



Providing a framework for auditors' professional skepticism with the approach of the theory of planned behavior

Payam Salimi¹, Meysam Arabzadeh², Mohammad Alipoor³, Hossein Panahian⁴, Mehdi Safari gerayli⁵

Received: 2024/02/04

Approved: 2024/02/10

Research Paper

Abstract:

Professional skepticism is a critical evaluation of audit evidence and the theory of planned behavior is a model that tries to predict people's involuntary behaviors. The purpose of this research is to explain a framework for auditors' professional doubt based on the theory of planned behavior. This research is a survey type with a qualitative and quantitative approach. In the qualitative part, a targeted non-probability sampling of 25 professors, managers and accounting and auditing experts was done. The statistical population of the research in the quantitative part was 142 professors and experts in the field of accounting and auditing who were randomly selected. The results were analyzed using PLS-SMART software. According to the results of the research in the qualitative dimension, 9 main items were determined as the components of the desired model. In the quantitative part, the results of the research showed that the auditor's suspicious behavior was influenced by the level of his willingness to do or not to do this. Behavior is based on three factors: attitude towards behavior, mental norms, and perceived behavioral control. Therefore, the use of the planned behavior pattern can provide accurate information about the auditors' willingness to raise the level of professional doubt, as a way to prevent auditors' behavioral strains and, as a result, to improve the position of the auditing profession in society.

Key Words: Professional skepticism, theory of planned behavior, attitude towards behavior, subjective norms, perceived behavioral control.

 [10.22034/JPAR.2024.2021240.1279](https://doi.org/10.22034/JPAR.2024.2021240.1279)

1. Department of Accounting, Kashan Branch, Islamic Azad University, Kashan, Iran. paysalimi@gmail.com

2. Department of Accounting, Kashan Branch, Islamic Azad University, Kashan, Iran. meysam.arabzadeh@iau.ac.ir (Corresponding Author)

3. Department of accounting, khalkhal branch, islamic azad university, khalkhal, iran. uniclass.alipoor@gmail.com

4. Department of Accounting, Kashan Branch, Islamic Azad University, Kashan, Iran. panahian@yahoo.com

5. Department of accounting, Bandargaz Branch, Islamic Azad University, Bandargaz, Iran. mehdi.safari83@yahoo.com

<http://article.iacpa.ir>

ارائه چارچوبی برای تردید حرفه‌ای حساب‌رسان با رویکرد نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده

پیام سلیمی^۱، میثم عرب زاده^{۲*}، محمد علی پور^۳، حسین پناهیان^۴، مهدی صفری گرایلی^۵

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۱۱/۱۵

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۱۱/۲۱

مقاله‌ی پژوهشی

چکیده:

تردید حرفه‌ای ارزیابی نقادانه شواهد حسابرسی و نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده، مدلی است که تلاش می‌کند، رفتارهای غیرارادی افراد را پیش‌بینی کند. هدف این پژوهش تبیین چارچوبی برای تردید حرفه‌ای حساب‌رسان بر اساس نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده می‌باشد. این پژوهش از نوع پیمایشی با رویکرد کیفی و کمی است. در بخش کیفی، نمونه‌گیری به روش غیر احتمالی هدفمند از تعداد ۲۵ نفر از اساتید، مدیران و صاحب‌نظران حسابداری و حسابرسی به انجام رسید. در بخش کمی تحقیق، جامعه آماری شامل ۱۴۲ نفر از اساتید و صاحب‌نظران در حوزه حسابداری و حسابرسی بودند که به صورت تصادفی انتخاب شدند. نتایج با استفاده از نرم‌افزار PLS-SMART تجزیه و تحلیل شده‌اند. با توجه به نتایج پژوهش، ۹ گویه‌ی اصلی به عنوان مولفه‌های مدل در بعد کیفی تعیین شد. نتایج پژوهش در بخش کمی نیز حاکی از آن بود که بروز رفتار تردیدآمیز حرفه‌ای از سوی حساب‌رسان تحت تأثیر سطح تمایل وی به انجام یا عدم انجام این رفتار بر اساس سه عامل نگرش نسبت به رفتار، هنجارهای ذهنی، کنترل رفتاری ادراک شده می‌باشد. بنابراین استفاده از الگوی رفتار برنامه‌ریزی شده می‌تواند آگاهی بخشی دقیقی از میزان تمایل حساب‌رسان به ارتقای سطح تردید حرفه‌ای، به عنوان راهکاری برای پیشگیری از سویه‌های رفتاری حساب‌رسان و در نتیجه و ارتقای موقعیت حرفه حسابرسی در جامعه در پی داشته باشد.

واژه‌های کلیدی: تردید حرفه‌ای، تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده، نگرش نسبت به رفتار، هنجارهای ذهنی، کنترل رفتاری ادراک شده

10.22034/JPAR.2024.2021240.1279

paysalimi@gmail.com
meysam.arabzadeh@iau.ac.ir
uniclass.alipoor@gmail.com
panahian@yahoo.com
mehdi.safari83@yahoo.com
http://article.iacpa.ir

۱. گروه حسابداری، واحد کاشان، دانشگاه آزاد اسلامی، کاشان، ایران.
۲. گروه حسابداری، واحد کاشان، دانشگاه آزاد اسلامی، کاشان، ایران. (نویسنده مسئول)
۳. گروه حسابداری، واحد خلخال، دانشگاه آزاد اسلامی، خلخال، ایران.
۴. گروه حسابداری، واحد کاشان، دانشگاه آزاد اسلامی، کاشان، ایران.
۵. گروه حسابداری، واحد بندرگز، دانشگاه آزاد اسلامی، بندرگز، ایران.

۱- مقدمه

با وقوع رسوایی‌های مالی فراوان و متعدد در اوایل سده بیست و یکم میلادی، حرفه حسابرسی در وضعیت نامطلوبی قرار گرفت، به طوری که سؤال‌های اساسی در مورد ارزش‌های اخلاقی حرفه مطرح شد. بنابراین به کارگیری افراد با اخلاق در حرفه، جهت بازگرداندن اعتماد از دست رفته، ضروری به نظر می‌رسید. یکی از مفاهیم اساسی مطرح شده، اهمیت اخلاق در تصمیم‌گیری و قضاوت حرفه‌ای^۱ است. به کارگیری قضاوت حرفه‌ای و مفاهیم مرتبط با آن بدین معنی است که حسابرسان می‌بایست اخلاقی عمل نمایند، از این رو از حسابرسان انتظار می‌رود هر عمل خطایی همچون تقلب را گزارش کنند. این مسئله زمانی بحرانی می‌شود که خود شخص حسابرس خطایی را مرتکب شود. از دیدگاه اخلاقی، خلاف‌ها باید به شخص یا ارگانی که قدرت اصلاح آنرا دارند، گزارش گردد. پژوهش‌های انجام شده نشان می‌دهد هنگامی که خود حسابرسان اعمال خلاف انجام می‌دهند نارضایتی گسترده‌ای در مورد گزارش آن اعمال توسط سایر همکاران وجود دارد. بعد از رسوایی انرون و فروپاشی مؤسسه حسابرسی ارتور اندرسون این سؤال مطرح شد که آیا حسابرسان به عنوان کارشناسان مستقل، از بعد اخلاقی و قانونی مسئولیت گزارش اعمال پرسش‌برانگیز را دارند یا خیر. به دنبال این جریانات، هشداردهی در حرفه حسابرسی اهمیت بیشتری پیدا کرد (آلین^۲، ۲۰۱۸). در سازمانهای امروزی بسیاری از تصمیم‌ها و رفتارهای کارکنان و مدیران، متأثر از ارزش‌های اخلاقی آنان است. اساس تصمیم‌گیری فرد در مورد مسائل اخلاقی، نظام ارزش‌ها و عقایدی است که شخص برای خود حفظ کرده و فلسفه اخلاق فردی شخص است. موضوع‌های مربوط به تصمیم‌گیری‌های اخلاقی و گزارشگری مالی اخلاقی بیش از پیش مورد توجه قرار گرفته‌است. در خصوص تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان در بالارفتن اعتبار حرفه‌ای، آن چه که اهمیت دارد عواملی است که موجب تصمیم‌گیری‌های اخلاقی ایشان می‌گردد. فعالان حرفه حسابداری باید سطح بالایی از صحت و درستی را در خدمات حرفه‌ای خود رعایت کنند و تصمیم‌گیری اخلاقی آنان برای کسب بازار سرمایه، کارا و منصفانه و جهت تخصیص بهینه منابع ضروری می‌باشد.

همچنین، به دلیل رشد رقابت در حرفه حسابرسی، سازمان‌ها و مؤسسات فعال در حرفه حسابرسی لزوم ارتقاء کیفیت ارائه خدمات را بیشتر درک نموده‌اند. تردید حرفه‌ای^۳، از مهم‌ترین عوامل نگرش حسابرس در رسیدگی به صورت‌های مالی می‌باشد. چرا که افزایش تردید حرفه‌ای حسابرسان، کیفیت حسابرسی^۴ را نیز بهبود می‌بخشد که این امر موجب افزایش اعتماد عمومی به حرفه حسابرسی و مؤسسات حسابرسی می‌شود (گلاور و پراویت^۵، ۲۰۱۴). تردید حرفه‌ای یکی از مؤلفه‌های قضاوت و تصمیم‌گیری در حرفه حسابرسی است و بر اساس استانداردهای حرفه‌ای حسابرسی، حسابرس باید با نگرش تردید حرفه‌ای حسابرسی را برنامه‌ریزی و اجرا کند.

برای تمایل فرد به انجام یک رفتار نظریات مختلفی ارائه شده است. نظریه یکی از پرکاربردترین این نظریه‌ها، نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده^۶ (آجنز^۷، ۱۹۹۱) می‌باشد. در این نظریه سه عامل بر قصد رفتاری افراد موثرند که شامل نگرش نسبت به رفتار^۸، هنجارهای ذهنی^۹، و کنترل رفتاری درک شده^{۱۰} می‌باشد. این در پیش بینی قصد رفتاری و رفتار است. بررسی‌های محقق نشان

می‌دهد علی‌رغم اینکه در سال‌های اخیر تحقیقاتی در حوزه تردید حرفه‌ای حساب‌رسان انجام شده، اما تاکنون پژوهشی در رابطه با اعمال تردید حرفه‌ای حساب‌رسان و سایر افراد فعال در این حرفه که میزان تمایل حساب‌رسان برای به کارگیری تردید حرفه‌ای و عوامل مؤثر بر میزان این تمایل را بر اساس نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده تشریح نماید، انجام نشده است. لذا این مقاله، به بررسی تردید حرفه‌ای حساب‌رسان بر اساس نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده خواهد پرداخت.

