



فصلنامه علمی پژوهشی  
دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت  
دوره ۱۳/ شماره ۵۲ (پیاپی ۵۲) زمستان ۱۴۰۳  
صفحه ۳۷۱ تا ۳۸۵

## تأثیر مولفه های جهت گیری اخلاقی بر ارزیابی ریسک تقلب حسابرسان مستقل

سعید برزگر

گروه حسابداری، دکتری، واحد تهران جنوب، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران  
Email:saeidbarzegar@gmail.com

محسن حمیدیان

استادیار گروه اقتصاد و حسابداری، واحد تهران جنوب، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران  
Email:hamidian\_2002@yahoo.com

سیده محبوبه جعفری

استادیار گروه اقتصاد، دانشگاه شیراز، شیراز، ایران  
Email:mh.jafari@shirazu.ac.ir

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۵/۱۵ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۶/۱۳

### چکیده

محیط حرفه حسابرسی، به دلیل مسئولیت هایی که بر عهده دارد، عرصه ای بسیار پیچیده و پرتلاطم می باشد، چراکه ضمن تحمل فشارهای موجود در این حرفه، می بایست قابلیت های روانشناختی و رفتاری و عملکردی را برای مقابله به نفوذ و واسطه گری ها داشته باشد، تا استقلال خود را حفظ نماید. یکی از مفاهیمی که از منظر تئوریک می تواند به صورت چندبعدی به هم افزایی بیشتر استقلال در حرفه حسابرسی کمک نماید، قابلیت های اینرسی می باشد که به عنوان یک مضمون متضاد نسبت به رفتار سازمانی، در حرفه حسابرسی می تواند به ظرفیت سازی استقلال حسابرسان کمک نماید. هدف این پژوهش بررسی تأثیر جهت گیری اخلاقی بر ریسک تقلب حسابرسان می باشد. ابزار جمع آوری داده های پژوهش پرسشنامه بود که برای تحلیل داده های جمع آوری شده از تحلیل حداقل مربعات جزئی استفاده شد. جامعه هدف پژوهش حسابرسان عضو سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی بخش خصوصی بود که از طریق نمونه گیری تصادفی انتخاب و در بازه زمانی ۶ ماه مورد بررسی قرار گرفتند. براساس نتایج کسب شده مشخص گردید، جهت گیری اخلاقی بر ریسک تقلب حسابرسان تأثیر مثبت و معناداری دارد. در واقع نتیجه ی این پژوهش نشان می دهد، وجود انتظارات مثبت در متن جامعه و محیط حرفه ای باعث ایجاد پویایی بیشتر در کارکردهای اثربخش استقلال طلبانه حسابرسان می گردد، چراکه انگیزه های محرک می تواند به افزایش فلسفه حرفه ای حسابرسان در مسیر کار راهه ای شان کمک نماید و باعث گردد تا در زمان اتخاذ تصمیم ها، فارغ از هرگونه نفوذ و وابستگی های احتمالی، اقدام به اظهار نظر و قضاوت های حرفه ای نمایند.

**واژه های کلیدی:** جهت گیری اخلاقی؛ ریسک تقلب حسابرسان؛ اهداف اخلاق.

## ۱- مقدمه

خواهد شد تا همراستا با استاندارد شماره ۱ هیات تدوین استانداردهای استقلال<sup>۵</sup> (ISB) در سال (۱۹۹۹) و مصوب‌های مربوط به حفظ استقلال در آیین رفتار حرفه‌ای حسابرسی، حسابرس تلاش نماید تا تحت تاثیر و نفوذ عاطفی و وابستگی شغلی قرار نگیرد و هویت حرفه‌ای را به هویت حسابرس- صاحبکار (هویتی که حسابرس از صاحبکار می‌گیرد) مقدم بداند و براساس رویه‌های تخصصی و اصول و استانداردهای حسابرسی اقدام به اظهار نظر نماید. چراکه براساس استاندارد یاد شده توسط هیات تدوین استانداردهای استقلال، حسابرسان ملزم به ارائه‌ی گزارشی نسبت به بیان تمام روابط خود با صاحبکاران در طول یک سال کاری هستند. از طرف دیگر الزام رعایت رفتار حرفه‌ای از سال (۲۰۰۰) توسط کمیسیون بورس اوراق بهادار<sup>۶</sup> آمریکا به اجرا در آمد که براساس آن کلیه صاحبکاران و حسابرسان ملزم به افشای هدمات غیرحسابرسی می‌باشند تا براساس آن کنترل قابل توجه تری نسبت به استقلال حرفه‌ای حسابرسان داشته باشند (نیکبخت و همکاران، ۱۳۹۷). اما نکته قابل توجه این است، هر قدر سطح انتظارات فردی از کامیابی خود مبتنی بر افکار منفی اجتماعی باشد، فرد دچار اختلال در قابلیت اینرسی می‌شود در حالیکه وجود انتظارات مثبت باعث ارتقای سطح کامیابی فرامند حسابرس و در نتیجه اینرسی رفتاری در عملکرد می‌گردد. در واقع اثر کامیابی فرامند به عنوان یک تئوری مهم در ارتباطات بین فردی محسوب می‌شود که به بررسی تاثیر باورها و انتظارات از حسابرس در محیط اجتماعی می‌پردازد. به عبارت دیگر، اثر کامیابی فرامند سطحی از سلسله انتظارات و باورهای جامعه از حسابرس و نقش او در بررسی عملکردهای مالی صاحبکاران را در بر می‌گیرد که می‌تواند در صورت سوگیرانه یا منفی بودن باعث اختلال در کارکردهای فردی و استقلال رفتاری و عملکردی فرد گردد (گئوریال کونتریراس و همکاران<sup>۷</sup>، ۲۰۰۷). هر چند وجود مثبت یا منفی بودن انتظارات اجتماعی می‌تواند همچون محرکی رفتاری عمل نماید، اما وجود فشارهای روانی می‌تواند تعادل و کارکردهای تخصصی و حرفه‌ای حسابرس را تحت تاثیر قرار دهد و باعث گردد استقلال فرد دچار خدشه شود. می‌توان تاثیر کامیابی فرامند را به عنوان یک پیش‌بینی کننده نسبت به باور فرد در خصوص اینرسی عملکردی در حسابرس قلمداد نمود، و طبق نظر شیند<sup>۸</sup> و همکاران<sup>۸</sup> (۲۰۱۳) آن را به واقعیتی تشبیه کرد که باورهای فردی و باورهای اجتماعی حسابرسان را تحت تاثیر قرار می‌دهد

استقلال در حرفه حسابرسی در واقع مفهومی انتزاعی است که به طور مستقیم مشاهده شدنی نیست و اغلب آن را به عنوان حالتی ذهنی توصیف می‌کنند که به مفاهیمی همچون بی‌طرفی، صداقت، امانت و شخصیت ارتباط دارد (آدام و علی<sup>۱</sup>، ۲۰۱۴). در بیشتر عریف‌های موجود در حرفه حسابرسی دو بعد برای استقلال وجود دارد. یکی استقلال واقعی (باطنی) و دیگری استقلال ظاهری، به طوریکه آلینا و ودونیش<sup>۲</sup> (۲۰۰۶) استقلال واقعی (باطنی) را «نبود گرایش ذهنی در اجرای عملیات حسابرسی تلقی می‌کند» و استقلال ظاهری را «پرهیز از شرایطی که حسابرس را در تضاد منافع آشکار با صاحبکار نشان دهد». بنابراین استقلال واقعی (باطنی) با بی‌طرفی و استقلال ظاهری به طور معمول با تصور استفاده کنندگان از وجود تضاد منافع حسابرس در یک وضعیت معین ارتباط دارد (بارتل<sup>۳</sup>، ۱۹۹۳). از سوی دیگر اگر استفاده‌کنندگان اطلاعات مالی، حسابرسان را مستقل از صاحبکار ندانند، هرگز به اطلاعاتی که آنها حسابرسی کرده‌اند، اعتماد نمی‌کنند، یعنی اگر حسابرس از صاحبکار مستقل نباشد، نظر او اعتبار صورت‌های مالی را افزایش نمی‌دهد (انصاری و همکاران، ۱۳۹۰). در واقع از آنجاییکه وظیفه حسابرسان اعتباربخشی به صورت‌های مالی برای حفظ منافع عموم است و سهامداران به منظور کنترل وظایف مدیر در راستای کاهش تضاد نمایندگی نیازمند خدمات حسابرسی می‌باشند و بر این مبنا هر چه سطح استقلال حسابرس بیشتر باشد، این موضوع می‌تواند تضاد نمایندگی میان مدیر و سهامداران را کاهش دهد، حسابرسان می‌بایست استقلال ادراکی و رفتاری خود را همسو با عملکردهای تخصصی خود حفظ نمایند (بختیاری و همکاران، ۱۳۹۸). پدیده‌ای که در این پژوهش همراستا با مفهوم استقلال مورد نظر می‌باشد، اینرسی رفتاری حسابرس است. اینرسی در واقع حالت معکوسی در برابر انعطاف‌پذیری است و به معنای مقاومت در برابر نفوذ و یا تغییرات در فرد می‌باشد (کوئنگ و همکاران<sup>۴</sup>، ۲۰۱۲). اینرسی گرچه در محتوا و مفاهیم رفتار سازمانی، علامت هشدار دهنده از عدم بهره‌وری منابع انسانی به دلیل عدم پذیرش تغییر می‌باشد، اما در حرفه حسابرسی می‌تواند به عنوان یک مبنا و الگو مورد توجه قرار گیرد. مبنایی که براساس آن می‌توان رفتار حسابرسان را از منظر حفظ استقلال و عدم انعطاف‌پذیری در برابر فشارها و نفوذ دیگران بهتر مورد تحلیل قرار داد. اینرسی در رفتار حسابرسی باعث

<sup>5</sup> Independence standards Board

<sup>6</sup> Securities and Exchange Commission

<sup>7</sup> Guiral-Contreras et al

<sup>8</sup> Shinde, Stone, Willems

<sup>1</sup> Adam & Ali

<sup>2</sup> Alleyne & Devonish

<sup>3</sup> Bartlett

<sup>4</sup> Konig et al

## مبانی نظری

### اثر جهت گیری اخلاقی

اخلاق به عنوان یک نماد ارتباط و تعاملی در جوامع و به طور خاص تر در هر حرفه ای مطرح است و بر حسب رویکرد و تعریف افراد از آن در هر حرفه متفاوت است، چراکه ادراک و نگرش افراد در مورد ایفای نقش در آن حرفه می تواند تفاوت باهم داشته باشد. اهداف اخلاقی در حرفه حسابرسی در یک تعریف منسجم می تواند رویکردهای مبتنی بر تناسبی بین رویکردهای ادراکی حسابرسان با مهارت ها و توانمندی های حسابرسی تعریف شود. اگر هر حسابرسان اهداف اخلاقی خود را در کارراهه شغلی به درستی ترسیم نماید، در بلندمدت می تواند از مسیر شغلی مطلوب تری برخوردار باشد. اهداف اخلاقی باعث تقویت توانمندی های تخصصی و رفتاری فرد در مسیر ارائه خدمات با کیفیت تر به ذینفعان در بازار سرمایه خواهد شد (داوودی و هوشمندی، ۱۳۹۷).

