Journal of
Professional Auditing Research
Winter 2026, V.6, No 21 pp 162-191

Analyzing the Impact of Locus of Control, Audit Experience, Conscientiousness and Task Complexity on Auditors' Professional Judgment

Mojtaba Golmohammadi Shuraki[1], Abolfazl Zare Mehrjerdi[2]

Received: 2025/07/27
Approved: 2025/10/29

Research Paper

Highlights:

• Auditing experience and conscientiousness are key factors in enhancing auditors' professional judgment.

• An external locus of control (reliance on external factors) negatively affects professional judgment.

• Task complexity, by itself, is not a significant determinant of professional judgment quality.

• Auditors' individual and personality traits are more influential than situational factors like task complexity.

Abstract:

In today's complex environment, auditors' professional judgment plays a fundamental role in the transparency of financial reporting. This study aims to examine the impact of locus of control, auditing experience, conscientiousness, and task complexity on the professional judgment of auditors among partners and technical managers working in auditing firms in Iran. Data were collected through an electronic questionnaire distributed among 260 partners and technical managers using a convenience sampling method in 2024. Data analysis was performed using structural equation modeling and SmartPLS software. The results of the research indicated that auditing experience and conscientiousness have a positive and significant effect, while locus of control has a negative and significant effect on professional judgment. However, task complexity did not have a significant effect on auditors' professional judgment. The findings highlight the importance for audit firms to emphasize experience and conscientiousness in their recruitment and training processes and to foster an internal locus of control. This research offers a comprehensive model for examining the psychological, experiential, and personality factors influencing professional judgment. Moreover, the findings suggest that strengthening auditors' internal locus of control (by enhancing self-confidence and independence in decision-making) and reducing their dependence on external factors can be considered effective strategies to improve the quality of professional judgment.

Key Words: Locus of control, audit experience, conscientiousness, task complexity, auditors' professional judgment.

Journal of
Professional Auditing Research
Winter 2026, V.6, No 21 pp 162-191

Extended Abstract:

1. INTRODUCTION

Transparency and credibility in financial reporting remain crucial, especially amid today's complex economy. They underpin stakeholders' decision-making. Auditors' professional judgement anchors audit quality, ensuring financial reports lack material misstatements. This assessment does not occur in isolation; it arises from determinants including psychological traits like objectivity and skepticism, occupational factors such as training and tenure, and situational elements like time pressure and audit complexity. Though well studied in academic literature, these determinants appear fragmented and sometimes conflicting, highlighting a gap for research.One such factor whose influence on play remains unclear is the Locus of Control (LoC), which refers to an individual's belief regarding the degree of control exerted over events that affect them. Some scholars have reported a lack of relationship between an internal LoC and better judgment (Azizah and Pratono, 2020). Others have found a negative relationship. For example, at high levels, individuals with internal LoC could potentially overestimate their capabilities and discontinue evidence collection prematurely (Kadous et al., 2013). In contrast, some suggest that individuals with an internal LoC may be more likely to make higher-quality judgment decisions (e.g., Dewi et al., 2020). Likewise, Task Complexity is a controversial factor. Although some research suggests that more complexity leads to lower quality judgments (e.g., Ismunawan and Triyanto, 2020), others argue that the effect is not direct. It can be influenced by factors such as experience and training (Bonner, 1994). Evidence for the effects of Audit Experience and Conscientiousness was somewhat more convincing. However, no previous studies have included all four critical factors simultaneously.

This study's main contribution is the explicit integration of four types of variables—psychological (locus of control, conscientiousness), experiential (audit experience), and situational (task complexity)—within a single empirical framework. This integration enables analysis of their combined impact on auditors' professional judgment in Iran, an emerging economy. The research addresses literature gaps by reconciling inconsistent findings, particularly regarding locus of control and task complexity, thereby deepening the understanding of determinants of professional judgment.

2. Material and Methods

This research employed a quantitative positivist methodology. A descriptive-correlational research method was used with a cross-sectional survey approach to gather data at one point in time (2024). The sample included all partners and in-charge managers of professional audit firms in Iran, as the most senior, experienced and decision-making population of this profession. Convenience sampling was implemented to select participants, and ultimately, 260 valid samples were obtained.

An electronic questionnaire was used to collect data. Scales for all constructs were taken from previously validated sources in the literature. Professional discretion was assessed using the scale from Triono (2021). Locus of control was adopted from Ismunawan and Triyanto (2020). Audit experience was measured through scales adapted from Rievaldy and Lestari (2021). Conscientiousness was assessed with the HEXACO Personality Inventory scale (Ashton and Lee, 2007). Task complexity was based on items from Safitri et al. (2017). All measures were

Journal of
Professional Auditing Research
Winter 2026, V.6, No 21 pp 162-191

rated using a 5-point Likert scale.

All data were analyzed using Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM) in SmartPLS 4. This method was chosen for its suitability in predictive and exploratory research and its flexibility in handling non-normal data. The analysis followed a two-step process: first, testing the measurement model's reliability (Cronbach's Alpha, Composite Reliability, Average Variance Extracted), discriminant validity, and the Fornell-Larcker criterion; second, evaluating the structural relationships among variables.

3. Results and Discussion

The strength of the measurement model was verified by examining its assessment. All constructs showed strong internal consistency. Cronbach's Alpha ranged from 0.824 to 0.901, and Composite Reliability ranged from 0.872 to 0.918, both surpassing the cut-off (α >.70). Convergent validity was confirmed, as the Average Variance Extracted for all constructs exceeded the 0.50 threshold. Discriminant validity was established: the square root of each construct's AVE was higher than its correlations with other constructs, based on the Fornell-Larcker criterion. The structural model analysis yielded several significant findings. The model demonstrated substantial explanatory power, explaining 67.5% of the variance in auditors' professional judgment ($R^2 = 0.675$). The hypothesis testing results were as follows:

H1: Locus of Control → Professional Judgment: The relationship was found to be strong, significant, and negative ($\beta = -0.566$, $t = 14.864$, $p < 0.001$). This result indicates that auditors with a stronger external locus of control (i.e., those who believe outcomes are determined by external forces like luck or powerful others) tend to exhibit lower-quality professional judgment. This finding is critical, as it suggests that dependency on external validation and a reduced sense of personal responsibility can severely impair the critical and independent thinking required in auditing.

H2: Audit Experience → Professional Judgment: This hypothesis was supported, showing a positive and significant relationship ($\beta = 0.195$, $t = 3.764$, $p < 0.001$). This aligns with the majority of the literature, confirming that accumulated experience enhances auditors' ability to recognize patterns, assess risks, and make more accurate judgments.

H3: Conscientiousness → Professional Judgment: This hypothesis was also supported, revealing a positive and significant effect ($\beta = 0.213$, $t = 3.908$, $p < 0.001$). This highlights the importance of personality, indicating that auditors who are inherently diligent, responsible, and thorough are more likely to perform high-quality judgments.

H4: Task Complexity → Professional Judgment: This hypothesis was not supported ($\beta = 0.054$, $t = 1.214$, $p > 0.05$). This is a noteworthy finding. It suggests that, in the presence of strong individual factors like experience and conscientiousness, the direct impact of task complexity on professional judgment may be neutralized. Experienced and conscientious auditors appear to possess the necessary cognitive and motivational resources to manage complexity effectively, preventing it from becoming a significant detriment to their judgment.

4. Conclusion

This paper has important implications for understanding auditors' professional judgment. The conclusions are as follows. First, the results show that individual auditor characteristics—such as work experience, personality (conscientiousness), and psychological orientation (locus of control)—are powerful predictors of judgment quality. The negative effect of the external locus of control has the greatest impact on individuals. This clearly indicates that auditors need higher levels of personal autonomy and responsibility. Second, the lack of a significant effect for task complexity suggests that, rather than aiming to make tasks simple, audit firms focus on making auditors capable problem solvers. In general, who the auditor is (regarding traits and experience) matters more than what the task is (in terms of complexity).

10.22034/JPAR.2025.2067192.1447

1. Assistant Professor, Department of Accounting, Faculty of Humanities, Meybod University, Meybod, Iran. (Corresponding Author) golmohammadi@meybod.ac.ir
2. Ph.D. Student in Accounting, Faculty of Management and Economics. Shahid Bahonar University of Kerman, Kerman, Iran. abolfazlzaremerjardi429@gmail.com
http://article.iacpa.ir

فصلنامه‌ی پژوهش‌های حسابرسی حرفه‌ای
JPAR Journal of Professional Auditing Research
سال ششم، شماره بیست و یکم، زمستان ۱۴۰۴، صص ۱۶۲-۱۹۱

تحلیل تأثیر منبع کنترل، تجربه حسابرسی، وظیفه‌شناسی و پیچیدگی وظیفه بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان

مجتبی گل محمدی شورکی[1]✉، ابوالفضل زارع مهرجردی[2]

تاریخ دریافت: ۱۴۰۴/۰۵/۰۵
تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۰۸/۰۷

مقاله‌ی پژوهشی

نکات برجسته:

- تجربه حسابرسی و وظیفه‌شناسی، عوامل کلیدی در ارتقای کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرسان هستند.
- منبع کنترل بیرونی (اتکا به عوامل خارجی) رابطه‌ای منفی و معنادار با قضاوت حرفه‌ای دارد.
- پیچیدگی وظیفه، برخلاف انتظار، به تنهایی عامل تعیین‌کننده‌ای در کیفیت قضاوت حرفه‌ای نیست.
- ویژگی‌های فردی و شخصیتی حسابرسان نقشی پررنگ‌تر از عوامل موقعیتی (پیچیدگی کار) ایفا می‌کند.