۲- مبانی نظری و توسعه فرضیه‌ها

نگرش^{۱۱} عبارت است از سازمان پایدار فرایندهای انگیزشی، احساسی، ادراکی و شناختی در ارتباط با برخی ابعاد محیط پیرامون ما (هاوکینز و مادرزباو^{۱۲}، ۲۰۱۰). نگرش دارای سه بعد است: شناختی، عاطفی/احساسی و رفتاری. بعد شناختی شامل باورهای فرد در مورد یک پدیده است. این باورها ویژگی‌های خاصی را به پدیده مورد نظر منتسب می‌کند. بعد عاطفی نشان‌دهنده واکنش‌های احساسی فرد در مقابل پدیده است. این بعد نشانگر مثبت یا منفی بودن ارزیابی فرد از پدیده، تنفر و یا دوست داشتن پدیده است. بعد رفتاری نشان‌دهنده قصد و برنامه‌ریزی و میزان تمایل فرد به واکنش به شیوه‌ای معین نسبت به پدیده است.

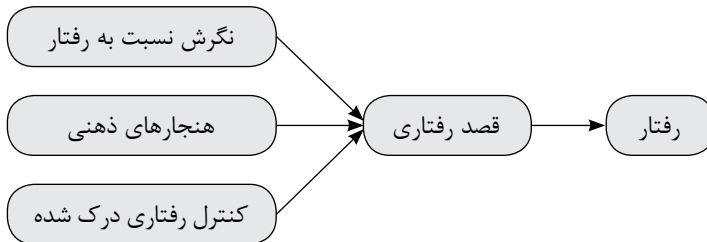
تردید حرفه‌ای

تردید حرفه‌ای برای به کارگیری استانداردهای حساب‌رسی و دستیابی به کیفیت حساب‌رسی حیاتی است (هرت و کریشنان^{۱۳}، ۲۰۱۷) و یک موضوع غالب این است که حساب‌رسان تلاش می‌کنند تا تردید را به‌درستی و به‌طور مناسب اعمال و استفاده کنند (هیأت استانداردهای بین‌المللی حساب‌رسی و اطمینان بخشی^{۱۴}، ۲۰۱۵) و به ریسک تقلب پاسخ و واکنش دهند. تحقیقات قبلی معیارهای تردید حساب‌رسان (هرت^{۱۵}، ۲۰۱۰)، شجاعت اخلاقی (اسکرگا، باگوزی و چارینگا^{۱۶}، ۲۰۰۹) و اعتماد بین فردی (راتر^{۱۷}، ۱۹۶۷) را همراه با مدل‌های نظری تردید ارائه کرده و به بررسی عوامل مؤثر بر قصد و عمل تردیدآمیز پرداخته‌اند (نولدر و کادوس^{۱۸}، ۲۰۱۸).

نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده

بر اساس نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده، قصد رفتاری افراد بر عملکرد آن‌ها اثرگذار است. و سه عامل نگرش نسبت به رفتار، هنجارهای ذهنی و کنترل رفتاری درک شده به عنوان پیش‌زمینه‌های قصد رفتاری عمل می‌کنند. قصد رفتاری نشان‌دهنده توان و قدرت تلاش اراده شده برای انجام یک کار است (آجزن، ۱۹۹۱). تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده با این مفهوم سازگار است که قصد انجام یک رفتار، میانجی ارتباط بین نگرش‌ها، هنجارهای ذهنی و کنترل رفتاری درک شده با توجه به اقدامات رفتاری است. نگرش «به درجه ارزیابی مطلوب یا نامطلوب از یک رفتار» و هنجار ذهنی «به فشار اجتماعی ادراک‌شده برای انجام یا عدم انجام رفتار» اشاره دارد. کنترل رفتاری ادراک‌شده به درک افراد از سهولت یا دشواری انجام رفتار مورد نظر اشاره دارد و ارتباط تنگاتنگی با خودکارآمدی دارد،

به‌عنوان مثال، قضاوت در مورد اینکه فرد چقدر می‌تواند دوره‌های آموزشی را به خوبی اجرا کند. نگرش نسبت به رفتار نشان دهنده ارزیابی فرد از رفتار مورد نظر است. نگرش معمولاً حاصل باورهای فرد در مورد مزایا و مضرات انجام کار است. هنجارهای ذهنی توسط باورهای هنجاری فرد در مورد امکان پذیری رفتار با در نظر گرفتن نحوه ارزیابی سایر افراد از آن رفتار تعیین می‌شود؛ به عبارت دیگر، ارزیابی افراد پیرامونی نسبت به انجام کار توسط فرد چگونه است. کنترل رفتاری درک شده نیز به ادراک فرد از میزان سختی انجام کار و تحقق رفتار اشاره دارد (آجزن، ۱۹۹۱). مدل مفهومی نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده در شکل ۱ به نمایش در آمده است.



شکل (۱): مدل مفهومی نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده

نظریه رفتار برنامه‌ریزی‌شده بینش‌های کمی را با توجه به پیش‌بینی‌های نگرش، هنجارهای ذهنی و کنترل رفتاری ادراک‌شده ارائه می‌دهد که با باورهایی که افراد در طول زمان و هم در داخل و هم در خارج از زمینه تصمیم مربوطه شکل می‌دهند گره خورده‌اند. نگرش نسبت به رفتار، هنجار ذهنی و کنترل رفتاری درک شده، به مجموعه‌ای از باورها نسبت به رفتار مرتبط هستند. بر اساس نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده، این باورها نهایتاً منجر به قصد و تمایل فرد به انجام یا عدم انجام یک رفتار خواهد شد. در این پژوهش متغیر هدف مورد مطالعه قصد و تمایل حسابرسان برای بکارگیری تردید حرفه‌ای می‌باشد.

نگرش‌ها، هنجارهای ذهنی و کنترل رفتاری ادراک‌شده هرکدام قادر به پیش‌بینی قصد و نیت هستند و این به‌نوبه خود برای پیش‌بینی میزان انگیزه و تلاش افراد برای تضمین اهداف بلندمدت بسیار مهم است. تئوری رفتار برنامه‌ریزی‌شده ارتباط مثبتی را بین: نگرش فرد نسبت به یک رفتار، هنجارهای ذهنی پیرامون رفتار، کنترل رفتاری ادراک‌شده بالاتر با توجه به رفتار و قصد اقدام پیش‌بینی می‌کند. نولدز و کادوس (۲۰۱۸) نگرش‌ها را به‌عنوان «پاسخ‌های ارزیابی شناختی و عاطفی حسابرسان مرتبط با اظهارات مدیریت» مفهوم‌سازی می‌کنند و کنترل رفتاری ادراک‌شده را در چارچوب باورهای حسابرسان درباره اختیارشان برای اصلاح برنامه‌های حسابرسی در پرتو ارزیابی‌های ریسک به تصویر می‌کشند. تحقیقات در زمینه طوفان فکری تقلب نشان می‌دهد که رفتارهای رهبری مرتبط با هنجارهای ذهنی می‌تواند جهت‌گیری‌های تردیدآمیز زیردستان (یعنی نیت) و اقدامات بعدی را تحت تأثیر قرار دهد (تروتمن و دانکن^{۱۹}، ۲۰۱۷). تحقیقات دیگر نشان می‌دهد که، وقتی هم‌تایان نگرش‌هایی را به اشتراک می‌گذارند که منعکس‌کننده تأکید

زیاد (کم) بر تردید است حساب‌رسان در قضاوت‌های خود تردید بیشتری (کمتری) دارند (رزمین^{۲۰}، ۲۰۱۲). فولرتون و دورتسچی^{۲۱} (۲۰۰۴) نشان دادند که حساب‌رسان داخلی با تردید بالا (بر اساس مقیاس هرت) تمایل بیشتری برای توسعه جست و جوی مبتنی بر شواهد نسبت به حساب‌رسان با تردید پایین دارند. مطالعات دیگر ارتباط مثبتی را بین ارزیابی ریسک (یعنی قصد عمل با تردید) و اصلاح برنامه‌های حسابرسی و اجرای روش‌های حسابرسی نشان می‌دهند.

در مقابل، تحقیقات دیگر نشان می‌دهد که حساب‌رسان در پیوند دادن و برقراری ارتباط بین ارزیابی‌های ریسک تقلب با پاسخ‌های ریسک تقلب مانند طراحی برنامه‌های حسابرسی مشکل دارند بنابراین، حساب‌رسان در برخی موارد علیرغم ارزیابی صحیح ریسک آنگونه که استانداردهای حرفه‌ای نیاز دارند، در برخی موارد از انجام اقدامات تردیدآمیز خودداری می‌کنند. تحقیقات همچنین نشان می‌دهد که انواع مختلف تردید - تردید بی‌طرفانه در مقایسه با تردید عقلانی - ممکن است بر اقدامات تردیدآمیز تأثیر متفاوتی می‌گذارد. به‌عنوان مثال، کوادراکز و رایت^{۲۲} (۲۰۱۴) دریافتند که حساب‌رسان با سطوح بالاتری از تردید عقلانی که در شرایطی با ریسک بالا تصمیم می‌گیرند، در مقایسه با حساب‌رسان با سطوح بالاتری از تردید بی‌طرفانه، با اتخاذ قضاوت‌ها و تصمیمات تردیدآمیز تر پاسخ می‌دهند. این نشان می‌دهد که افراد با ویژگی‌های تردید متفاوت ممکن است با توجه به قدرت نسبی روابط بین نیت تردید و اقدامات بعدی آنها واکنش متفاوتی نشان دهند.