رفتار حرفه ای نشان دهنده مجموعه ای از قوانین و فضایل اخلاقی است و این قوانین اخلاقی برای وجود و تداوم حرفه ضروری هستند. لذا با توجه به اهمیت اخلاق و رفتار حرفه ای، و برای توانمندسازی افراد حرفه به انجام کار خود به طور کاملا صادقانه، بی عیب و صحیح، سازمان دهندگان حرفه حسابرسی، قوانین، مقررات و اصول رفتار حرفه ای را وضع کردند. این قوانین به طور معمول شامل صداقت، راستی، وفاداری، احترام، احساس مسئولیت و نگرانی برای منافع دیگران، احتیاط، عدالت و پایبندی به قوانین و مقررات هستند (صالحی، ۱۳۹۵: ۷۷). هر چند معیارهای اصول اخلاقی معمولا در استانداردهای حسابرسی و آیین رفتار حرفه ای بارها و بارها به عنوان اصول منش حرفه ای مورد تاکید قرار گرفته است، اما کمتر به پیامدهای اخلاقی و اهدافی که یک حسابرسان در حرفه و کارراهه شغلی به آن اعتقاد دارد، مورد توجه قرار گرفته است. پژوهش هایی همچون آرنولد و همکاران<sup>۳</sup> (۲۰۱۳)؛ شافر و همکاران<sup>۴</sup> (۲۰۱۳)؛ چو و همکاران<sup>۵</sup> (۲۰۱۴)؛ بارلاپو و همکاران<sup>۶</sup> (۲۰۰۹)؛ جاکلینگ و همکاران<sup>۷</sup> (۲۰۰۷)؛ براتی و همکاران (۱۳۹۶)؛ رویایی و همکاران (۱۳۹۶)؛ داوودی و هوشمندی (۱۳۹۷) و دریایی و عزیز (۱۳۹۷) به موضوع های مشابهی در زمینه های فلسفه اخلاقی، اخلاق مداری، اعتبار اخلاقی و ... پرداخته اند. همانطور که مشهود است موضوع اهداف اخلاقی حسابرسان موضوعی فراگیر و گسترده است و می تواند طیف زیادی از مفاهیم مرتبط

و باورهای فردی و حرفه ای حسابرسان را دچار تعارض می کند. اثر کامیابی فرامند حاصل مطالعاتی است که توسط مرتن<sup>۱</sup> (۱۹۴۸) براساس نظریه پیگی یا اصطلاحاً نظریه پیگمالیون آغاز شد و روزنتال و جاکوبسن<sup>۲</sup> (۱۹۶۸) آن را تکمیل کردند (اصغری مقدم و محبوب، ۱۳۹۳). این نظریه، چگونگی انتقال آشکار انتظارات اجتماعی را از حسابرسان درباره چگونگی ارزش های حرفه ای تبیین می کند، به گونه ای که اظهارنظرهای حسابرسان تحت تاثیر وجود این انتظارات احتمالا از حالت استقلال یا اینرسی رفتاری و عملکردی خارج شود. در واقع تاثیر کامیابی فرامند بر اینرسی رفتاری و عملکردی حسابرسان، یک مفهوم انتزاعی و غیرقابل مشاهده در حسابرسی است، چراکه ضمن معکوس بودن معنای آن از منظر ماهیت مفهومی به ویژه در حرفه حسابرسی در مقابل سایر علوم رفتاری، باعث افزایش سطح استقلال باطنی در برابر سطح استقلال ظاهری می شود. چراکه اگر انتظارات در حد ایجاد کامیابی کاذب بر حسابرسان باشد، اینرسی حسابرسان را تحت تاثیر قرار می دهد و این موضوع قابلیت اتکا پذیری گزارش های مستقل حسابرسان را دچار تناقض می نماید و ریسک بررسی های حسابرسی را افزایش خواهد داد (سعادت نیا، ۱۳۹۶). لذا با توجه به اهمیت سطح توسعه تئوری های رفتاری در حرفه حسابرسی به منظور شناخت کارکردهای درونی و روانشناختی حسابرسان از منظر پژوهشی و افزایش تقلب، فرارهای مالیاتی و ورشکستگی های شرکت های بزرگ از نظر کاربردی، لزوم توجه به تاثیرگذاری کامیابی فرامند بر اینرسی رفتار حسابرسان می تواند به افزایش سطح کارکردهای تصمیم گیری و کیفیت قضاوت های حسابرسان براساس استدلال های استقلال طلبانه منجر گردد. لذا این پژوهش به دنبال پاسخ به این سوال است که آیا کامیابی فرامند بر اینرسی رفتار حسابرسان مبتنی نظریه پیگمالیون تاثیر دارد؟ براین مبنای توجه به اینکه مبانی تئوریک و نظری قابل اتکایی در مورد متغیرهای پژوهش در حرفه حسابرسی محدود است، این پژوهش تلاش دارد تا با اتکا به مبانی نظری بین رشته ای و بسط آن در حوزه حرفه حسابرسی، اقدام به پشتوانه سازی نظری و تئوریک در رابطه با هدف پژوهش نماید تا مبنایی برای شناخت بیشتر در تحلیل ها و مقایسه نتایج حاصل آید. در بخش سوم نیز روش شناسی و جامعه آماری مشارکت کننده ارائه می شود تا در بخش ۴ ابتدا یافته های پژوهش و سپس در بخش آخر بحث و استدلال تئوریک همسو با مبانی نظری یاد شده ارائه گردد.

<sup>5</sup> Chow et al

<sup>6</sup> Barlaup et al

<sup>7</sup> Jackling et al

<sup>1</sup> Merton

<sup>2</sup> Rosental & Jacobsen

<sup>3</sup> Arnold et al

<sup>4</sup> Shafer et al

هاینس و همکاران<sup>۴</sup> (۲۰۲۱) در پژوهشی با عنوان زمانیکه قضاوت های توام با تردید به اقدامات توام به تردید منجر نمی شوند نشان داد که تعاملات بالای میان حسابرسان و صاحبکاران بر اساس تئوری حضور اجتماعی مانع از قضاوت های توام با تردید حسابرسان نسبت به تعاملات کم میان حسابرسان و صاحبکاران می شود؛ که این موضوع مانع از اعمال تردید حرفه ای در تصمیمات حسابرسان می شود.

سولانز و همکاران<sup>۵</sup> (۲۰۲۰) به بررسی رابطه بین سبک های تفکر خلاقانه و انتقادی به منظور حل مسائل و تصمیم گیری و قضاوت پرداختند و از طریق ایجاد ۲ مدل دریافتند که عناصر شناختی هر یک از سبک های تفکر خلاقانه و انتقادی به طور مستقل از هم عمل کرده و ارتقاء مهارت برای توسعه هر یک از آنها منجر به افزایش توانایی در حل مسائل، تصمیم گیری، تردید حرفه ای، و قضاوت بهتر می باشد.

گمبرمایکل<sup>۶</sup> (۲۰۱۹) پژوهشی تحت عنوان واکاوی عوامل رفتاری در سطح بازار حسابرسی انجام دادند. در واقع هدف این پژوهش تقویت شناخت نهادهای نظارتی بر عملکردهای رفتاری حسابرسان با هدف کیفیت خدمات در سطح بازار حسابرسی می باشد و می خواهد مشخص نماید، آیا ابعاد همچون سهم بازار، اندازه موسسه حسابرسی، تخصص و ... از جمله علل تاثیرگذار بر وابستگی یا حفظ استقلال حسابرس در مقابل صاحبکاران می باشد یا خیر. جامعه هدف در این پژوهش اعضای هیئت نظارت نهادی بر عملکردهای حسابرسان مستقل در کشور هلند بودند. نتایج نشان داد، ویژگی های رفتاری و ادراکی حسابرسان در شناخت ماهیت و محتوای حرفه حسابرسی به منظور حفظ قابلیت های استقلال در بررسی عملکردهای مالی صاحبکاران مهمترین و تاثیرگذارترین معیار برای نظارت های نهادی جهت ارتقای کیفیت حسابرسی می باشد. سویانو و فارو<sup>۷</sup> (۲۰۱۹) پژوهشی تحت عنوان حرفه ای گرای و عوامل موثر بر بینش حسابرسان انجام دادند. در این پژوهش از طریق تحلیل محتوا، ابعادی همچون هوش هیجانی؛ هوش عاطفی؛ منبع کنترل درونی و تجربه در قالب علل روانشناختی و فرهنگ سازمانی و اجتماعی در قالب علل فرا روانشناختی بیرونی به عنوان مجموع عوامل ارتقای سطح بینش حسابرسان تعیین شدند. جامعه هدف این پژوهش حسابرسان شرکت های دولتی کشور اندونزی بودند. ابزار پژوهش پرسشنامه بود که به منظور تبیین مولفه های شناسایی شده در سطح جامعه هدف از تحلیل حداقل مربعات

با فلسفه های فردی و حرفه ای حسابرسان را در بر گیرد. لذا در این بخش گوشه ای از مدل های مرتبط با موضوع اهداف اخلاقی ارائه می شود و بر مبنای آن مدل اهداف اخلاقی واکاوی شده از مفاهیم و محتوایی پژوهش های مشابه استنباط می گردد.