چکیده:

در محیط پیچیده امروزی، قضاوت حرفه‌ای حسابرسان نقشی اساسی در شفافیت گزارشگری مالی ایفا می‌کند. این پژوهش با هدف بررسی تأثیر منبع کنترل، تجربه حسابرسی، وظیفه‌شناسی و پیچیدگی وظیفه بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان در بین شرکا و مدیران فنی شاغل در مؤسسات حسابرسی ایران انجام شده است. داده‌های پژوهش از طریق توزیع الکترونیک پرسشنامه در بین ۲۶۰ نفر از شرکا و مدیران فنی شاغل و با استفاده از روش نمونه گیری دردسترس در سال ۱۴۰۳ گردآوری شد. تحلیل داده‌ها با مدل‌سازی معادلات ساختاری و نرم‌افزار Smart PLS انجام گرفت. نتایج پژوهش نشان داد که تجربه حسابرسی و وظیفه‌شناسی اثـر مثبت و معنادار و منبع کنترل اثر منفـی و معناداری بر قضاوت حرفه‌ای دارد، در حالی‌که پیچیدگی وظیفه اثر معناداری بر قضاوت حرفه ای حسابرسی نداشت. یافته‌های پژوهش ضرورت توجه مؤسسات حسابرسی به تجربه و وظیفه‌شناسی در فرآیندهای اسـتخدام و آموزش منبع کنترل درونی را برجسـته می‌کند.ا ین پژوهش مدلی جامع برای بررسی عوامل روان‌شناختی، تجربی و شـخصیتی مؤثر بر قضاوت حرفه‌ای ارائه می‌دهد. همچنین، یافته‌های پژوهش نشـان می‌دهـد که تقویت منبع کنترل درونی حسابرسـان (افزایش اعتماد به نفس و اسـتقلال در تصمیم‌گیری) و کاهش وابسـتگی آنها به عوامل بیرونی، راهکاری مؤثر برای بهبود کیفیت قضاوت حرفه‌ای محسوب می‌شود.

واژه‌های کلیدی: منبع کنترل، تجربه حسابرسی، وظیفه شناسی، پیچیدگی وظیفه، قضاوت حرفه‌ای حسابرسان.

doi 10.22034/JPAR.2025.2067192.1447

۱. استادیار، گروه حسابداری، دانشکده علوم انسانی، دانشگاه میبد، میبد، ایران. (نویسنده مسئول) golmohammadi@meybod.ac.ir
۲. دانشجوی دکتری حسابداری، دانشکده مدیریت و اقتصاد، دانشگاه شهید باهنر کرمان، کرمان، ایران.
abolfazlzaremerjardi429@gmail.com

http://article.iacpa.ir

۱- مقدمه

در عصر حاضر، افزایش رقابت پذیری در عرصه کسب وکار، شرکت‌ها را ملزم ساخته است تا نسبت به تهیه و ارائه صورت‌های مالی دقیق و شفاف اهتمام ورزند. صورت‌های مالی، به عنوان خروجی فرآیندهای حسابداری، نقشی بنیادین در سنجش عملکرد، ارزیابی پایداری و تضمین بقای سازمان‌ها ایفا نموده و همچون ابزاری استراتژیک برای تسهیل تصمیم‌گیری مدیران، اعضای هیئت مدیره و سهامداران به کار می‌روند (یوواندا و همکاران[۱]، ۲۰۱۹). رشد و توسعه رویکردهای روان‌شناسی مثبت در حیطه مدیریت منابع انسانی، مبنای نوین مفهومی در روان‌شناسی حرف و مشاغل ایجاد کرده و اهمیت ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان در کیفیت خدمات حسابرسی را برجسته ساخته است. عزتی شالقونی و همکاران (۱۴۰۳) با بررسی تأثیر مؤلفه‌های شخصیتی حسابرس و صاحبکار بر توسعه نگرش مذهبی و کیفیت حسابرسی دریافتند که ویژگی‌های فردی حسابرس و شرکتی صاحبکار بر نگرش مذهبی و کیفیت حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری دارد. این یافته‌ها نشان می‌دهد که با افزایش سطح ویژگی‌های شخصیتی حسابرس، رویکردهای اخلاق‌مداری بر حسب نگرش‌های مذهبی تقویت شده و منش حسابرس در زمان قضاوت و تصمیم‌گیری‌ها بهبود می‌یابد.

با توجه به اهمیت روزافزون شفافیت و ارائه منصفانه در گزارشگری مالی، شرکت‌ها علاوه بر دنبال‌کردن اهداف سودآوری، ملزم به رعایت استانداردهای اخلاقی و قانونی در ارائه اطلاعات مالی هستند. در این مسیر، ارزیابی صورت‌های مالی توسط حسابرسان مستقل و بی‌طرف، جایگاه ویژه‌ای می‌یابد؛ به‌ویژه با افزایش سطح انتظارات و نیاز روزافزون ذی‌نفعان به اطلاعاتی معتبر و قابل‌اتکا (ویلیام و آنتون[۲]، ۲۰۱۹). تفاوت‌های فردی حسابرسان، از جمله ویژگی‌های جمعیت‌شناختی و روان‌شناختی، تأثیر قابل‌توجهی بر کیفیت قضاوت حرفه‌ای آنان دارد. سعیدی گراغانی و ناصری (۱۳۹۶) در بررسی تأثیر چهار ویژگی فردی شامل جنسیت، تجربه، خوش‌بینی و اعتماد به نفس بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان شاغل در مؤسسات عضو جامعه حسابداران رسمی ایران دریافتند که تمامی این متغیرها منجر به ایجاد تفاوت معناداری در قضاوت حرفه‌ای حسابرسان می‌شوند. این نتایج ضرورت توجه به ابعاد روان‌شناختی و ویژگی‌های فردی حسابرسان در ارتقای کیفیت فرآیند حسابرسی را نمایان می‌سازد.

حسابرسی مستقل، به عنوان یکی از ارکان نظام راهبری بنگاه‌ها، تضمین‌کننده قابلیت اتکای گزارش‌های مالی است؛ به طوری که حسابرسان در اجرای وظایف خود باید از دقت، هوشیاری و شفافیت برخوردار بوده و توانایی شناسایی و ارزیابی جامع خطاها و تقلب‌های احتمالی را دارا باشند (تریونو[۳]، ۲۰۲۱). در مقابل، سهل‌انگاری و عدم توجه کافی حسابرسان می‌تواند منجر به تضعیف کیفیت فرآیند حسابرسی شده و اعتبار حرفه‌ای موسسات حسابرسی را به مخاطره اندازد (مریانی و ایلیاس[۴]، ۲۰۱۷). باید توجه داشت که وابستگی شدید فرآیند قضاوت حرفه‌ای حسابرس به ملاحظات و ادراکات ذهنی افراد، می‌تواند زمینه‌ساز بروز چالش‌هایی در ارزیابی کیفیت خدمات حسابرسی گردد.

در راســـتای ارتقای کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرســـان، پژوهش‌های متعددی به شناسایی و واکاوی عواملـــی نظیر منبع کنترل، تجربه کاری، خودکارآمـــدی و پیچیدگی وظیفه پرداخته‌اند. اگرچـــه مطالعات صورت‌گرفته برخی از این متغیرها را مؤثر دانســـته‌اند، اما به دلیل وجود نتایج متناقض در ادبیات پژوهش، همچنان اجماع نظری روشن در زمینه تأثیرگذاری این عوامل وجود ندارد (سافیتری و کاهیونو[5]، ۲۰۲۲).

یکی از این متغیرها، منبع کنترل است که میزان باور فرد به تاثیرگذاری بر رویدادها و رخدادهای پیرامونش را نشان می‌دهد (رابینز[6]، ۲۰۰۷). افرادی با منبع کنترل درونی معتقدند که پیامدهای زندگی و شـــغلی، حاصل اقدامات خودشان است، حال آنکه افراد دارای منبع کنترل بیرونی، وقوع رویدادهای مختلف را تابع عوامل خارجی مانند شرایط محیطی یا شانس می‌دانند. نتایج پژوهش عزیزه و همکاران[7] (۲۰۱۹) مؤید تأثیر مثبت منبع کنترل بر قضاوت حرفه‌ای حســـابرس اســـت، اما در پژوهش عزیزه و پراتونو[8] (۲۰۲۰)، این رابطه معناداری مشـــاهده نشده است. در این زمینه، برخلاف انتظارات نظری، مطالعات اخیر رابطه منفی یا عدم رابطه معنادار بین منبع کنترل درونی و کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرســـی را گزارش کرده‌اند. کادوس و همکاران[9] (۲۰۱۳) دریافتند که حسابرســـان با منبع کنترل درونی قوی بیش از حد به قضاوت‌های اولیه تکیه کرده و کمتر به دنبال شواهد مخالف می‌روند.

تجربه کاری حسابرســـان نیز به عنوان عامل مهم دیگری مطرح است که معمولاً افزایش آن با ارتقاء ســـطح قضاوت حرفه‌ای همراه دانسته می‌شـــود. تدوام حضور حسابرس در حرفه و برخورد با موقعیت‌های گوناگون ســـبب انتقال دانش ضمنی و کاهش احتمال تکرار خطا می‌شود (عبداله و همکاران[10]، ۲۰۲۲؛ ســـافیتری و همکاران[11]، ۲۰۲۲). تجربه حسابرســـی تأثیر مثبت بر کیفیت قضاوت حرفه‌ای حســـابرس دارد. بانر و لوئیس[12] (۱۹۹۰) نشـــان دادند که تجربه، دقت و سرعت قضاوت را بهبود می‌بخشد و امکان تشخیص سریع‌تر الگوهای غیرعادی را فراهم می‌کند. این یافته با نتایج عبدالمحمدی و رایت[13] (۱۹۸۷) همخوانی دارد که دریافتند حسابرسان باتجربه الگوهای تشـــخیص بهتری برای خطاها دارند و قابلیت بالایی در تفکیـــک اطلاعات مربوطه از غیرمربوطه دارنـــد. بـــا این وجود، برخـــی مطالعات از جمله پژوهش کمالاســـاری و همـــکاران[14] (۲۰۱۹) و ویلیام و آنتون (۲۰۱۹)، اعتقاد داشـــته‌اند که تجربه بیشـــتر لزوماً به قضاوت حرفه‌ای بهتر منجر نمی‌گردد.