پوربهرامی (۱۴۰۲) در پژوهشی با به بررسی تأثیر هوش میان فردی بر کیفیت حسابرسی پرداخت و چنین نتیجه گرفت که یک موسسه حسابرسی در قالب ساختار سازمانی زمانی گزارش‌های با کیفیت ارائه خواهد کرد که براساس ویژگی‌های روانشناختی و داشتن رفتار کارآفرینانه قابلیت لازم برای ایجاد یک تعامل بلندمدت بین حساب‌رسان با دیگران را ایجاد نماید. امان و همکاران (۱۴۰۲) در پژوهشی با عنوان ویژگی‌های روانشناختی حساب‌رسان و تأخیر در گزارش حسابرسی، دریافتند که ویژگی‌های شخصیتی حساب‌رسان بر تأخیر در گزارش حسابرس تأثیر مثبت و معنی‌داری دارند.

بنی مهد و مهرانی (۱۴۰۰) در تحقیقی با عنوان «تأثیر سبک‌های شناخت نوگرا و نوگریز بر تردید حرفه‌ای حسابرس» سبک‌های شناختی نوگریز و نوگرا را شیوهی ترجیحی افراد در نحوه‌ی برخورد با حل مسائل، پردازش اطلاعات و قضاوت و تصمیم‌گیری تعریف و چنین نتیجه گرفتند که سبک نوگرا رابطه‌ای مثبت و معنی‌داری با تردید حرفه‌ای دارد. اما سبک نوگریز رابطه‌ای معنی‌دار با تردید حرفه‌ای ندارد.

بیرجندی و همکاران (۱۴۰۱) در بررسی رابطه بین چرخش اجباری مؤسسات حسابرسی و ویژگی‌های تردید حرفه‌ای حسابرس بیان کردند که چرخش اجباری مؤسسات حسابرسی بر شش ویژگی تردید حرفه‌ای حسابرس تأثیر مثبت و معناداری دارد. همچنین از بین مؤلفه‌های تردید حرفه‌ای حسابرس، مؤلفه جستجوی دانش بیشتر تحت تأثیر چرخش اجباری مؤسسات حسابرسی قرار می‌گیرد. به‌منظور کاهش اثر افزایش دوره تصدی حسابرس، می‌بایست تردید حرفه‌ای حسابرس افزایش یابد تا کیفیت حسابرسی و قابلیت اطمینان گزارش‌های مالی افزایش

یابد. این بدین معناست که آن دسته از موسسات حسابرسی که از حساب‌رسان با دیدگاه قوی‌تر از تردید حرفه‌ای بهره بردند در صدور گزارش حسابرسی و کشف انحرافات مهم توانایی بیشتری دارند و به اصلاح کیفیت حسابرسی شان بالاتر است.

صفا خانی و همکاران (۱۴۰۱) در تحقیقی نتیجه گرفتند که تصمیمات و قضاوت‌های حساب‌رس هم تحت تأثیر سطح تردید حرفه‌ای وی و هم شناخت صاحب کار است.

رحمانی‌نیا و همکاران (۱۴۰۰) طی پژوهشی دریافتند ویژگی‌های شخصیتی و رفتاری بر فرآیند قضاوت و تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران تأثیر معناداری دارد.

کاظمی و همکاران (۱۴۰۰) عقیده دارند جنسیت حساب‌رس، عاملی مهم و تأثیرگذار در قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسی و در نتیجه بهبود کیفیت حسابرسی است.

کرمی و مرادی (۱۳۹۹) در تحقیقی با عنوان «شناسایی عوامل موثر بر تمایلات رفتاری و باورهای گزارش‌شگری مالی متقلبانه» نتیجه گرفتند که وجود باورهای رفتاری، کنترلی و هنجاری و عوامل زمینه‌ای در کنار نگرش به رفتار، کنترل رفتار ادراک شده و هنجارهای ذهنی در تمایل شرکت‌های بورسی متقلب در حوزه گزارش‌شگری مالی موثرند.

امانی و همکاران (۱۳۹۹) رابطه عواطف فردی و تردید حرفه‌ای حساب‌رس را بررسی نمودند. نتایج تحقیق آن‌ها نشان داد رابطه معنادار و مثبت بین عواطف مثبت و تردید حرفه‌ای و همچنین رابطه معنادار و منفی بین عواطف منفی با تردید حرفه‌ای وجود دارد.

قاسمی نژاد و بنی‌مهد (۱۳۹۹) در بررسی تأثیر محافظه‌کاری اجتماعی بر تردید حرفه‌ای نشان دادند محافظه‌کاری اجتماعی موجب افزایش تردید حرفه‌ای حساب‌رسان و مؤلفه‌های آن شامل ذهن پرسشگر، وقفه در قضاوت، جستجوی دانش، درک میان فردی، اعتماد به نفس و خودرأی بودن می‌شود.

خواجوی و همکاران (۱۳۹۸) در پژوهشی با عنوان «نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده و مدل ارائه گزارش‌شگری پایندگی توسط مدیران» به این نتیجه رسیدند که گزارش‌شگری پایندگی شرکت‌ها متأثر از قصد مدیران برای گزارش‌شگری پایندگی است و قصد مدیران برای گزارش‌شگری پایندگی از هنجار ذهنی و کنترل رفتاری درک شده تأثیر می‌پذیرد.

قاسمی نژاد و همکاران (۱۳۹۸) در مطالعه‌ای دیگر تأثیر جنسیت، تحصیلات و ذهنیت توطئه را بر تردید حرفه‌ای حساب‌رس بررسی نمودند. یافته‌های این تحقیق تأیید می‌کند که رابطه معنادار و منفی بین جنسیت با ذهنیت توطئه و رابطه معنادار و مثبت میان سطح تحصیلات با ذهنیت توطئه وجود دارد. همچنین هر چه سوگیری ذهنیت توطئه در حساب‌رسان افزایش یابد، تردید حرفه‌ای حساب‌رس نیز افزایش می‌یابد.

نتایج پژوهش غلامرضایی و حسنی (۱۳۹۸) بیانگر آن است که میان اختلال‌های شخصیتی حساب‌رسان مستقل و تردید حرفه‌ای آنان، رابطه‌ای منفی و معنادار وجود دارد. آن‌ها دریافتند اختلالات شخصیتی دارای بیش‌ترین رابطه منفی با معیار درک میان فردی تردید حرفه‌ای است. ولیان و صفری (۱۳۹۷) در پژوهشی با عنوان «ارائه الگویی برای درک تردید حرفه‌ای حساب‌رسان

با رویکرد تحلیل محتوا» نتیجه گرفتند که ویژگی‌های روانشناختی، ویژگی‌های شخصیتی، مهارت‌های حرفه‌ای و عوامل محیطی تاثیر مثبت و معناداری در تردید حرفه‌ای حساب‌رسان ایفا می‌نمایند.

حیدر و نیکومرام (۱۳۹۷) در پژوهشی به بررسی سبک‌های تفکر و تردید حرفه‌ای در حسابرسی پرداختند. نتایج تجزیه و تحلیل و یافته‌ها بیانگر این است که سبک تفکر قانو نگذار بر تردید حرفه‌ای تأثیر منفی و معنادار و همچنین سبک‌های تفکر اجرایی، قضاوت گر، درون نگر، برون نگر، و آزاداندیش با تردید حرفه‌ای رابطه معنادار و مثبت دارد. همچنین سبک‌های تفکر کلی نگر، جزئی نگر و محافظه کار با تردید حرفه‌ای رابطه‌ی معناداری ندارند و در آن تأثیرگذار نیستند. رضایی و همکاران (۱۳۹۷) در بررسی تأثیر هویت سازمانی و حرفه‌ای بر تردید حرفه‌ای حسابرس مستقل نشان دادند هویت سازمانی و هویت حرفه‌ای تأثیر معنادار و مثبتی بر هر شش بعد تردید حرفه‌ای شامل بعد جستجوی دانش، وقفه در قضاوت، خودرأی بودن، درک میان فردی، اعتماد به نفس و ذهن پرسشگر دارد.

حسن و همکاران^{۲۳} (۲۰۲۱) دریافتند زنان در مقایسه با مردان در قضاوت درباره سطح اهمیت حسابرسی، تردید بیش تری از خود نشان می‌دهند. همچنین آن‌ها نشان دادند حساب‌رسان باتجربه و حساب‌رسان با سبک تفکر انتقادی بالا، قضاوت بهتری درباره‌ی سطح اهمیت حسابرسی از خود نشان می‌دهند شواهد پژوهش سورنسن و اورتگن^{۲۴} (۲۰۲۱) تأیید می‌نمایند هرگاه حساب‌رسان احساس کنند که حضور اجتماعی مدیران شرکت مورد رسیدگی در شبکه‌های اجتماعی بالا است، آن‌ها در رسیدگی‌های خود تردید حرفه‌ای بیش تری اعمال می‌نمایند، آن‌ها این حضور را نوعی پوشش ضعف در عملکرد مالی شرکت می‌دانند.

فرنباخر^{۲۵} (۲۰۲۱) تأکید دارد هرگاه حساب‌رسان درگیر چند کار حسابرسی متفاوت برای صاحبکاران مختلف هستند، سطح تردید حرفه‌ای آن‌ها نیز کاهش می‌یابد. به عقیده آن‌ها حساب‌رسان باید یک کار حسابرسی را به اتمام برسانند و بعد کار حسابرسی دیگری را قبول کنند تا سطح تردید حرفه‌ای آن‌ها کاهش نیابد. آن‌ها وظایف گوناگون حسابرس را عاملی برای سوگیری‌های شناختی در تردید حرفه‌ای می‌دانند.

به نظر لامبوگلیا و مانچینی^{۲۶} (۲۰۲۱) ویژگی‌های سرمایه انسانی می‌توانند در ایجاد سوگیری در فرآیند کسب شواهد حسابرسی بر تردید حرفه‌ای حسابرس نقش داشته باشند.