### ریسک تقلب حسابرسان مستقل

تقلب برنامه ای از پیش تعیین شده برای فریب دیگران تعریف می شود که از طریق ارائه اسناد و مدارک ساختگی صورت می گیرد (والاس<sup>۱</sup>، ۱۹۹۵). تقلب طبق استانداردهای حسابرسی ایران (بخش ۲۴۰)، هرگونه اقدام عمدی توسط یک یا چند از مدیران اجرایی، کارکنان راهبری، کارکنان یا اشخاص ثالث، که متضمن فریبکاری برای برخورداری از مزیتی ناروا یا غیرقانونی می باشد. با توجه به اینکه در دو دهه اخیر تقلب های صورت گرفته بعد از ۵۲ سال بعد کشف شده است که یکی از دلایل اصلی تقلب تبانی بین دو یا چند از مدیران یا کارمندان صورت گرفته است دسترسی به قسمت های مهم دارایی ها شامل وجوه نقد یا داراییهای غیرنقد که اعتماد بیش از حد به این سیستم که مدیران در سطوح بالاتر امکان تقلب وجود ندارد که مشاهده گردیده کلیه تقلبهای کشف شده از ناحیه مدیران بوده است، لذا برای کنترل تقلب ریسک تقلب در حسابرسی در صورت اجرای کامل توسط حسابرس قطعاً موجب کاهش تقلب خواهیم شد.

### پیشینه پژوهش

آریفودین و ایندریجاواتی<sup>۲</sup> (۲۰۲۲) به بررسی تأثیر تجربه حسابرس، حجم کار، تردیدگرایی حرفه ای، تیپ شخصیت، بر توانایی حسابرس در کشت تقلب پرداختند، نتایج نشان داد متغیرهای تجربه حسابرسی، حجم کار و تردیدگرایی حرفه ای تأثیر مثبتی بر توانایی حسابرس در کشت تقلب داشتند، در حالی که متغیر تیپ شخصیت بر توانایی حسابرس در تشخیص تقلب تأثیر نمی گذارد.

چن و همکاران<sup>۳</sup> (۲۰۲۱) به بررسی تأثیر مدل پنج عامل شخصیتی (روان رنجوری، برونگرایی، با وجدان بودن، پذیرابودن و توافق پذیری) بر توانایی حسابرسان در ارزیابی خطر تقلب و تعیین احتمال تقلب پرداختند و دریافتند که هیچ یک از عوامل شخصیتی تأثیری بر توانایی حسابرسان در ارزیابی ریسک تقلب و توانایی آنها در تعیین احتمال وقوع تقلب ندارد.

<sup>5</sup> Solanez and et al

<sup>6</sup> Ghebremichael

<sup>7</sup> Suyono & Faroque

<sup>1</sup>-Wallas

<sup>2</sup>-Arifonden and Einderijawati

<sup>3</sup>-Chen and et al

<sup>4</sup> Hayines and et al

بیانگران است که تفکر انتقادی حسابرس تأثیر با اهمیت و مثبت بر قضاوت حسابرس در ارزیابی ریسک تقلب می گذارد.

خسروی و همکاران (۱۴۰۱) در پژوهشی به بررسی رابطه بین صداقت حسابرس و تعهد سازمانی در راستای پیشگیری از تقلب پرداختند. نتیجه این تحقیق نشان داد که صداقت حسابرس و تعهد سازمانی بر پیشگیری از تقلب تأثیر مثبت و معناداری دارد. این مطالعه با استفاده از حسابرسان داخلی، بینش جدیدی برای رفتار حسابرس داخلی درون سازمان ایجاد می کند.

پاشائی فشتالی و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی به بررسی مطالعه رابطه تیپ شخصیتی، تجربه و جنسیت با توانایی کشف تقلب حسابرس (نقش میانجی شک و تردید حرفه ای) پرداختند. به منظور تحلیل داده های پژوهش از مدل یابی معادلات ساختاری مبتنی بر حداقل مربعات جزئی و نرم افزار پی ال اس استفاده گردیده است. نتایج پژوهش نشان می دهد که تیپ شخصیتی شهودی- منطقی و حس- منطقی در مقایسه با سایر تیپ های شخصیتی و تجربه می توانند به طور مستقیم و همچنین غیرمستقیم (از طریق متغیر میانجی تردید حرفه ای)، اثر مثبت بار توانایی کشف تقلب داشته باشند. اما جنسیت، رابطه معنی داری با توانایی کشف تقلب ندارد.

حسینی و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهشی به بررسی تأثیر دیدگاه های تردید حرفه ای حسابرس بر ارزیابی ریسک تقلب، با توجه به اثر مداخله کنندگی مهارت ارتباطی و تضعیف اجتماعی پرداختند. نتایج این مطالعه نشان می دهد که از میان شش مشخصه تردید حرفه ای، تنها دو عامل ذهن پرسشگر و وقفه در قضاوت بر ارزیابی ریسک تقلب معنادار هستند. مهارت ارتباطی با سه شاخص تردید حرفه ای در ارزیابی ریسک تقلب، یعنی جستجوی دانش، وقفه در قضاوت و اعتماد به نفس اثر مداخله گری مثبت و معنادار دارد. تضعیف اجتماعی بر سه شاخص تردید حرفه ای در ارزیابی ریسک تقلب، یعنی ذهن پرسشگر، وقفه در قضاوت و اعتماد به نفس اثر مداخله گری منفی و معنادار دارد.

توکل نیا و همکاران (۱۳۹۸) پژوهشی تحت عنوان دلی برای برآورد بیم از دست دادن صاحبکار حسابرسان انجام دادند. بدین منظور از دیدگاه های چهارده نفر از خبرگان حرفه و دانشگاه، داده های ۱۳۲ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی دوره زمانی ۱۳۸۶ تا ۱۳۹۵، رگرسیون چندمتغیره، تکنیک تحلیل عاملی و آزمون t دونمونه ای استفاده

جزئی (PLS) استفاده شد. نتایج پژوهش ضمن تایید تمامی عوامل براساس بار عاملی بر روی حرفه ای گرای، مشخص ساخت، مهمترین عامل حرفه ای گرای در تقویت بینش حسابرسان، عوامل روانشناختی می باشد. همچنین مشخص گردید منبع کنترل درونی عاملی برای تقویت رویکردهای بینش حسابرسان در قضاوت های حرفه ای می باشد. سمپت و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۱۹) پژوهشی تحت عنوان «نقش مشارکت صاحبکار و آرامش روانشناختی بر مشتقات کیفیت حسابرسی» انجام دادند. جامعه آماری پژوهش شرکت های بورس اوراق بهادار کشور تايلند بود که در بازه زمانی ۲۰۰۸ تا ۲۰۱۵ تعداد ۱۹۰ شرکت مورد بررسی قرار گرفتند. در این پژوهش مشتقات کیفیت حسابرسی شامل قابلیت های خدمات دهی حسابرس، شایستگی حسابرس و استقلال حسابرس بود. نتایج پژوهش نشان داد وجود درگیری های روانشناختی بین صاحبکار با حسابرس می تواند کیفیت حسابرسی را کاهش دهد، اما وجود مشارکت های صاحبکاران به ارتقای سطح قابلیت های کیفیت حسابرسی کمک شایان توجهی می نماید. لین و همکاران<sup>۲</sup> (۲۰۱۷) در پژوهش خود ارتباط بین استقلال حسابرس و اهمیت مشتری را در شرکت های تایوانی مورد بررسی قرار دادند. در این پژوهش که از طریق تحلیل حداقل مربعات جزئی برای برازش مطلوبیت مدل ساختاری پژوهش بهره برده شده بود، نتایج نشان داد بین استقلال حسابرس با اهمیت مشتری ارتباط مثبت و معناداری وجود دارد. آدامز و همکاران<sup>۳</sup> (۲۰۱۷) پژوهشی تحت عنوان بررسی تأثیر نفوذ و قدرت صاحبکاران و استقلال حسابرس انجام دادند و نتایج پژوهش آن ها مشخص ساخت، نفوذ صاحبکاران می تواند به عنوان یک کارکرد منفی در پذیرش کار حسابرس محسوب شود، چراکه براساس تحلیل های انجام شده، تأثیر منفی نفوذ صاحبکاران بر استقلال حسابرس تحت تأثیر هویت حرفه ای حسابرسان بسیار محتمل می باشد.

قدیمی و همکاران (۱۴۰۱) در پژوهشی به بررسی عواطف فردی، تفکر انتقادی و ارزیابی ریسک تقلب در حسابرسی پرداختند. یافته های این مطالعه نشان می دهد اثربخشی عواطف فردی در تفکر انتقادی حسابرس باخطا در ارزیابی ریسک تقلب در حسابرسی، تأثیر معنی داری و مثبت دارد. همچنین عواطف منفی یک فرد تأثیر مثبت و معنی دار بر تفکر انتقادی دارد. اما تأثیر عواطف مثبت و عواطف منفی بر قضاوت حسابرسی در ارزیابی ریسک تقلب معنی دار نیست همچنین شواهد این تحقیق

<sup>3</sup> Adams et al

<sup>1</sup> Sampet et al

<sup>2</sup> Lin et al

شد. بررسی‌ها و پردازش‌های به عمل آمده منتج به ارائه مدلی مشتعل بر هفده متغیر گردید که در بررسی‌های تکمیلی، قدرت آن مورد تأیید قرار گرفت. ارائه مدل مذکور منجر به افزایش پژوهش‌های تجربی در حوزه استقلال حسابرس و متعاقباً افزایش دانش در این حوزه می‌گردد. همچنین این مدل قابلیت استفاده توسط اعضای حرفه حسابرسی برای تبیین عوامل تعیین‌کننده بیم از دست دادن صاحبکار را دارد. علاوه بر این، تبیین این مدل می‌تواند به توسعه ادبیات مربوط به حسابرسی به‌طور عام و کیفیت، استقلال و جابه‌جایی حسابرسان به‌طور خاص کمک کند.