ســـومین عامل کلیدی، وظیفه شناســـی اســـت؛ ویژگی‌که به سخت‌کوشی، ســـازمان‌یافتگی و مســـئولیت‌پذیری اشـــاره دارد و براســـاس یافته‌ها با افزایش کیفیت قضاوت حرفه‌ای و کاهش خطاهای شـــناختی مرتبط است. بریک و مونت[15] (۱۹۹۱) در یکی از تأثیرگذارترین مطالعات این حوزه نشان دادند که وظیفه‌شناسی قوی‌ترین پیش‌بین عملکرد شغلی است. در حسابرسی، دانلی و همکاران[16] (۲۰۰۳) نشـــان دادند که حسابرسان وظیفه‌شـــناس دقت بیشتری در جمع‌آوری و تحلیل شواهد داشته و کمتر دچار رفتارهای ناکارآمد می‌شوند. پژوهش‌های جدید نشان می‌دهند که وظیفه شناسی نقش مهمی در بهبود عملکرد شناختی و کاهش خطاهای شناختی دارد (مایر

و همکاران[۱۷]، ۲۰۲۴؛ اشواندن و همکاران[۱۸]، ۲۰۲۰). همچنین، مطالعات نشان می‌دهند که وظیفه شناسی در فرآیند تصمیم‌گیری حرفه‌ای، به ویژه در حوزه‌های پزشکی، نقش بحرانی در کاهش خطاها و بهبود کیفیت عملکرد دارد (سدلار و گورناکوا[۱۹]، ۲۰۲۵).

پیچیدگی وظیفه به عنوان عامل چهارم، به سطح دشواری وظایف محوله، ظرفیت ذهنی مورد نیاز و میزان روابط متقابل میان وظایف اشاره دارد (دورا و آندینی[۲۰]، ۲۰۲۲). هرچه پیچیدگی وظایف افزایش یابد، اتخاذ قضاوت صحیح برای حسابرسان دشوارتر خواهد بود. درباره پیچیدگی وظیفه، برخلاف انتظارات نظری، برخی مطالعات رابطه منفی آن با کیفیت قضاوت را تأیید نکرده‌اند. بانر[۲۱] (۱۹۹۴) دریافت که عواملی مانند تجربه، آموزش و ابزارهای کمکی می‌توانند رابطه بین پیچیدگی وظیفه و عملکرد را تعدیل کنند. مک دانیل[۲۲] (۱۹۹۰) نیز نشان داد که حسابرسان باتجربه تحت تأثیر پیچیدگی وظیفه قرار نمی‌گیرند. شماری از پژوهش‌ها همچون ایسمونوان و تریانتو[۲۳] (۲۰۲۰)، عثمان و همکاران[۲۴] (۲۰۲۲) و تیبه و دوی[۲۵] (۲۰۱۹) تأثیر معنادار پیچیدگی وظیفه بر کاهش کیفیت قضاوت حرفه‌ای را مورد تأیید قرار داده‌اند؛ اما سافیتری و همکاران (۲۰۲۲) شواهدی مبنی بر عدم این رابطه را گزارش کرده‌اند.

هدف اصلی این پژوهش، تحلیل و ارزیابی تأثیر منبع کنترل، تجربه حسابرسی، وظیفه‌شناسی و پیچیدگی وظیفه بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان است. پژوهش حاضردر تلاش است با توجه به نتایج متناقض موجود در ادبیات پژوهش، به تبیین دقیق‌تر نقش هر یک از این متغیرها در ارتقا یا تضعیف کیفیت قضاوت حسابرسان بپردازد و از این طریق، چارچوبی علمی و نظری برای ارتقای فرآیند قضاوت حرفه‌ای ارائه دهد. در فضای رقابتی و پویای امروز، شفافیت و قابلیت اتکای صورت‌های مالی اهمیت روزافزونی یافته و حسابرسان مستقل نقشی کلیدی در اعتباربخشی به گزارش‌های مالی و افزایش اعتماد عمومی ایفا می‌کنند. ضعف یا اشتباه در قضاوت حرفه‌ای حسابرسان می‌تواند تبعات گسترده‌ای، از جمله کاهش اعتماد ذی‌نفعان و تضعیف جایگاه حرفه حسابرسی را به دنبال داشته باشد. از سوی دیگر، فرآیند قضاوت حرفه‌ای تا حد زیادی تحت تأثیر ویژگی‌های ذهنی و فردی حسابرسان قرار دارد و شناسایی دقیق عوامل مؤثر بر آن، همچون منبع کنترل، تجربه کاری، وظیفه‌شناسی و پیچیدگی وظیفه، ضرورتی اساسی برای بهبود کیفیت حسابرسی و کاهش خطاهای حرفه‌ای به شمار می‌رود. با وجود پژوهش‌های متعدد در این زمینه، بررسی مطالعات پیشین نشان می‌دهد که درباره نقش و تأثیر این چهار عامل بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان اتفاق نظر وجود ندارد و نتایج متناقضی (خصوصاً پیرامون نقش منبع کنترل و پیچیدگی وظیفه) در ادبیات گزارش شده است. از این‌رو، انجام پژوهشی جامع و بومی‌سازی‌شده، که به بررسی هم‌زمان این عوامل پرداخته و با استفاده از شواهد تجربی، روابط میان آن‌ها را روشن کند، ضرورت ویژه‌ای دارد. در مجموع، پژوهش حاضر با رویکردی نوین و تحلیلی جامع، علاوه بر پاسخگویی به خلأهای نظری موجود، می‌تواند با شناسایی و تبیین رابطه متغیرهای کلیدی مذکور، راهکارهایی کاربردی برای مدیران حسابرسی، سیاست‌گذاران حرفه و اندیشمندان حوزه حسابداری ارائه داده و گامی مؤثر در ارتقا کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرسان و افزایش اعتماد

عمومی به عملکرد آنان بردارد.

بررسی ادبیات پژوهش در حوزه عوامل مؤثر بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان نشان می‌دهد که این موضوع در سال‌های اخیر توجه فزاینده‌ای یافته، اما نتایج متناقض و غیرمنتظره‌ای در مطالعات مختلف مشاهده می‌شود که نشان‌دهنده ماهیت چندبعدی قضاوت حرفه‌ای و تأثیر عوامل متعدد بر آن است. علی‌رغم پیشرفت‌ها، بانر[۲۶] (۲۰۰۸) در مروری جامع بر این زمینه، بر ضرورت توجه بیشتر به تعاملات پیچیده بین عوامل فردی، وظیفه‌ای و محیطی تأکید کرد. این مرور نشان می‌دهد که درک عوامل مؤثر بر قضاوت حرفه‌ای پیچیده‌تر از تصور اولیه بوده و یافته‌های متناقض ضرورت پژوهش‌های بیشتر با در نظر گرفتن تعاملات پیچیده بین متغیرها را نشان می‌دهد.

در نهایت، با توجه به نقش مهم حسابرسان در تقویت قابلیت اتکای صورت‌های مالی و تصمیم‌گیری ذی نفعان متعدد، تبیین و تحلیل جامع متغیرهای تأثیرگذار بر قضاوت حرفه‌ای آن‌ها، ضرورتی اجتناب ناپذیر تلقی می‌گردد. بر این اساس، بررسی‌های بیشتری در خصوص تاثیرگذاری منبع کنترل، تجربه کاری، وظیفه‌شناسی و پیچیدگی وظیفه بر قضاوت حسابرسان مورد نیاز است (یوواندا و همکاران، ۲۰۱۹). با توجه به مباحث مطرح شده، این پژوهش به دنبال پاسخگویی به این پرسش اصلی است که «منبع کنترل، تجربه حسابرسی، وظیفه‌شناسی و پیچیدگی وظیفه چه تأثیری بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان دارند؟». برای پاسخ به این پرسش، این پژوهش با رویکردی کمی و با استفاده از روش توصیفی-پیمایشی انجام شده است. داده‌های مورد نیاز از طریق توزیع پرسشنامه الکترونیک در میان ۲۶۰ نفر از شرکا و مدیران فنی مؤسسات حسابرسی ایران در سال ۱۴۰۳ گردآوری و با بهره‌گیری از مدل‌سازی معادلات ساختاری و نرم‌افزار SmartPLS تحلیل شده است. نتایج این پژوهش می‌تواند برای مدیران مؤسسات حسابرسی (در فرآیندهای استخدام و آموزش)، سیاست‌گذاران حرفه (مانند جامعه حسابداران رسمی ایران) و همچنین پژوهشگران و دانشجویان حوزه حسابداری و حسابرسی مفید واقع شود. نوآوری این پژوهش در ارائه یک مدل جامع و یکپارچه برای تحلیل هم‌زمان چهار عامل روان‌شناختی، تجربی و وظیفه‌ای بر قضاوت حرفه‌ای در بافت حسابرسی ایران است. این تحقیق با روشن ساختن روابط متناقض گزارش‌شده در ادبیات پیشین (به‌ویژه در مورد منبع کنترل و پیچیدگی وظیفه)، به غنای نظری این حوزه می‌افزاید. در ادامه، ابتدا در بخش دوم به بررسی مبانی نظری و توسعه فرضیه‌ها پرداخته می‌شود. بخش سوم به روش‌شناسی تحقیق اختصاص دارد. در بخش چهارم، یافته‌های پژوهش تحلیل و در نهایت، در بخش پنجم، نتایج مورد بحث و بررسی قرار گرفته و پیشنهادهای کاربردی ارائه می‌گردد.

۲- مبانی نظری و توسعه فرضیه‌ها

نظریه انتساب

نظریه انتساب به دلایل وقوع یک رویداد اشاره دارد که نتایج آن می‌تواند بر اساس درک فردی

تبیین شود. فریتز هایدر[27] (۱۹۵۸) این نظریه را مطرح کرد و توضیح داد که رفتار یک فرد تحت تأثیر ترکیب نیروهای درونی و بیرونی قرار می‌گیرد. به عبارت دیگر، این دو عامل در کنار یکدیگر رفتار انسان را شـــکل می‌دهند (دارماینتی و همکاران[28]، ۲۰۲۲). بر اساس نظریه انتساب، زمانی که حسابرسان علت وقایع یا نتایج را به عوامل بیرونی و محیطی نسبت می‌دهند (مانند فشارهای ســـازمانی یا محدودیت‌های محیط کار)، معتقد نیستند که باورهای آن‌ها در مورد کنترل داخلی تأثیر قابل توجهی بر تصمیم‌گیری‌شـــان دارد (پرامیاتی و همکاران[29]، ۲۰۱۷). در چنین شرایطی، تصمیم‌گیری آن‌ها بیشـــتر تحت تأثیر متغیرهای زمینه‌ای قـــرار می‌گیرد تا باورهای فردی آن‌ها درباره کنترل داخلی. تجربه حسابرســـی به‌عنوان یکـــی از اصلی‌ترین عوامل تأثیرگذار بر قضاوت حرفه‌ای محســـوب می‌شود. حسابرســـان باتجربه قابلیت بالاتری در تشخیص الگوهای غیرعادی، ارزیابی ریســـک، و تفسیر شواهد حسابرســـی دارند. این موضوع با نظریه انتساب همخوانی دارد، زیرا تجربه به‌عنوان عامل درونی، اعتماد حسابرســـان به مهارت‌های خود را افزایش داده و موجب تقویت دقت تصمیم‌گیری می‌شود. وظیفه‌شناسی به‌عنوان یکی از ویژگی‌های بنیادین شخصیت، تأثیر عمیقی بر کیفیت فرایند تصمیم‌گیری حسابرسان دارد. حسابرسان دارای وظیفه‌شناسی بالا، تعهد بیشتری به انجام وظایف خود با دقت، مسئولیت‌پذیری و پایبندی به استانداردهای حرفه‌ای نشـــان می‌دهند. این ویژگی شخصیتی به آن‌ها کمک می‌کند تا در مواجهه با چالش‌های پیچیده حسابرسی، تصمیماتی مبتنی بر اصول اخلاقی، دقت حرفه‌ای و تحلیل منطقی اتخاذ کنند (کنچل و همکاران[30]، ۲۰۱۳).

