



Examining the role of professional commitment in auditors' liberal and conservative views of their perception of responsibility for fraud detection

Seyed Alireza Razi¹, Ahmad Yaghoobnezhad², Bahram Hemmati³, Maryam Gavara⁴

Received: 2024/12/10

Approved: 2024/12/18

Research Paper

Abstract:

The aim of this study is to examine the role of professional commitment in auditors' liberal and conservative views of their perception of responsibility for fraud detection. This study is applied in terms of its purpose and descriptive-survey in terms of the data collection method. The statistical population is all certified public accountants employed and active in audit firms that are members of the Iranian Society of Certified Public Accountants, totaling 1879 people. The sample size was determined using the Cochran formula of 319 people and the samples were selected and studied using the random sampling method. Also, in the present study, a standard questionnaire was used to collect data. The independent variables of this study include liberal and social conservatism views and the dependent variable is the auditor's perception of responsibility for fraud detection. The mediating variable of this study is also professional commitment. The Ogakht questionnaire (2013) was used to measure conservative and liberal perspectives, and the Arania et al. questionnaire (1981) was used to measure professional commitment, and the Desort et al. questionnaire (2018) was used to measure auditors' perception of responsibility for fraud detection. In this study, Cronbach's alpha coefficient method was used to determine the reliability coefficient. The composite reliability and reliability of each of the research components were calculated, which indicated the reliability of the measurement tool. The divergent and convergent validity of the questionnaire were also obtained, which indicated the appropriate validity of the questionnaire. Structural equation modeling was used by Smart PLS4 software to examine the hypothesis testing. The results of the research hypothesis testing indicate that professional commitment affects auditors' liberal and conservative perspectives on their perception of responsibility for fraud detection.

Key words: Professional commitment, liberal perspective, conservative perspective, auditors' responsibility for fraud detection

[10.22034/JPAR.2024.2047892.1368](https://doi.org/10.22034/JPAR.2024.2047892.1368)

1. Department of Accounting, Karaj Branch, Islamic Azad University, Karaj, Iran. alireza.razi@yahoo.com

2. Department of Accounting, Central Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran.

(Corresponding Author) yaghoobacc@gmail.com

3. Department of Accounting, Karaj Branch, Islamic Azad University, Karaj, Iran. hemmati1965@gmail.com

4. Department of accounting, Karaj Branch, Islamic Azad University, Karaj, Iran. maryam_gavara@yahoo.com
<http://article.iacpa.ir>

آزمون نقش تعهد حرفه‌ای در دیدگاه لیبرال و محافظه کارانه حساب‌رسان از درک آنها از مسئولیت در برابر کشف تقلب

سید علیرضا رضی^۱، احمد یعقوب نژاد^۲، بهرام همتی^۳، مریم گوارا^۴

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۹/۲۰

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۰۹/۲۸

مقاله‌ی پژوهشی

چکیده:

هدف از این پژوهش، آزمون نقش تعهد حرفه‌ای در دیدگاه لیبرال و محافظه کارانه حساب‌رسان از درک آنها از مسئولیت در برابر کشف تقلب می‌باشد. این تحقیق از نظر هدف، کاربردی و بر حسب نحوه گردآوری داده‌ها از نوع توصیفی - پیمایشی می‌باشد. جامعه آماری، کلیه حسابداران رسمی شاغل و فعال در موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران به تعداد ۱۸۷۹ نفر می‌باشد. حجم نمونه با استفاده از فرمول کوکران ۳۱۹ نفر تعیین شده و نمونه‌ها با استفاده از روش نمونه‌گیری تصادفی انتخاب و مورد مطالعه قرار گرفتند. همچنین در پژوهش حاضر، برای گردآوری داده‌ها از پرسشنامه استاندارد، استفاده شده است. متغیرهای مستقل این تحقیق شامل دیدگاه لیبرال و محافظه‌کاری اجتماعی و متغیر وابسته درک حساب‌رسان از مسئولیت در برابر کشف تقلب است. متغیر میانجی این تحقیق نیز تعهد حرفه‌ای است. برای اندازه‌گیری دیدگاه محافظه کارانه و دیدگاه لیبرال از پرسشنامه اوقاقت (۲۰۱۳) و برای اندازه‌گیری تعهد حرفه‌ای از پرسشنامه آرانیا^۱ و همکاران (۱۹۸۱) و برای اندازه‌گیری درک حساب‌رسان از مسئولیت در برابر کشف تقلب، از پرسشنامه دزورت و همکاران^۲ (۲۰۱۸)، استفاده شده است. در این پژوهش به منظور تعیین ضریب قابلیت اعتماد از روش ضریب آلفای کرونباخ استفاده شد. مقدار پایایی ترکیبی و پایایی هر یک از مؤلفه‌های تحقیق محاسبه شد که نتایج حاکی از پایایی ابزار سنجش دارد. همچنین روایی واگرا و همگرایی پرسشنامه نیز بدست آمده که نتایج حاکی از روایی مناسب پرسشنامه می‌باشد. جهت بررسی آزمون فرضیات از مدل‌سازی معادلات ساختاری توسط نرم‌افزار Smart PLS4 استفاده شده است. نتایج حاصل از آزمون فرضیات تحقیق بیانگر آنست که تعهد حرفه‌ای بر دیدگاه لیبرال و دیدگاه محافظه کارانه حساب‌رسان از درک آنها از مسئولیت در برابر کشف تقلب اثرگذار است.

واژه‌های کلیدی: تعهد حرفه‌ای، دیدگاه لیبرال، دیدگاه محافظه کارانه، مسئولیت حساب‌رسان در برابر کشف تقلب

[10.22034/JPAR.2024.2047892.1368](https://doi.org/10.22034/JPAR.2024.2047892.1368)

alireza.razi@yahoo.com

yaghoobacc@gmail.com

hemmati1965@gmail.com

maryam_gavara@yahoo.com

<http://article.iacpa.ir>

۱. گروه حسابداری، واحد کرج، دانشگاه آزاد اسلامی، کرج، ایران.

۲. گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران. (نویسنده مسئول)

۳. گروه حسابداری، واحد کرج، دانشگاه آزاد اسلامی، کرج، ایران.

۴. گروه حسابداری، واحد کرج، دانشگاه آزاد اسلامی، کرج، ایران.

۱- مقدمه

سیستم گزارشگری مالی همواره در جلب اعتماد عمومی با بحران‌هایی مواجه بوده است. افزایش شمار تقلب‌ها و تجدید ارائه صورت‌های مالی که اغلب با ورشکستگی شرکت‌های بزرگ همراه است نگرانی‌هایی را در مورد صورت‌های مالی به وجود آورده است. به همین جهت پیشگیری یا کشف تقلب‌های با اهمیت در صورت‌های مالی همواره کانون توجه سرمایه‌گذاران مدیران و حسابرسان بوده است (مطوری و همکاران، ۱۴۰۱). در جوامع امروزی حسابرسان به صورت حرفه‌ای در بخش‌های متنوع و وسیعی از حوزه‌های مالی به فعالیت مشغول‌اند که بر اساس فرهنگ و باورهای خود، دیدگاه‌های خاصی را برمی‌گزینند (صابری و همکاران، ۱۴۰۳).

نقش حسابرس در کشف تقلب بسیار با اهمیت می‌باشد. حسابرس می‌تواند با تردید حرفه‌ای در مرحله برنامه ریزی، اسناد مدارک بیشتری را با دقت رسیدگی کند تا از این طریق خطر حسابرسی را کاهش و نیز در صورت وجود تقلب، آن را کشف کند (مطوری و همکاران، ۱۴۰۱). دیدگاه‌های لیبرال و محافظه‌کارانه حسابرسان نقش مهمی در درک مسئولیت آن‌ها نسبت به کشف تقلب ایفا می‌کند، زیرا این دیدگاه‌ها بر رویکرد حرفه‌ای، اولویت‌های کاری، و حد مسئولیت‌پذیری حسابرسان تأثیر می‌گذارد. حسابرسانی با دیدگاه لیبرال به موضوع مسئولیت در کشف تقلب با انعطاف بیشتری نگاه می‌کنند و تمایل دارند تا مسئولیت بیشتری نسبت به کشف تقلب بپذیرند (اجی و چاندنوایک، ۲۰۲۳).

حسابرسان لیبرال بر اهمیت شفافیت در صورت‌های مالی تأکید بیشتری دارند و کشف تقلب را بخشی از وظایف حرفه‌ای خود می‌دانند. این دسته از حسابرسان ممکن است از روش‌ها و فناوری‌های نوین (مانند تحلیل داده‌ها و هوش مصنوعی) برای شناسایی تقلب احتمالی استفاده کنند، حتی اگر فراتر از وظایف سنتی آن‌ها باشد (کاسترو، ۲۰۱۳). حسابرسان لیبرال معمولاً دامنه مسئولیت خود را فراتر از ارائه نظر نسبت به منصفانه بودن صورت‌های مالی می‌دانند و در تلاشند نقش فعالی در کشف و پیشگیری از تقلب ایفا کنند. این گروه بر اهمیت اطلاع‌رسانی به ذی‌نفعان، مانند سهامداران و مدیران ارشد، درباره ریسک‌های بالقوه تقلب تأکید بیشتری دارند. حسابرسان لیبرال ممکن است به دلیل نگرش گسترده‌تر خود نسبت به مسئولیت، تمایل داشته باشند مقررات قانونی را برای کشف تقلب اصلاح کنند یا از آن فراتر بروند (مک لاقلین و همکاران، ۲۰۲۱).