۳- روش‌شناسی پژوهش

این پژوهش از نظر روش شناخت، از نوع توصیفی و پیمایشی، از نظر نوع داده ترکیبی (کمی و کیفی) و از نظر هدف، توسعه‌ای و کاربردی است. در پژوهش حاضر با استفاده از نظریه داده بنیاد چندوجهی، ابتدا از طریق مطالعه کتابخانه‌ای و پایگاه اطلاعاتی معتبر، مبانی نظری برای تعیین موضوع و مفاهیم بنیادی گردآوری گردید و سپس از مصاحبه برای بسط مبانی نظری، شناسایی مؤلفه‌ها و نهایتاً تدوین مدل مفهومی پژوهش استفاده شد. در ابتدای مصاحبه از مصاحبه‌های

ساختار نیافته جهت دستیابی به کدها و مفاهیم استفاده و در ادامه به کمک مصاحبه نیمه ساختارمند مدل مربوطه استخراج و تکمیل گردید. به منظور غنای پژوهش، مصاحبه‌های حضوری عمیقی با اشخاصی که موضوع تحقیق را شخصاً تجربه کرده‌اند و در این حوزه دارای تبحر و تجربه و دانش بالایی هستند صورت پذیرفت؛ بنابراین برای نمونه‌گیری از روش نمونه‌گیری نظری که بر مفاهیم استخراج شده از داده‌ها استوار است استفاده شده است. جامعه آماری در بخش کیفی، شامل ۲۵ نفر از خیرگان حرفه حسابداری و حسابداری، اساتید حسابداری و حسابداری دانشگاه و شاغلین اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران، مدیران مالی شرکت‌ها که دارای تخصص حسابداری هستند، بودند و پس از اشیاع مصاحبه‌ها و کشف ابعاد پنهان و دستیابی به مدل اولیه، به کدگذاری داده‌های بدست آمده از مصاحبه پرداخته شد. در بخش کمی نیز بر اساس طبقه بندی و کدگذاری نهایی داده‌ها، پرسشنامه‌ای طراحی و با توزیع آن میان ۱۴۲ نفر از مدیران و کارشناسان حسابداری و حسابداری تجزیه و تحلیل و نتیجه‌گیری گردید.

تعریف عملیاتی و اندازه‌گیری متغیرها

نگرش نسبت به رفتار

واژه نگرش در رشته روان‌شناسی اجتماعی هر نوع بیان نظر در مورد یک شیء یا یک فرد یا یک رویداد که در آن قضاوت و ارزیابی نهفته باشد (مستقل از مثبت یا منفی بودن آن) تعریف شده است. براساس نظر آجرن نگرش نسبت به رفتار (مثل رفتار تردید آمیز) اشاره به درجه‌ای دارد که شخص یک ارزیابی یا برآورد مساعد یا نامساعد از رفتار مورد بحث دارد. نگرش نسبت به رفتار به وسیله اعتقاد و باور یک شخص تعیین می‌شود و این رفتار منجر به پیامدهای معینی می‌شود و ارزیابی شخص از آن پیامدها به گونه‌های مساعد یا نامساعد تعیین می‌گردد. بنابراین می‌توان ارزیابی شخص در جست و جوی رفتار تردید آمیز از امکان انجام و نتایج رفتار تردید آمیز خود را نگرش فرد نسبت به آن رفتار نامید.

نگرش همچنین به عنوان محصول عقیده بارز فرد توصیف شد که قصدهای رفتاری، رفتار را به طرف نتایج قطعی و ارزشیابی از نتایج که میزان مطلوب بودن نتیجه را نشان می‌دهد، هدایت خواهد کرد. در واقع نگرش نسبت به رفتار، به ارزشیابی مثبت یا منفی شخص از انجام رفتار بر می‌گردد. آحاد مردم نسبت به یک مسأله نگرش‌های متفاوتی دارند. ممکن است نگرش فردی در رابطه با انجام رفتاری مثبت، ولی نگرش فرد دیگر نسبت به انجام همان رفتار منفی باشد. بنابراین نخستین عاملی که بر روی قصد اثر دارد نگرش نسبت به رفتار است که چنانچه فرد انجام رفتاری را مفید بداند، آن را انجام می‌دهد و چنانچه انجام رفتار را مضر بداند، از انجام آن خودداری می‌کند.

در هر حال انجام یا عدم انجام رفتار، معطوف به قضاوت شخص می‌باشد. شخصی که اعتقاد دارد انجام عملی برایش نتیجه مثبت دارد، نسبت به نتیجه رفتار و انجام آن گرایش مطلوب خواهد داشت و عکس آن نیز صادق می‌باشد. بنابراین اعتقادات در تشکیل نگرش‌ها و همچنین در رابطه

با نتایج رفتار و ارزشیابی نتایج رفتار موثر هستند. بر اساس تحقیقات (آجنز و درایور^{۲۷}؛ ۱۹۹۲؛ آجنز، ۲۰۰۶) برای اندازه‌گیری نگرش نسبت به رفتار از پرسشنامه استفاده شده است. در پرسشنامه پژوهش حاضر، برای اندازه‌گیری نگرش نسبت به رفتار، از پاسخ‌دهندگان خواسته شد تا میزان موافقت خود را با ۳ مورد زیر اعلام نمایند:

- ۱- به کارگیری تردید حرفه‌ای امری ضروری است.
- ۲- به کارگیری تردید حرفه‌ای امری ارزشمند است.
- ۳- به کارگیری تردید حرفه‌ای به نتایج مثبت منجر می‌شود.

هنجارهای ذهنی

هنجارهای ذهنی محصول عقیده هنجاری فرد است که به عقیده شخص در مورد افکار قبلی اش در مورد اینکه «باید یا نباید رفتاری را انجام دهد» مربوط می‌شود و باعث انگیزش او برای انجام یا پذیرش یک رفتار می‌شود. یک فرد در شبکه اجتماعی خود از اشخاص متعددی تأثیر خواهد پذیرفت که گویای این است که افراد پیرامون یک فرد اعم از پدر، مادر رهبران مذهبی، رهبران سیاسی؛ صاحب‌نظران، مدیران و... همگی در نظریات و رفتارهای او تأثیر دارند. ممکن است بعضی از مردم از شخص بخواهند کاری را انجام دهد و در مقابل برخی نیز از او بخواهند که آن کار را انجام ندهد. در این حالت شخص مجبور است فشارهای متضاد از طرف افراد مختلف را متعادل سازد که ممکن است برخی موافق و برخی نیز مخالف خواسته او باشند و احتمالاً نوع عملکرد وی به میزان زیادی به خواسته‌های افرادی که نفوذ زیادی دارند، یعنی برای شخص افراد مهمی هستند بستگی خواهد داشت. فیش بین و آجنز^{۲۸} (۱۹۷۵) هنجار ذهنی را تحت عنوان ادراک شخص از نظر افرادی که برای او مهم هستند و فکر می‌کند که او باید یا نباید رفتار مورد بحث را انجام دهد تعریف می‌کنند. آجنز (۱۹۹۱) این مفهوم را به عنوان فشار اجتماعی مشاهده شده برای انجام دادن یا ندادن رفتار تعریف می‌کند. آجنز و درایور (۱۹۹۲) هنجارهای ذهنی را با سؤال زیر اندازه‌گیری می‌کنند: بیشترین افرادی که برای من مهم هستند از استخدام من در این کار یا فعالیت پشتیبانی یا با آن مخالفت می‌کنند.

بر اساس پژوهش (آجنز، ۲۰۰۶) برای اندازه‌گیری هنجارهای ذهنی از پرسشنامه استفاده شده است. در پرسشنامه پژوهش حاضر، برای اندازه‌گیری هنجارهای ذهنی، از پاسخ‌دهندگان خواسته شد تا میزان موافقت خود را با ۳ مورد زیر اعلام نمایند:

- ۱- اغلب کسانی که نظرشان در حرفه حسابرسی برای من مهم است با بکارگیری تردید حرفه‌ای موافقت می‌کنند.
- ۲- اغلب مدیران حسابرسی با بکارگیری تردید حرفه‌ای موافقت می‌کنند.
- ۳- به طور کلی جامعه حسابرسی با به کارگیری تردید حرفه‌ای موافقت می‌کند.

کنترل رفتاری درک شده

کنترل رفتاری درک شده، نشان می‌دهد که انگیزه یک فرد به وسیله درک او از میزان دشواری رفتارها و میزان موفقیت وی در انجام یا عدم انجام یک رفتار، تحت تأثیر قرار می‌گیرد. اگر شخص اعتقادات قوی کنترلی درباره وجود عوامل تسهیل‌کننده یک رفتار داشته باشد، کنترل درک شده بالایی بر روی آن رفتار خواهد داشت. برعکس اگر شخص اعتقادات کنترلی قوی نداشته باشد، درک پایینی از کنترل خواهد داشت که مانع بروز رفتار می‌شود. این درک می‌تواند مربوط به تجارب گذشته، پیش‌بینی وقایع آینده و نگرش‌های متأثر از هنجارهای محیط اطراف فرد باشد. آجرن (۱۹۹۱) کنترل رفتار درک شده را تحت عنوان «سادگی یا مشکل بودن انجام رفتار» تعریف می‌کنند و فرض کردند که عمل به این رفتار، تجربه‌ی گذشته و همچنین موانع و مشکلات پیش‌بینی شده را منعکس کند. آجرن و درایور (۱۹۹۲) برای اندازه‌گیری کنترل رفتار ادراکی سؤالات زیر را مورد پرسش قرار دادند: برای من استخدام در این فعالیت آسان یا مشکل است و معتقدم که ظرفیت مورد نیاز برای انجام این فعالیت را دارم.

با توجه به تحقیقات پیشین (گلاندون^{۲۹}، ۲۰۰۳) برای اندازه‌گیری کنترل رفتاری درک شده، از پاسخ دهندگان خواسته شد تا میزان موافقت خود را با ۳ مورد زیر اعلام نمایند:

- ۱- به کارگیری تردید حرفه‌ای حسابرسی برای حسابرس امری سهل و آسان است.
- ۲- از تجربه کافی برای بکارگیری تردید حرفه‌ای حسابرسی برخوردارم.
- ۳- از دانش و مهارت کافی برای بکارگیری تردید حرفه‌ای حسابرسی برخوردارم.

قصد به کارگیری تردید حرفه‌ای

بر اساس نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده، برآیند سه عامل نگرش نسبت به رفتار (قدرت خواسته شخص)، هنجارهای ذهنی (حساسیت نسبت به فشار) و کنترل رفتاری درک شده (درک شخص از میزان دشواری یا آسانی رفتار در کسب نتایج موفقیت آمیز) منجر به تمایل فرد به تصمیم‌گیری برای انجام یک رفتار و تعهد و تداوم آن رفتار می‌باشد.

برای اندازه‌گیری این متغیر، از پاسخ‌دهندگان خواسته شد تا میزان موافقت خود با ۳ مورد زیر را اعلام کند:

- ۱- حسابرس نسبت به بکارگیری تردید حرفه‌ای متعهد است و این تعهد تداوم دارد.
- ۲- حسابرس تصمیم به بکارگیری تردید حرفه‌ای را دارد و این تصمیم تداوم دارد.
- ۳- حسابرس تمایل به بکارگیری تردید حرفه‌ای را دارد و این تمایل تداوم دارد.