پیچیدگـــی وظایف حسابرســـی یکی از عوامل کلیدی اســـت که بر کیفیـــت قضاوت حرفه‌ای حسابرسان تأثیر می‌گذارد. بر اســـاس مطالعات انجام شده، پیچیدگی وظایف به‌عنوان یک عامل بیرونی می‌تواند فرآیند تصمیم‌گیری حسابرســـان را تحت تأثیر قرار دهد. ویژگی‌های شـــخصیتی حسابرســـان، از جمله وظیفه‌شناســـی، نقش مهمی در مواجهه با ایـــن پیچیدگی‌ها ایفا می‌کند. حسابرســـانی که از ســـطح بالای وظیفه‌شناســـی برخوردارند، قابلیت بهتری در مدیریت وظایف پیچیده و ارائه قضاوت‌های باکیفیت دارند. این ویژگی شخصیتی به‌عنوان یک عامل تعدیل‌کننده، می‌تواند اثرات منفی پیچیدگی وظایف بر عملکرد حرفه‌ای حسابرســـان را کاهش دهد (ساماگائو و و فلیسیو[31]، ۲۰۲۲).

منبع کنترل و تأثیر آن بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس

منبع کنترل به عنوان یکی از مهم‌ترین ســـاختارهای شـــناختی شخصیت، نخستین بار توسط راتر در ســـال ۱۹۶۶ مطرح شـــد و به باور فرد در مورد میزان کنترلی کـــه بر رویدادهای زندگی خود دارد، اشـــاره می‌کند (راتر[32]، ۱۹۶۶).این مفهوم در دو بُعد اصلی تقسیم‌بندی می‌شود: منبع کنترل درونی که در آن افراد معتقدند نتایج عملکردشـــان تحت کنترل خودشـــان است و منبع کنترل بیرونی که در آن افراد نتایج را به عوامل خارجی نســـبت می‌دهند (اســـپکتور[33]، ۱۹۸۸). در حوزه حسابرســـی، تحقیقات نشان می‌دهد که منبع کنترل تأثیر معناداری بر عملکرد حرفه‌ای

حسابرسان دارد. مطالعه ویلر و همکاران[34] (۲۰۰۴) بر روی حسابرسان نشان داد که افراد با منبع کنترل درونی، مقاومت بیشتری در برابر فشارهای مدیریت از خود نشان می‌دهند و تصمیمات مستقل‌تری اتخاذ می‌کنند. این یافته‌ها با نظریه انتساب همسو است که بر نقش ادراکات فردی در تفسیر وقایع و تصمیم‌گیری تأکید دارد.

پژوهش‌های پیشین نشان می‌دهد که حسابرسان با منبع کنترل درونی بالا، تردید حرفه‌ای مناسب‌تری دارند و در جمع‌آوری شواهد حسابرسی دقت بیشتری به خرج می‌دهند (هرت[35]، ۲۰۱۰). همچنین، این گروه از حسابرسان در مواجهه با موقعیت‌های پیچیده و ابهام‌آمیز، عملکرد بهتری از خود نشان می‌دهند و کمتر تحت تأثیر عوامل محیطی قرار می‌گیرند (شاب[36]، ۱۹۹۶). یافته‌های ساری و روحیات[37] (۲۰۱۷) نیز موید آن است که هر اندازه نگرش حسابرس به رویدادها شفاف‌تر و مشخص‌تر باشد، عملکرد وی در قضاوت حرفه‌ای ارتقا خواهد یافت و حسابرسانی با سطح بالای منبع کنترل، سازگاری و مدیریت استرس مطلوب‌تری نشان می‌دهند.

حیرانی و همکاران (۱۳۹۶) نیز در بررسی تأثیر حرفه‌ای گرایی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان نشان دادند که قضاوت حرفه‌ای بر تعارض بین حسابرس و مدیریت تأثیر مثبت و معناداری دارد. این مطالعه بر اهمیت کیفیت قضاوت حرفه‌ای در روابط بین حسابرس و مدیریت تأکید دارد و نشان می‌دهد که بهبود قضاوت حرفه‌ای می‌تواند تعارضات را کاهش دهد و کیفیت حسابرسی را ارتقا بخشد. دیوی و همکاران[38] (۲۰۲۰) نیز در بررسی تأثیر شک حرفه‌ای، منبع کنترل و درستکاری بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسی دریافتند که منبع کنترل تأثیر مثبتی بر قضاوت حسابرسی دارد.

از طرف دیگر، مطالعات خارجی نتایج متفاوتی ارائه داده‌اند. سیسیلیا و سوفیان[39] (۲۰۲۲) به بررسی تأثیر منبع کنترل، خودکارآمدی، استرس شغلی و پیچیدگی وظیفه بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس پرداختند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که منبع کنترل تأثیر معناداری بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس ندارد که با مطالعات داخلی در تضاد است. بر این اساس، فرضیه اول پژوهش به شرح زیر تدوین می‌گردد:

فرضیه اول: منبع کنترل رابطه مثبت و معناداری با قضاوت حرفه‌ای حسابرس دارد.

تجربه حسابرسی و تأثیر آن بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس

تجربه حسابرس به صلاحیت‌ها و توانایی‌های فنی اطلاق می‌شود که یک حسابرس از طریق تخصص صنعتی و مشارکت در حسابرسی مشتریان مختلف کسب می‌کند (لنوکس و وو[40]، ۲۰۱۸). طبق یافته‌های سافیتری و همکاران (۲۰۲۲)، تجربه حسابرسی عمدتاً از طریق فرصت‌های یادگیری ناشی از مواجهه با چالش‌ها و شکست‌های قبلی تقویت می‌شود و موجب کاهش خطاهای آتی خواهد شد. در صورتی که شرایط حمایتی کافی از جمله وجود اطلاعات مرتبط و شواهد معتبر مهیا باشد، حسابرسان باتجربه قادر به ارائه قضاوت‌های دقیق‌تر و ارتقای کیفیت حسابرسی خواهند بود.

یافته‌هـــای پژوهش‌های یووآندا و همـــکاران (۲۰۱۹)، پراتـــوی[۴۱] (۲۰۲۱)، واتی و همکاران[۴۲] (۲۰۲۱)، و ریوالدی و لســـتاری[۴۳] (۲۰۲۱) نیز تأییدگر آن اســـت که افزایش تجربه و مهارت‌های حرفه‌ای حســـابرس، نقش مؤثری در ارتقای صحت و دقت قضاوت‌های حرفه‌ای ایفا می‌نماید. در مطالعات داخلی، عارف‌منش و صفاری (۱۴۰۳) تأثیر سرمایه روانشناختی و تجربه حسابرسان را بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری حرفه‌ای بررســـی کردند و نشان دادند که تجربه حسابرسی موجب ارتقـــای کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری حرفه‌ای می‌شـــود. پوتری و همکاران[۴۴] (۲۰۲۱) نیز تأثیر مثبت و معناداری تجربه حسابرســـی بر قضاوت حرفه‌ای حســـابرس را تأیید کردند. بر این مبنا، فرضیه دوم پژوهش چنین بیان می‌شود:

فرضیه دوم: تجربه حسابرسی رابطه مثبت و معناداری با قضاوت حرفه‌ای حسابرس دارد.

وظیفه‌شناسی و تأثیر آن بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس

وظیفه‌شناســـی به عنوان یکی از پنج عامل اصلی شـــخصیت در مدل پنج عاملی شـــخصیت، ویژگی‌هایـــی نظیـــر مســـئولیت‌پذیری، نظم‌دهـــی، هدف‌محوری، خـــود انضباطـــی و تعهد به تکالیـــف را در بر می‌گیـــرد (رابرتز و همکاران[۴۵]، ۲۰۰۵). افراد دارای وظیفه‌شناســـی بالا معمولاً تصمیم‌گیری دقیق‌تری داشـــته، به جزئیات توجه بیشـــتری می‌کننـــد و در تحقق اهداف تلاش بالایی از خود نشـــان می‌دهند (مونت و باریک، ۱۹۹۱). در حوزه حسابرســـی، تحقیقات نشـــان می‌دهد که وظیفه‌شناسی رابطه مثبت و معناداری با شک حرفه‌ای حسابرسان دارد و حسابرسان بـــا نمرات بالای وظیفه‌شناســـی توجه بهتری به جزئیات، تحمل اســـترس بیشـــتر و مهارت‌های تصمیم‌گیـــری برتر از خود نشـــان می‌دهند. ایـــن یافته‌ها با نظریه‌های شـــناختی تصمیم‌گیری همسو اســـت که بر اهمیت ویژگی‌های فردی در فرآیند قضاوت حرفه‌ای تأکید می‌کند (کانمن و تورسکی[۴۶]، ۱۹۷۹).

مطالعات تجربی تأیید می‌کنند که وظیفه‌شناســـی با کیفیت حسابرســـی، دقت در تشـــخیص تحریف‌ها و اتخـــاذ تصمیمات منطقی‌تر رابطه مثبت دارد (هورت[۴۷]، ۲۰۱۰؛ نلســـون[۴۸]، ۲۰۰۹). همچنیـــن مرادی و همـــکاران[۴۹] (۲۰۲۴) نیز تأثیر معناداری وظیفه‌شناســـی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان را تأیید کردند. بر این اساس، فرضیه سوم پژوهش به شرح زیر مطرح می‌شود:

فرضیه سوم: وظیفه‌شناسی رابطه مثبت و معناداری با قضاوت حرفه‌ای حسابرس دارد.