بختیاری و همکاران (۱۳۹۸) پژوهشی تحت عنوان «رابطه مداری و استقلال حسابرس: آزمون نظریه پیوندهای اجتماعی» انجام دادند. بدین منظور در سال ۶۹۳۱ تعداد ۹۴۳ پرسشنامه میان حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و موسسات عضو جامعه حسابداران رسمی ایران به شیوه تصادفی توزیع و جمع‌آوری و داده‌های بدست آمده از آنها با استفاده از مدل معادلات ساختاری مورد تحلیل قرار گرفته است. نتایج پژوهش نشان می‌دهد هر چه تمایل به رابطه مداری در حسابرسان بیشتر باشد احتمال آن که حسابرسان حتی با وجود نظارت‌های حرفه‌ای، استقلال خود را زیر پا بگذارند، افزایش می‌یابد. این تحقیق نشان داد فرهنگ رابطه‌مداری به عنوان یک عامل تأثیرگذار در روابط بین حسابرس و صاحبکار در بازار حسابرسی کشور محسوب می‌شود. حسابرسان به منظور حفظ ارتباط با صاحبکاران خود سعی می‌کنند تا قضاوت خود را منطبق با روابط خود با صاحبکاران‌شان انجام دهند. این موضوع بیانگر آن است که ارتباطات و پیوندهای اجتماعی می‌تواند تأثیر منفی بر استقلال و کیفیت حسابرسی بگذارد.

نیکبخت و همکاران (۱۳۹۷) پژوهشی تحت عنوان «تدوین مدل استقلال حسابرس» انجام دادند. این پژوهش از طریق روش نظریه‌پردازی داده بنیاد اقدام به تدوین مدلی برای استقلال حسابرس پرداخت که براساس آن حسابرسان، مالکان و نهادهای نظارتی می‌توانند با استفاده از عوامل شناسایی شده، تمهیدات لازم جهت ارتقای استقلال حسابرسان و بهبود وضعیت کیفیت حسابرسی و ارتقای کیفیت تصمیم‌گیری‌های اقتصادی را فراهم نمایند. در این پژوهش ۲۲ مصاحبه نیمه‌ساختاریافته از خبرگان حسابرسی گرفته شد و طی سه مرحله کدگذاری باز، کدگذاری انتخابی و کدگذاری محوری صورت پذیرفت. نتایج در قالب مدل پارادایمی نشان داد، کیفیت منابع انسانی، عدم نفوذ صاحبکار بر حسابرس، عدم وابستگی مالی به صاحبکار، کیفیت توزیع کار

حسابرسی، چرخش صحیح موسسات حسابرسی، کیفیت حق الزحمه حسابرسی، میزان فضای رقابتی در حرفه حسابرسی، رعایت مقررات حرفه‌ای و کفایت نظارت حرفه‌ای از عوامل موثر بر استقلال حسابرس هستند. سلیمانی و همکاران (۱۳۹۷) پژوهشی تحت عنوان «تأثیر تهدیدها بر استقلال حسابرسان» انجام دادند. روش پژوهش از نظر هدف کاربردی بوده و برحسب روش توصیفی-پیمایشی و با به‌کارگیری ابزار پرسشنامه داده‌های موردنظر جمع‌آوری شده است. برای نیل به هدف پژوهش، تأثیر پنج تهدید مهم تأثیرگذار (منافع شخصی، خود بررسی، جانب‌داری، آشنایی و ارباب) بر استقلال ظاهری و باطنی حسابرسان و تأثیر تخصص و تجربه حسابرسان بر رابطه بین تهدیدها و استقلال آن‌ها بررسی گردید. جامعه آماری این پژوهش شامل جامعه حسابداران رسمی و کارمندان مؤسسات حسابرسی در سطح شهر مشهد می‌باشد. تعداد نمونه با استفاده از فرمول کوکران به تعداد ۱۷۴ نفر تعیین شد، و نمونه‌گیری نیز به روش تصادفی صورت گرفت. نتایج پژوهش دلالت بر تأثیر منفی پنج عامل مهم تهدید بر استقلال ظاهری و باطنی حسابرسان دارد و تخصص و تجربه حسابرسان باعث تأثیر بر رابطه بین تهدیدها و استقلال باطنی می‌شوند و بر رابطه بین تهدیدها و استقلال ظاهری تأثیری ندارند.

### روش شناسی پژوهش

تحقیق حاضر از نظر نوع و ماهیت مسأله و اهداف تحقیق، کاربردی می‌باشد. این تحقیق با توجه به روش جمع‌آوری اطلاعات توصیفی از نوع پیمایشی-همبستگی می‌باشد. به عبارت دیگر، داده‌های موردنیاز براساس یک بررسی پیمایشی جمع‌آوری گردیدند (دیانتی دیلمی، ۱۳۹۳). بر این اساس، از پرسشنامه جهت جمع‌آوری داده‌های پژوهش استفاده شد، چراکه به پیروی از پژوهش‌های پیشین روشی موثر در جمع‌آوری داده‌ها از میان یک نمونه بزرگ محسوب می‌شود (مائل و اشفورث<sup>۱</sup>، ۱۹۹۲؛ چن و همکاران<sup>۲</sup>، ۲۰۰۹). همچنین برای جمع‌آوری مبانی تئوری از روش کتابخانه‌ای و مطالعه‌ی مبانی نظری پژوهش‌های مشابه استفاده شد. دوره‌ی پرسشگری از آزمودنی‌ها ۶ ماه از آبان ماه ۱۴۰۱ تا اردیبهشت ماه ۱۴۰۲ می‌باشد.

### ابزار پژوهش

ابزار جمع‌آوری داده‌های پژوهش پرسشنامه بود. پرسشنامه‌های استفاده شده در این پژوهش استاندارد بودند. سوالات تمامی پرسشنامه‌ها از طریق مقیاس ۵ گزینه‌ای لیکرت از کاملاً موافقم،

<sup>2</sup> Chen et al

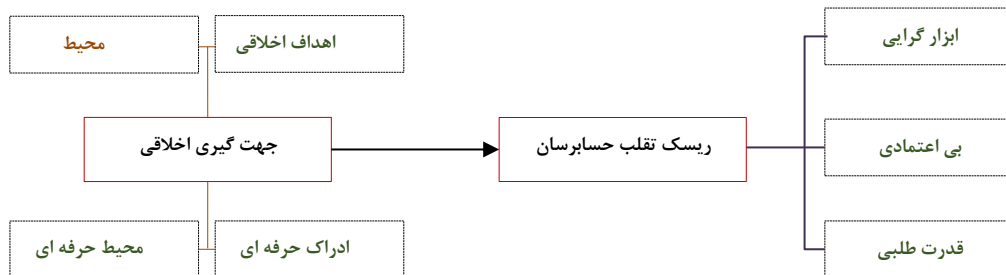
<sup>1</sup> Mael & Ashforth

۰/۸۲ برآورده شده بود، مجدداً به دلیل تعدیل محتوای سوال‌ها، مورد ارزیابی قرار گرفت و برابر با ۰/۷۸ محاسبه شد.

### پرسشنامه ریسک تقلب حسابرسان

در این پژوهش از پرسشنامه موچمن و همکاران<sup>۲</sup> (۲۰۲۰) به منظور ریسک تقلب حسابرسان استفاده شده است که مشتمل بر ۱۳ سوال ۵ گزینه‌ای از کاملاً موافقم تا کاملاً مخالفم می‌باشد، تشکیل شده است. این پرسشنامه سه خرده مقیاس حمایت ادراک شده؛ هویت حرفه‌ای و تعهد حرفه‌ای را برای سنجش سطح ریسک تقلب حسابرسان مورد نظر قرار می‌دهد. در این پرسشنامه سوالاتی از قبیل این موضوع ارائه شده است که آیا درک محتوای حرفه حسابرسی باعث ارتقای سطح استقلال در حرفه حسابرسی می‌شود؟ آیا سطح حمایت شرکای حسابرسی باعث حفظ استقلال در برابر صاحبکاران می‌شود؟ آیا تعلق خاطر به حرفه حسابرسی باعث مقاومت در برابر نفوذ دیگران می‌گردد؟ روایی این پرسشنامه باتوجه به استاندارد بودن مورد تایید قرار گرفت و پایایی آن در پژوهش سویانو و فاروغ<sup>۳</sup> (۲۰۱۹) طبق ضریب آلفای کرونباخ برابر با ۰/۸۵ برآورد گردید که باتوجه به بالاتر از ۰/۷ مورد تایید قرار گرفت.

براساس ابزار پژوهش چارچوب نظری به ترتیب زیر ارائه شده است، که طبق توضیح‌های داده شده این چارچوب نظری اقتباسی و مبتنی بر پرسشنامه‌های آرنولد و همکاران (۲۰۱۳) برای سنجش جهت گیری اخلاقی و موچمن و همکاران (۲۰۲۰) برای سنجش ریسک تقلب حسابرسان می‌باشد.



شکل (۳) چارچوب نظری پژوهش

باتوجه به فرضیه مطرح شده و براساس چارچوب نظری فوق، متغیرهای پژوهش در قالب تحلیل حداقل مربعات جزئی مورد آزمون و برازش مطلوبیت مدل قرار می‌گیرند.

تا کاملاً مخالفم ترتیب داده شده بود. تمامی پرسشنامه‌ها، مجدداً از نظر روایی در اختیار متخصصان قرار گرفت و از منظر مفهوم سوالات و همراستایی با اهداف پژوهش طی چند مرحله بررسی و اصلاح شدند به گونه‌ای که تمامی سوالات حاضر در پرسشنامه مورد تایید قرار گرفتند و پس از آن اقدام به توزیع بین جامعه‌ی هدف پژوهش گردید.