اما حسابرسانی با دیدگاه محافظه‌کارانه، تمایل دارند مسئولیت خود را در کشف تقلب محدودتر ببینند و بیشتر بر اجرای دقیق استانداردها تمرکز می‌کنند. این گروه کشف تقلب را وظیفه اصلی مدیریت می‌دانند و نقش خود را محدود به ارزیابی اطلاعات ارائه‌شده توسط مدیریت و رعایت استانداردهای حسابرسی می‌بینند. حسابرسان محافظه‌کار به جای جستجوی فعالانه تقلب، تنها در صورتی که شواهد یا نشانه‌های مشخصی از تقلب وجود داشته باشد، وارد عمل می‌شوند. آن‌ها معتقدند که کشف تقلب، فراتر از وظیفه اصلی حسابرسی است و این وظیفه باید به تیم‌های تخصصی (مانند حسابرسان قانونی) یا مدیران اجرایی واگذار شود (لینگ، ۲۰۲۳).

نقش این دو دیدگاه در محیط کسب‌وکار و حسابرسی می‌تواند اینگونه باشد که دیدگاه لیبرال

ممکن است انتظارات جامعه و ذی‌نفعان از حسابرسان را افزایش دهد و به گسترش دامنه وظایف حسابرسان منجر شود. حسابرسان لیبرال معمولاً کیفیت حسابرسی را از طریق استفاده از روش‌های نوآورانه افزایش می‌دهند، اما ممکن است زمان و هزینه بیشتری صرف کنند. دیدگاه لیبرال می‌تواند مسئولیت قانونی حسابرسان را در قبال تقلب افزایش دهد، زیرا آن‌ها نقش فعال‌تری در کشف تقلب ایفا می‌کنند (لی و همکاران^۷، ۲۰۲۴).

جدای از دیدگاه‌ها که نقش مهمی در عملکرد رفتاری حسابرسان دارد، تعهد حرفه‌ای نیز به عنوان یکی از مهمترین عوامل عملکرد رفتاری حسابرسان مطرح است. تعهد حرفه‌ای حسابرسان نقشی کلیدی در درک و اجرای مسئولیت آن‌ها در برابر کشف تقلب ایفا می‌کند. این تعهد، که شامل پایبندی به اصول اخلاقی، استانداردهای حرفه‌ای، و انتظارات ذی‌نفعان است، به طور مستقیم بر رفتار و تصمیم‌گیری حسابرسان در مواجهه با موارد تقلب تأثیر می‌گذارد. تعهد حرفه‌ای ایجاب می‌کند که حسابرسان با صداقت و شفافیت عمل کنند و در صورت مشاهده نشانه‌های تقلب، بی‌طرفانه و بدون تعلل به وظایف خود عمل کنند (یولیانتی و همکاران^۸، ۲۰۲۴). تعهد حرفه‌ای حسابرسان باعث می‌شود تا تقلب را نه فقط یک تخلف قانونی، بلکه یک تهدید اخلاقی و مالی برای سازمان و ذی‌نفعان بدانند. تعهد به اجرای استانداردها، حسابرسان را ملزم می‌کند تا ریسک‌های تقلب را شناسایی کرده و روش‌هایی مناسب برای ارزیابی و مدیریت آن به کار گیرند. بر اساس تعهد حرفه‌ای، حسابرسان باید احتمال تقلب را در تمام مراحل حسابرسی بررسی کرده و از تکنیک‌ها و ابزارهای مناسب برای شناسایی آن استفاده کنند (دزورت^۹ و هریسون، ۲۰۱۸). تعهد حرفه‌ای تضمین می‌کند که حسابرسان در برخورد با تقلب، بی‌طرفانه عمل کنند و تحت تأثیر فشارهای مدیریتی یا شخصی قرار نگیرند. حسابرسان متعهد می‌دانند که استقلال آن‌ها در بررسی نشانه‌های تقلب، برای ارائه یک نظر حسابرسی معتبر حیاتی است (ریفای^{۱۰}، ۲۰۲۰). تعهد حرفه‌ای به حسابرسان کمک می‌کند که محدوده مسئولیت خود را تشخیص دهند. آن‌ها وظیفه دارند شواهد معقول و قابل‌اتکایی برای کشف تقلب ارائه دهند، اما مسئولیت اصلی پیشگیری و مدیریت تقلب بر عهده مدیریت سازمان است. حسابرسان متعهد ممکن است در موارد پیچیده‌تر با حسابرسان قانونی یا متخصصان دیگر همکاری کنند تا تحقیقات دقیق‌تری انجام شود (سوریا و همکاران^{۱۱}، ۲۰۲۱).

حسابرسان حرفه‌ای با استفاده از تکنولوژی‌های پیشرفته مانند تحلیل داده‌ها، هوش مصنوعی، و ابزارهای کشف تقلب، به بهبود فرآیند شناسایی تقلب کمک می‌کنند. حسابرسان حرفه‌ای مسئولیت اجتماعی دارند تا از اعتماد عمومی به گزارش‌های مالی و نظام مالی محافظت کنند. کشف و گزارش تقلب، بخشی از این مسئولیت است. با کشف تقلب و گزارش صحیح آن، حسابرسان به بهبود شفافیت و صداقت در سیستم مالی کمک می‌کنند (رحیم و همکاران^{۱۲}، ۲۰۲۳).

تعهد حرفه‌ای حسابرسان پایه‌ای‌ترین عنصر در درک مسئولیت آن‌ها نسبت به کشف تقلب است. این تعهد، حسابرسان را ملزم به رعایت اصول اخلاقی و استانداردها، حفظ استقلال و بی‌طرفی، استفاده از روش‌های نوین و پاسخگویی به ذی‌نفعان و جامعه می‌کند. تعهد حرفه‌ای

همچنین نگرش حسابرسان به تقلب را از یک تهدید ساده مالی به یک مسئولیت حرفه‌ای و اخلاقی ارتقا می‌دهد. این امر باعث می‌شود حسابرسان نقشی مؤثرتر در تقویت شفافیت و اعتماد در نظام مالی ایفا کنند (گینانجار^{۱۳} و همکاران، ۲۰۲۳). لذا در این تحقیق، به آزمون نقش تعهد حرفه‌ای در دیدگاه لیبرال و محافظه کارانه حسابرسان از درک آنها از مسئولیت در برابر کشف تقلب پرداخته شده است. انتظاری رود این تحقیق ارزش افزوده علمی به شرح زیر داشته باشد. اول آن که نتایج این پژوهش می‌تواند موجب معرفی موضوع جدیدی در حوزه‌ی تحقیقات حسابرسی رفتاری شود. این خود می‌تواند پژوهش‌گران را به انجام پژوهش‌های رفتاری دیگری ترغیب نماید. دوم آن که شواهد این پژوهش نشان خواهد داد دیدگاه افراد نظیر دیدگاه لیبرال، دیدگاه محافظه کارانه و تعهد حرفه‌ای، تا چه اندازه می‌توانند درک حسابرس از مسئولیت در برابر کشف تقلب را تحت الشعاع قرار دهد و در نتیجه بر گزارش تقلب اثر گذار باشند. این موضوع می‌تواند اطلاعات سودمندی را در اختیار سیاست‌گذاران در حوزه‌ی حسابرسی برای تدوین خط‌مشی‌های حسابرسی قرار دهد. بنابراین سوال اصلی تحقیق اینست که نقش تعهد حرفه‌ای در دیدگاه لیبرال و محافظه کارانه حسابرسان از درک آنها از مسئولیت در برابر کشف تقلب چگونه می‌باشد؟

۲- مبانی نظری و توسعه فرضیه‌ها

تقلب را می‌توان در طیفی گسترده به معنای به دست آوردن چیزی با ارزش یا گریز از انجام تعهدات با رفتاری فریبکارانه تعریف کرد. تقلب همه توانایی فردی در به کارگیری برخی منابع را به منظور کسب سودهای ناشی از آن برای کسب انگیزه‌های شخصی در بر می‌گیرد. کشف تقلب بخش اصلی وظایف حسابرسان است و در این راستا بدون در نظر گرفتن سایر موارد حسابرسانی که توانایی کشف تقلب را داشته باشند، نسبت به سایر حسابرسان برتری دارند و این بخشی است که مورد توجه صاحبکاران است (مطوری و همکاران، ۱۴۰۱). ارزش‌ها، اخلاق و نگرش‌هایی که حسابرسان در کار خود استفاده می‌نمایند، عناصر کلیدی کیفیت حسابرسی هستند. در نتیجه، تمام این عوامل باید چالش ارتقای توانایی‌های استدلال (قضاوت) اخلاقی حسابرسان و نیز تقویت مسئولیت حرفه‌ای آن‌ها در منافع عمومی را داشته باشد. (صفرزاده و همکاران، ۱۴۰۱)

دیدگاه لیبرال، به مسئولیت‌پذیری بیشتر در کشف تقلب تمایل دارد، نوآوری و شفافیت را تشویق می‌کند و می‌تواند انتظارات ذی‌نفعان را بهتر مدیریت کند. دیدگاه محافظه کارانه بر رعایت دقیق استانداردها و محدودیت مسئولیت تمرکز دارد و ریسک‌های قانونی و هزینه‌ها را کاهش می‌دهد، اما ممکن است در شناسایی تقلب‌های پنهان محدود باشد. انتخاب میان این دو دیدگاه به فرهنگ سازمانی، چارچوب‌های قانونی، و نیازهای ذی‌نفعان بستگی دارد و تعادلی میان این دو رویکرد می‌تواند نتایج بهتری را در فرآیند حسابرسی به همراه داشته باشد (حمزایی و همکاران^{۱۴}، ۲۰۲۴).

