً دو برابر شده است توضیحی ضعیف دارد.					

ج- پرسشنامه رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی:

لطفاً مشخص نمایید لدر هنگام اجرای کارحسابرسی چقدر با موارد زیر مواجه می‌شوید؟

ردیف	سوالات	خیلی کم	کم	بسیار تفاوت	زیاد	خیلی زیاد
۱۱	کاهش غیر عادی کمیت کار (مقدار و زمان) کار در یک مرحله از انجام فرآیند حسابرسی توسط تیم حسابرسی.					
۱۲	بررسی سطحی و اجمالی مدارک و مستندات صاحبکاران.					
۱۳	پذیرفتن توضیحات شفاهی و ضعیف صاحبکاران.					
۱۴	فراهم نکردن مدارک و مستندات کافی در مورد یک نکته فنی که برای اجرای یکی از مراحل حسابرسی ضروری است.					
۱۵	عدم بررسی اقلام سوال بر انگیز که به طور غیر منتظره در جریان یک مرحله از کار حسابرسی پیش می آیند.					
۱۶	تظاهر به انجام کار یا رسیدگی که در واقع انجام نداده‌اید.					
۱۷	بحث درباره جستجو برای یافتن شغلی دیگر در حضور گروه تیم حسابرسی.					
۱۸	گلابه کردن از موسسه و رده های شغلی حسابرسان در حضور تیم حسابرسی.					
۱۹	اعتراض به شیوه های کاری موسسه در حضور تیم حسابرسی.					
۲۰	اعتراض به کارایی یکی از تیمهای حسابرسی در حضور گروه حسابرسی.					

پرسشنامه خودکارآمدی

لطفاً براساس باورهای فردی خودتان در مورد توانایی‌ها پتانسیل انجام امور و در صورت روبرو شدن با انواع چالش‌های محیطی یکی از گزینه‌ها را انتخاب نمایید.

ردیف	گویه ها	کاملاً مخالفم	مخالفم	حد وسط	موافقم	کاملاً موافقم
۲۱	وقتی طرحی می ریزم، مطمئن هستم می توانم آن را انجام دهم.					
۲۲	یکی از مشکلات من این است که وقتی می بایست کاری انجام دهم، نمی توانم از عهده آن برآیم.					
۲۳	اگر نتوانم کاری را بار اول انجام دهم، به تلاشم برای انجام آن ادامه می دهم.					
۲۴	وقتی که اهداف مهم برای خود تعیین می کنم، به ندرت به آن ها دست می یابم.					
۲۵	قبل از انجام تمام کارهایم آن را رها می کنم.					
۲۶	از روبه رو شدن با مشکلات، اجتناب می کنم.					
۲۷	در صورتی که کاری خیلی پیچیده به نظر برسد حتی زحمت امتحانش را به خود نمی دهم.					
۲۸	هنگامی که کاری را باید انجام دهم نامناسب است، آنقدر پایداری می کنم تا آن را تمام کنم.					

۲۹	وقتی تصمیم به انجام کاری گرفتم، به طور جدی و دقیق روی انجام همان کار تمرکز می‌کنم.				
۳۰	هنگامی که سعی می‌کنم چیز جدیدی بیاموزم اگر در ابتدا موفق نشوم به زودی آن را رها می‌کنم.				
۳۱	وقتی مشکلات غیر مترقبه ای برایم رخ می‌دهد به خوبی از پس آن برنمی‌آیم.				
۳۲	از یادگیری مطالب تجربه های جدید هنگامی که به نظرم مشکل بیابند، اجتناب می‌کنم.				
۳۳	شکست باعث تلاش بیشتر من می‌شود.				
۳۴	به توانایی خود برای انجام کارها اعتماد ندارم.				
۳۵	به خود متکی هستم.				
۳۶	در رویارویی با مشکلات به سادگی تسلیم می‌شوم.				
۳۷	توانایی برخورد با اغلب مشکلاتی را که در زندگی برایم پیش می‌آید، ندارم.				

پرسشنامه سرسختی ذهنی

لطفا سوالات زیر را با دقت بخوانید و یکی از گزینه‌هایی که با خصوصیات و ویژگی‌های شخصیتی شما (از قبیل توانایی انجام امور در زمان مواجه شدن با مشکلات، مسئولیت‌پذیری در راستای رسیدن به اهداف و مبارزه طلبی در روبرو شدن با تهدیدها) انطباق دارد را انتخاب نمایید.