### پرسشنامه جهت گیری اخلاقی

در این پژوهش از پرسشنامه آرنولد و همکاران (۲۰۱۳) که شامل ۱۲ سوال مبتنی مقیاس لیکرت ۵ گزینه‌ای می‌باشد استفاده شده است. این پرسشنامه شامل ۴ بعد اهداف اخلاقی، ادراک حرفه ای، محیط حرفه ای و محیط اجتماعی می‌باشد که روایی آن توسط متخصصان مورد تایید قرار گرفته است. در این پرسشنامه سوالاتی از قبیل این موضوع ارائه شده است که آیا پنداشت‌ها و برداشت‌های مثبت از اهداف اخلاقی باعث تقویت ادراک حرفه ای می‌شود؟ یا شناخت حسابرس از محتوای حرفه‌ای شغل خود باعث افزایش محیط اجتماعی حسابرس می‌شود؟ در واقع محتوای سوالات مبتنی بر این موضوع است که تا چه اندازه انتظارات مربوط به اهداف اخلاقی، ادراک حرفه ای، محیط حرفه‌ای و محیط اجتماعی در برابر مشتریان (صاحبکاران) باعث می‌شود، رفتارهای مورد انتظاری در جهت بررسی با کیفیت‌تر بررسی‌های صورت‌های از خود نشان دهند. همچنین پایایی این پرسشنامه بر اساس ضریب آلفای کرونباخ مورد تایید قرار گرفت و توسط پژوهش جولین<sup>۱</sup> (۲۰۱۴) حدود

براساس چارچوب اقتباسی فوق، فرضیه پژوهش عبارتند از:

- **فرضیه پژوهش:** جهت گیری اخلاقی بر ریسک تقلب حسابرسان تاثیر معناداری دارد.

<sup>3</sup> Suyono & Farooque

<sup>1</sup> Ju Lin  
<sup>2</sup> Salawu

## جامعه آماری و حجم نمونه

جامعه آماری این پژوهش، حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی بخش خصوصی در سال ۱۴۰۱ می‌باشد. باتوجه به اینکه جامعه آماری در این تحقیق نامحدود است، لذا برای تعیین حجم نمونه از رابطه زیر استفاده شده است:

$$n = \frac{Z_{\alpha/2}^2 \cdot \sigma^2}{e^2} = \frac{1/96^2 * 0/683^2}{0/1^2} = 185$$

در رابطه فوق:

n: بیانگر حجم نمونه؛  $Z_{\alpha/2}$  = مقدار نرمال استاندارد یعنی عدد ۱/۹۶؛  $\sigma^2$ : بیانگر واریانس جامعه است که به دلیل این که مشخص نیست، با استفاده از پیش آزمون و بررسی انحراف معیار نمونه ۳۰ تایی بدست آمده است؛ e: دقت مورد نظر در پژوهش است که معمولاً معادل ۰/۱ در نظر گرفته می‌شود (بنی‌مهد و همکاران، ۱۳۹۶). باتوجه به رابطه فوق، حجم نمونه ۱۸۵ نفر بدست آمد که جهت افزایش اعتبار تحقیق، تعداد ۲۵۰ پرسشنامه میان حسابرسان به صورت تصادفی توزیع گردید و در نهایت، تعداد ۱۹۲ پرسشنامه دریافت و مبنای تحلیل آماری قرار گرفت. تجزیه و تحلیل نهایی داده‌های گردآوری شده نیز با استفاده از روش مدل‌سازی معادلات ساختاری و نرم‌افزار PLS صورت گرفته است. مراحل انجام مدل‌سازی معادلات ساختاری بدین ترتیب است که ابتدا به بررسی برازش مدل (شامل برازش مدل‌های اندازه‌گیری، برازش مدل ساختاری و برازش مدل کلی) و سپس به آزمون فرضیه‌های پژوهش پرداخته می‌شود.

## یافته‌های پژوهش

در این بخش به منظور آزمون‌های آماری و برازش مدل از تحلیل حداقل مربعات جزئی (PLS) استفاده می‌شود. در این روش ابتدا پایایی و روایی متغیرهای پژوهش را بر اساس روش حداقل مربعات جزئی مورد بررسی قرار می‌گیرد و سپس با استفاده از

برازش مدل، فرضیه‌ها آزمون می‌شوند. اما ابتدا آمار توصیفی متغیرهای پژوهش ارائه می‌شود:

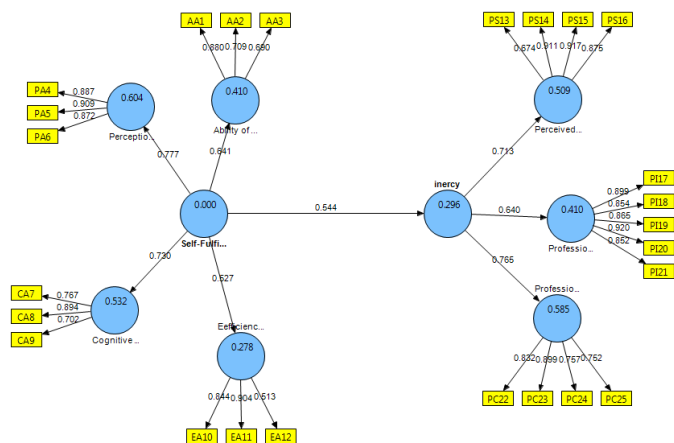
همانطور که مشاهده می‌شود، بالاترین سطح میانگین مربوط به مولفه‌ی ادراک حرفه‌ای در متغیر جهت‌گیری اخلاقی می‌باشد که میانگینی برابر ۴/۳۴ کسب نموده است و این به معنای آن است وجود انتظارات مثبت در حرفه حسابرسی می‌تواند به افزایش سطح ادراک حرفه‌ای کمک نماید. همچنین مشخص شد، بالاترین میزان انحراف معیار مربوط به مولفه‌ی محیط اجتماعی در متغیر جهت‌گیری اخلاقی می‌باشد که بیان‌کننده سطح تفاوت رویکردهای مشارکت‌کنندگان پژوهش در مورد تاثیرگذاری انتظارات بر محیط اجتماعی حسابرسان می‌باشد. همچنین بررسی مولفه‌های ریسک تقلب حسابرسان نشان می‌دهد، بالاترین میانگین مربوط به قدرت طلبی حسابرسان می‌باشد که نشان‌دهنده تاثیرگذاری نقش ابعاد حرفه حسابرسی و مسئولیت‌های مرتبط به آن در این حرفه بر دوش حسابرسان می‌باشد، که هویت خود را مبتنی بر هویت حرفه‌ای حسابرسی بیان می‌نمایند. سپس در ادامه پژوهش اقدام به تدوین آزمون مدل مفهومی جهت برازش سطح مطلوبیت ساختاری آن تحت تحلیل حداقل مربعات جزئی می‌شود. خروجی نرم افزار، بعد از آزمون مدل مفهومی پژوهش در شکل (۲) و (۳) نشان داده شده است. در زیر نتایج بررسی دو بخش آزمون مدل اندازه‌گیری و آزمون مدل ساختاری به تفصیل ارائه شده است.

در ادامه به منظور سنجش پایایی پرسشنامه‌ها از روش آلفای کرونباخ که نوعی همسانی درونی می‌باشد، استفاده شده است. به طور معمول دامنه ضریب قابلیت آلفای کرونباخ از صفر به معنای عدم ارتباط مثبت تا یک به معنای ارتباط کامل قرار می‌گیرد و هرچقدر عدد به دست آمده به یک نزدیک‌تر باشد، قابلیت اعتماد پرسشنامه بیشتر می‌شود. همانطور که در جدول (۲)، نشان داده شده است، میزان آلفای بالای ۰/۷ برای هر پرسشنامه، دلالت بر پایایی مناسب هر سه پرسشنامه استفاده شده در این تحقیق دارد.

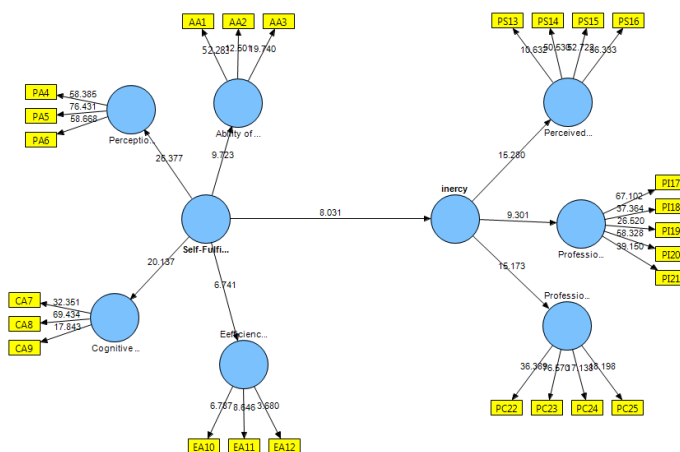
جدول (۱) آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

معیارها	جهت‌گیری اخلاقی					
	اهداف اخلاقی	محیط اجتماعی	ادراک حرفه‌ای	محیط حرفه‌ای	ابزارگرایی	بی‌اعتمادی
میانگین	۳/۷۲	۳/۲۱	۴/۰۹	۴/۱۸	۳/۵۸	۳/۷۱
میانه	۴	۳	۴/۳۴	۴/۸۳	۳/۶۵	۴
انحراف معیار	۰/۵۱	۱/۰۶	۰/۶۳	۰/۷۰	۰/۷۲	۰/۷۵
حداقل	۲/۸۷	۲/۰۰	۲/۷۳	۲/۲۷	۲/۵۷	۲/۵۲
حداکثر	۵/۰۰	۵/۰۰	۵/۰۰	۵/۰۰	۵/۰۰	۵/۰۰





شکل (۴) مدل مفهومی تحقیق در حالت استاندارد



شکل (۵) مدل مفهومی تحقیق همراه با ضرایب معناداری ( $T$  - values)

جدول (۲) سنجش پایایی پرسشنامه

متغیرها	متغیرهای مکنون	آلفای کرونباخ ( $\alpha > 0.7$ )
جهت گیری اخلاقی	اهداف اخلاقی	۰/۸۵
	محیط اجتماعی	۰/۸۰
	ادراک حرفه ای	۰/۸۶
	محیط حرفه ای	۰/۸۷
ریسک تقلب حسابرسان	ابزارگرایی	۰/۸۷
	بی اعتمادی	۰/۹۳
	قدرت طلبی	۰/۸۳