تعهد حرفه‌ای حسابرسان شامل حفاظت از منافع عمومی است که باعث می‌شود کشف تقلب به‌عنوان بخشی از مسئولیت آن‌ها در قبال سهامداران و جامعه تلقی شود. حسابرسان متعهد موظف هستند هرگونه تخلف یا تقلبی را که ممکن است بر تصمیم‌گیری ذی‌نفعان تأثیر بگذارد،

به‌درستی و در زمان مناسب گزارش کنند. تعهد حرفه‌ای باعث می‌شود حسابرسان علاوه بر شناسایی تقلب، توصیه‌های لازم برای جلوگیری از وقوع آن در آینده را ارائه دهند. حسابرسان متعهد ممکن است به سازمان‌ها در بهبود کنترل‌های داخلی و آموزش کارکنان درباره تقلب کمک کنند (رینیندا^{۱۵}، ۲۰۲۴).

طبق گفته حمزایی و همکاران (۲۰۲۴) تعهد حرفه‌ای به عنوان عشقی که توسط فرد در حرفه‌اش شکل می‌گیرد، از جمله چیزی که می‌توان به آن اعتماد کرد چیزی که پذیرفته می‌شود اهداف و ارزش‌های یک حرفه تعریف می‌شود. حسابرسان برای اعتباردهی و اظهار نظر موظف‌اند برنامه‌های حسابرسی خود را در چارچوب استانداردهای حسابرسی که به عنوان معیار ارزیابی کیفیت کار حسابرسان شناخته می‌شود، تدوین و اجرا کنند. یولیانتی و همکاران (۲۰۲۴) تعهد حرفه‌ای را به عنوان یک الزام برای ماموران یا کارمندان تعریف می‌کنند که در یک سازمان کار می‌کنند تا مطابق با ارزش‌ها و هنجارهای تعیین شده توسط استانداردهای حرفه‌ای رفتار کنند. همچنین مطالعات نشان می‌دهد که تعهد حرفه‌ای، بر عملکرد کاری فردی و کیفیت حسابرسی مستقل موثر می‌باشد.

حسابرسان برای بهبود عملکرد حرفه‌ای و از طرفی محدود کردن تعهدهای بالقوه خود، اظهار به عدم نگرانی در خصوص کشف تقلب دارند. به نظر حسابرسان، انجام حسابرسی به صورت تفصیلی برای کشف تمامی موارد خلاف قاعده و با اهمیت، هزینه بر و زمان بر است. تغییر در تمرکز حرفه حسابرسی در رابطه با کشف تقلب در بیانیه رویه‌های حسابرسی منعکس شده است. این بیانیه ابراز می‌دارد که گزارش حسابرسان بیان‌کننده کشف تمامی موارد خلاف قاعده و تقلب‌ها نیست؛ زیرا هدف اولیه کشف تقلب نیست؛ هر چند با انجام حسابرسی برخی از این تقلب‌ها کشف میشوند برای کشف تمامی موارد حسابرسی خلاف قاعده باید حسابرسی به صورت تفصیلی انجام پذیرد که با توجه به فزونی مخارج بر منافع آن، به صرفه نیست (مطوری و همکاران، ۱۴۰۱). در حالی که حسابرس مسئول کار می‌تواند، از اثر منحنی یادگیری خود، برای کشف اشتباهات و تخلفات اساسی استفاده کند، حسابرس جدید ممکن است به دلیل عدم شناخت کافی از شرکت صاحبکار، مجبور باشد بیشتر به اظهارات و برآوردهای مدیریت تکیه کند؛ بنابراین، این موضوع موجب افزایش ریسک حسابرسی می‌شود (خردیار و همکاران، ۱۴۰۲).

نهایتاً با توجه به این مسائل مسئول اصلی در کشف تقلب مدیریت بوده و نقش حسابرس و حسابرسی صورت‌های مالی می‌تواند به عنوان عامل کنترلی مناسب و مؤثر در جلوگیری از تقلب پررنگ باشد. تقلب موضوعی است که در تمام جوامع بشری وجود داشته است و همواره افراد با صرف هزینه و زمان سعی در کنترل و کاهش آن داشته‌اند. مطابق با آنچه در پیشینه پژوهش عنوان شد مسئولیت نهایی تمامی رویدادها از جمله تقلب در سازمان، با هیأت مدیره است و حسابرسان مستقل تنها در قبال یافته‌های خود که برآمده از نمونه‌گیری‌ها و بررسی‌های صحیح است، مسئول هستند. حسابرسان مستقل باید در هنگام مواجهه با نمونه‌های مشکوک به تقلب به کمیت و کیفیت بررسی‌های خود بیفزایند و به کمک گردآوری شواهد بیشتر بررسی‌های خود را مستند نمایند.

در مجموع، با بررسی و جستجو در مقالات منتشر شده در مجلات داخلی و خارجی کمتر مقاله‌ای درک حسابرسان از مسئولیت در برابر کشف تقلب از دیدگاه لیبرال و محافظه کارانه و با توجه به نعهد حرفه‌ای را به طور کامل مورد تبیین قرار داده اند. در ادامه این پژوهش به بررسی مقالات نزدیک در حوزه تحقیق اشاره می‌گردد.

صابری و همکاران (۱۴۰۳) در تحقیقی تحت عنوان نقش ایدئولوژی و حرفه گرایی حسابرسان بر تعارض حرفه‌ای سازمانی بیان کردند که حسابرسان با ایدئولوژی سیاسی محافظه کارانه، تأثیر منفی و معکوس بر حرفه‌ای گرایی دارند؛ اما حسابرسان لیبرالیسم تأثیر مثبت و مستقیمی بر حرفه گرایی دارند، در صورتی که ایدئولوژی سیاسی مختلف (محافظه کارانه و لیبرالیسم) مختلف تأثیری بر تعارض حرفه‌ای سازمانی نمی‌گذارد. همچنین حرفه‌ای گرایی حسابرسان تأثیر مثبت و معناداری بر تعارض حرفه‌ای سازمانی می‌گذارد. علیزاده گان و همکاران (۱۴۰۲) در تحقیقی تحت عنوان تحلیل توانایی حسابرسان در کشف تقلب با استفاده از تئوری رفتار برنامه ریزی شده: تأثیر تجربه حسابرسان و تیپ شخصیتی با نقش تردید حرفه‌ای نشان دادند که تجربه حسابرسان، انواع تیپ‌های شخصیتی حسابرسان و تردید حرفه‌ای، بر توانایی کشف تقلب در صورت‌های مالی توسط حسابرسان، رابطه مثبت و معناداری دارند. همچنین، تجربه حسابرسان و تیپ شخصیتی به طور غیرمستقیم با توجه به نقش میانجی تردید حرفه‌ای بر کشف تقلب در صورت‌های مالی رابطه مثبت و معناداری دارند. بذرافشان کوجل و همکاران (۱۴۰۱) در تحقیقی تحت عنوان تأثیر محافظه کاری اجتماعی مدیران بر عملکرد شرکت با در نظر گرفتن نقش میانجی محافظه کاری حسابداری بیان کردند که محافظه کاری اجتماعی مدیران بر محافظه کاری حسابداری تأثیر معناداری دارد و جهت تأثیر مثبت بدست آمده است. همچنین محافظه کاری اجتماعی مدیران و محافظه کاری حسابداری بر عملکرد شرکت تأثیر معناداری دارد. در ادامه میانجی گری نشان می‌دهد، محافظه کاری حسابداری در رابطه بین محافظه کاری اجتماعی مدیران و عملکرد شرکت تأثیر معناداری دارد. یادگاری و همکاران (۱۴۰۰) در تحقیقی تحت عنوان تأثیر محافظه کاری اجتماعی بر هشداردهی (سوت زنی) حسابرسان؛ با تأکید بر نقش تعدیلی متغیرهای جنسیت و سن بیان کردند که محافظه کاری اجتماعی بر هشدار دهی حسابرسان تأثیر معنادار دارد. همچنین متغیرهای جنسیت و سن حسابرسان بر رابطه بین محافظه کاری اجتماعی و سطح هشداردهی حسابرسان اثر تعدیلی دارند. نخعی و ذاکر (۱۴۰۰) در تحقیقی تحت عنوان بررسی رابطه بین محافظه کاری اجتماعی و عملکرد مالی با نقش میانجی ارزش‌های فرهنگی بیان کردند نشان دادند بین محافظه کاری اجتماعی و عملکرد مالی، بین محافظه کاری اجتماعی و ارزش‌های فرهنگی و بین ارزش‌های فرهنگی و عملکرد مالی رابطه معنی داری وجود دارد.

یولیانتی و همکاران (۲۰۲۴) در تحقیقی تحت عنوان تأثیر تعهد حرفه‌ای، تعهد به اخلاق، منبع کنترل درونی و هوش هیجانی بر توانایی کشف تقلب از طریق کاهش رفتارهای کیفیت حسابرسان نشان می‌دهد که تعهد حرفه‌ای و هوش هیجانی تأثیر مثبتی بر توانایی کشف تقلب دارد. یانتو^{۱۴} (۲۰۲۳) در تحقیقی تحت عنوان تأثیر تعهد حرفه‌ای و تجربه حسابرسان بر تصمیم‌گیری اخلاقی

حسابرسان خارجی در دفتر حسابرسی عمومی شهر صرابایا بیان کردند که تعهد حرفه‌ای و تجربه حسابرسی تا حدی تأثیر مثبتی بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان خارجی دارد. این مطالعه بر اهمیت تعهد حرفه‌ای و تجربه حسابرسی در شکل دادن به فرآیند تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان تأکید می‌کند. ریفای و همکاران (۲۰۲۰) در تحقیقی تحت عنوان رابطه بین صداقت حسابرس و تعهد سازمانی به پیشگیری از تقلب بیان کردند که صداقت و تعهد سازمانی حسابرس تأثیر مثبتی بر پیشگیری از تقلب دارد. این مطالعه بر این باور بود که با استفاده از حسابرسان داخلی دولت، بینشی جدیدی از رفتار حسابرسان داخلی دولت به ارمغان می‌آورد. دزورت و همکاران (۲۰۱۸) در تحقیقی تحت عنوان درک احساس مسئولیت حسابرسان برای کشف تقلب در سازمان‌ها بیان کردند که، حسابرسان پاسخگو نسبت به حسابرسان ناشناس مسئولیت تشخیص تقلب بالاتری را گزارش می‌کنند. آنها همچنین یک تعامل قابل توجه نوع تقلب و نوع حسابرس را با حسابرسان خارجی که بیشترین مسئولیت کشف تقلب در صورت‌های مالی را درک می‌کنند، دریافتند در حالی که حسابرسان داخلی مسئولیت شناسایی مشابهی را برای همه انواع تقلب گزارش می‌کنند.