متغیرهای خارجی

بر اساس تحقیقات پیشین (ولیان و صفری، ۱۳۹۷) و نیز اخذ نظر از خبرگان، پنج متغیر شامل ویژگی‌های شخصیتی، مهارت‌های حرفه‌ای، ویژگی‌های روانشناختی، عوامل محیطی و نیز ویژگی‌های رفتاری، به عنوان عوامل تأثیرگذار بر تردید حرفه‌ای حسابرسان با رویکرد نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده انتخاب و در مدل مفهومی به کار گرفته شد.

۴- یافته‌های پژوهش

ویژگی‌های جمعیت شناختی

توزیع پاسخ‌دهندگان از نظر ویژگی‌های جمعیت شناختی در نگاره ۱ ارائه گردیده است.

نگاره (۱): نتایج توصیف داده‌های جمعیت شناختی پاسخ دهندگان

میزان تحصیلات	درصد	رشته تحصیلی	درصد	حوزه شغلی	درصد
کارشناسی	۶	حسابداری و مالی	۷۱	حسابرسی	۶۹
کارشناسی ارشد	۶۱	سایر	۲۹	حسابداری	۱۸
دکتری	۳۳	جمع	۱۰۰	دانشگاهی	۱۳
جمع	۱۰۰	جمع	۱۰۰	جمع	۱۰۰
جنسیت	درصد	سن	درصد	سابقه کار	درصد
مرد	۶۹	بیش از ۵۰ سال	۲۲	بیش از ۲۰ سال	۲۳
زن	۳۱	بین ۴۱ تا ۵۰ سال	۵۴	بین ۱۰ تا ۲۰ سال	۵۲
		بین ۳۱ تا ۴۰ سال	۲۱	بین ۵ تا ۱۰ سال	۲۳
		بین ۲۰ تا ۳۰ سال	۳	کمتر از ۵ سال	۲
جمع	۱۰۰	جمع	۱۰۰	جمع	۱۰۰

توصیف متغیرهای اصلی

نتایج مربوط به میانگین، کمترین مقدار و بیشترین مقدار و همچنین انحراف استاندارد و چولگی و کشیدگی در نگاره ۲ ارائه گردیده است.

نگاره (۲): نتایج توصیف متغیرهای اصلی پژوهش

مولفه	تعداد	مینیمم	ماکزیمم	میانگین	انحراف استاندارد	چولگی	کشیدگی
ویژگی‌های شخصیتی	۱۴۲	۱/۰۰	۵/۰۰	۳/۷۷۹	۰/۵۹۴۲	۰/۳۸۴	۱/۲۱۳
مهارت‌های حرفه‌ای	۱۴۲	۱/۰۰	۵/۰۰	۳/۸۸۶	۰/۶۱۰۲	۰/۳۹۹	۱/۴۱۶
ویژگی‌های رفتاری	۱۴۲	۱/۰۰	۵/۰۰	۳/۸۴۹	۰/۵۸۴۶	۰/۳۵۴	۱/۳۱۲
ویژگی‌های روانشناختی	۱۴۲	۱/۰۰	۵/۰۰	۳/۷۴۸	۰/۵۳۰۶	۰/۴۳۱	۱/۵۲۲
عوامل محیطی	۱۴۲	۱/۰۰	۵/۰۰	۴/۰۴۲	۰/۶۴۲۲	۰/۴۱۶	۱/۲۳۴
نگرش نسبت به رفتار تردید آمیز	۱۴۲	۱/۰۰	۵/۰۰	۴/۱۱۲	۰/۶۰۴۱	۰/۵۱۲	۱/۳۶۲
هتجارهای ذهنی	۱۴۲	۱/۰۰	۵/۰۰	۴/۲۰۳	۰/۵۹۸۳	۰/۵۵۶	۱/۴۰۲
کنترل رفتاری درک شده	۱۴۲	۱/۰۰	۵/۰۰	۳/۹۹۸	۰/۵۲۳۱	۰/۵۰۴	۱/۳۹۶
قصد بکارگیری تردید حرفه‌ای	۱۴۲	۱/۰۰	۵/۰۰	۴/۴۱۰	۰/۵۹۸۶	۰/۴۰۲	۱/۴۱۹

پایایی و روایی ابزار

به منظور تایید پایایی پرسشنامه‌ها، از دو روش پایایی ترکیبی و آلفای کرونباخ استفاده شد و نتایج طبق نگاره ۳ نشان داد که این مقادیر برای کلیه مولفه‌های پژوهش بالای ۰/۷ می‌باشد در نتیجه پایایی ابزار تأیید گردید.

نگاره (۳): ضرایب پایایی ترکیبی و آلفای کرونباخ متغیرهای پژوهش

پایایی ترکیبی	آلفای کرونباخ	مولفه
۰/۷۹۸	۰/۷۸۹	ویژگی‌های شخصیتی
۰/۸۱۲	۰/۷۸۸	مهارت‌های حرفه‌ای
۰/۸۳۲	۰/۸۱۵	ویژگی‌های رفتاری
۰/۸۲۵	۰/۸۸۴	ویژگی‌های روانشناختی تردید حرفه‌ای حسابرسان
۰/۷۸۳	۰/۸۶۱	عوامل محیطی
۰/۷۷۸	۰/۸۵۵	نگرش نسبت به رفتار تردید آمیز حرفه‌ای
۰/۸۱۵	۰/۹۲۱	هنجارهای ذهنی
۰/۷۶۲	۰/۸۴۵	کنترل رفتاری درک شده
۰/۷۵۰	۰/۸۱۶	قصد بکارگیری تردید حرفه‌ای حسابرسان

به منظور تایید روایی پرسشنامه‌ها از روش روایی همگرا استفاده شده و بدین منظور از میانگین واریانس‌های استخراجی (AVE) استفاده شده است که از میانگین مجموع مجزورات تک تک بارهای عاملی به دست می‌آید میزان AVE هر مؤلفه باید بزرگتر از ۰/۵ باشد.

نگاره (۴): نتایج میانگین واریانس‌های استخراجی (AVE)

نتایج میانگین واریانس‌های استخراجی	مولفه
۰/۸۱۴	ویژگی‌های شخصیتی
۰/۸۷۷	مهارت‌های حرفه‌ای
۰/۷۷۸	ویژگی‌های رفتاری
۰/۸۴۲	ویژگی‌های روانشناختی تردید حرفه‌ای حسابرسان
۰/۶۹۷	عوامل محیطی
۰/۷۴۸	نگرش نسبت به رفتار تردید آمیز حرفه‌ای
۰/۷۹۹	هنجارهای ذهنی
۰/۸۰۶	کنترل رفتاری درک شده
۰/۸۱۴	قصد بکارگیری تردید حرفه‌ای حسابرسان

همانطور که در نگاره ۴ نشان داده شده است تمامی مقادیر میانگین واریانس‌های استخراجی از مقدار ۰/۵ بالاتر هستند، در نتیجه دومین شرط روایی همگرا نیز تأیید گردید.

ضریب تعیین R2، اندازه اثر F2 و معیار پیش‌بینی کننده‌ی Q2

برای برازش مدل درونی از ضرایب مسیر، Q2، F2، R2 استفاده می‌شود. در ابتدا برای ضریب تعیین هرچند معادل با ۰/۱۹، ۰/۳۳ و ۰/۶۷ را به ترتیب مقادیر ضعیف، متوسط و قوی قلمداد کرده‌اند. با این وجود مقدار مطلوب آن بستگی به موضوع پژوهش از یک طرف و تعداد متغیرهای پنهان برون زای مربوط به آن متغیر درون زائی دارد که آن محاسبه شده است. یعنی هر قدر که تعداد متغیرهای برون زای یک متغیر درون زای بیشتر باشد انتظار می‌رود که آن نیز بیشتر باشد. در جدول زیر مقادیر مربوط به ضریب تعیین و ضریب تعیین تعدیل شده آورده شده است که از مقادیر مطلوب استاندارد بسیار بالاتر می‌باشند.

اندازه اثر یا F2 به معنای توان تبیین کنندگی مدل می‌باشد و رابطه‌ی بین سازه‌های مدل را تعیین می‌کند که مقادیر ۰/۰۲، ۰/۱۵ و ۰/۳۵ به ترتیب نشان از اندازه تأثیر کوچک، متوسط و بزرگ یک سازه بر سازه دیگر دارد. این شاخص بر اساس فرمول زیر به دست می‌آید.

$$f^2 = \frac{R_{included}^2 - R_{excluded}^2}{1 - R_{included}^2} \quad \text{رابطه (۱)}$$

شاخص دیگری که در این مرحله مورد بررسی قرار می‌گیرد شاخص توان پیش‌بینی کنندگی Q2 مدل می‌باشد که درصد واریانس شاخص‌ها را در بین سایر شاخص‌های یک متغیر نشان می‌دهد. Q2 بالا نشان دهنده قدرت پیش‌بینی بالای مدل است. برای این شاخص مقدار برشی جهت بررسی آن تعیین نشده است و محققان تأکید کرده‌اند در صورتی که این شاخص مقداری بالاتر از صفر داشته باشد قابل قبول می‌باشد و هرچه به یک نیز نزدیکتر گردد نشان از توان پیش‌بینی کنندگی بالای آن می‌باشد.

نگاره (۵): نتایج ضریب تعیین R2، اندازه اثر F2 و معیار پیش‌بینی کننده‌ی Q2

مولفه	R2	F2	Q2
ویژگی‌های شخصیتی	۰/۷۱۶	۰/۲۷۴	۰/۳۷۰
مهارت‌های حرفه‌ای	۰/۷۳۱	۰/۲۸۸	۰/۳۷۶
ویژگی‌های رفتاری	۰/۷۷۸	۰/۲۶۱	۰/۳۶۰
ویژگی‌های روانشناختی تردید حرفه‌ای حساب‌رسان	۰/۷۸۱	۰/۲۸۴	۰/۳۷۱
عوامل محیطی	۰/۷۳۴	۰/۲۷۱	۰/۳۶۸
نگرش نسبت به رفتار تردید آمیز حرفه‌ای	۰/۷۱۴	۰/۲۸۱	۰/۳۷۰
هنجارهای ذهنی	۰/۷۲۴	۰/۲۷۶	۰/۳۷۳
کنترل رفتاری درک شده	۰/۷۵۳	۰/۲۸۶	۰/۳۶۹
قصد بکارگیری تردید حرفه‌ای حساب‌رسان	۰/۷۶۴	۰/۲۸۳	۰/۳۶۵

برای برازش مدل درونی از ضرایب مسیّر، $Q2$ ، $F2$ ، $R2$ استفاده می‌شود ضرایب مسیّر در آزمون فرضیات بررسی شده است. ضریب تعیین نشان می‌دهد ارتباط قوی بین متغیرهای تحقیق وجود دارد.