وابسته) هستند. سپس برای سنجش برازش مدل اندازه‌گیری از پایایی شاخص، روایی همگرا و روایی واگرا استفاده شد. برای بررسی اعتبار سازه‌ها، فرنل و لارکر<sup>۱</sup> (۱۹۸۱) سه ملاک معرفی

مدل‌های معادلات ساختاری به طور معمول ترکیبی از مدل‌های اندازه‌گیری (نشان‌دهنده زیر مولفه‌های متغیرهای مکنون) و مدل‌های ساختاری (نشان‌دهنده روابط بین متغیرهای مستقل و

<sup>۱</sup> Fornell & Larcker

روایی واگرای قابل قبول یک مدل بیانگر آن است که یک سازه در مدل، نسبت به سازه‌های دیگر تعامل بیشتری با شاخص‌هایش دارد. فورنل و لارکر (۱۹۸۱) بیان می‌کنند. روایی واگرا وقتی در سطح قابل قبولی است که  $AVE$  برای هر سازه بیشتر از واریانس اشتراکی میزان بین آن سازه و سازه‌های دیگر در مدل باشد. بررسی این امر توسط ماتریسی صورت می‌گیرد که خانه‌های این ماتریس حاوی مقادیر ضرایب همبستگی بین سازه‌ها و جذر مقادیر  $AVE$  مربوط به هر سازه است. براساس نتایج همبستگی‌ها و جذر  $AVE$  که روی قطر جدول (۳) قرار داده شد، می‌توان روایی واگرای مدل را در سطح سازه از نظر معیار فورنل-لارکر نتیجه گرفت.

کردند که شامل اعتبار هر یک از گویه‌ها، پایایی ترکیبی ( $CR$ ) هر یک از سازه‌ها و متوسط واریانس استخراج شده ( $AVE$ ) می‌باشند. مقادیر بیشتر از ۰/۴ برای ضرایب بارهای عاملی، بیشتر از ۰/۵ برای متوسط واریانس استخراج شده ( $AVE$ ) و بیشتر از ۰/۷ برای پایایی مرکب ( $CR$ ) بیانگر برازش مناسب مدل‌های اندازه‌گیری‌اند و اینکه از نظر پایایی و روایی همگرا هستند (هالاند<sup>۱</sup>، ۱۹۹۹). نتایج این شاخص‌ها در جدول ۳ آمده است.

پس از انجام دادن تحلیل عاملی تأییدی که نتایج حاصل از آن در جدول (۳)، نشان داده شد، مشخص شد که تمامی گویه‌ها دارای بارعاملی بالاتر از ملاک ۰/۴، متوسط واریانس استخراج شده بالای ۰/۷ و پایایی مرکب بالای ۰/۵ می‌باشند که نشان از مناسب بودن این معیار و پایایی مناسب مدل‌های اندازه‌گیری دارد.

جدول (۳) آمار توصیفی و نتایج حاصل از تحلیل عاملی تأییدی (CFA)

C.R	AVE	بارعاملی (FL)	انحراف معیار	میانگین	متغیرهای آشکار	متغیر مکنون
۰/۸۱	۰/۵۸	۰/۸۸	۰/۷۱	۳/۹۲	۱	اهداف اخلاقی
		۰/۷۱			۲	
		۰/۶۹			۳	
۰/۹۲	۰/۷۹	۰/۸۹	۱/۰۵	۳/۴۱	۴	محیط اجتماعی
		۰/۹۱			۵	
		۰/۸۷			۶	
۰/۸۳	۰/۶۳	۰/۷۷	۰/۸۳	۴/۰۶	۷	ادراک حرفه ای
		۰/۸۹			۸	
		۰/۷۰			۹	
۰/۸۱	۰/۶۰	۰/۸۴	۰/۷	۴/۱۱	۱۰	محیط حرفه ای
		۰/۹۰			۱۱	
		۰/۵۱			۱۲	
۰/۹۱	۰/۷۲	۰/۶۷	۰/۷۷	۳/۸۸	۱۳	ابزار گرایی
		۰/۹۱			۱۴	
		۰/۹۲			۱۵	
		۰/۸۸			۱۶	
۰/۹۴	۰/۷۷	۰/۹۰	۰/۷۶	۳/۹۸	۱۷	بی اعتمادی
		۰/۸۵			۱۸	
		۰/۸۶			۱۹	
		۰/۹۲			۲۰	
		۰/۸۵			۲۱	
۰/۸۹	۰/۶۶	۰/۸۳	۰/۹۹	۳/۷۶	۲۲	قدرت طلبی
		۰/۹۰			۲۳	
		۰/۷۶			۲۴	
		۰/۷۵			۲۵	
۰/۷۵	۰/۴۴	--	۰/۵۵	۳/۸۸	جهت گیری اخلاقی	
۰/۷۵	۰/۵۰	--	۰/۵۹	۳/۸۸	ریسک تقلب حسابرسان	

<sup>۱</sup> Hulland

جدول (۴) همبستگی های میان متغیرهای مکنون و مقادیر AVE

متغیرها	جهت گیری اخلاقی				ریسک تقلب حسابرسان			
	اهداف اخلاقی	محیط اجتماعی	ادراک حرفه ای	محیط حرفه ای	ابزار گرایبی	بی اعتمادی	قدرت طلبی	
جهت گیری اخلاقی	اهداف اخلاقی	۰/۷۸	--	--	--	--	--	--
	محیط اجتماعی	۰/۳۰	۰/۷۹	--	--	--	--	--
	ادراک حرفه ای	۰/۲۳	۰/۴۵	۰/۸۹	--	--	--	--
	محیط حرفه ای	۰/۳۴	۰/۳۷	۰/۰۷	۰/۸۷	--	--	--
ریسک تقلب حسابرسان	ابزار گرایبی	۰/۳۹	۰/۴۸	۰/۳۳	-۰/۱۳	۰/۷۵	--	--
	بی اعتمادی	۰/۴۱	۰/۱۷	۰/۳۶	۰/۰۸	۰/۱۵	۰/۹۸	--
	قدرت طلبی	۰/۰۸	۰/۳۲	۰/۳۶	۰/۱۲	۰/۲۳	۰/۳۵	۰/۹۱

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

از میانگین مقادیر اشتراکی متغیرهای مکنون پژوهش به دست می آید. با توجه به اینکه معیار  $GOF$  مقدار ۰/۵۷ به دست آمده است، برازش کلی مدل در حد «قوی» تایید می شود.

جدول (۵) مقادیر ضریب تعیین ( $R^2$ ) و ضریب قدرتپیش بینی ( $Q^2$ )

معیارها	$R^2$	$Q^2$
اهداف اخلاقی	۰/۵۲	۰/۲۶
محیط اجتماعی	۰/۷۰	۰/۴۷
ادراک حرفه ای	۰/۶۳	۰/۳۵
محیط حرفه ای	۰/۲۳	۰/۱۵
ابزار گرایبی	۰/۵۱	۰/۳۳
بی اعتمادی	۰/۴۱	۰/۳۲
قدرت طلبی	۰/۵۶	۰/۳۰

پس از سنجش روایی و پایایی مدل اندازه گیری، مدل ساختاری از طریق روابط بین متغیرهای مکنون ارزیابی شد. در پژوهش حاضر از دو معیار ضریب تعیین ( $R^2$ ) و ضریب قدرت پیش بینی ( $Q^2$ )، استفاده شده است. ( $R^2$ ) معیاری است که نشان از تأثیر یک متغیر برونزا بر یک متغیر درونزا دارد. مطابق با شکل (۲) مقدار ( $R^2$ ) برای سازه های درونزای پژوهش محاسبه شده است که می توان مناسب بودن برازش مدل ساختاری را تأیید نمود. درضمن، به منظور بررسی قدرت پیش بینی مدل از معیاری با عنوان ( $Q^2$ ) استفاده شد. با توجه به نتایج این معیار در جدول (۵) می توان نتیجه گرفت که مدل، قدرت پیش بینی «قوی» دارد.

پس از برازش بخش اندازه گیری و ساختاری مدل پژوهش حاضر، به منظور کنترل برازش کلی مدل از معیاری با عنوان  $GOF^1$  استفاده شد، که سه مقدار ۰/۰۱، ۰/۲۵ و ۰/۳۶ به عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای آن معرفی شده است. این معیار از طریق فرمول ۱ محاسبه می گردد:

جدول (۶) نتایج برازش مدل کلی متغیرهای تحقیق

متغیرهای مکنون	Commuality	$R^2$	Commuality	R2	GOF
اهداف اخلاقی	۰/۵۸	۰/۵۲	۰/۶۳	۰/۴۵	۰/۵۳
محیط اجتماعی	۰/۷۹	۰/۷۰			
ادراک حرفه ای	۰/۶۳	۰/۶۳			
محیط حرفه ای	۰/۶۰	۰/۲۳			
ابزار گرایبی	۰/۷۲	۰/۵۱			
بی اعتمادی	۰/۷۷	۰/۴۱			
قدرت طلبی	۰/۶۶	۰/۵۶			
جهت گیری اخلاقی	۰/۴۴	--			
ریسک تقلب حسابرسان	۰/۵۰	۰/۳۰			

<sup>1</sup> Goodness of Fit

## آزمون فرضیه‌های پژوهش

پس از بررسی برازش مدل‌های اندازه‌گیری و مدل ساختاری و داشتن برازش مناسب مدل‌ها، فرضیه‌های پژوهش، بررسی و آزمون شد. در ادامه، نتایج ضرایب معناداری برای هر یک از فرضیه‌ها، ضرایب استاندارد شده مسیرهای مربوط به هر یک از فرضیه‌ها و نتایج حاصل از بررسی فرضیه در سطح اطمینان ۹۵ درصد در جدول (۷) ارائه شده است.