لذا، بر اساس ابعاد مختلف فرضیه‌های زیر تنظیم می‌گردد:

فرضیه اول: تعهد حرفه‌ای بر دیدگاه لیبرال حسابرسان از درک آنها از مسئولیت در برابر کشف تقلب اثرگذار است.

فرضیه دوم: تعهد حرفه‌ای بر دیدگاه محافظه کارانه حسابرسان از درک آنها از مسئولیت در برابر کشف تقلب اثرگذار است.

۳- روش شناسی پژوهش

این تحقیق از نظر هدف، از نوع کاربردی است و بر حسب نحوه گردآوری داده‌ها از نوع توصیفی - پیمایشی می‌باشد. جامعه آماری در این مطالعه، شامل حسابداران رسمی شاغل در موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران می‌باشند. که کل اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران برابر ۲۹۹۰ نفر می‌باشند. که اعضای غیر شاغل برابر ۱۱۱۱ نفر بوده که از مجموع جامعه کسر خواهد شد. بنابراین، اعضای شاغل و فعال عضو جامعه حسابداران رسمی ایران به تعداد ۱۸۷۹ نفر می‌باشند که در این تحقیق، این تعداد مدنظر خواهد بود. حجم نمونه با استفاده از فرمول کوکران ۳۱۹ نفر تعیین شده و نمونه‌ها با استفاده از روش نمونه‌گیری تصادفی در دسترس انتخاب و مورد مطالعه قرار گرفتند. بدین منظور در حدود ۳۳۰ پرسشنامه توزیع شده و سپس ۳۱۹ پرسشنامه مورد تحلیل قرار گرفتند. همچنین در پژوهش حاضر، بر اساس سوالات تحقیق، برای گردآوری داده‌ها از ابزار پرسشنامه استاندارد، استفاده شده است. متغیرهای مستقل این تحقیق شامل دیدگاه لیبرال و محافظه کاری اجتماعی و متغیر وابسته درک حسابرس از مسئولیت در برابر کشف تقلب است. متغیر میانجی این تحقیق نیز تعهد حرفه‌ای است. همچنین متغیرهای جنسیت، سطح تحصیلات، تجربه کاری، مرتبه شغلی و سن از جمله متغیرهای کنترل در این تحقیق است. برای اندازه‌گیری دیدگاه محافظه کارانه و دیدگاه لیبرال از پرسشنامه اوقاقت (۲۰۱۳) استفاده می‌شود. این پرسش نامه

شامل ۱۲ گویه می‌باشد. و برای اندازه‌گیری تعهد حرفه‌ای از پرسشنامه آرانیا^{۱۷} و همکاران (۱۹۸۱) استفاده می‌شود. این پرسش نامه شامل ۱۳ گویه می‌باشد. و برای اندازه‌گیری درک حسابرس از مسئولیت در برابر کشف تقلب، از پرسشنامه دزورت و همکاران^{۱۸} (۲۰۱۸)، استفاده می‌شود. در این پژوهش به منظور تعیین ضریب قابلیت اعتماد از روش ضریب آلفای کرونباخ استفاده شد. مقدار پایائی ترکیبی و پایائی هر یک از مؤلفه‌های تحقیق محاسبه شد که نتایج حاکی از پایائی ابزار سنجش دارد. همچنین روایی واگرا و همگرایی پرسشنامه نیز بدست آمده که نتایج حاکی از روایی مناسب پرسشنامه می‌باشد. به همین ترتیب، روابط علی بین متغیرها با استفاده از روش مدل‌سازی معادلات ساختاری و از نرم‌افزار Smart PLS4 استفاده شده است. برخلاف مدل‌یابی معادلات ساختاری مبتنی بر واریانس که میزان برازش مدل مفروض را ارزیابی می‌کند و در نتیجه برآورد مدل در جهت تبیین، آزمون و تأیید نظریه‌ها است، روش PLS پیش‌بینی مدار بوده و به عنوان روش تبیین نظریه می‌تواند به کار رفته است.

۴- یافته‌های پژوهش

۴-۱- یافته‌های توصیفی

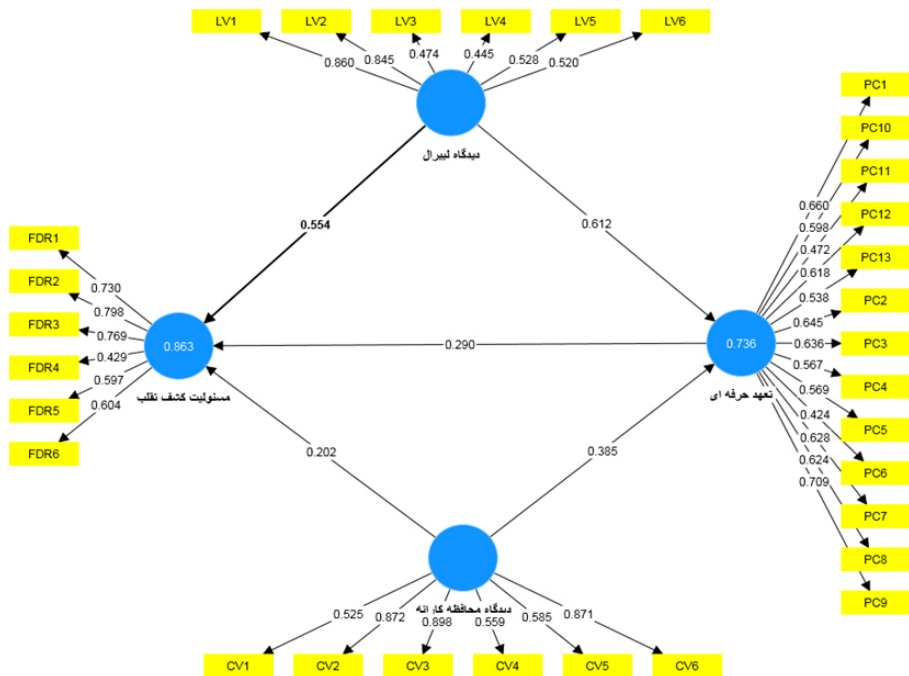
به منظور شناخت بهتر جامعه‌ای که در پژوهش مورد مطالعه قرار گرفته است، قبل از تجزیه و تحلیل داده‌های آماری لازم است این داده‌ها توصیف شوند. نتایج حاصل از یافته‌های توصیفی در جدول ۱ نشان می‌دهد که اکثر افراد نمونه مرد بوده و دارای سن ۴۱ تا ۵۰ سال و دارای تحصیلات کارشناسی ارشد و سابقه ۱۰ تا ۱۵ سال می‌باشند.

جدول ۱. یافته‌های توصیفی

تعداد نفرات نمونه در طیف مورد استفاده					متغیر جمعیت شناختی
زن			مرد		جنسیت
۷۸			۲۴۱		
۶۱ سال به بالا	۵۱ تا ۶۰ سال	۴۱ تا ۵۰ سال	۳۱ تا ۴۰ سال	۲۰ تا ۳۰ سال	سن
۱۳	۶۸	۱۰۵	۱۲۷	۶	
دکتری		کارشناسی ارشد	کارشناسی		سطح تحصیلات
۵۶		۱۸۵	۷۸		
بیشتر از ۱۵ سال		۱۱ تا ۱۵ سال	۶ تا ۱۰ سال	کمتر از ۵ سال	سابقه کاری
۲۹		۱۲۴	۱۱۵	۵۱	
شریک حسابرسی	مدیر حسابرسی	سرپرست ارشد	سرپرست حسابرسی	حسابرس ارشد	مرتبگی شغلی
۱۷	۳۹	۵۲	۵۹	۱۵۲	

۲-۴- یافته‌های استنباطی

در این بخش، نتایج حاصل از تحلیل عاملی تأییدی هر یک از متغیرهای پژوهش توسط نرم افزار SmartPLS نسخه ۴ آورده شده است. قدرت رابطه بین عامل (متغیر پنهان) و متغیر قابل مشاهده بوسیله بار عاملی نشان داده می‌شود. بار عاملی مقداری بین صفر و یک است. اگر بار عاملی کمتر از ۰/۴ باشد رابطه ضعیف در نظر گرفته شده و از آن صرف نظر می‌شود. بار عاملی بین ۰/۴ تا ۰/۶ قابل قبول است و اگر بزرگتر از ۰/۶ باشد خیلی مطلوب است. بار عاملی متغیرهای پژوهش بصورت جداگانه محاسبه گردیده است.



نمودار ۱- بارهای عاملی سنج‌های مدل در حالت استاندارد

همان گونه که در نمودار ۱ و جدول ۲ مشاهده می‌شود در تمامی سازه‌های مدل، بارهای عاملی دارای مقادیر بیشتر از ۰/۴ می‌باشند؛ بنابراین پایایی مدل‌های اندازه‌گیری قابل قبول می‌باشد. بعد از سنجش بارهای عاملی سؤالات، نوبت به محاسبه و گزارش ضرایب آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی (دلوین گلدشتاین) می‌رسد، که نتایج آن در جدول ۲ آمده است.