ردیف	سوالات	خیلی کم	کم	بیشتر	خیلی زیاد
۳۸	حتی در مورد چیزهای کوچک و امور جزئی نیز نگرانم.				
۳۹	به هنگام شب به دلیل مشغله های فکری به سختی می‌توانم به خواب بروم.				
۴۰	احساس ناامنی می‌کنم.				
۴۱	نگرانم که دیگران مرا دوست نداشته باشند.				
۴۲	زندگی برای دیگران بسیار آسان تر از من است.				
۴۳	به خاطر هر اشتباهی خود را سرزنش می‌کنم.				
۴۴	در ابراز احساسات و نظراتم مشکل دارم.				
۴۵	احساس می‌کنم که مشکلات من در زندگی بیشتر از دیگران است.				
۴۶	نگرانم که به آرزوهایم نرسم.				
۴۷	نگرانم از اینکه در کارهایم مرتکب اشتباه شوم.				
۴۸	نگرانم که کارهایم را ناتمام بگذارم.				
۴۹	نگرانم از اینکه نتوانم کارهایم را با دقت کافی انجام دهم.				
۵۰	نگرانم از اینکه مبدا رفتار احمقانه ای از من سر بزند.				
۵۱	نگران از اینکه شرایط زندگی من نامطلوب بشود.				
۵۲	نگرانم از اینکه نتوانم به موقع مقام و منصب مناسبی را در زندگی به دست آورم.				

۵۳	در مورد هدف زندگی خود بلا تکلیف و نامطمئن هستم.					
۵۴	درباره مشکلات مالی خود نگران هستم.					
۵۵	نگرانم از اینکه به خاطر مشکلات مالی نتوانم به مسافرت و تفریح بروم.					
۵۶	نگرانم از اینکه نتوانم نیازهای مالی خود را تامین کنم.					
۵۷	از اینکه چشم انداز شغلی خوبی ندارم نگرانم.					

پرسشنامه فرسایش توان:

لطفا براساس اتفاقاتی که در انجام امور با آن درگیر بوده‌اید، یکی از گزینه‌ها را انتخاب نمایید.

ردیف	گویه‌ها	بله	خیر	تفاوت زیاد	تفاوت کم	بله زیاد
۵۸	در چند روز گذشته، آیا احساس می‌کردید که مدیریت افکار تان حتی برای مسائل پیش پا افتاده دشوار است؟					
۵۹	آیا در چند روز گذشته احساس کردید که برخی چیزها بیش از حد معمول شما را آزار داده است؟					
۶۰	آیا در چند روز اخیر احساس کردید که بیش از حد معمول انرژی ذهنی و عاطفی (خستگی ذهنی و عاطفی) تحلیل رفته است؟					

فهرست منابع

- اعتمادی، حسین؛ عبدلی، لیلا. (۱۳۹۶)، کیفیت حسابرسی و تقلب در صورت‌های مالی. دانش حسابداری مالی، (۴)، ۴، صص ۲۳-۴۳.
- اقبال، حانیه. (۱۴۰۱)، بررسی تاثیر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی بر عملکرد شغلی حسابرسان با تاکید بر نقش فرسودگی شغلی. دهمین همایش علمی پژوهشی توسعه و ترویج علوم مدیریت با رویکرد ارتقای سطح مدیریت مالی در ایران، تهران. صص ۱-۲۰.
- امانی کوروش، نیکو مرام هاشم، بنی مهد، بهمن. (۱۳۹۹)، عواطف فردی و تردید حرفه ای حسابرس. دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری. ۵ (۹) صص ۳۵-۵۳.
- امیرمعزی، حسین؛ پورآقاجان، عباسعلی و جعفری، علی. (۱۴۰۳)، کشف تقلب صورتهای مالی: قیاس توانایی مدل های مبتنی بر متغیرهای حسابداری. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت. ۱۳ (۲۵)، صص ۱۷۳-۱۸۸.
- باوقار، مرتضی و صبوری، نرگس. (۱۴۰۳)، اثرگذاری تعهد حرفه‌ای، تعهد اخلاقیات، منبع کنترل درونی و هوش هیجانی بر توانایی کشف تقلب از طریق رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی. چشم انداز حسابداری و مدیریت. ۷ (۹۵)، صص ۱۰۶-۱۲۱.

بشیری منش، نازنین؛ پاکدل، مریم. (۱۳۹۵)، بررسی اثر کیفیت گزارشگری مالی بر بندهای تعدیلی حسابرسی. همایش ملی حسابرسی و نظارت مالی ایران. صص ۱-۱۵.