جدول (۷) آزمون فرضیه‌های پژوهش

فرضیه	روابط علی بین متغیرهای پژوهش	ضریب مسیری ( $\beta$ )	(T-Value)	نتیجه آزمون
H <sub>1</sub>	جهت‌گیری اخلاقی بر ریسک تقلب حسابرسان تاثیر معناداری دارد.	۰/۶۱	۱۲/۸۸	تایید

ضرایب معناداری متغیرها در شکل (۵) و جدول ۶ بیان شده است. با توجه به این که ضرایب معناداری متغیرها بیشتر از قدر مطلق ۱/۹۶ می‌باشد فرضیه‌ها تایید می‌شوند.

## بحث و نتیجه‌گیری و پیشنهادهای کاربردی پژوهش

همانطور که در جای جای استانداردهای حسابرسی به آن اشاره شده است، وظیفه حسابرسان اعتباربخشی به صورت‌های مالی برای حفظ منافع عموم است. به عبارت دیگر، سهامداران به منظور کنترل وظایف مدیر در راستای کاهش تضاد نمایندگی نیازمند خدمات حسابرسی می‌باشند. هر چه سطح استقلال حسابرسان بیشتر باشد، این موضوع می‌تواند تضاد نمایندگی میان مدیر و سهامداران را کاهش دهد (کائو و همکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۱۹). یکی از استراتژی‌های رفتاری در مورد تحکیم استقلال رفتاری و عملکردی حسابرسان، قابلیت اینرسی می‌باشد. قابلیت اینرسی که ریشه در علم فیزیک دارد، نوعی واکنش در برابر کنش‌هایی است که در فکر برهم زدن ثبات می‌باشد. (برگمن و ایشلمن<sup>۲</sup>، ۲۰۱۹). نکته‌ی دارای اهمیت این است که حرفه حسابرسی در ابعاد مختلف به محیط اجتماعی و منافع ذینفعان مرتبط می‌باشد و وجود انتظاراتی همچون انتظارات اجتماعی همچون انتظارات ذینفعان (سهامداران؛ سرمایه‌گذاران؛ تحلیلگران و ...) و انتظارات حرفه‌ای همچون انتظارات شرکاء و ... می‌تواند کارکردهای عملکردی حسابرسان را تحت تاثیر قرار دهد، که بسته به مثبت یا منفی بودن رویکردهای اجتماعی می‌تواند این مفهوم به ایجاد استقلال یا عدم استقلال منجر شود (بیورال و همکاران<sup>۳</sup>، ۲۰۱۹).

هدف این پژوهش بررسی تاثیر جهت‌گیری اخلاقی بر ریسک تقلب حسابرسان مبتنی بر آزمون نظریه فلسفی پیگماليون می‌باشد. اثر جهت‌گیری اخلاقی به عنوان یک تئوری مهم در ارتباطات بین فردی محسوب می‌شود که به بررسی تاثیر باورها و انتظارات از حسابرسان می‌پردازد. به عبارت دیگر، این اثر که به اثر کامیابی فراخود نیز مشهور است، اشاره به یک سلسله از انتظارات فردی و انتظارات و باورهای جامعه از حسابرسان و نقش او در بررسی عملکردهای مالی صاحبکاران دارد که می‌تواند باعث ارتقای سطح پایبندی به ارزش‌های اخلاقی در حسابرسان گردد و برعکس اگر این انتظارات معکوس باشد، باعث می‌شود براساس محرک‌های بیرونی منفی، سطح پایبندی به ارزش‌های اخلاقی در حرفه حسابرسان کاهش یابد. براساس نتیجه فرضیه پژوهش مشخص شد، جهت‌گیری اخلاقی بر ریسک تقلب حسابرسان تاثیر مثبت و معناداری دارد. در واقع وجود انتظارات مثبت و بار روانی انگیزه‌بخش به حسابرسان در جهت انجام صحیح و حرفه‌ای کار خود که مبتنی بر فلسفه‌های حرفه‌ای می‌باشد، می‌تواند به پویایی بیشتر کارکردهای تصمیم‌گیری و اظهار نظر حسابرسان منجر گردد و باعث شود تا کارکردهای مستقلانه حسابرسان بیشتر گردد و براساس رفتار و بینش استقلال طلبانه اقدام به قضاوت و اظهار نظر نماید. این نتیجه همسو با نظریه پیگماليون که وجود انتظارات مثبت در محیط اجتماعی را عاملی برای شکل‌دهی تقویت رفتاری در کارکردهای حرفه‌ای براساس رفتار سازمانی تشریح می‌کند، تایید می‌نماید که وجود این انتظارات می‌تواند به پویایی بیشتر عملکردهای استقلال حسابرسان منجر شود. به عبارت دیگر انتظارات در چارچوب‌های اجتماعی و تخصصی محرکی برای ایجاد انگیزه در فرد جهت توسعه‌ی اثربخش قضاوت‌های حرفه‌ای می‌تواند محسوب شود، جایکه فرد براساس انگیزه‌های دریافتی و وجود انتظارات مثبت از کارکردها و تصمیم‌گیری‌های او، تلاش می‌نماید تا از طریق حفظ اینرسی رفتاری خود تلاش نماید تحت تاثیر نفوذ و ایجاد وابستگی‌های ضمنی به صاحبکاران و سایر واسطه‌ها قرار نگیرد و تلاش نماید بهترین عملکردها را در قالب حفظ استقلال رفتاری و عملکردی خود به منصفی ظهور برساند. همچنین جوهره نظریه بی تفاوتی اخلاقی در حرفه حسابرسان مبتنی بر این دیدگاه است، که باورها و انتظارات تعیین‌کننده عملکرد حسابرسان است، باورها و انتظاراتی که محصول رفتار و انتظارات جامعه، سهامداران، تحلیلگران، شرکای حسابرسان و ... با حسابرسان است. به عبارت دیگر، چنانچه انتظارات بالا از حسابرسان موجب بهبود

<sup>3</sup> Boiral et al<sup>1</sup> Cao et al<sup>2</sup> Berglund & Eshleman

- \* Adams, T., J. Krishnan, and J. Krishnan. (2017). Client influence and auditor independence revisited: evidence from auditor resignations. Electronic copy available at: <https://ssrn.com/abstract=3024877>.
- \* Ahmad, M, B. (2012). Auditor independence in Malaysia: the perceptions of loan officers and professional investors (Doctoral dissertation, Cardiff University).
- \* Alleyne P., Devonish, D. (2006). Perceptions of Auditor Independence in Barbados. *Managerial Auditing*, 21(6): 621-635.
- \* Arab Salehi M, Kazemi J, Zolfalizadeh M, 2011. Examining reduction behaviors of audit quality from perspective of mental contract and organizational commitment. *Journal of Accounting Knowledge*, 2(5): 127- 147. (In Persian)
- \* Asghari Aghdam, B., & Mahjob, A. (2014). Self-fulfilling prophecy and its impact on motivation and performance of National Iranian Gas Company staffs. *Journal of Public Administration*, 6(4), 625-646. (In Persian)
- \* Akbari M., Mahfouzi Gh., Hooshmand R., & Membini Y. (2020). Investigating the effect of effective communication and participation on reducing auditors' deviations and corruption; Investigating the effect of effective communication and participation on reducing auditors' deviations and corruption, *Empirical Accounting Research*, 9(91), 1-21.
- \* Babaei Khalili J., Abdoli M. R., & Valian, H. (2009). Content Analysis and Connection of Ethical Values in the Neutrality of the Auditing Profession, *Journal of Accounting Knowledge & Management Auditing*, 8(31), 133-154. (In Persian)
- \* Banimahd, B., & Golmohamadi, A. (2017). Investigating the relationship between ethical climate and Whistleblowing through optional reporting model in Iran's audit profession. *Valued and Behavioral Accountings Achievements*, 2(3), 61-86. (In Persian)
- \* Bartlett, R.W. (1993). A Scale of Perceived Independence: New Evidence on an Old Concept. *Journal of the Faculty of Economy Scientific*, 1(6): 215-237.
- \* Berglund, N.R. and Eshleman, J.D. (2019). Client and audit partner ethnicity and auditor-client alignment, *Managerial Auditing Journal*, 34(7): 835-862.
- \* Boiral, O., Heras-Saizarbitoria, I. and Brotherton, M.-C. (2019). professionalizing the assurance of sustainability reports: the auditors' perspective, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 33(2): 309-334.
- \* Cao, Q., Hu, N. and Hao, L. (2019). Does client industry importance affect auditor independence?, *Managerial Auditing Journal*, 35(4): 575-595.
- \* Chen, H., Tian, Y. and Daugherty, P.J. (2009), "Measuring process orientation", *The International Journal of Logistics*, Vol. 20 No. 2, pp. 213-227.
- \* Derakhshanmehr A., Jabbarzadeh Kangarloo, S., Bahri Sales, J., & Qalavandi, H. (2009). Analysis of Relationships between Components of Professional Ethics, Ethical Leadership, Social Responsibilities with the Performance of Independent Auditors, 19(26), 25-49. (In Persian)