اندازه اثر یا $F2$ به معنای توان تبیین کنندگی مدل می‌باشد و رابطه‌ی بین سازه‌های مدل را تعیین می‌کند که مقادیر $0/02$ ، $0/15$ و $0/35$ به ترتیب نشان از اندازه تأثیر کوچک، متوسط و بزرگ یک سازه بر سازه دیگر دارد. که توان پیش‌بینی کنندگی تمامی مدل‌های این تحقیق در رده بزرگ قرار دارند.

شاخص دیگری که در این مرحله مورد بررسی قرار می‌گیرد شاخص توان پیش‌بینی کنندگی $Q2$ مدل می‌باشد که درصد واریانس شاخص‌ها را در بین سایر شاخص‌های یک متغیر نشان می‌دهد. $Q2$ بالا نشان‌دهنده قدرت پیش‌بینی بالای مدل است.

برازش کلی مدل

برای برازش کلیت مدل از سه شاخص NFI ، $rms\ Theta$ و $SRMR$ (معیار میانگین اختلاف بین داده‌ها) استفاده شده است. در این پژوهش شاخص $SRMR$ مقداری در حدود $0/060$ می‌باشد که مقدار مطلوبی در نظر گرفته شده است. چرا که مقدار کمتر از $0/08$ مقدار مطلوب برای این شاخص در نظر گرفته شده است و بر این مبنا کلیت مدل از برازش مناسبی برخوردار است. همچنین شاخص $rms\ Theta$ مقدار مؤثر ماتریس کوواریانس باقی مانده از باقیمانده مدل بیرونی است. این اندازه‌گیری برازش تنها برای ارزیابی مدل انعکاسی مفید است، چرا که باقیمانده مدل بیرونی برای مدل اندازه‌گیری ساختی (ترکیبی) معنی‌دار نیست و مقداری کمتر از $0/12$ را برای مطلوبیت مدل در نظر گرفته است. در این پژوهش این شاخص برابر با $0/101$ است. همچنین شاخص NFI نیز مقدار قابل قبول برای آن باید بزرگتر از $0/9$ باشد که در محاسبات انجام شده برابر با $0/922$ به دست آمده است که مقدار مطلوبی می‌باشد.

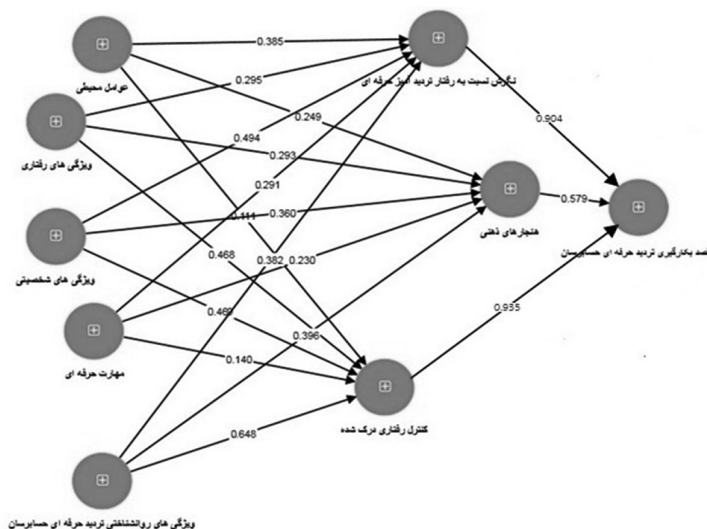
نگاره (۶): شاخص‌های برازش مدل اصلی پژوهش

NFI	rms Theta	SRMR	مولفه
0/955	0/089	0/05	ویژگی‌های شخصیتی
0/936	0/101	0/04	مهارت‌های حرفه‌ای
0/945	0/097	0/03	ویژگی‌های رفتاری
0/960	0/085	0/03	ویژگی‌های روانشناختی تردید حرفه‌ای حساب‌رسان
0/925	0/094	0/05	عوامل محیطی
0/932	0/088	0/07	نگرش نسبت به رفتار تردید آمیز حرفه‌ای
0/921	0/091	0/06	هنجارهای ذهنی
0/907	0/087	0/05	کنترل رفتاری درک شده
0/913	0/090	0/04	قصد بکارگیری تردید حرفه‌ای حساب‌رسان

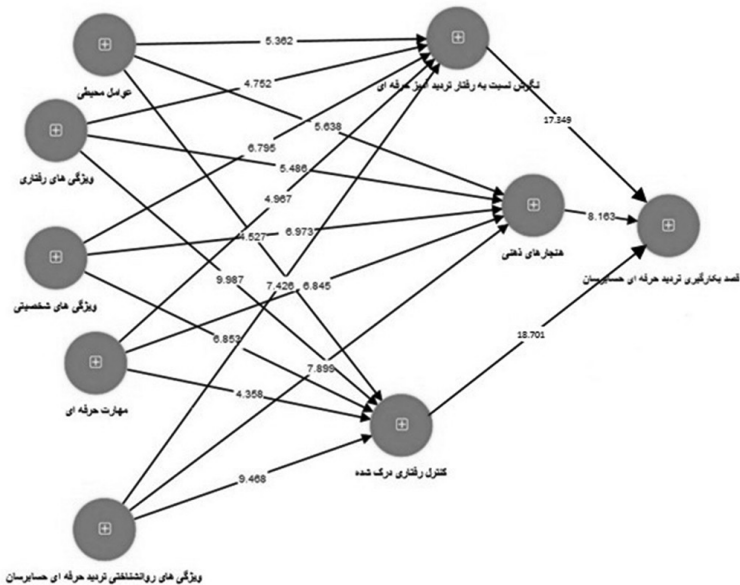
آزمون مدل اصلی پژوهش

برای آزمون مدل مفهومی پژوهش با استفاده از نرم افزار Smart PLS از تکنیک معادلات ساختاری واریانس محور استفاده شد. بر این اساس نتایج حاصل در دو حالت ارائه شده است. در حالت اول ضرایب مسیرها مشخص شده است که نشان می‌دهد ضریب مسیر بین متغیرها چه اندازه است. ضرایب مسیر همان ضرایب بتا در رگرسیون می‌باشند. مقادیر برآورد شده برای ضرایب مسیر در مدل ساختاری بر حسب علامت، مقدار و معناداری ارزیابی می‌شود. همچنین ضریب تعیین نیز مشخص است. هر چند ضریب تعیین معادل با ۰/۲۵، ۰/۵۰ و ۰/۷۵ را به ترتیب مقادیر ضعیف، متوسط و قوی قلمداد کرده‌اند با این وجود مقدار مطلوب آن بستگی به موضوع پژوهش از یک طرف و تعداد متغیرهای پنهان برون زای مربوط به آن متغیر درون زائی دارد که ضریب تعیین آن محاسبه شده است. یعنی هر قدر که تعداد متغیرهای برون زای یک متغیر درون زای بیشتر باشد انتظار می‌رود که ضریب تعیین آن نیز بیشتر باشد. در حالت دوم نتایج مربوط به ضرایب استاندارد Z یا (T-Value) آورده شده است که این مقدار با توجه به اینکه باید از ۱/۹۶ بیشتر یا از ۱/۹۶- کمتر باشد در سطح ۰/۰۵ معنادار می‌باشد. همچنانکه در بالا اشاره شد برای بررسی سوال‌ها نتایج در دو حالت استاندارد، p-value، t-value ارائه گردیده است. پس از اینکه نتایج در دو حالت فوق بیان گردید سپس به تشریح معنادار بودن یا نبودن سوال‌های پژوهش بر اساس نتایج ارائه شده اعم از ضرایب مسیر، ضرایب تی و سطح معناداری اقدام گردیده است. ضرائب و نتایج آزمون مدل‌سازی ساختاری پژوهش در نگاره ۷ ارائه است. همچنین، نتایج مربوط به عوامل تاثیرگذار در دو حالت ضرایب معناداری و ضرایب استاندارد نیز در شکل‌های شماره ۲ و ۳ به نمایش درآمده است.

شکل (۲): مدل پژوهش در حالت معناداری (مقدار t)



شکل (۳): مدل پژوهش در حالت ضرایب مسیر استاندارد شده



نگاره (۷): نتایج آزمون مدل سازی معادلات ساختاری

نتیجه	مقدار p	مقدار t	ضریب مسیر	رابطه‌ها
تایید	< ۰/۰۰۱	۵/۳۶۲	۰/۳۸۵	تأثیر عوامل محیطی بر نگرش نسبت به رفتار تردید آمیز حرفه‌ای
تایید	< ۰/۰۰۱	۵/۶۳۸	۰/۲۴۹	تأثیر عوامل محیطی بر هنجارهای ذهنی
تایید	< ۰/۰۰۱	۴/۵۲۷	۰/۱۱۱	تأثیر عوامل محیطی بر کنترل رفتاری درک شده
تایید	< ۰/۰۰۱	۴/۷۵۲	۰/۲۹۵	تأثیر ویژگی‌های رفتاری بر نگرش نسبت به رفتار تردید آمیز حرفه‌ای
تایید	< ۰/۰۰۱	۵/۴۸۶	۰/۲۹۳	تأثیر ویژگی‌های رفتاری بر هنجارهای ذهنی
تایید	< ۰/۰۰۱	۹/۹۸۷	۰/۴۶۸	تأثیر ویژگی‌های رفتاری بر کنترل رفتاری درک شده
تایید	< ۰/۰۰۱	۶/۷۹۵	۰/۴۹۴	تأثیر ویژگی‌های شخصیتی بر نگرش نسبت به رفتار تردید آمیز حرفه‌ای
تایید	< ۰/۰۰۱	۶/۹۷۳	۰/۳۶۰	تأثیر ویژگی‌های شخصیتی بر هنجارهای ذهنی
تایید	< ۰/۰۰۱	۶/۸۵۳	۰/۴۶۳	تأثیر ویژگی‌های شخصیتی بر کنترل رفتاری درک شده
تایید	< ۰/۰۰۱	۴/۹۶۷	۰/۲۹۱	تأثیر مهارت حرفه‌ای بر نگرش نسبت به رفتار تردید آمیز حرفه‌ای
تایید	< ۰/۰۰۱	۶/۸۴۵	۰/۲۳۰	تأثیر مهارت حرفه‌ای بر هنجارهای ذهنی
تایید	< ۰/۰۰۱	۴/۳۵۸	۰/۱۴۰	تأثیر مهارت حرفه‌ای بر کنترل رفتاری درک شده