بیرامی، لاله؛ جهانگیرنیا، حسین؛ بنی مهد، بهمن؛ ایزد پور، مصطفی؛ مقدم، حسین. (۱۴۰۴)، اثر خودکارآمدی حسابر بر ارزیابی ریسک تقلب با نقش میانجی خلاقیت بنیادی و رشد یافته حسابر. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت. ۱۴ (۵۴)، ۲۳۹-۲۵.

پاشائی فشتالی محمد، آزادی هیر، کیهان؛ وطن پرست، محمدرضا. (۱۳۹۹)، بررسی تاثیر اخلاق حرفه‌ای و فلسفه اخلاقی شخصی بر توانایی کشف تقلب حسابر با توجه به نقش میانجی تردید حرفه‌ای. دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری. ۵ (۱۰)، صص ۳۱۹-۳۴۹

خواجوی، شکراله؛ ابراهیمی، مهرداد. (۱۳۹۶)، در پژوهشی با عنوان مدل سازی متغیرهای اثرگذار برای کشف تقلب در صورت‌های مالی با استفاده از تکنیک داده کاوی. حسابداری مالی، ۳۳ (۵)، صص ۲۳-۵۰.

خواجوی، شکراله؛ صالحی، تابنده. (۱۴۰۱)، تأثیر فرسایش شغلی بر عملکرد در انجام وظایف پیچیده حسابرسی. دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری. ۴ (۸)، ۲۴۳-۲۷۹

دریائی، عباسعلی؛ خلوصی مشفق، لیلا. (۱۳۹۸)، اثر فرسایش قدرت خودکنترلی بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان (آزمون نظریه فرسایش قدرت خودکنترلی. حسابداری سلامت. ۸ (۲)، ۲۰-۳۸.

دولابی، نجمه. (۱۳۹۸)، نقش ریسک بر رابطه بین اندازه حسابر و کیفیت حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری، ۱۴ (۳)، صص ۳۲-۵۰.

رحیمیان، نظام‌الدین و حاجی حیدری، راضیه. (۱۳۹۸)، کشف تقلب با استفاده از مدل تعدیل شده بینش و نسبت‌های مالی، پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۲۱ (۸)، صص ۴۷-۶۱.

رضازاده، فرزانه؛ رضایی، فرزین؛ حمیدی، ناصر. (۱۳۹۹)، تاثیر خودکارآمدی، منبع کنترل و ویژگی‌های تاریک شخصیت بر گزارشگری مالی متقلبانه. دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری. ۵ (۱۰): ۱۶۷-۱۳۱

رضایی، ناهید؛ دیانتي دیلمی، زهرا؛ غلامی جمکرانی، رضا؛ رهنمای رودپشتی، فریدون. (۱۴۰۳)، بررسی اثر سبک‌های شناختی بر توانایی حسابرسان در کشف تقلب، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی. ۱۶ (۲)، صص ۲۰۱-۲۴۲.

رضائی، ناهید؛ دیانتي دیلمی، زهرا؛ غلامی جمکرانی، رضا؛ رهنمای رودپشتی، فریدون. (۱۴۰۱)، بررسی تأثیر سبک‌های تفکر حسابرسان بر توانایی کشف سوءاستفاده از دارایی‌ها با