جدول ۲. نتایج آلفای کرونباخ - پایایی ترکیبی و روایی همگرا

متغیرهای مکنون	ضریب آلفای کرونباخ (Alpha>0.7)	ضریب پایایی ترکیبی (CR>0.7)	میانگین واریانس استخراجی (AVE>0.5)
تعهد حرفه‌ای	۰.۸۵۱	۰.۸۶۵	۰.۵۵۵
دیدگاه لیبرال	۰.۷۴۰	۰.۷۸۰	۰.۵۰۴
دیدگاه محافظه کارانه	۰.۸۳۲	۰.۸۸۹	۰.۵۴۳
مسئولیت کشف تقلب	۰.۷۳۸	۰.۷۶۲	۰.۵۴۴

با توجه به اینکه مقدار مناسب برای آلفای کرونباخ ۰/۷ است و مطابق با یافته‌های جدول فوق این معیارها در مورد متغیرهای مکنون مقدار مناسبی را اتخاذ نموده‌اند، می‌توان مناسب بودن وضعیت پایایی پژوهش را تأیید نمود.

برای بررسی ضریب پایایی ترکیبی هر یک از سازه‌ها از ضریب دیلون-گلداشتاین استفاده می‌شود که در نرم افزار PLS با علامت CR مشخص می‌شود. ضریب پایایی ترکیبی بالاتر از ۰/۷ برای هر سازه نشان دهنده پایایی مناسب آن می‌باشد. معیار دیگر در بررسی برازش مدل‌های اندازه‌گیری، روایی همگرا است. مقادیر میانگین واریانس استخراج شده AVE مربوط به سازه‌ها نیز در جدول بالا گزارش شده‌اند که با آن می‌توان ملاک سوم همسانی درونی سازه‌ها را بررسی کرد. در جدول بالا این مقادیر از ۰/۵ بیشتر می‌باشند که نشانگر اعتبار مناسب ابزار اندازه‌گیری می‌باشد. مقدار AVE بالای ۰/۵ روایی همگرای قابل قبولی را نشان می‌دهند. همچنین از معیار HTMT¹⁹ برای ارزیابی روایی واگرا استفاده می‌کنیم. اگر مقدار HTMT کمتر از ۰,۹۰ باشد، روایی واگرا در بین ساختار انعکاسی وجود دارد.

جدول ۳. بررسی روایی واگرا از طریق معیار HTMT

معیار HTMT	تعهد حرفه‌ای	دیدگاه لیبرال	دیدگاه محافظه کارانه	مسئولیت کشف تقلب
تعهد حرفه‌ای				
دیدگاه لیبرال	۰.۸۲۱			
دیدگاه محافظه کارانه	۰.۷۴۵	۰.۵۴۷		
مسئولیت کشف تقلب	۰.۵۲۷	۰.۵۶۱	۰.۸۲۱	

چن (۱۹۹۸) سه مقدار ۰/۱۹، ۰/۳۳ و ۰/۶۷ را به‌عنوان مقدار ملاک برای مقادیر ضعیف، متوسط و قوی R2 معرفی کرده است. که مدل ساختاری پژوهش از نظر معیار R2، در مجموع دارای برازش قابل قبول می‌باشد.

جدول ۴. مربوط به مقادیر R^2

متغیرهای مکنون	R2	R2 تعديل شده	Q2
تعهد حرفه‌ای	۰.۷۳۶	۰.۷۳۵	۰.۲۳۳
مسئولیت کشف تقلب	۰.۸۶۳	۰.۸۶۲	۰.۳۶۴

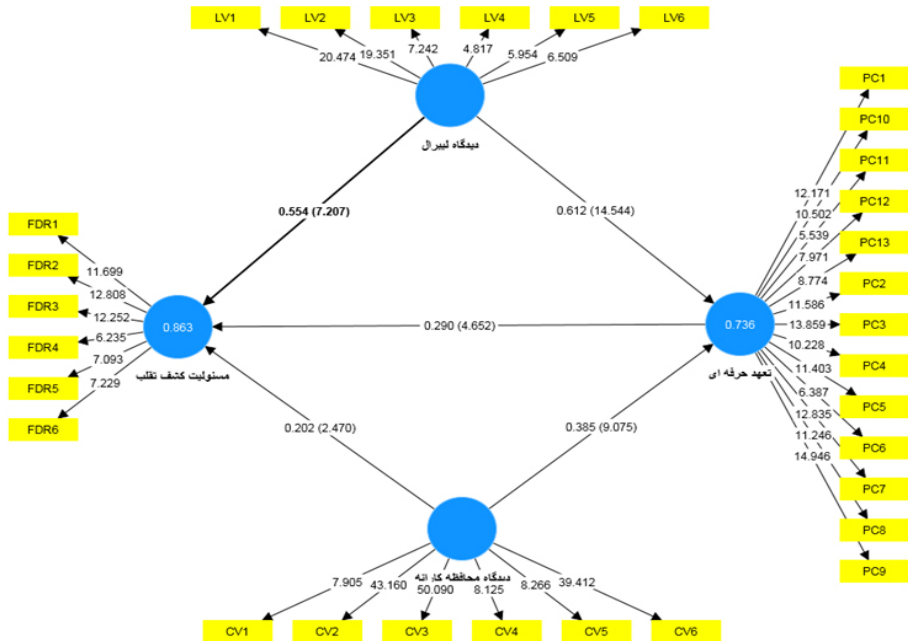
دومین شاخص برازش مدل ساختاری، شاخص Q2 است. این معیار قدرت پیش‌بینی مدل را مشخص می‌سازد و در صورتی که مقدار Q2 در مورد یک سازه درون‌زا سه مقدار ۰/۰۲، ۰/۱۵ و ۰/۳۵ را کسب نماید، به ترتیب نشان از قدرت پیش‌بینی ضعیف، متوسط و قوی سازه برون‌زای مربوط به آن است. و برازش مدل ساختاری پژوهش را بار دیگر تأیید می‌سازد. بر اساس نظر هنس‌سلا^{۲۰} و همکاران (۲۰۱۴) درباره ریشه استاندارد شده میانگین مربع باقی مانده، ارزش کمتر از ۰/۱ و در حالت محافظه کارانه ۰/۰۸ مناسب می‌باشد. (هیو و بنتلر^{۲۱} ۱۹۹۹) که در این مدل برازش کلی مدل مناسب ارزیابی شده است.

جدول ۵. نتایج برازش مدل کلی با آزمون ریشه استاندارد شده میانگین مربع باقی

مانده (SRMR) و معیار NFI

متغیرهای مکنون	مدل اشباع شده	مدل برآورد شده
SRMR	۰.۰۸۱	۰.۰۷۹
NFI	۰.۹۰۲	۰.۹۰۲
d_ ULS	۱.۶۱۲	۱.۶۱۲
d_ G	۱.۵۲۱	۱.۵۲۱

شاخص NFI^{22} که شاخص بنتلر-بونت^{۲۳} نامیده می‌شود شاخص برازش تطبیقی می‌باشد. این شاخص، مدل را از جهت مقایسه بین مقادیر کای اسکوتر مدل مستقل و کای اسکوتر مدل اشباع شده ارزیابی می‌کند. و برای مقادیر بالای ۰/۹ قابل قبول و نشانه برازندگی مدل است. بوت استرپ فواصل اطمینان این مقادیر اختلاف را فراهم می‌کند. مقادیر بیشتر از ۰/۰۵ برای معیار d_ ULS یعنی مجذور فاصله اقلیدسی) و d_ G (یعنی فاصله ژئودزیکی)، مقادیر مناسب این معیار برازش می‌باشند. با توجه به مقادیر معیار d_ ULS و d_ G که بیشتر از ۰/۰۵ می‌باشد، نشان‌دهنده مقادیر مناسب این معیار برازش می‌باشند. نرم افزار PLS4 بصورت پیش فرض روابط را در سطح اطمینان ۹۵٪ آزمون می‌کند و چون مقدار t این سطح اطمینان برابر با ۱/۹۶ است، پس هر کدام از روابط که مقدار t برای آن خارج از بازه ۱/۹۶- تا ۱/۹۶+ باشد از لحاظ آماری در سطح اطمینان ۹۵٪ مورد تأیید است.



نمودار ۲. ضرایب معناداری مدل مفهومی پژوهش (منبع: یافته‌های پژوهش)

آماره T معنی دار بودن اثر متغیرها را بر هم نشان می‌دهد. اگر T بیشتر از ۱/۹۶ باشد بیشتر از ۱/۹۶ باشد؛ یعنی اثر مثبت وجود دارد و معنی دار است اگر بین بازه‌ی ۱/۹۶- تا ۱/۹۶+ باشد؛ اثر معنی داری وجود ندارد و اگر کوچک‌تر از ۱/۹۶- باشد؛ یعنی اثر منفی دارد ولی معنی دار است. همچنین ضرایب مسیر اگر بالای ۰/۶ باشد بدین معناست که ارتباطی قوی میان دو متغیر وجود دارد؛ اگر بین ۰/۳ تا ۰/۶ باشد، ارتباط متوسط و اگر زیر ۰/۴ باشد، ارتباط ضعیفی وجود دارد (کلاین، ۲۰۱۰). همان گونه که در مدل نشان داده شده، تمامی فرضیه‌های مدل مورد قبول است و مقدار t آن‌ها خارج از بازه‌ی مشخص شده می‌باشد که این امر معنادار بودن تمامی فرضیات و روابط بین متغیر را در سطح اطمینان ۹۵٪ نشان می‌دهد. نتایج فرضیات پژوهش بصورت زیر می‌باشد.