پیچیدگی وظیفه و تأثیر آن بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس

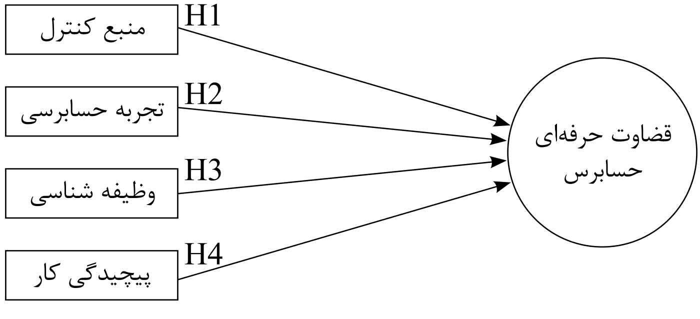
حسابرســـان اغلب با وظایف متنوع و پیچیده‌ای روبه‌رو هســـتند که هر یک بر قضاوت حرفه‌ای آنان تأثیرگذار اســـت. افزایش پیچیدگی، به‌ویژه در فعالیت‌های فاقد ساختار روشن و غیرروتین، مستلزم تجربه بالا و انعطاف‌پذیری شناختی بیشتر از سوی حسابرس است (تیبه و دوی، ۲۰۱۹). تحلیل مطالعاتی نظیر ایســـمونوان و تریانتو (۲۰۲۰)، عثمان و همـــکاران (۲۰۲۲)، تیبه و دوی (۲۰۱۹) و تومورانگ و همکاران[۵۰] (۲۰۱۹)، نشـــان می‌دهد وظایف پیچیده‌تر، نیازمند بهره‌گیری

بیشـــتر از نوآوری و مهارت‌های قضاوتی است. از این نظر، پیچیدگی وظیفه می‌تواند فرصت‌هایی برای افزایش خلاقیت و بهبود فرایند قضاوت حرفه‌ای حســـابرس فراهم آورد، در حالی که وظایف ساده‌تر از چنین اثراتی برخوردار نیستند.

در پژوهش‌های داخلی، آقامحمدی و آقایی چادگانی (۱۴۰۲) نشان دادند که پیچیدگی وظیفه تأثیر مثبت و معناداری بر قضاوت حرفه‌ای حســـابرس دارد. همچنین شیری و حمیدیان (۱۴۰۳) در پژوهشی نقش فناوری و پیچیدگی داده‌ها در ارتقای کیفیت قضاوت حسابرسان را مورد تأکید قرار دادند. از طرف دیگر، مطالعاتی نظیر پوتری و همکاران (۲۰۲۱) و سیسیلیا و سوفیان (۲۰۲۲) نتایـــج متفاوتی ارائه داده‌اند. پوتری و لاترینی[51] (۲۰۲۴) نیـــز تأثیر منفی و معناداری پیچیدگی وظیفه بر قضاوت حرفه‌ای حســـابرس را گزارش کردند. با توجه به این اســـتدلال، فرضیه چهارم پژوهش به‌صورت زیر فرمول‌بندی می‌شود:

فرضیه چهارم: پیچیدگی وظیفه رابطه مثبت و معناداری با قضاوت حرفه‌ای حسابرس دارد.

بررســـی ادبیات پژوهش نشـــان می‌دهد کـــه عوامل متعددی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرســـان تأثیرگـــذار هســـتند. از جمله این عوامـــل می‌توان بـــه ویژگی‌های فردی نظیـــر منبع کنترل و وظیفه‌شناســـی، عوامل تجربی مانند سابقه حسابرســـی، و عوامل محیطی همچون پیچیدگی کار اشاره کرد. هرچند که برخی مطالعات نتایج متناقضی ارائه داده‌اند، اما اجماع کلی بر این است که این عوامل نقش مهمی در شکل‌گیری و ارتقای کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرسان ایفا می‌کنند. ظریـــف‌راد و پورزمانی (۱۴۰۳) نیز بر اهمیت رهبری تحول‌گـــرا و فرآیندهای مدیریت دانش در بهبود قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان تأکید کرده‌اند که نشان‌دهنده گستردگی عوامل مؤثر بر این حوزه مهم اســـت. این پژوهش با تمرکز بر چهار عامل کلیدی منبع کنترل، تجربه حسابرسی، وظیفه‌شناسی و پیچیدگی کار، در راستای تکمیل دانش موجود و ارائه بینش‌های جدید برای بهبود قضاوت حرفه‌ای حسابرســـان انجام می‌پذیرد. مدل مفهومی پژوهش در شکل شماره ۱ ارائه شده است.



شکل ۱: مدل مفهومی پژوهش

۳- روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از منظر فلسفه پژوهش، مبتنی بر الگوی اثباتی و با رویکردی کمّی انجام شده است. این تحقیق از نظر هدف، کاربردی بوده و برای دستیابی به اهداف خود از استراتژی پیمایشی بهره می‌برد. از نظر ماهیت، این پژوهش در دسته تحقیقات توصیفی-همبستگی قرار می‌گیرد، زیرا ضمن توصیف ویژگی‌های جامعه آماری، به بررسی و آزمون روابط همبستگی میان متغیرهای تحقیق می‌پردازد. ابزار اصلی گردآوری داده‌ها، پرسشنامه استاندارد با سوالات بسته مبتنی بر طیف پنج گزینه‌ای لیکرت بوده است که داده‌های مورد نیاز را به صورت کمی جمع‌آوری نموده است. این پژوهش از نظر افق زمانی، مقطعی است، زیرا داده‌ها در یک بازه زمانی مشخص (سال ۱۴۰۳) گردآوری شده‌اند. به طور کلی روش‌های جمع‌آوری داده‌ها در این پژوهش را می‌توان به دودسته کتابخانه‌ای و میدانی تقسیم بندی نمود. روش کتابخانه‌ای در این پژوهش، در ارتباط با گردآوری اطلاعات مربوط به مبانی نظری و پیشینه پژوهش استفاده شده است. روش میدانی، با توجه به اهداف پژوهش و به منظور دستیابی به داده‌های موردنیاز و از طرفی جهت بررسی متغیرهای موجود در این پژوهش استفاده شده است. با توجه به اهداف موردنظر در این پژوهش و همچنین ماهیت متغیرها، بهترین ابزار برای گردآوری داده‌ها، پرسشنامه می‌باشد. در این پژوهش پس از اجرای مرحله تحقیق کتابخانه‌ای و میدانی و استخراج اطلاعات کافی اطلاعات از نمونه‌ها و جمع آوری پرسشنامه برای دسته‌بندی، تلخیص و ایجاد پایگاه داده‌ها از صفحه گسترده اکسل و به منظوراجرای آمار توصیفی با استفاده از شاخص‌های مرکزی همچون میانگین و میانه و شاخص‌های پراکندگی همچون انحراف معیار و همچنین برای آزمون فرضیه‌های تحقیق، از آمار استنباطی و روش معادلات ساختاری که در این روش ابتدا به بررسی برازش مدل (شامل برازش مدل‌های اندازه‌گیری، برازش مدل ساختاری و برازش مدل کلی) و سپس به آزمون فرضیه‌های تحقیق با استفاده از نرم‌افزار Smart PLS نسخه ۴ پرداخته شد.

جامعه آماری این پژوهش شامل کلیه شرکا حسابرسی و مدیران فنی شاغل در موسسات حسابرسی می‌باشد. از آنجایی که در این پژوهش حجم جامعه آماری معلوم و معین است و با توجه به اینکه واحد تحلیل در این پژوهش فرد (شرکا و مدیران فنی شاغل) می‌باشد جهت برآورد و تعیین حجم نمونه از روش نمونه در دسترس و فرمول کوکران استفاده شد که طبق این فرمول حجم نمونه ۲۶۰ نفر تعیین شد.

با توجه به استاندارد بودن پرسشنامه ها برای افزایش روایی محتوایی پرسشنامه از ابزارهای ذیل استفاده شد:

۱- بررسی و مطالعه پرسشنامه ها و سوال هایی که در تحقیق مشابه مورد استفاده قرار گرفته‌اند.

۲- مطالعه مقالات و کتب متعدد در رابطه با موضوع، مدل‌های مربوط و کلیه مسایل مرتبط با آن.

۳- مشاوره با افراد صاحب نظر و اخذ راهنمایی از اساتید محترم فعال در این حوزه.

از مدل یابی معادلات ســـاختاری مبتنی بر حداقل مربعات جزئی استفاده شد که از معیارهایی همچـــون پایایی درونی، پایایی ترکیبی (CR)، ضرایب بارهای عاملی، روایی همگرا (AVE) برای ارزیابی برازش مـــدل اندازه‌گیری و معیارهایی نظیر اعداد معناداری (t-values) و R- Squares یا R^2 جهت ارزیابی برازش مدل ساختاری و معیار GOF برای ارزیابی برازش بخش کلی در نظر گرفته شد.

متغیرها بر اساس نقشی که در مدل مفهومی پژوهش دارند، به دو دسته متغیر وابسته و مستقل تقســـیم می‌شـــوند، که در ادامه به نحوه اندازه‌گیری هر یک از آن‌ها بر اساس رویکرد و مدل این پژوهش پرداخته می‌شود:

قضاوت حرفه‌ای حسابرس: در پژوهش حاضر سنجش و اندازه‌گیری متغیر قضاوت حرفه‌ای حســـابرس با استفاده از میانگین سوالات شاخص‌های ســـطح اهمیت، سطح ریسک حسابرسی و تداوم فعالیت براســـاس طیف ۵ گزینـــه ایی لیکرت که اقتباس شـــده از مطالعه تریونو (۲۰۲۱) می‌باشد، مورد بررسی قرار می‌گیرد.

منبع کنترل: در پژوهش حاظر سنجش و اندازه‌گیری متغیر منبع کنترل با استفاده از میانگین سوالات شاخص‌های منبع کنترل درونی و منبع کنترل بیرونی بر اساس طیف ۵ گزینه ایی لیکرت که اقتباس شده از مطالعه ایسمونوان و تریانتو (۲۰۲۰) می‌باشد، مورد بررسی قرار می‌گیرد.