- تبیین نقش میانجی تردید حرفه‌ای. دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری. ۷ (۱۴) صص ۱۷۱-۲۲۰.
- سادات غفاری، منصوره؛ نوری، منیره؛ محمدی، شعبان. (۱۳۹۹)، بررسی تأثیر جهت‌گیری هدف، خودکارآمدی و پیچیدگی کار بر عملکرد قضاوتی حساب‌برسان. چشم انداز حسابداری و مدیریت. ۳ (۲۴)، ۶۹-۸۲.
- ساریخانی، مهدی؛ ایزدی‌نیا، ناصر؛ دائی کریم زاده، سعید. (۱۳۹۷)، بررسی عوامل مؤثر بر قصد گزارشگری تقلب با استفاده از مثلث تقلب و تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده: از دیدگاه حسابداران. دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری. ۳ (۶)، صص ۱۰۵-۱۳۵.
- سلیمی، علی اکبر؛ صفری گرایلی، مهدی؛ ولیان، حسن. (۱۳۹۹)، بررسی تاثیر گزاره‌های خودکارآمدی بر کیفیت حسابرسي: تحلیلی بر فهم فرهنگ فردگرایی (کاربردی). مدیریت فرهنگ سازمانی، ۱۸ (۲)، ۲۹۷-۳۲۴.
- شایسته شجاعی، پرویز؛ پورزمانی، زهرا؛ یعقوب نژاد، احمد. (۱۳۹۹)، تاثیر معیارهای رفتار اخلاقی (محیط اخلاقی، تعهد حرفه‌ای، ارزش‌های اخلاقی و ایدئولوژی اخلاقی) بر عملکرد حساب‌برسان. دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری. ۵ (۱۰) صص ۲۸۱-۳۱۸.
- عالی پور، نعمت اله و زنگنه، مهسا. (۱۴۰۲)، مطالعه انجام شده از عوامل مؤثر بر توانایی کشف تقلب از طریق رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسي، اولین کنفرانس ملی رهیافت‌های نوین مدیریت، اقتصاد، تجارت جهانی، حسابداری و بانکداری در هزاره سوم، اهواز.
- علی‌زادگان، لیل؛ صمدی لرگانی، محمود؛ ایمنی، محسن. (۱۴۰۲)، بررسی تحلیل توانایی حساب‌برسان در کشف تقلب در گزارشگری مالی با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی‌شده و تأثیر تجربه حساب‌برس و تیپ شخصیتی باتوجه به نقش میانجی تردید حرفه‌ای. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسي. ۵۷ (۱۵)، صص ۱-۲۰.
- فیل سرائی، مهدی؛ علوی‌نیا، زهره سادات. (۱۴۰۱)، بررسی تاثیر فرسایش توان حساب‌برس بر قضاوت وی با توجه به نقش تعدیل‌کننده خستگی‌شناختی حساب‌برس. دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری. ۷ (۱۴) صص ۳۶۵-۴۰۲.
- قدمیاری، نسرین؛ سلیمانی امیری، غلامرضا. (۱۴۰۴)، تأثیر سرسختی ذهنی بر دلبستگی شغلی و هشداری حساب‌برسان. پژوهش‌های حسابداری و حسابرسي عملیاتی و عملکرد. ۵ (۱)، صص ۳۳-۵۲.
- کمالی، سمیرا؛ کرمی، رسول؛ کارگرپور، خاطره. (۱۴۰۱)، بررسی تأثیر خودکارآمدی بر عملکرد شغلی با نقش میانجیگری سرسختی ذهنی حسابداران: مطالعه موردی ادارات منطقه آزاد اروند. دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری. ۱۳ (۷)، صص ۲۹۸-۳۳۴.

- مجبوری، یزدی؛ هدی؛ خلیفه سلطانی، سید احمد؛ حجازی، رضوان. (۱۴۰۲)، تدوین مدل کشف تقلب در حسابداری دادگاهی. حسابداری دولتی. ۹(۲)، صص ۱-۲۰.
- نخعی، حبیب اله؛ لاری دشت‌بیاض، محمود؛ ملازاده، محمد. (۱۴۰۲)، بررسی عوامل موثر بر ارزیابی شواهد حسابرسی کشف تقلب در ایران. فصلنامه علمی کارافن. ۳(۱)، صص ۱۸-۱.
- نعمتی کشلی، رضا. (۱۴۰۱)، بررسی تأثیر ایدئولوژی اخلاقی حساب‌رسان بر خودکارآمدی حساب‌رسان. پژوهش‌های مالی و رفتاری در حسابداری. ۲(۲)، صص ۱۶-۳۳.
- وارسته، هاشم؛ جهان‌شاد، آریتا؛ بنی‌مهد، بهمن. (۱۴۰۱)، تأثیر منبع کنترل و خودکارآمدی حساب‌رس بر گزارش تخلفات با توجه به نقش میانجی رضایت شغلی. دانش حسابداری مالی. ۹(۲)، ۲۱۵-۲۴۹.
- واسعی چهارمحالی، مهدی؛ ولیان، حسن؛ عبدلی، محمدرضا؛ صفری گرایلی، مهدی. (۱۳۹۷). بررسی تأثیر فشار روانی شغلی حساب‌رسان بر کیفیت حسابرسی با تأکید بر نقش تعدیل‌کنندگی اولین حسابرسی برای مشتریان جدید. حسابداری سلامت، ۷(۲)، صص ۸۲-۱۰۳.