جدول ۶. نتایج مسیرهای فرضیات پژوهش

مسیر	ضریب مسیر (β)	ضرایب آماره T Statistics	سطح معناداری	نتیجه مسیر
دیدگاه محافظه کارانه -> تعهد حرفه‌ای -> مسئولیت کشف تقلب	۰.۱۱۲	۴.۲۶۴	۰.۰۰۰	قبول
دیدگاه لیبرال -> تعهد حرفه‌ای -> مسئولیت کشف تقلب	۰.۱۷۸	۴.۴۳۰	۰.۰۰۰	قبول

با توجه به جدول فوق فرضیه‌ها تایید می‌باشد.

تحلیل فرضیات:

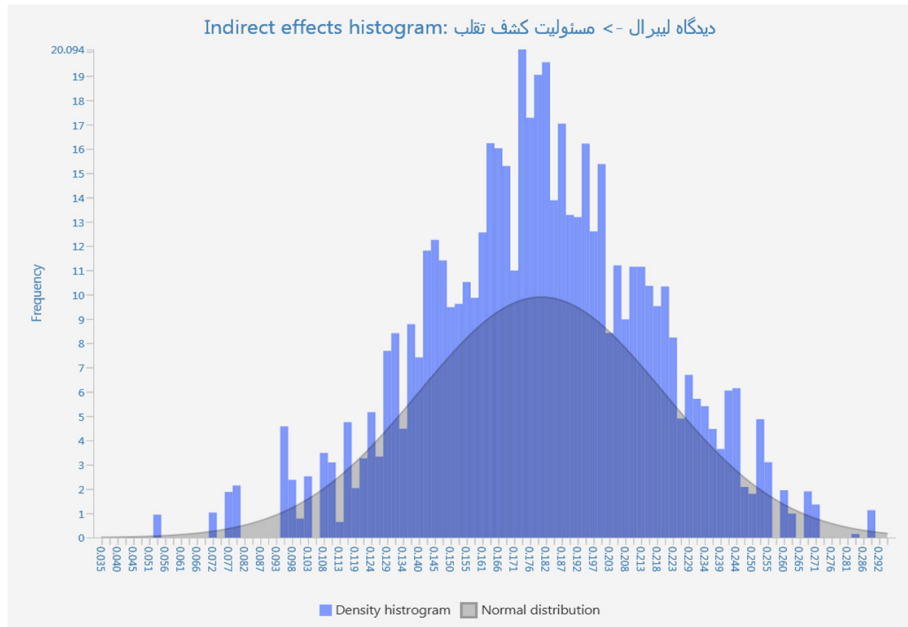
فرضیه اول: تعهد حرفه‌ای بر دیدگاه لیبرال حساب‌رسان از درک آنها از مسئولیت در برابر کشف تقلب اثرگذار است.

با توجه به جدول ۷ می‌توان گفت می‌توان گفت ضریب استاندارد شده بین متغیرها (دیدگاه لیبرال - تعهد حرفه‌ای - مسئولیت کشف تقلب) برابر ۰,۱۷۸ می‌باشد. و ضریب معناداری (آماره تی) نیز برابر ۴,۴۳۰ بوده (بیشتر از قدر مطلق ۱,۹۶) که نشان می‌دهد این تاثیر، معنادار است. و می‌توان نتیجه گرفت، می‌توان نتیجه گرفت تعهد حرفه‌ای در تاثیر دیدگاه لیبرال حساب‌رسان از درک آنها از مسئولیت در برابر کشف تقلب نقش میانجی دارد. بنابراین، تعهد حرفه‌ای بر دیدگاه لیبرال حساب‌رسان از درک آنها از مسئولیت در برابر کشف اثرگذار است. و لذا فرضیه اول تأیید خواهد شد.

جدول ۷- ضرایب مسیر و آماره معناداری فرضیه اول

فرضیه	ضریب مسیر (β)	معناداری (T-Value)	سطح معناداری	نتیجه مسیر
دیدگاه لیبرال - تعهد حرفه‌ای - مسئولیت کشف تقلب	۰,۱۷۸	۴,۴۳۰	۰,۰۰۰	قبول

نمودار ۳، هیستوگرام ضرایب مسیر غیر مستقیم دیدگاه لیبرال - تعهد حرفه‌ای - مسئولیت کشف تقلب را نشان می‌دهد.



نمودار ۳- هیستوگرام ضرایب مسیر غیر مستقیم دیدگاه لیبرال - تعهد حرفه‌ای - مسئولیت کشف تقلب

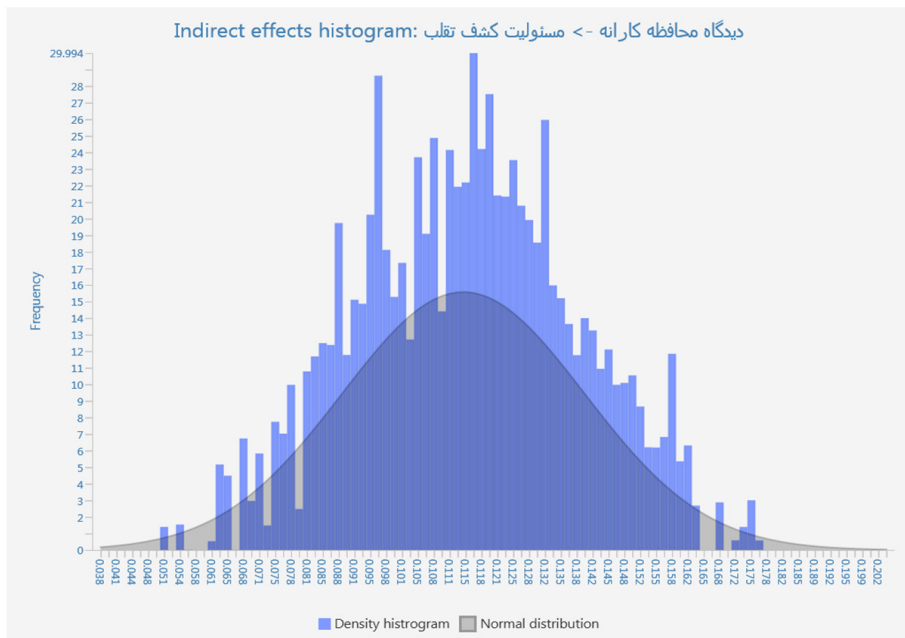
فرضیه دوم: تعهد حرفه‌ای بر دیدگاه محافظه کارانه حسابرسان از درک آنها از مسئولیت در برابر کشف تقلب اثرگذار است.

با توجه به جدول می‌توان گفت می‌توان گفت ضریب استاندارد شده بین متغیرها (عمل اخلاقی و قضاوت حرفه‌ای حسابرسان) برابر ۰,۱۴۷ می‌باشد. و ضریب معناداری (آماره تی) نیز برابر ۶,۳۶۰ بوده (بیشتر از قدرمطلق ۱,۹۶) که نشان می‌دهد این تاثیر، معنادار است. و می‌توان نتیجه گرفت تعهد حرفه‌ای در تاثیر دیدگاه محافظه کارانه حسابرسان از درک آنها از مسئولیت در برابر کشف تقلب نقش میانجی دارد. بنابراین، تعهد حرفه‌ای بر دیدگاه محافظه کارانه حسابرسان از درک آنها از مسئولیت در برابر کشف اثرگذار است. و لذا فرضیه دوم تأیید خواهد شد.

جدول ۸- ضرایب مسیر و آماره معناداری فرضیه دوم

نتیجه مسیر	سطح معناداری	معناداری (T-Value)	ضریب مسیر (β)	فرضیه
قبول	۰.۰۰۰	۴.۲۶۴	۰.۱۱۲	دیدگاه محافظه کارانه -> تعهد حرفه‌ای -> مسئولیت کشف تقلب

نمودار ۴ هیستوگرام ضرایب مسیر غیر مستقیم دیدگاه محافظه کارانه -> تعهد حرفه‌ای -> مسئولیت کشف تقلب را نشان می‌دهد.



نمودار ۴- هیستوگرام ضرایب مسیر غیر مستقیم دیدگاه محافظه کارانه -> تعهد حرفه‌ای -> مسئولیت کشف تقلب