نتیجه	مقدار p	مقدار t	ضریب مسیر	رابطه‌ها
تایید	< ۰/۰۰۱	۷/۴۲۶	۰/۳۸۲	تاثیر ویژگی‌های روانشناختی تردید حرفه‌ای حساب‌رسان بر نگرش نسبت به رفتار تردیدآمیز حرفه‌ای
تایید	< ۰/۰۰۱	۷/۷۹۹	۰/۳۹۶	تاثیر ویژگی‌های روانشناختی تردید حرفه‌ای حساب‌رسان بر هنجارهای ذهنی
تایید	< ۰/۰۰۱	۹/۴۶۸	۰/۶۴۸	تاثیر ویژگی‌های روانشناختی تردید حرفه‌ای حساب‌رسان بر کنترل رفتاری درک شده
تایید	< ۰/۰۰۱	۱۷/۳۴۹	۰/۹۰۴	تاثیر نگرش نسبت به رفتار تردیدآمیز حرفه‌ای بر قصد بکارگیری تردید حرفه‌ای حساب‌رسان
تایید	< ۰/۰۰۱	۸/۱۶۳	۰/۵۷۹	تاثیر هنجارهای ذهنی بر قصد بکارگیری تردید حرفه‌ای حساب‌رسان
تایید	< ۰/۰۰۱	۱۸/۷۶۲	۰/۹۳۵	تاثیر کنترل رفتاری درک شده بر قصد بکارگیری تردید حرفه‌ای حساب‌رسان

۵- بحث و نتیجه‌گیری

پژوهش حاضر که به دنبال بررسی رابطه بین برخی ویژگی‌های رفتاری حساب‌رسان و قصد به کارگیری رفتار تردیدآمیز حرفه‌ای می‌باشد، نشان داد که توجه به ابعاد و مؤلفه‌های رفتاری در حساب‌رسان به ویژه در سطوح فردی از اهمیت خاصی برخوردار است. اینکه یک انسان تحت تأثیر چه عواملی و در چه زمانی تصمیم به انجام رفتاری می‌گیرد و آن را عملی می‌نماید دیربازی است که محققان را در سراسر دنیا به پژوهش و تحقیق واداشته است. نتیجه این پژوهش‌ها که بیشتر آن‌ها با هدف شناسایی عوامل ایجادکننده رفتارهای مختلف انسانی و سپس مدیریت این رفتارها انجام شده طیف وسیع و گوناگونی از رفتارهای تأثیرگذار مثبت و منفی را در عرصه متون علمی پدید آورده است.

تئوری زیربنایی این پژوهش نیز نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده است که بیان می‌دارد یک فرد برای اتخاذ یک تصمیم رفتاری معقول، از اطلاعات به صورت قاعده مند استفاده می‌کند و عملی را انجام می‌دهد که قصد و نیت آن را داشته است. قصد و نیت فرد به نگرش (دیدگاه) فرد از فعل یا عمل و درک فرد از ترجیح دیگران به انجام آن فعل، بستگی دارد.

در این راستا، اگر به رفتارهای تردیدآمیز حساب‌رسان توجه شود، در بیشتر سازمان‌ها رد پای از هنجارهای ذهنی و رفتاری آنان دیده می‌شود که مهمترین عوامل در بروز یا عدم بروز این رفتار می‌باشد.

نتایج حاصل از پژوهش نیز بیانگر این است که همراستا با مبانی نظری، قصد و نیت حساب‌رسان برای به کارگیری رفتار تردیدآمیز حرفه‌ای از نگرش نسبت به رفتار تردیدآمیز حرفه‌ای (نگرش حساب‌رسان نسبت به ماهیت و مزایای رفتار تردیدآمیز حرفه‌ای)، هنجار ذهنی (برداشت حساب‌رسان

از نگرش ذینفعان به رفتار تردیدآمیز حرفه‌ای) و کنترل رفتاری درک شده (نگرش حسابرس نسبت به بازدارنده‌ها و تسهیل‌گرهای رفتار تردیدآمیز حرفه‌ای) تأثیر می‌پذیرد. نتایج همچنین بیانگر این واقعیت است که سه متغیر نگرش نسبت به رفتار تردیدآمیز حرفه‌ای، هنجارذهنی و کنترل رفتاری درک شده، خود نیز به طور معنی‌دار به ترتیب از عوامل محیطی، ویژگی‌های رفتاری، ویژگی‌های شخصیتی، مهارت حرفه‌ای و ویژگی‌های روانشناختی حسابرسان تأثیر می‌پذیرند.

مطابق با مبانی نظری این مطالعه، حسابرسان در نگرش نسبت به رفتار تردیدآمیز حرفه‌ای، به کارگیری این رفتار را ضروری، ارزشمند و دارای نتایج مثبت ارزیابی می‌کنند. هماهنگ با مبانی نظری نتیجه‌گیری می‌شود که حسابرسان، به کارگیری تردید حرفه‌ای را به عنوان هنجار ذهنی در نظر می‌گیرند و معتقدند که صاحب‌نظران، به کارگیری تردید حرفه‌ای را مهم می‌دانند و به کارگیری آن را تأیید می‌کنند.

همراستا با مبانی نظری پژوهش، برداشت حسابرسان از بازدارنده‌ها و تسهیل‌گرهای رفتار تردید حرفه‌ای، در مجموع باعث شده است که آنها قصد و نیت به کارگیری این رفتار را داشته باشند. بر اساس یافته‌های پژوهش حاضر، مشخص گردید که مولفه رفتار برنامه‌ریزی شده به عنوان یکی از پیشران‌های موثر در تقویت تردید حرفه‌ای حسابرسان می‌باشد. از آنجایی که بر اساس نتایج پژوهش حاضر، اولین بار است که نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده به عنوان یکی از عوامل موثر بر تردید حرفه‌ای شناسایی شده است، پیشنهادات زیر ارائه می‌شود:

کسب شناخت کافی از باورها و هنجارهای ذهنی و رفتاری افراد متقاضی تصدی شغل حسابرسی از طریق به کارگیری روش‌ها و آزمون‌های مختلف از سوی نهادهای مرتبط با حوزه حسابرسی از جمله سازمان حسابرسی، دیوان محاسبات و موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی در دستور کار قرار گیرد. چرا که بر اساس نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده، باورها و هنجارهای ذهنی و رفتاری افراد، عامل تعیین‌کننده در میزان تمایل آنان در به کارگیری یا کنارگذاری تردید حرفه‌ای می‌باشد.

از جمله محدودیت‌هایی که این پژوهش با آن مواجه بود، نبود پیشینه کافی در خصوص اندازه‌گیری تأثیر به کارگیری رفتار تردید حرفه‌ای و مشاهده آثار آن در گزارشات حسابرسی بود که پیشنهاد می‌شود در تحقیقات آتی به این موضوع مهم پرداخته شود.

منابع

- امان، پیمان؛ همتی، هدی؛ کردلوئی، حمیدرضا. (۱۴۰۲). ویژگی‌های روانشناختی حسابرسان و تأخیر در گزارش حسابرسی. پژوهش‌های حسابرسی حرفه‌ای، ۳(۱۲): ۱۰۶-۱۲۷.
- امانی کوروش؛ نیکو مرام هاشم؛ بنی مهد بهمن. (۱۳۹۹). عواطف فردی و تردید حرفه‌ای حسابرس. دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، ۵(۹): ۳۵-۵۳.
- بنی مهد، بهمن؛ مهرانی، نیوشا. (۱۴۰۰). تأثیر سبک‌های شناخت نوگرا و نوگریز بر تردید

حرفه‌ای حساب‌رس. پژوهش‌های حساب‌رسی حرفه‌ای، ۱۱(۴۴): ۵۶-۶۹.
بیرجندی، حمید؛ فتحی، زهرا. (۱۴۰۱). بررسی رابطه بین چرخش اجباری مؤسسات حساب‌رسی و ویژگی‌های تردید حرفه‌ای حساب‌رس. مجله دانش حسابداری، ۱۳(۱): ۲۰۳-۲۲۸.
پوربهرامی، بابک. (۱۴۰۲). تاثیر هوش میان فردی حساب‌رسان بر کیفیت حساب‌رسی با نقش میانجی رفتار کارآفرینانه. پژوهش‌های حساب‌رسی حرفه‌ای، ۴(۱۳): ۱۴۰-۱۵۵.
حاجی‌عظیمی، فرزاد؛ کرمی، غلامرضا؛ مرادی، محمد. (۱۳۹۹). شناسایی عوامل مؤثر بر تمایلات رفتاری و باورهای گزارشگری مالی متقلبان. پژوهش‌های کاربردی در گزارشگری مالی، ۱۹(۱): ۷-۳۳.

حیدر، مجتبی؛ نیکومرام، هاشم. (۱۳۹۷). سبک‌های تفکر و تردید حرفه‌ای در حساب‌رسی (آزمون نظریه خود حکومتی ذهن). دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، ۳(۵) ۱۵۱-۱۸۵.
حیدری رسول؛ خواجهی شکراله؛ تهرانی رضا؛ بغزیان آلبرت. (۱۳۹۸). نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده و مدل ارائه گزارشگری پایداری توسط مدیران. حسابداری مالی، ۱۱(۴۲) ۲۴-۵۱.
رضایی، نرگس؛ بنی‌مهد، بهمن؛ حسینی، سید حسین. (۱۳۹۷). تاثیر هویت سازمانی و حرفه‌ای بر تردید حرفه‌ای حساب‌رس مستقل. دانش حساب‌رسی، ۱۸(۷۱) ۱۷۵-۱۹۹.
صافی‌خانی، رضا؛ صفرزاده، محمدحسین؛ اثنی‌عشری، حمیده. (۱۴۰۱). بررسی رابطه تردید حرفه‌ای، شناخت صاحب‌کار و قضاوت حساب‌رس. مجله دانش حسابداری، ۱۳(۱): ۵۹-۸۲.
کاظمی، سید پوری؛ غلامرضا پور، محمد؛ عرب، روح‌الله؛ شمگانی، رضا. (۱۴۰۰). تاثیر جنسیت شریک موسسه حساب‌رسی بر ریسک سقوط آتی قیمت سهام. پژوهش‌های حساب‌رسی حرفه‌ای، ۱(۴): ۵۰-۶۹.