تجربه حسابرسی: در پژوهش حاظر سنجش و اندازه‌گیری متغیر تجربه حسابرسی با استفاده از میانگین سوالات شاخص‌های مدت زمان کار و تعداد وظایف حسابرسی بر اساس طیف ۵ گزینه ایی لیکرت که اقتباس شـــده از مطالعه ریوالدی و لســـتاری (۲۰۲۱) می‌باشد، مورد بررسی قرار می‌گیرد.

وظیفه شناســـی: در پژوهش حاظر ســـنجش و اندازه‌گیری متغیر وظیفه شناسی با استفاده میانگین ســـوالات این متغیر براســـاس طیف ۵ گزینه ایی لیکرت که اقتباس شده از پرسشنامه ۶ عاملی شخصیت هگزاکو (۲۰۰۷) می‌باشد، مورد بررسی قرار می‌گیرد.

پیچیدگی وظیفه: در پژوهش حاظر سنجش و اندازه‌گیری متغیر پیچیدگی وظیفه با استفاده از میانگین ســـوالات شاخص‌های میزان دشواری وظیفه، وظایف فاقد ساختار مشخص و اطلاعات نامرتبط براســـاس طیف ۵ گزینه ایی لیکرت که اقتباس شـــده از مطالعه ســـافیتری و همکاران (۲۰۲۲) می‌باشد، مورد بررسی قرار می‌گیرد.

۴- یافته‌های پژوهش

در جدول شـــماره ۱ ویژگی‌های جمعیت شـــناختی نمونهٔ آماری مورد بررسی شامل جنسیت، سن، سابقه کار، سطح تحصیلات و رده سازمانی، آورده شده است.

جدول شماره ۱: ویژگی‌های جمعیت شناختی برای نمونه مورد بررسی

ویژگی‌های جمعیت شناختی		تعداد	درصد
گروه‌های جنسیتی	مرد	۱۹۷	۷۵/۸
	زن	۶۳	۲۴/۲
سن افراد	کمتر از ۲۵ سال	۹	۳/۵
	بین ۲۵ تا ۳۵ سال	۸۴	۳۲/۳
	بین ۳۶ تا ۴۵ سال	۱۵۶	۶۰
	بیشتر از ۴۶ سال	۱۱	۴/۲
سابقه کار	از ۶ تا ۱۰ سال	۹۲	۳۵/۴
	از ۱۰ تا ۱۵ سال	۱۰۷	۴۱/۲
	از ۱۶ تا ۲۰ سال	۵۵	۲۱/۲
	بالاتر از ۲۱ سال	۶	۲/۳
سطح تحصیلات	کارشناسی	۱۵۸	۶۰
	کارشناسی ارشد	۹۵	۳۶
	دکتری	۷	۲/۷
رده سازمانی	مدیر فنی شاغل	۱۵۶	۶۰
	شریک	۱۰۴	۴۰
جمع		۲۶۰	۱۰۰

نمونه پژوهش شـــامل ۲۶۰ نفر از شـــرکا و مدیران فنی شاغل در موسسات حسابرسی می‌باشد که عمدتاً مرد، در بازه سنی ۳۶ تا ۴۵ سال، با تحصیلات کارشناسی ارشد، سابقه کاری ۱۰ تا ۱۵ سال و در رده سازمانی مدیر فنی شاغل بودند. بنابراین، بیشترین فراوانی به این گروه‌ها اختصاص داشته است. با توجه به جدول شماره ۲، شاخص‌های آمار توصیفی متغیرهای اصلی پژوهش نشان داده شده است.

جدول ۲: نتایج آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیرهای پژوهش	تعداد مشاهدات	میانگین	میانه	حداقل	حداکثر	انحراف معیار
منبع کنترل	۲۶۰	۲/۸۶۰	۲/۸۵۰	۱/۱۰۰	۴/۸۰۰	۰/۹۹۰
تجربه حسابرسی	۲۶۰	۳/۴۸۰	۳/۵۰۰	۱/۰۰۰	۵/۰۰۰	۰/۹۸۰
وظیفه شناسی	۲۶۰	۳/۷۴۰	۳/۷۵۰	۱/۱۸۰	۵/۰۰۰	۰/۸۵۰
پیچیدگی وظیفه	۲۶۰	۲/۹۸۰	۳/۰۰۰	۱/۰۰۰	۴/۹۰۰	۱/۰۴۰
قضاوت حرفه‌ای حسابرس	۲۶۰	۳/۳۷۰	۳/۴۰۰	۱/۲۴۰	۴/۹۷۰	۰/۹۱۰

برازش مدل معادلات ساختاری در نرم افزار Smart PLS

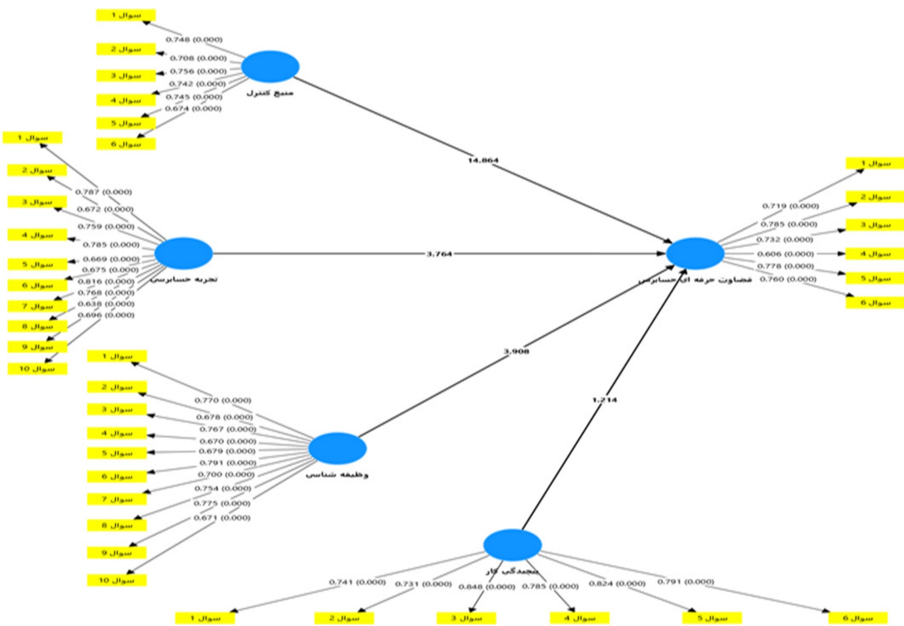
شکل شماره ۲ مدل معادلات ساختاری پژوهش را در حالت معناداری ضرایب مسیر (آماره t) نشان می‌دهد. در این مدل، روابط بین متغیرهای مستقل (منبع کنترل، تجربه حسابرسیی، وظیفه شناسی و

پیچیدگی وظیفه) با متغیر وابسته (قضاوت حرفه‌ای حسابرس) مورد بررسی قرار گرفته است. هر یک از مسیرهای پیشنهادی با بار عاملی مربوط به هر سؤال مشاهده‌گر نیز در مدل نمایش داده شده‌اند.

بر اســاس خروجی حاصل از نرم‌افزار Smart PLS، ضریب مسیر و بار عاملی هر متغیر در صورتی معنادار تلقی می‌شود که مقدار آماره t بیشتر از۱/۹۶ باشد. مطابق مدل ارائه شده در شکل شماره ۲، تمامی ضرایب مسیر میان متغیرهای مستقل به قضاوت حرفه‌ای حسابرس بیش از حد آستانه (۱/۹۶) قرار گرفته‌اند (برای مسیر منبع کنترل به قضاوت حرفه‌ای حسابرس مقدار ۱۴/۸۶۴، تجربه حسابرسیی ۳/۷۶۴، وظیفه شناســی ۱/۹۶ و پیچیدگی وظیفه ۱/۲۱۴ گزارش شــده است). از میان این مسیرها، مســیرهای منبع کنترل، تجربه حسابرســیی و وظیفه شناسی با توجه اینکه به مقدار آماره t بالاتر از ۱/۹۶ است، معنادار می‌باشند. اما مقدار آماره t مربوط به مسیر پیچیدگی وظیفه برابر با ۱/۲۱۴ بوده که پایین‌تر از سطح آستانه معناداری است، در نتیجه این مسیر دارای اثر معنادار نمی‌باشد.

همچنین، تمامی بارهای عاملی مشــاهده‌گرهای مدل بر روی سازه‌های مکنون، بالاتر از مقدار حداقلی (۰/۷) و در ســطح معناداری بالا (ســطح معناداری ۰/۰۰۰) قرار دارند که نشان دهنده برازش مناسب اندازه‌گیری مدل و پایایی سنجه‌های استفاده شده است.

در مجموع، نتایج بخش مدل ســاختاری پژوهش حاکی از آن است که سه متغیر منبع کنترل، تجربه حسابرسیی و وظیفه شناسی اثر معناداری بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس دارند، اما پیچیدگی وظیفه اثری معنادار بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس نشان نداده است. این نتایج نشان دهنده برازش مناسب مدل ساختاری پژوهش و تأیید فرضیه‌های مربوط به نقش متغیرهای فردی می‌باشد.



شکل ۲: مدل معادلات ساختاری پژوهش در حالت معناداری ضرایب

سنجش پایایی درونی، پایایی ترکیبی و روایی همگرا

جدول شـــماره ۳ نتایج پایایی درونی، پایایی ترکیبی و روایی همگرا را نشان می‌دهد. به منظور بررســـی پایایی درونی متغیرهای پژوهش، از شـــاخص آلفای کرونباخ استفاده شد. براساس نتایج به دســـت آمده، میزان آلفای کرونباخ برای متغیرهای اصلی پژوهش بالاتر از حد قابل قبول ۰/۷ می‌باشـــد. این امر نشـــان دهنده پایایی مطلوب ابزار اندازه‌گیری در ســـنجش مفاهیم مورد نظر می‌باشد. پایایی ترکیبی (CR) نشـــان دهنده میزان اعتمادپذیری و ثبات ابزار اندازه‌گیری است. معیار قابل قبول برای شـــاخص پایایی ترکیبی، مقادیر بالاتر از ۰/۷ معرفی شـــده اســـت. نتایج پژوهش حاضر نشـــان می‌دهد که تمامی شاخص‌های CR برای متغیرهای پژوهش بالاتر از مقدار معیار هستند که تأیید می‌کند ابزار مذکور از پایایی ترکیبی مناسبی برخوردار است. روایی همگرا میزان درســـتی همبستگی بین گویه‌های تشـــکیل دهنده هر عامل و عامل مربوطه را می‌سنجد. از آنجا که میانگین واریانس اســـتخراج شـــده (AVE) بالاتر از ۰/۵ است، روایی همگرا مدل نیز مناسب می‌باشد.