۵- بحث و نتیجه‌گیری

با بررسی مطالعات صورت گرفته در حوزه حسابرسی مشخص شد که مطالعات اندکی به نقش تعهد حرفه‌ای در دیدگاه لیبرال و محافظه کارانه حسابرسان از درک آنها از مسئولیت در برابر کشف تقلب توجه داشته‌اند. نتایج حاصل از آزمون فرضیات تحقیق حاکی از آنست که تعهد حرفه‌ای بر دیدگاه لیبرال و دیدگاه محافظه کارانه حسابرسان از درک آنها از مسئولیت در برابر کشف تقلب اثرگذار است. در بررسی پیشینه قابل دسترس پژوهش، نتایج پژوهش اجی و چاندنویک (۲۰۲۳) مبین وجود رابطه مثبت و معنی‌دار میان مفهوم اخلاق کار و تعهد سازمانی و کشف تقلب در بین مدیران نیجریایی بود که با یافته‌های پژوهش حاضر در ارتباط با تعهد همخوانی داشت. همچنین پژوهش کاسترو (۲۰۱۳) و مک لاقلین و همکاران (۲۰۲۱) نیز نشان دهنده رابطه مثبت و معنی‌دار میان مفهوم جو اخلاقی، کشف تقلب و تعهد و بود. منطبق با نتایج حاصل از تحقیقات یولیانتی و همکاران (۲۰۲۴) می‌باشد که در تحقیقی تحت عنوان تأثیر تعهد حرفه‌ای، تعهد به اخلاق، منبع کنترل درونی و هوش هیجانی بر توانایی کشف تقلب از طریق کاهش رفتارهای کیفیت حسابرسی نشان می‌دهند که تعهد حرفه‌ای و هوش هیجانی تأثیر مثبتی بر توانایی کشف تقلب دارد. همچنین منطبق با نتایج حاصل از تحقیقات یانتو (۲۰۲۳) می‌باشد که در تحقیقی بیان کردند که تعهد حرفه‌ای و تجربه حسابرسی تا حدی تأثیر مثبتی بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان خارجی دارد. این مطالعه بر اهمیت تعهد حرفه‌ای و تجربه حسابرسی در شکل دادن به فرآیند تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان تأکید می‌کند. پل مانتر (۲۰۲۲) نیز، در تحقیقی تحت عنوان مسئولیت حسابرسان برای کشف تقلب بیان کردند که تقلب هر ساله باعث ضرر و زیان قابل توجهی به سرمایه‌گذاران می‌شود. کلاهبرداری‌هایی که ناشران و سرمایه‌گذاران آنها را تحت تأثیر قرار می‌دهند، ممکن است شامل سوء استفاده از دارایی‌ها، سوء رفتار گزارشگری مالی، یا به طور کلی‌تر، فساد باشد. نتایج پژوهش لینگ (۲۰۲۳) در بین مدیران سنگاپوری حاکی از وجود یک رابطه مثبت و معنی‌دار میان مفهوم اخلاق سازمانی، تعهد سازمانی و کشف تقلب بود. پژوهش لی و همکاران (۲۰۲۴) در میان کارکنان بانک دولتی لیبی، رابطه مثبت و معنی‌دار میان مفهوم تعهد سازمانی و کشف تقلب را تأیید نمود. نتایج ذکر شده نشان می‌دهند علی‌رغم تفاوت‌ها در تعاریف مفاهیم ذکر شده اما در تمامی موارد ذکر شده وجود رابطه مثبت و معنی‌دار میان تعهد سازمانی و ابعاد آن و مسئولیت کشف تقلب به تأیید رسیده است. (دزورت و هریسون، ۲۰۱۸ و رینیندا، ۲۰۲۴).

تعهد کار ضعیف بر نگرش افراد نسبت به شغل سازمان و مدیران مؤثر بوده می‌تواند بر عملکرد فردی گروهی و سازمانی اثر بگذارد. حاکمیت تفکر محافظه کاری در سازمان قادر است به میزان بسیار چشمگیری سازمان را در جهت کاهش تنش‌ها و موفقیت در تحقق اثربخش هدف یاری نماید و سازمان را پاسخگو سازد. امروزه، داشتن تعهد حرفه‌ای به عنوان یک مزیت رقابتی در سازمان مطرح می‌شود. تعهد در سازمان‌ها منجر به این خواهد شد که کارکنان از لحاظ عاطفی با

سازمان ارتباط برقرار کنند؛ به نحوی که سازمان را معرفی خود بدانند و از عضویت در آن مسرور باشند و نهایت تلاش خود را برای دستیابی سازمان به اهدافش انجام دهند. از طرفی افزایش تعهد سازمانی باعث خواهد شد تا هزینه‌های تقلب از نظر حسابرسان بالاتر از حد معمول به نظر برسد. بدین ترتیب تعهد سازمانی بالا در سازمان‌ها از طریق تأثیر بر بعد حسابگرانه خود منجر به کاهش تقلب خواهد شد. نتیجه این امر برای سازمان، کاهش هزینه‌های مرتبط با تقلب خواهد بود. بنابراین، با توجه به نتایج این پژوهش، به منظور افزایش درک حسابرس از مسئولیت در برابر کشف تقلب، پیشنهادهایی بدین شرح ارائه می‌گردد:

با توجه به نتایج پیشنهاد می‌شود تا مدیران ابعاد عمومی تعهد حرفه‌ای و همچنین ابعاد اختصاصی آن بر اساس مشاغل مورد قرار داده باشند همچنین آموزش‌های ضمن خدمت نیز می‌توانند جهت آشنایی کارکنان با اصول و مبانی دیدگاه لیبرال و محافظه کارانه در محیط کاری و گسترش تعهد حرفه‌ای در سازمان مد نظر قرار گیرند.

به مؤسسات حسابداری توصیه می‌شود در هنگام استخدام حسابداران رسمی، دیدگاه لیبرال و محافظه کارانه حسابرسان را از طریق پرسشنامه‌ها و مصاحبه‌های روان‌شناختی مورد سنجش قرار دهند. همچنین پیشنهاد می‌شود که در طول دوران خدمت حسابداران رسمی به آموزش ضمن خدمت آنان توجه خاصی شود و از ارزیابی‌های مختلف استفاده شود تا میزان پای‌بندی این اشخاص به دیدگاه لیبرال و محافظه کارانه و آگاهی آنان در برابر مسئولیت در برابر کشف تقلب در مؤسسات نیز سنجیده شود. با توجه به اکتسابی بودن مسئولیت در برابر کشف تقلب حسابرسان، ضمن برگزاری دوره‌های آموزشی، سعی بر بالابردن سطح مسئولیت در برابر کشف تقلب حسابرسان گردند.

نظارت مستمر جامعه حسابداران رسمی بر حسابداران رسمی و تدوین و پیاده‌سازی آیین‌نامه تنبیه و پاداش کارکنان در برخورد با مسئولیت در برابر کشف تقلب توسط جامعه برای پیشگیری از رسوایی‌های مالی پیشنهاد داده می‌شود. همچنین، به مؤسسات حسابداری پیشنهاد داده می‌شود کنترل داخلی خود را بر این اساس مجدد طراحی نمایند تا مسئولیت در برابر کشف تقلب حسابرسان بهبود پیدا کند.

به سازمان و مؤسسات حسابداری پیشنهاد می‌گردد از طریق تقویت ابعاد مسئولیت اجتماعی، سبک‌های تفکر، و تعهد حرفه‌ای حسابرسان از طریق آموزش و همچنین توسعه فرهنگ مسئولیت‌پذیری حسابرسان از طریق آموزش از طریق شرکت در سمینارها و کنفرانس‌های خارجی بین‌المللی، مسئولیت‌پذیری حسابرسان در برابر کشف تقلب را بهبود بخشند.

با توجه به یافته‌های پژوهش حاضر به نظر می‌رسد ارائه پیشنهادهایی به مؤسسات حسابداری برای برگزاری کارگاه‌های مناسب جهت تقویت و کنترل تبیین درک حسابرس از مسئولیت در برابر کشف تقلب از دیدگاه لیبرال و محافظه کارانه بسیار حائز اهمیت باشد. اگر مؤسسات و سازمان‌ها خواهان بهبود و ارتقای درک حسابرس از مسئولیت در برابر کشف تقلب هستند باید به دنبال برنامه‌هایی برای تقویت و کنترل دیدگاه‌های لیبرال و محافظه کارانه حسابرسان باشند.

از آنجایی که حسابرسان با تفکر پویا و موثر قادر خواهند بود که قواعد پویا و پایدار را ساختاردهی و فعالیت‌های خود را در محیط شناسایی کنند؛ لذا، هرچه دیدگاه حسابرسان تغییر و تقویت مثبت داشته باشند، علاوه بر بالا رفتن سطح تعهد حرفه‌ای، باعث ارتقاء سطح مهارت‌های ارتباطی، و درک حسابرس از مسئولیت در برابر کشف تقلب نیز خواهند شد.

در انتها، با توجه به اینکه دانشجویان حسابداری و حسابرسی می‌توانند حسابداران و حسابرسان رسمی آینده خطاب شوند به دانشگاه‌ها و مراکز آموزشی نیز پیشنهاد می‌شود در آموزش مباحث دیدگاه لیبرال و دیدگاه محافظه کارانه و درک حسابرسان از مسئولیت در برابر کشف تقلب به دانشجویان حسابداری و حسابرسی دریغ نکنند. همچنین علاوه بر آموزش تست‌های مختلفی در این زمینه از آنها گرفته شود و آگاهی آنان را در زمینه انواع دیدگاه‌های آنها ارتقاء دهند.

به متولیان حرفه (جامعه حسابداران رسمی، سازمان حسابرسی و سازمان بورس و اوراق بهادار) پیشنهاد می‌شود در تربیت و آموزش‌های دانشگاهی حسابرسان، ابعاد دیدگاه لیبرال و محافظه کارانه حسابرسان، مورد توجه ویژه قرار گیرد. هم چنین باید در دروس حسابرسی دانشجویان رشته حسابداری، تاکید بیشتری بر انواع ابعاد دیدگاه‌های لیبرال و محافظه کارانه حسابرسان شود و اساتید رشته حسابداری، دانشجویان این رشته را با انواع مختلف ابعاد دیدگاه‌های لیبرال و محافظه کارانه آشنا نمایند.

محدود نمودن جامعه آماری پژوهش به حسابداران رسمی ایران، امکان تعمیم نتایج به شاخه‌های دیگر حرفه حسابداری را محدود می‌سازد. لذا با توجه به نتایج پژوهش، پیشنهادهایی به شرح زیر برای انجام پژوهش‌های آتی ارائه می‌گردد:

طراحی مدل درک حسابرس از مسئولیت در برابر کشف تقلب از دیدگاه لیبرال و محافظه کارانه با رویکرد تحلیل تم (مضمون)

شناسایی و اولویت بندی معیارهای موثر بر تبیین درک حسابرس از مسئولیت در برابر کشف تقلب با رویکرد تحلیل فازی

تحقیق حاضر به صورت پرسشنامه‌ای انجام شده است. به محققان پیشنهاد می‌شود که تحقیق را به صورت آزمایشگاهی و با مشاهده و نظارت بر رفتار حسابرسان انجام دهند.