غلامرضایی، محسن؛ حسینی، محمد. (۱۳۹۷). تاثیر اختلالات شخصیت بر تردید حرفه‌ای حساب‌رسان مستقل. مجله دانش حسابداری، ۱۰(۲): ۴۳-۷۶.
قاسمی نژاد، احسان؛ بنی‌مهد، بهمن. (۱۳۹۹). تاثیر محافظه کاری اجتماعی بر تردید حرفه‌ای حساب‌رسان مستقل: آزمون از نظریه روانشناختی شخصیتی. دانش حسابداری مالی، ۷(۳): ۱-۲۷.
قاسمی نژاد احسان؛ بنی‌مهد بهمن؛ بشکوه مهدی. (۱۳۹۹). تاثیر جنسیت، تحصیلات و ذهنیت توطئه بر تردید حرفه‌ای حساب‌رس: آزمون از نظریه نگرش. دانش حساب‌رسی، ۲۰(۷۸) ۲۶۱-۲۸۱.

گلیپایگانی، آیدا؛ رحمانی‌نیا، احسان. (۱۴۰۰). بررسی تاثیر پذیری تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران حرفه‌ای از ویژگی‌های شخصیتی و رفتاریشان. پژوهش‌های حساب‌رسی حرفه‌ای، ۱(۲): ۵۶-۸۳.

ولیان، حسن؛ صفری‌گرایی، مهدی. (۱۳۹۷). ارائه الگویی برای درک تردید حرفه‌ای حساب‌رسان با رویکرد تحلیل محتوا. دانش حسابداری و حساب‌رسی مدیریت، ۷(۲۵): ۱۱-۲۸.

Ajzen, I. (1991). The theory of planned behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 50, 179-211.

- Ajzen, I. (2006). Behavioural Interventions Based on the Theory of Planned Behaviour, [Http://People.Umass.Edu/Aizen/Pdf/Tpb.Intervention.Pdf](http://People.Umass.Edu/Aizen/Pdf/Tpb.Intervention.Pdf) (Accessed 8 April 2007).
- Ajzen, I., Driver, B.L. (1992). Application of the Theory of Planned Behaviour to Leisure Choice, *Journal of Leisure Research* 24(3): 207-224.
- Aman, P., Hemmati, H., & Kordlouie, H. (2023). Psychological characteristics of auditors and delay in audit report. *Professional Auditing Research*, 3(12), 106-127. (In Persian)
- Amani, K., Nikoumaram, H. & banimahd B.(2020). Individual moods and Auditor's Professional Skepticism. *Journal of Value & Behavioral Accounting*, 5 (9) :35-53. (In Persian)
- Banimahd, B., & Mehrani, N. (2022). Effect of Adoption and Innovation Cognition Styles on Professional Skepticism. *Professional Auditing Research*, 2(5), 56-69. (In Persian)
- Birjandi, H., & Fathee, Z. (2022). Investigating the Relationship between the Andatory Rotation of Audit Firms and the Auditor's Professional Skepticism. *Journal of Accounting Knowledge*, 13(1), 203-228. (In Persian)
- Fehrenbachera, D.D., Trihib, & A., Weisner, M.M., (2021) Can multitasking influence professional scepticism? *Accounting & Finance* , Vol.61(1) : 1277-1306.
- Fishbein, M. & Ajzen, I. (1975). *Belief, Attitude, Intention, and Behavior: An Introduction to Theory and Research*, Addison-Wesley, Reading, MA.
- Fullerton, R. R. & Durtschi, C. (2004). The Effect of Professional Skepticism on the Fraud Detection Skills of Internal Auditors, 18(1), 39-50.
- Ghaseminezhad, E., & Banimahd, B. (2020). The Effect of Social Conservatism on Professional Skepticism of the Auditors Independent: a Test of Personality Psychological Theory. *Financial Accounting Knowledge*, 7(3), 1-27. (In Persian)
- Ghaseminejad E., Bani Mahd, B. & Bashkoh, M.(2020). The effect of gender, education and conspiracy mentality on auditor's professional skepticism: a test of attitude theory. *Audit knowledge*, 20 (78): 261-281. (In Persian)
- Gholamrezaee, M., & Hassani, M. (2019). The Effects of Personality Disorder on Auditors' Professional Skepticism. *Journal of Accounting Knowledge*, 10(2), 43-76. (In Persian)
- Glover, S. M., and D. F. Prawitt (2013),. *Enhancing Auditor Professional Skepticism*. Available at: <http://www.thecaq.org/docs/research/skepticismreport.pdf>
- Golpaygani, A., & Rahmaninia, E. (2021). Investigating the Effect of Personality and Behavioral Traits on the Ethical Decision-Making Process of Professional Accountants. *Professional Auditing Research*, 1(2), 56-83. (In Persian)
- Haji Azimi, F., karami, G., & Moradi, M. (2020). Identifying Factors Affecting Behavioral Intentions and Beliefs of Fraudulent Financial Reporting. *Applied Research in Financial Reporting*, 9(1), 7-33. (In Persian)
- Hasan, B.T., Chand, P., Lu, M., (2021) Influence of auditor's gender, experience, rule observance attitudes and critical thinking disposition on materiality judgements , *International Journal of Auditing* ,Vol.25(1) : 188-205
- Hawkins,D.I., & Mothersbaugh, D.I.(2010). *Consumer behavior: Building Marketing Strategy*. 11 edition, McGraw-Hill? Irwin.
- Heidar, M., Nikomaram, H. (2018). Thinking Styles and Professional Skepticism in Auditing (Theory of Mental Self-Government). *Journal of Value & Behavioral Accounting*, 3 (5) :151-185. (In Persian)
- Heidari, R., Khajavi, S., Tehrani, R. & Boghosian, A. (2019). The theory of planned behavior and managers' sustainability reporting model. *Financial Accounting*, 11 (42) :24-51. (In Persian)

Hurt, R. K., Brown-Libur, H., Earley, C. E., & Krishnamoorthy, G (2013). Research on auditor professional skepticism: literature synthesis and opportunities for future research. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(1), 45-97.

Hurt, R. K (2010). Development of a scale to measure professional skepticism. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 29(1), 149-171.

International Auditing and Assurance Standards Board (2015), Available at: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Toward-Enhanced-Professional-Skepticism-IAASB-IAESB-IESBA.pdf>

Kazemi, S. P., Gholamrezaipoor, M., Arab, R., & Shamgani, R. (2021). The effect of Audit partners gender on the future stock price crash risk. *Professional Auditing Research*, 1(4), 50-69. (In Persian)

Lamboglia, R., Mancini, D., (2021) The relationship between auditors' human capital attributes and the assessment of the control environment. *Journal of Management and Governance Forthcoming*, 25:1211-1239.

Nolder, C., kadous, K., (2018) Grounding the professional skepticism construct in mindset and attitude theory: A way forward, *Accounting, Organizations and Society*, Vol.67(1) : 1-14.

Pourbahrami, B. (2023). The effect of interpersonal intelligence of auditors on audit quality with the mediating role of entrepreneurial behavior. *Professional Auditing Research*, 4(13), 140-155. (In Persian)

Quadackers, L. M., T. L. C. M. Groot and A. Wright (2014). Auditors' Skeptical Characteristics and Their Relationship to Skeptical Judgments and Decisions. Working paper. VU University Amsterdam.

Rezaei, N., Banimahd, B., & Hosseini, S.H. (2018). Organizational identity and letters based on professional independent auditor. *Audit knowledge*, 18 (71): 175-199. (In Persian)

Rosman. (2012). "Training Auditors to Think Skeptically". Working paper, The University of Utah, and University of Connecticut.

Rotter, J.B., *Journal Psychological Monographs* (1967), Social Learning Theory.

Safikhani, R., Safarzadeh, M. H., & Asna Ashari, H. (2022). A Review of Relation between Professional Skepticism, Client-Specific Experiences, and Audit Judgments. *Journal of Accounting Knowledge*, 13(1), 59-82. (In Persian)

Sekerka, L. E., Bagozzi, R. P. & Charnigo, R. (2009), Facing ethical challenges in the workplace: Conceptualizing and measuring professional moral courage, *Journal of Business Ethics*, 89(4): 565-579.

Sorensen, K., Ortegren, M., (2021) The next best thing: Social presence and accountability's impact on auditor professional skepticism, *The Journal of Corporate Accounting and Finance*, Forthcoming, <https://doi.org/10.1002/jcaf.22484>.

Trotman, A.J. & Duncan, K. (2017). Internal Audit Quality: Insights from Audit Committee Members, Senior Management and Internal Auditors, *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 37 (4): 235-259.

valiyan, H., & Safari Gerayli, M. (2018). Provides a template for understanding auditors' skepticism with a content analysis approach. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 7(25), 11-28. (In Persian)

پی‌نویس:

1. Professional judgment
2. Alien
3. Professional skepticism
4. Audit quality
5. Glover & Prayut
6. Theory of planned behavior
7. Ajzen
8. Attitude towards behavior
9. Subjective norms
10. Perceived behavioral control.
11. Attitude
12. Hawkins & Mothersbau
13. Hert & Krishnamoorthy
14. International Auditing and Assurance Standards Board
15. Hert
16. Sekerka & Bagozz & Charnigo
17. Roter
18. Nolder & kados
19. Duncan & Troutman
20. Plumlee & Rosman
21. Fullerton & Durtschi
22. Quadackers
23. Hasan
24. Sorensen & Ortegren
25. Fehrenbachera
26. Lamboglia & Mancini
27. Ajzen & Driver
28. Fishbin & Ajzen
29. Glandon