جدول ۳: نتایج پایایی درونی، پایایی ترکیبی و روایی همگرا

متغیرهای پژوهش	آلفای کرونباخ	پایایی ترکیبی (CR)	میانگین واریانس استخراج شده (AVE)
منبع کنترل	۰/۸۲۴	۰/۸۷۲	۰/۵۳۲
تجربه حسابرسی	۰/۹۰۱	۰/۹۱۸	۰/۵۳۱
وظیفه شناسی	۰/۹۰۰	۰/۹۱۴	۰/۵۲۹
پیچیدگی وظیفه	۰/۸۷۸	۰/۹۰۷	۰/۶۲۱
قضاوت حرفه‌ای حسابرس	۰/۸۲۶	۰/۸۷۳	۰/۵۳۷

سنجش روایی واگرا

یکی از راهکارهای متداول برای بررســـی روایی واگرا در مدل‌های معادلات ســـاختاری، معیار فورنل - لارکر اســـت. طبق این معیار، برای تأیید روایی واگـــرا باید مقدار جذر میانگین واریانس استخراج شده (ریشه AVE یا همان قطر اصلی جدول) هر متغیر از ضریب همبستگی آن با سایر متغیرها بیشـــتر باشد. این موضوع نشـــان می‌دهد که هریک از متغیرهای مدل، بیش از آن‌که با سایر متغیرها همبسته باشند، با گویه‌ها و شاخص‌های خود، همبستگی دارند. در جدول زیر، نتایج مربوط به شاخص فورنل - لارکر برای متغیرهای پژوهش ارائه شده است:

جدول ۴: ماتریس فورنل - لارکر جهت بررسی روایی واگرا

متغیرهای پژوهش	تجربه حسابرسی	قضاوت حرفه‌ای حسابرس	منبع کنترل	وظیفه شناسی	پیچیدگی وظیفه
تجربه حسابرسی	۰/۷۲۹				
قضاوت حرفه‌ای حسابرس	۰/۵۲۳	۰/۷۳۲			
منبع کنترل	-۰/۳۰۵	-۰/۷۳۷	۰/۷۲۹		
وظیفه شناسی	۰/۶۰۲	۰/۶۱۵	-۰/۴۴۲	۰/۷۲۷	
پیچیدگی وظیفه	۰/۴۸۵	۰/۴۴۷	-۰/۲۹۷	۰/۶۰۹	۰/۷۸۸

همان‌گونه که در جدول مشاهده می‌شود، مقادیر قطر اصلی (ریشه AVE) هر متغیر نسبت به سایر ضرایب همبستگی هر سطر، بزرگ‌تر است. بر این اساس، روایی واگرا برای تمامی متغیرهای پژوهش تأیید می‌شود.

شاخص‌های نیکویی برازش مدل مفهومی پژوهش

بـــرای ارزیابی کیفیت مـــدل مفهومی پژوهش و اطمینان از برازش مطلوب آن، چند شـــاخص کلیدی محاسبه و بررسی شدند که در جدول شماره ۵ ارائه شده‌اند. در این پژوهش، سه شاخص اصلی شـــامل ضریب تعیین (R^2)، شـــاخص توان پیش‌بینی‌کنندگی (Q^2) و شاخص برازش مدل کلی (GOF) به منظور سنجش کیفیت مدل مفهومی مورد استفاده قرار گرفت.

جدول ۵: مقادیر شاخص‌های نیکویی برازش مدل مفهومی پژوهش

متغیر وابسته	ضریب تعیین (R^2)	شاخص توان پیش‌بینی‌کنندگی (Q^2)	شاخص برازش مدل کلی (GOF)
قضاوت حرفه‌ای حسابرس	۰/۶۷۵	۰/۳۵۴	۰/۶۰۸

همان طور که در جدول شـــماره ۵ مشاهده می‌شـــود، ضریب تعیین (R^2) متغیر وابسته قضاوت حرفه‌ای حسابرس برابر با ۰/۶۷۵به دست آمده است، که بیانگر تبیین نسبتاً بالای واریانس این متغیر توسط متغیرهای مستقل مدل (منبع کنترل، تجربه حسابرسی، وظیفه شناسی و پیچیدگی وظیفه) است. بر اساس مبانی نظری مربوط به مدل‌یابی معادلات ساختاری جزئی کمترین مقدار قابل قبول برای این شاخص ۰/۲۶ و مقادیر ۰/۳۳و ۰/۶۷ به ترتیب بیانگر برازش متوسط و قوی مدل هستند.

در خصوص شـــاخص Q^2 (شـــاخص توان پیش بینی کنندگی)، مقدار به دســـت آمده ۰/۳۵۴ است که با توجه به اینکه این شاخص بزرگ‌تر از ۰/۳۵ است، متوسط بوده و برازش مناسب مدل ساختاری پژوهش تایید می‌شود.

هچنین یکی از شـــاخص‌های اصلی برازش مدل کلی، شـــاخص GOF می‌باشد. مقدار GOF محاسبه شده به شرح زیر می‌باشد:

$$GOF= \sqrt{COMMUNALITY_{MEN} * R^2_{MEN}} = \sqrt{0/549 * 0/675} = 0/608$$

با توجه به سه مقدار ۰/۰۱، ۰/۲۵ و ۰/۳۶ به عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای GOF، مقدار ۰/۶۰۸ محاسبه شده برای این شاخص نشان دهنده برازش قوی مدل دارد.

به طور خلاصه، نتایج شاخص‌های نیکویی برازش مدل نشان می‌دهد که مدل مفهومی پژوهش از قدرت تبیین و پیش بینی کنندگی مناسبی برخوردار است و برازش کلی مدل نیز قابل قبول است. این یافته‌ها نشان می‌دهد که متغیرهای مستقل انتخاب شده (منبع کنترل، پیچیدگی وظیفه، تجربه حسابرسی و وظیفه شناسی) نقش مهمی در تبیین و پیش‌بینی قضاوت حرفه‌ای حسابرس دارند.

نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌های پژوهش

پس از بررسی برازش مدل‌های اندازه‌گیری و مدل ساختاری و داشتن برازش مناسب مدل کلی، به بررسی نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش پرداخته می‌شود. در این بخش، نتایج کمی حاصل از آزمون فرضیه‌های پژوهش، با تکیه بر تحلیل ضرایب مسیر و آماره‌های t به دست آمده از مدل معادلات ساختاری (SEM) با رویکرد حداقل مربعات جزئی (PLS) در نرم‌افزار Smart PLS، مورد تفسیر قرار می‌گیرد. معیار معناداری آماری، بر اساس سطح اطمینان ۹۵ درصد (آلفای ۰/۰۵)، با آماره t بحرانی ۱/۹۶ تعیین شده است؛ لذا، مقادیر آماره t بزرگ‌تر از ۱/۹۶ به منزله وجود ارتباط معنادار تلقی می‌شوند. این نتایج در جدول شماره ۶ اورده شده است.

جدول شماره ۶: نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش

فرضیه‌های پژوهش	شرح فرضیه	ضریب مسیر	آماه t	سطح معنی‌داری (p-value)	نتیجه
فرضیه اول	منبع کنترل - - -> قضاوت حرفه‌ای حسابرس	۰/۵۶۶-	۱۴/۸۶۴	۰/۰۰۰	تایید
فرضیه دوم	تجربه حسابرسی - - -> قضاوت حرفه‌ای حسابرس	۰/۱۹۵	۳/۷۶۴	۰/۰۰۰	تایید
فرضیه سوم	وظیفه شناسی - - -> قضاوت حرفه‌ای حسابرس	۰/۲۱۳	۳/۹۰۸	۰/۰۰۰	تایید
فرضیه چهارم	پیچیدگی وظیفه - - -> قضاوت حرفه‌ای حسابرس	۰/۰۵۴	۱/۲۱۴	۰/۲۲۵	عدم تایید

در این بخش، نتایج کمی حاصل از آزمون فرضیه‌های پژوهش، با تکیه بر تحلیل ضرایب مسیر و آماره‌های t به دست آمده از مدل معادلات ساختاری (SEM) با رویکرد حداقل مربعات جزئی (PLS) در نرم‌افزار Smart PLS، مورد تفسیر قرار می‌گیرد. معیار معناداری آماری، بر اساس سطح اطمینان ۹۵ درصد (آلفای ۰/۰۵)، با آماره t بحرانی ۱/۹۶ تعیین شده است؛ لذا، مقادیر آماره t بزرگ‌تر از ۱/۹۶ به منزله وجود ارتباط معنادار تلقی می‌شوند.

مقدار آماره t مربوط به فرضیه اول بزرگ‌تر از ۱/۹۶ می‌باشـــد، از این رو می‌توان نتیجه گرفت که فرضیه اول با ســـطح اطمینان ۹۵ درصد تایید می‌شود و با توجه به منفی بودن ضریب مسیر مربوط به فرضیه اول می‌توان گفت که بین متغیرهای منبع کنترل و قضاوت حرفه‌ای حســـابرس رابطـــه منفی و معناداری وجود دارد. همچنین با توجـــه به بزرگ‌تر بودن مقدار آماره t مربوط به فرضیه دوم از ۱/۹۶، بنابراین می‌توان نتیجه گرفت که فرضیه دوم با ســـطح اطمینان ۹۵ درصد تایید می‌شود و با توجه به مثبت بودن ضریب مسیر مربوط به فرضیه دوم می‌توان گفت که متغیر تجربه حسابرسی با متغیر قضاوت حرفه‌ای حسابرس رابطه مثبت و معناداری دارد.