به محققان پیشنهاد می‌شود تأثیر دیدگاه لیبرال و محافظه کارانه حسابرسان بر کیفیت حسابرسی را مورد بررسی قرار دهند.

بررسی تأثیر فرهنگ سازمانی بر تبیین درک حسابرس از مسئولیت در برابر کشف تقلب پیشنهاد می‌شود تأثیر سبک‌های شناختی حسابرسان و پیچیدگی محیط کار بر درک حسابرس از مسئولیت در برابر کشف تقلب حسابرسان مورد بررسی گیرد.

منابع

بذرافشان کوجل، مهدی، یوسفوند، داود، رکابدار، قاسم. (۱۴۰۱). تاثیر محافظه کاری اجتماعی مدیران بر عملکرد شرکت با در نظر گرفتن نقش میانجی محافظه کاری حسابداری. مطالعات

حسابداری و حسابرسی، ۱۱(۴۲)، ۷۷-۹۲.

خردیار، سینا، میرباقری، سیدآمین، ملکی چوبری، مجتبی. (۱۴۰۲). بهبود کیفیت خدمات حسابرسی بر اساس نگرش حسابرسان مستقل از مسئولیت‌پذیری اجتماعی، پژوهش‌های حسابرسی حرفه‌ای، ۴(۱۳)، ۳۴-۵۶.

صابری، خدیجه، صراف، فاطمه، بنی‌مهد، بهمن، حمیدیان، محسن. (۱۴۰۲). نقش ایدئولوژی سیاسی و حرفه‌گرایی حسابرسان بر تعارض حرفه‌ای سازمانی. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۴(۵۳)، ۳۰۵-۳۲۲.

صفرزاده، محمدحسین، مریدی، مجتبی، هوشمند کاشانی، عباس. (۱۴۰۱). تأثیر تعهد خدمت به منافع عمومی و تعهد به اجرای استقلال در کار بر قضاوت اخلاقی، پژوهش‌های حسابرسی حرفه‌ای، ۲(۶)، ۸-۳۲.

علی‌زاده‌گان، لیلیا، صمدی، محمود، ایمنی، محسن. (۱۴۰۲). تحلیل توانایی حسابرسان در کشف تقلب با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده: تأثیر تجربه حسابرس و تیپ شخصیتی با نقش تردید حرفه‌ای، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۵۷(۱۵)، ۱۴۹-۱۸۴.

مطوری احمد، شاکری علی. اصغر، مطوری راحله. (۱۴۰۱). مسئولیت حسابرس در قبال کشف تقلب. نشریه علمی رویکردهای پژوهشی نوین مدیریت و حسابداری، ۶(۲۰)، ۱۳۷۵-۱۳۹۲. نخعی حبیب‌الله، و ذاکر سید امیر رضا (۱۴۰۰) "بررسی رابطه بین محافظه‌کاری اجتماعی و عملکرد مالی با نقش میانجی ارزش‌های فرهنگی". نشریه علمی رویکردهای پژوهشی نوین مدیریت و حسابداری ۵ (۱۹)، ۱۶۱۳-۲۸.

یادگاری، خالد، امیری، هوشنگ، صالحی، اله کرم، و خنیفر، حسین. (۱۴۰۰). تأثیر محافظه‌کاری اجتماعی بر هشداردهی (سوت زنی) حسابرسان؛ با تأکید بر نقش تعدیلی متغیرهای جنسیت و سن. دانش حسابرسی، ۲۱(۸۲)، ۴۷۷-۵۰۱.

Alizadehgan, Leila, Samadi, Mahmoud, Imani, Mohsen. (1402) Analyzing auditors' ability to detect fraud using the theory of planned behavior: The effect of auditor experience and personality type with the role of professional skepticism, The Financial Accounting and Auditing Research, 57(15), 149-184. (In Persian)

Bazrafshan Kojal, Mehdi, Yousefvand, Davud, Rekabdar, Ghasem. (1401). The effect of managers' social conservatism on company performance considering the mediating role of accounting conservatism. Accounting and Auditing Studies, 11(42), 77-92. (In Persian)

Calvillo, D. P., Rutchick, A. M., & Garcia, R. J. (2021). Individual differences in belief in fake news about election fraud after the 2020 US election. Behavioral Sciences, 11(12), 175.

Castro, G. S. (2013). Internal auditors skepticism in detecting fraud: A quantitative study. Capella University.

DeZoort, F. T., & Harrison, P. D. (2018). Understanding auditors' sense of responsibility for detecting fraud within organizations. Journal of Business Ethics, 149, 857-874.

Egiyi, M. A., & Chindengwike, J. D. (2023). The Psychology Behind Financial Fraud: Unmasking Motives and Warning Signs. Contemporary Journal of Psychology and Behavioral

Science, 4 (1), 16-24, <https://doi.org/10.5281/zenodo.8287913>, 2.

Ginanjari, Y., Lestari, A. G., Mulyani, H. S., Rahmayani, M. W., Hernita, N., & Riyadi, W. (2023). Identification of the Ability of External Auditors to Detect Audit Fraud. *International Journal of Professional Business Review: Int. J. Prof. Bus. Rev.*, 8(6), 25.

Hamzaee, R. G., & Salimi, M. (2024). An Anti-Fraud Policy: A Theoretical Framework for a Prosperity Tripod of Massive Data, Blockchain, and AI. *Management*, 12(2), 102-123.

Kherdiar, Sina, Mirbagheri, Seyed Amin, Maleki Choubari, Mojtaba. (1402). Improving the quality of audit services based on the attitude of independent auditors towards social responsibility, *Professional Auditing Research*, 4(13), 34-56. (In Persian)

Li, L., Qi, B., & Zhang, P. (2024). The impacts of federal judge ideology on auditor litigation risk and auditor behavior. *Contemporary Accounting Research*.

Ling, M. A. (2023). *See Something, Say Nothing? How an Auditor's Moral Judgments Influence Detected Fraud Reporting* (Doctoral dissertation, Creighton University).

Maturi Ahmad., Shakeri Ali. Asghar., Moturi Rahele. (1401). Auditor's liability for detecting fraud. *New Research Approaches in Management and Accounting*, 6(20), 1375-1392. (In Persian)

McLaughlin, C., Armstrong, S., Moustafa, M. W., & Elamer, A. A. (2021). Audit committee diversity and corporate scandals: evidence from the UK. *International Journal of Accounting & Information Management*, 29(5), 734-763.

Munter P., (2022), *The Auditor's Responsibility for Fraud Detection, Statement Acting Chief Accountant*, 11(1), 12-24.

Nakhaei Habibollah, and Zakir Seyed Amir Reza (1400) "Investigating the relationship between social conservatism and financial performance with the mediating role of cultural values". *New Research Approaches to Management and Accounting* 5 (19), 1613-28. (In Persian)

Rahim, S., Ahmad, H., Widya, A., Wahyuni, N., & Junaidi, J. (2023). Auditors' experience in financial statement fraud detection: the role of professional scepticism and idealism. *Management & Accounting Review (MAR)*, 22(3), 202-222.

Rifai, M. H., & Mardijuwono, A. W. (2020). Relationship between auditor integrity and organizational commitment to fraud prevention. *Asian Journal of Accounting Research*, 5(2), 315-325.

Rininda, B. P. (2024). Auditor's Professional Skepticism and Experience on Fraud Detection: The Moderating Role of Professional Ethical Commitment. *Jurnal Dinamika Akuntansi*, 16(1).

Saberi, Khadija, Sarraf, Fatemeh, Bani Mahd, Bahman, Hamidian, Mohsen. (1402). The role of political ideology and auditor professionalism on organizational professional conflict. *Accounting Knowledge and Auditing Management*, 14(53), 305-322. (In Persian)

Safarzadeh, Mohammad Hossein, Moridi, Mojtaba, Houshmand Kashani, Abbas. (1401). The Effect of Public Interest Commitment and Independence Commitment on the Ethical Judgment: Differences among Practitioners and Graduate Students, *Professional Auditing Research*, 2(6), 8-32. (In Persian)

Surya, A. H. W. J., Lannai, D., & Amiruddin, A. (2021). Effect of Integrity, Work Experience and Compensation on Fraud Detection Through Professional Skepticism. *Point of View Research Accounting and Auditing*, 2(3), 192-211.

Yadegari, Khaled, Amiri, Houshang, Salehi, Elah Karam, and Khneifer, Hossein. (1400). The Effect of Social Conservatism on Auditors' Whistleblowing; Emphasizing the Moderating Role

of Gender and Age Variables. *Audit Science*, 21(82), 477-501. (In Persian)

Yanto, A.F.F., 2023. The influence of professional commitment and audit experience on external auditors'ethical decision making in public accounting office in surabaya city. *Journal of management, accounting, general finance and international economic issues*, 2(2), pp.450-457.

Yulianti, Y., Zarkasyi, M. W., Suharman, H., & Soemantri, R. (2024). Effects of professional commitment, commitment to ethics, internal locus of control and emotional intelligence on the ability to detect fraud through reduced audit quality behaviors. *Journal of Islamic Accounting and Business Research*, 15(3), 385-401.

1. Aranya
2. DeZoort et al
3. Egiyi, M. A., & Chindengwike
4. Castro
5. McLaughlin
6. Ling
7. Li
8. Yulianti
9. DeZoort
10. Rifai
11. Surya
12. Rahim
13. Ginanjar
14. Hamzaee
15. Rininda
16. Yanto
17. Aranya
18. DeZoort et al
19. Heterotrait-Monotrait Ratio (HTMT)
20. Henseler et al
21. Hu and Bentler
22. Normed Fit Index
23. Bentler-Bonett