عملکرد او شود، آنگاه اثر پیگمالیون یا همان کامیابی فراخود رخ داده است. این اثر، در حرفه‌ای حسابرسی، زمانی بسیار پررنگ‌تر است که باورهای ذینفعان به نقش مسئولانه‌ی حسابرسان دامن بزند و آن‌ها را با انگیزه‌تر برای بررسی هرگونه انحراف از واقعیت‌ها، تقویت نمایند براساس این نتیجه پیشنهاد می‌شود، با متعامل‌سازی جریان‌های فکری در سطح اجتماع نسبت به گرایش‌های سرمایه‌گذاری در بازار سرمایه و ایجاد جذابیت‌های بیشتر با ارتقای سطح شفافیت‌های مالی جهت تصمیم‌گیری مطلوب‌تر سرمایه‌گذاران از جانب نهادهای نظارتی، ضمن اینکه باعث پویایی بیشتر در سرمایه‌گذاری‌ها خواهد شد، در عین حال باعث می‌گردد تا سطح شناخت اجتماعی حسابرسان همسو با وجود انتظارات در متن جامعه و انتظارات موجود از جامعه حرفه‌ای حسابرسی، کارکردهای عملکردی دارای استقلال بیشتر در تصمیم‌گیری‌ها و قضاوت‌های حرفه‌ای را از خود ارائه نمایند. همچنین لازم است با استفاده از ابزارهای فرهنگی و ثبات رویه‌هایی همچون متصورسازی ارزش‌های حرفه‌ای حسابرسی، در بین حسابرسان، قابلیت‌های اینرسی را در آنان تقویت شود، چراکه نمادین‌سازی ابعاد فرهنگ حسابرسی مبتنی بر استقلال، می‌تواند در آنان ارزش‌های اخلاقی را نهادینه نماید و باعث گردد تا سطح استقلال در قضاوت و رفتار به عنوان یک قابلیت باعث ایجاد مزیت در حرفه گردد. نکته قابل تامل این است که سطح انتظارات تقویت شده و ادراک شده‌تری نه تنها صرفاً از سوی جامعه، بلکه از سازمان‌ها و نهادهای نظارتی بر عملکردهای حسابرسان می‌بایست در قالب ارزش‌های فرهنگ انتقال داده شود تا ادراک و توجه بیشتر و اهمیت این حرفه در حسابرسان بیشتر از قبل نهادینه گردد و این موضوع به ایجاد منش‌های رفتاری مشخصی همچون فضیلت منجر شود. همچنین پیشنهاد می‌شود به منظور توسعه وظیفه‌گرایی اخلاقی دوره‌های آموزشی با هدف تقویت کارکردهای ارزش محوری در حسابرسان به صورت تدام یافته ایجاد شود. این موضوع می‌تواند توانمندی‌های مهارتی و رفتاری، شناخت و ادراک و قدرت تصمیم‌گیری‌های حسابرسان را در موقعیت‌های پیچیده و توأم با فشارهای زیاد مبتنی بر اصول و ارزش‌های اخلاقی شکل دهد و باعث گردد تا سطح کیفیت تصمیم‌گیری‌ها و قضاوت‌ها به منظور افزایش قدرت تصمیم‌گیری‌های ارکان بازار سرمایه افزایش یابد.

#### فهرست منابع

- \* Adam, S. H., Ali. m. (2014). Evaluating the reflections of advisory services on the external auditors' independence in the environment of Sudan business. *Journal of the Faculty of Economy Scientific*, 1(4): 263-286.

- \* Rosental, R. and L. Jacobsen. (1968). *Pygmalion in the classroom: Teacher expectation and public intellectual development*. Holt, Rinehart and Winston. New York.
- \* Rosental, R. and L. Jacobsen. (1968). *Pygmalion in the classroom: Teacher expectation and public intellectual development*. Holt, Rinehart and Winston. New York.
- \* Salawu, M. K. (2017). Factors influencing auditor independence among listed companies in Nigeria: generalized method of moments (GMM) approach. *International Journal of Economics and Finance* 9(8): 191-208.
- \* Sampet, J., Sarapaivanich, N., Patterson, P. (2019). The role of client participation and psychological comfort in driving perceptions of audit quality, *Asian Review of Accounting*, 27(2): 177-195.
- \* Shayesteh Shojaei P, Poorzamani Z, yaghobnezhad A. (2021). The Impact of Ethical standards including Ethical Environment, Professional Commitment, Ethical Values and Ethical Ideology on Performance of Auditors, *Journal of Value & Behavioral Accounting*, 5(10), 281-318. (In Persian)
- \* Safarzadeh, M. H., Kazemi, K., & Dehghanisaadi, A. (2018). The Role of Auditor's Psychological Empowerment in Observance of the Code of Professional Conduct: An Emphasis on Moderating Role of Organizational Status and Job Experience. *Accounting and Auditing Review*, 25(1), 71-90. doi: 10.22059/acctgrev.2018.233467.1007606 (In Persian)
- \* Safari Z., Benimahd B., & Mousavikashi Z. (2018). Machiavellianism and the Individual Effectiveness of the Auditor, *Journal of Accounting Knowledge & Management Auditing*, 7(26), 105-120. (In Persian)
- \* Shinde, J. S., T. Stone, and J. Willems. (2013). The Self-Fulfilling Prophecy's Effect on an Auditor's Issuance of a Going Concern Opinion, *Journal of Accounting and Auditing*, 31(4): 1-12.
- \* Sillic, M. (2019). individual inertia in explaining non-compliant security behavior in the Shadow IT context, *Computers & Security*, 80(5): 108-119
- \* Strigter, M., Cooper, C. (2015). *Overcoming Inertia, In: Solving the Strategy Delusion*. Palgrave Macmillan, London.
- \* Suyono, E., Farooque, O. (2019). Auditors' professionalism and factors affecting it: insights from Indonesia, *Journal of Asia Business Studies*, 13(4): 543-558.
- \* Suyono, E., Farooque, O. (2019). Auditors' professionalism and factors affecting it: insights from Indonesia, *Journal of Asia Business Studies*, 13(4): 543-558.
- \* Watzlawick, P. (1984). *Self-Fulfilling Prophecies, In The Production of Reality: Essays and Readings on Social Interaction* by O'Brien, J., 5th Edition, California: Pine Forge Press.
- \* Ghebremichael, A. (2019). Determinants of behavioral intentions in the audit market, *International Journal of Quality and Service Sciences*, 11(1): 87-103.
- \* Gholamrezaei M., & Hassani, M. (2017). The Role of Thinking, Ethical Values and Behavioral Deviations in Auditors' Professional Skepticism, *Applied Research in Financial Reporting*, 6(2), 47-84. (In Persian)
- \* Godkin, L. & Allcorn, S. (2008). Overcoming Organizational Inertia: A Tripartite Model for Achieving Strategic Organizational Change. *Journal of Applied Business and Economics*, 8 (1): 82-95
- \* Guiral-Contreras, A., E, Ruiz, and W, Rodgers. (2011). To what extent are auditors' attitudes toward the evidence influenced by the self-fulfilling prophecy? *Auditing*, 30(1), 173-190
- \* Hersey, P., and K, H, Blanchard. (1989). *management of organizational behavior: utilizing human resources*, 5th Ed, Prentice Hall, Inc.
- \* HassasYeganeh, Y., Khadem, H., & Marvian Hosseini, Z. (2016). Ethical Development or the Code of Professional Conduct: The Difference between the Mindset and Practice of Auditors, *Ethics in Science and Technology*, Year 11 - Issue 2, pp. 113-122. (In Persian)
- \* Ju Lin, Y. (2014). The Relation between Auditor Switching and Self-fulfilling Prophecy Effect: The Bivariate Probit Model, *Asian Journal of Finance & Accounting*, 6(1): 367-387.
- \* Konig, A., Schulte, M., Enders, A. (2012). Inertia in response to non-paradigmatic change: The case of meta-organizations, *Research Policy*, 41(8):1325-1343.
- \* Khodamoradi, E., & Hajiha, Z. (2017). Role of Ethical Culture in Auditors Functions. 125-130 (In Persian)
- \* Lilius, J. M., Worline, M. C., Maitlis, S., Kanov, J., Dutton, J. E., Frost, P. (2008). The contours and consequences of compassion at work, *Journal of Organizational Behavior*, 29(2): 193-218.
- \* Lin, C., K.K. Raman, L. Sun, and D. Wu. (2017). The effect of ambiguity in an auditing standard on auditor independence: Evidence from nonaudit fees and SOX 404 opinions. *Journal of Contemporary Accounting & Economics* 13(1): 37-51.
- \* Louwers, T. J., F. M. Messina, and M. D. Richard. (1999). The auditor's going-concern disclosure as a self-fulfilling prophecy: A discrete-time survival analysis. *Decision Sciences*, 30(3), 805-823. <http://dx.doi.org/10.1111/j.1540-5915.1999.tb00907.x>
- \* Mael, F. and Ashforth, B.E. (1992), "Alumni and their alma mater: a partial test of the reformulated model of organizational identification", *Journal of Organizational Behavior*, Vol. 13 No. 2, pp. 103-123.
- \* Mautz, R. K., Sharaf. Sh. A. (1961). *The Philosophy of Auditing*, American Accounting Association.
- \* Merton, R. K. (1948). The Self-fulfilling prophecy, *Antioch Review Journal*, 8(2): 193-210.
- \* Polites, G. L. & Karahanna, E. (2012). Shackled to the Status Quo: The Inhibiting Effects of Incumbent System Habit, Switching Costs, and Inertia on New System Acceptance. *MIS Quarterly*, 36(1): 21-42.



*Accounting Knowledge & Management Auditing*

*Vol. 13/ No. 52/ Winter 2024*

## **The effect of ethical orientation components on independent auditors' fraud risk assessment**

**Saeed Barzgar**

Department of Accounting, Ph.D., South Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran .

Email: saeidbarzegar@gmail.com

**Mohsen Hamidian**

Assistant Professor, Department of Economics and Accounting, South Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran.

Email: hamidian\_2002@yahoo.com

**Seyedah Mehbooba Jafari**

Assistant Professor, Department of Economics, Shiraz University, Iran

Email: mh.jafari@shirazu.ac.ir

### **Abstract**

The environment of the auditing profession, due to the responsibilities it bears, is a very complex and turbulent field, because while bearing the pressures in this profession, it must have the psychological, behavioral and functional capabilities to deal with influence and mediations. to maintain its independence. One of the concepts that, from a theoretical point of view, can help to increase independence in the auditing profession in a multidimensional way, is inertial capabilities, which as a contrasting theme to organizational behavior, in the auditing profession can help to build the capacity of auditors' independence. to do The purpose of this research is to investigate the effect of ethical orientation on auditors' fraud risk. The research data collection tool was a questionnaire, which was used to analyze the collected data using partial least squares analysis. The target population of the research was the auditors who are members of the audit organization and private sector audit institutions, who were selected through random sampling and examined in a period of 6 months. Based on the obtained results, it was determined that ethical orientation has a positive and significant effect on auditors' fraud risk. In fact, the result of this research shows that the existence of positive expectations in the context of the society and the professional environment creates more dynamics in the effective and independent functions of auditors, because the motivations can increase the professional philosophy of auditors in the way of work. help them and make them make professional opinions and judgments, regardless of any influence and possible dependencies, when making decisions.

**Keyword:** moral orientation; auditors' fraud risk; Moral goals