- Abuaddous, M., Bataineh, H., & Alabood, E. ۲۰۱۸. Burnout and auditor's judgment decision making: An experimental investigation into control risk assessment. Academy of Accounting and Financial Studies Journal, ۲۲ (۴): ۱-۱۶
- Amiruddin, P.G. ۲۰۱۹. Mediating effect of work stress on the influence of time pressure, work-family conflict and role ambiguity on audit quality reduction behavior. International Journal of Law and Management ۶۱(۲): ۴۳۴-۴۵۴
- Annelin, A. ۲۰۲۲. Audit team equality and audit quality threatening behaviour, Managerial Auditing Journal ۳۸(۲): ۱-۲۰
- Anugerah, R., R., Anita, R.N., Sari, M.R. Abdillah, and T.M. Iskandar. ۲۰۱۶. The analysis of reduced audit quality behavior: the intervening role of turnover intention, International Journal of Economics and Management, ۱۰(۲): ۳۴۱-۳۵۳.
- Arifuddin, H.S.R. and A. Indrijawati. ۲۰۲۰. Auditor experience, work load, personality type, and professional auditor skepticism against auditors ability in detecting fraud, Talent Development and Excellence, ۱۲(۲): ۱۸۷۸-۱۸۹۰.

- Bhaskar, L.; M. Shefchik, M. Tracie, and A. Vitalis. ۲۰۱۶. "Are 'Good' Auditors Impacted More by Depletion? Threats to Valued Auditor Attributes".
- Clements, L.H. ۲۰۲۰. Personality traits common to fraud investigators. *Journal of Financial Crime*, ۲۷ (۱): ۱۱۹-۱۲۹.
- Coram, P., A., Glavovic, J. Ng, and D.R. Woodliff. ۲۰۰۸. The moral intensity of reduced audit quality acts, *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, ۲۷(۱): ۱۲۷-۱۴۹.
- DeAngelo, L.E. ۱۹۸۱. "Auditor size and audit quality", *Journal of Accounting and Economics*, ۳(۳): ۱۸۳-۱۹۹.
- DeZoort, F.T. and P.D. Harrison. ۲۰۱۸. Understanding auditors' sense of responsibility for detecting fraud within organizations, *Journal of Business Ethics*, ۱۴۹(۴): ۸۵۷-۸۷۴.
- Donnelly, D.P., J.J. Quirin, and D. O'Bryan. ۲۰۰۳. Auditor acceptance of dysfunctional audit behavior: an explanatory model using auditors' personal characteristics. *Behavioral Research in Accounting*, ۱۵(۱): ۸۷-۱۱۰.
- Flannery, N. M. ۲۰۱۶. Mental Toughness in the Workplace: An Examination of Athletes and Performers. Senior Independent Study Theses. Paper ۷۱۳۷.
- Freida, A. O., N. D. Mustapha, Aronmwan, B., E. & J. Y. S. Hua. ۲۰۲۴. Determinants of auditors fraud detection capability: Evidence from Malaysia. In *AIP Conference Proceedings* ۲۹۵(۱): ۱۸-۱.
- Gaspar, J.P., R. Methasani and M.E. Schweitzer. ۲۰۲۲. Emotional intelligence and deception: a theoretical model and propositions, *Journal of Business Ethics*, ۱۷۷(۳): ۵۶۷-۵۸۴.
- Hamshari, Y. M., Y., Ali & M. A. Alqam. ۲۰۲۱. The relationship of professional skepticism to the risks of auditing and internal control, and the discovery of fraud and core errors in the financial statements in Jordan. *Academic Journal of Interdisciplinary Studies*, ۱۰(۲): ۱۰۵-۱۱۵.
- Herrbach, O. ۲۰۰۱. Audit quality, auditor behaviour and the psychological contract, *European Accounting Review*, ۱۰(۴): ۷۸۷-۸۰۲.
- Hippy, M. ۲۰۲۳. Factors Affecting Auditor's Ability to Detect Fraud (Study at the Regional Inspectorate Office of the Gorontalo Region). In ۳rd

- Borneo International Conference on Islamic Higher Education ۱(۱): ۱۶۲-۱۶۷.
- Hurley, P.J. ۲۰۱۹. Ego depletion and auditors' JDM quality. *Accounting, Organizations and Society*, ۷۷, ۱۰۱۰۴۸
- Kassem, R. ۲۰۱۶. Detecting financial reporting fraud: the impact and implications of management motivations for external auditors: Evidence from the Egyptian Context (Doctoral dissertation, Loughborough University). ۶۱ (۲): ۱۸۸-۲۰۲
- Khaksar, J., M. Salehi and M.L. Dashtbayaz. ۲۰۲۲. The relationship between auditor characteristics and fraud detection, *Journal of Facilities Management*, ۲۰(۱): ۷۹-۱۰۱.
- Khamainy, A. H., M., Ali, & M. A. Setiawan. ۲۰۲۲. Detecting financial statement fraud through new fraud diamond model: the case of Indonesia. *Journal of Financial Crime*, ۲۹(۳): ۹۲۵-۹۴۱.
- Kingori, J. ۲۰۰۷. Burnout and auditor work behaviours in Tanzania public accounting firms. *Business Management Review*, ۱۱(۱): ۷۰-۹۷
- Maiken, C., M., Suero, A., Okunola, & M. Dam. ۲۰۲۵. The Role of Human Intuition in Real-Time Financial Fraud Detection: Investigating the Potential of Hybrid Human-Machine Models. ۱۲ (۶): ۴۵-۶۲
- Malone, C.F. and R.W. Roberts. ۱۹۹۶. Factors associated with the incidence of reduced audit quality behaviors, *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, ۱۵(۲): ۴۹-۶۴.
- Moeller, R.R. ۲۰۱۶. Brink' s Modern Internal Auditing, Eight Edit, Wiley, New Jersey, NJ. ۱۲ (۴): ۱-۱۹
- Nasir, S.Z., D. Bamber and N. Mahmood. ۲۰۲۲. A perceptual study of relationship between emotional intelligence and job performance among higher education sector employees in Saudi Arabia, *Journal of Organizational Effectiveness*, ۱۰(۱): ۶۰-۷۶.
- Nehme, R. ۲۰۱۷. Performance evaluation of auditors a constructive or a destructive tool of audit output, *Managerial Auditing Journal*, ۳۲(۲): ۱۸-۱
- Ngesti, M., & N. Djamil. ۲۰۲۴. Government Auditors' Capabilities to Detect Fraud and The Factors that Influence Them. *InJEBA: International Journal of Economics, Business and Accounting*, ۲(۱): ۵۹-۷۵.

- Oyerogba, E.O. ۲۰۲۱. Forensic auditing mechanism and fraud detection: the case of Nigerian public sector, *Journal of Accounting in Emerging Economies*, ۱۱(۵): ۷۷۰-۷۵۲
- Pratiwi, W., N. T., Rizal, M. Indrianasari, W., Wiyono, & K. Ifa. ۲۰۱۹. Auditor competence, auditor Independence, auditor experience, audit fees and time budget pressure against fraud detection. *Jour of Adv Research in Dynamical & Control Systems*, ۱۱(۱۲): ۲۶-۳۳.
- Rotter, J.B. ۱۹۶۶. Generalized expectancies for internal versus external control of reinforcement, *Psychological Monographs: General and Applied*, ۸۰(۱): ۱-۲۸.
- Rustiarini, N.W., A. Yuesti, and A.W.S. Gama. ۲۰۲۱. Public accounting profession and fraud detection responsibility, *Journal of Financial Crime*, ۲۸(۲): ۶۱۳-۶۲۷.
- Sari, M. P., R. M., Sihombing, N. S., Utaminingsih, R., Jannah, & S. Raharja. ۲۰۲۴. Analysis of Hexagon on Fraudulent Financial Reporting with The Audit Committee and Independent Commissioners as Moderating Variables. *Calitatea*, ۲۵(۱۹۸): ۴۰۸-۴۱۷.
- Suyono, E. and O.A. Farooque. ۲۰۱۹. Auditors' professionalism and factors affecting it: insights from Indonesia, *Journal of Asia Business Studies*, ۱۳(۴): ۵۴۳-۵۵۸.
- Velentzas, J., G., Broni, & N. Kartalis. ۲۰۱۷. Deterrence, Detection, and Investigation of Economic Fraud and Auditor's Responsibilities Relating to Audit of Financial Statements According to International Standards. In *Advances in Applied Economic Research: Proceedings of the ۲۰۱۶ International Conference on Applied Economics*. Springer International Publishing. ۶۴(۴): ۷۱۹-۷۴۲
- Yulianti, Y., M. W., Zarkasyi, H., Suharman, & R. Soemantri. ۲۰۲۴. Effects of professional commitment, commitment to ethics, internal locus of control and emotional intelligence on the ability to detect fraud through reduced audit quality behaviors. *Journal of Islamic Accounting and Business Research*, ۱۵(۳): ۳۸۵-۴۰۱.