مقدار آماره t مربوط به فرضیه ســـوم نیز بزرگ‌تر از ۱/۹۶ می‌باشد و بر این اساس فرضیه سوم با ســـطح اطمینان ۹۵ درصد تایید می‌شـــود و با توجه به مثبت بودن ضریب مسیر مربوط به فرضیه ســـوم می‌توان گفت که بین متغیرهای وظیفه‌شناسی و قضاوت حرفه‌ای حسابرس رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. همچنین رابطه بین متغیر پیچیدگی وظیفه با متغیر قضاوت حرفه‌ای حسابرس در فرضیه چهارم با مقدار اماره t ســـنجیده می‌شود که کوچک‌تر از ۱/۹۶ می‌باشد و نشان می‌دهد که فرضیه چهارم در سطح اطمینان ۹۵ درصد تایید نمی‌شود و با توجه به مثبت بودن ضریب مسیر مربوط به فرضیه چهارم می‌توان گفت که یک رابطه مثبت و ضعیف بین پیچیدگی وظیفه و قضاوت حرفه‌ای وجود دارد. این ضریب به تنهایی نمی‌تواند دلیلی بر وجود رابطه معنادار باشد.

۵- بحث و نتیجه‌گیری

هدف از انجام پژوهش حاضر، تحلیل و بررســـی روابط بین متغیرهای مســـتقل «منبع کنترل»، «تجربه حسابرســـی»، «وظیفه شناســـی» و «پیچیدگی وظیفه» با متغیر وابسته «قضاوت حرفه‌ای حســـابرس» در میان کلیه شرکا و مدیران فنی شاغل در مؤسســـات حسابرسی می‌باشد. براساس نتایج تحلیل‌های آماری، که از طریق مدل‌ســـازی معادلات ساختاری مبتنی بر روش PLS صورت گرفت، مشخص گردید که سه متغیر «منبع کنترل»، «تجربه حسابرسی» و «وظیفه شناسی» تأثیر معنادار و قابل توجهی بر سطح قضاوت حرفه‌ای حسابرس دارند. در مقابل، «پیچیدگی وظیفه» اثر معناداری بر قضاوت حرفه‌ای حســـابرس نشان نداد. در مورد متغیر «منبع کنترل»، یافته‌ها حاکی از وجود رابطه منفی و معنادار بین این متغیر و قضاوت حرفه‌ای حسابرســـی اســـت؛ به عبارت دیگر حسابرســـانی که دارای منبع کنترل بیرونی قوی‌تری هستند، به دلیل اعتماد بیش از حد به عوامل خارجی و کاهش اعتماد به نفس، ممکن است در فرآیند قضاوت حرفه‌ای دچار محدودیت‌هایی شوند. این افراد که معتقدند نتایج کار آن‌ها بیشـــتر تحت تأثیر عوامل خارجی مانند شـــانس، سرنوشت یا تصمیمات دیگران قرار دارد، تمایل بیشتری به اتکای انحصاری بر دستورالعمل‌های سازمانی و نظرات مافوق دارند و کمتر از قضاوت شـــخصی، تحلیل انتقادی و استدلال مستقل خود بهره می‌برند. این رویکرد وابســـته باعث می‌شود که حسابرس در مواجهه با شرایط پیچیده و غیرمنتظره، ابتکار عمل کمتری نشان دهد و کمتر حاضر باشد تصمیمات مستقل و قضاوت‌های خلاقانه اتخاذ کند. همچنین، این نوع حسابرسان اغلب مســـئولیت‌پذیری کمتری نسبت به تصمیمات خود نشان می‌دهند و در

مواقع بحرانی منتظر راهنمایی از سوی مقامات بالاتر یا عوامل بیرونی می‌مانند. در نتیجه، علی‌رغم اینکه منبع کنترل بیرونی ممکن است در برخی شرایط به عنوان احتیاط محسوب شود، اما در زمینه قضاوت حرفه‌ای حسابرسی که نیازمند تفکر مستقل، ابتکار عمل و مسئولیت‌پذیری است، می‌تواند محدودکننده عمل کرده و کیفیت قضاوت حرفه‌ای را کاهش دهد. در مقابل، نتایج پژوهش دیوی و همکاران (۲۰۲۰) نشان‌دهنده این موضوع می باشدکه پیروی از رویه‌های استاندارد و دستورالعمل‌های سازمانی (که ممکن است با منبع کنترل بیرونی همراه باشد) به بهبود کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرس منجر شود. این تضاد در نتایج ضرورت انجام پژوهش‌های بیشتر در زمینه تأثیر منبع کنترل بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان را برجسته می‌کند.

در رابطه با «تجربه حسابرسی»، نتایج نشان داد که این متغیر اثری مثبت و معنادار بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس دارد. این یافته، هم راستا با مطالعات متعدد داخلی و خارجی شامل پوتری و همکاران (۲۰۲۱)، عارف منش و صفاری (۱۴۰۴) و مرادی و همکاران (۲۰۲۴) است، که تصریح کرده‌اند تجربه حرفه‌ای، نقش بسزایی در ارتقا کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری‌های حسابرسان ایفا می‌کند؛ به‌گونه‌ای که حسابرسان با تجربه در مواجهه با شرایط پیچیده، دقت بیشتری در قضاوت از خود نشان می‌دهند.

همچنین، نتایج حاکی از آن است که «وظیفه شناسی» به عنوان یکی از ویژگی‌های شخصیتی مؤثر، تأثیر مستقیم، مثبت و معناداری بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس دارد. این یافته، با پژوهش‌های پیشین نظیر مرادی و همکاران (۲۰۲۴) هم راستا است و بر اهمیت این صفت در فرآیند حرفه‌ای تأکید می‌کند؛ چرا که وظیفه شناسی می‌تواند موجب افزایش دقت، استمرار و احساس مسئولیت در تصمیم‌گیری حرفه‌ای شود.

از سوی دیگر، «پیچیدگی وظیفه»، اثر مثبت بسیار ضعیف و غیرمعناداری بر قضاوت حرفه‌ای حسابرس داشته است. این نتیجه، با مطالعاتی از قبیل سیسیلیا و سوفیان (۲۰۲۲) و پوتری و همکاران (۲۰۲۱) سازگار است، که بر عدم تأثیر معنادار پیچیدگی وظیفه بر کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرس تأکید داشته‌اند. با این حال، برخی پژوهش‌ها همچون آقا محمدی و آقایی چادگانی (۱۴۰۲)، زلاموانی و سوپوترا (۲۰۲۱) و پوتری و لاترینی (۲۰۲۴) نشان‌گر تأثیر معنادار و مثبت پیچیدگی وظیفه بر فرآیند قضاوت حرفه‌ای بوده‌اند، که احتمالاً ناشی از تفاوت‌های فرهنگی، ساختار حرفه‌ای یا نظام کنترل‌های داخلی در حوزه‌های مختلف است.

این پژوهش با ارائه و آزمون یک مدل یکپارچه که به صورت هم‌زمان تأثیر چهار عامل کلیدی (دو عامل شخصیتی-روانشناختی: منبع کنترل و وظیفه‌شناسی؛ یک عامل تجربی: تجربه؛ و یک عامل وظیفه‌ای: پیچیدگی کار) را می‌سنجد، به درک جامع‌تری از عوامل مؤثر بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان کمک می‌کند. یافته‌های این تحقیق به حل برخی تناقضات در ادبیات پیشین کمک می‌کند. به طور مشخص، این پژوهش نشان داد که در جامعه حسابرسان ایران، منبع کنترل (درونی) برخلاف برخی مطالعات، رابطه منفی با قضاوت حرفه‌ای دارد (که با نظریه کادوس و همکاران، ۲۰۱۳ همسو است). همچنین، عدم تأثیر معنادار پیچیدگی وظیفه، دیدگاه جدیدی را در مقایسه

با پژوهش‌هایی که این متغیر را مؤثر می‌دانستند، ارائه می‌دهد. این تحقیق با ارائه شواهد تجربی از جامعه ایران، به غنی‌سازی ادبیات حسابرسی که عمدتاً بر اساس داده‌های کشورهای توسعه‌یافته شکل گرفته است، کمک می‌کند. در مجموع، نتایج این تحقیق مؤید آن است که عناصر فردی، یعنی ویژگی‌های شخصیتی و تجربه تخصصی، نسبت به عوامل ساختاری مانند «پیچیدگی وظیفه»، نقش پررنگ‌تری در شکل دهی فرآیند قضاوت حرفه‌ای حسابرسان دارند. این یافته‌ها، می‌تواند راهکارهای مؤثری در حوزه سیاست‌گذاری، آموزش و مدیریت نیروی انسانی در موسسات حسابرسی ارائه کند.

بر اساس یافته‌های این مطالعه، پیشنهادهای کاربردی زیر ارائه می‌گردد:

۱- تغییر رویکرد از «سنجش پیچیدگی» به «توسعه مهارت‌های مقابله با پیچیدگی: با توجه به اینکه یافته‌های این پژوهش نشان داد پیچیدگی وظیفه به تنهایی یک عامل تضعیف‌کننده برای قضاوت حرفه‌ای نیست، پیشنهاد می‌شود مؤسسات حسابرسی به جای سرمایه‌گذاری صرف بر روی ابزارهای سنجش و اندازه‌گیری پیچیدگی، منابع خود را به سمت توسعه مهارت‌های شناختی و تحلیلی حسابرسان هدایت کنند. از آنجایی که تجربه و وظیفه‌شناسی عوامل کلیدی موفقیت هستند، توصیه می‌شود کارگاه‌های آموزشی مبتنی بر سناریوهای پیچیده واقعی (Case-based learning) طراحی شود تا حسابرسان کم‌تجربه‌تر بتوانند مهارت‌های لازم برای تحلیل وظایف غیرروتین و فاقد ساختار را در یک محیط کنترل‌شده کسب کنند.

۲- تخصیص وظایف پیچیده بر اساس سطح تجربه و پروفایل شخصیتی تیم حسابرسی: یافته‌های تحقیق حاضر که بر نقش حیاتی تجربه حسابرسی و وظیفه‌شناسی تأکید دارد، ایجاب می‌کند که مدیران فنی در فرآیند برنامه‌ریزی و تخصیص وظایف، به جای تمرکز صرف بر ماهیت وظیفه، به ترکیب تیم حسابرسی توجه کنند. پیشنهاد می‌شود وظایف با پیچیدگی بالا (مانند حسابرسی ابزارهای مالی پیچیده یا برآوردهای حسابداری) به تیم‌هایی سپرده شود که اعضای آن از سطح تجربه بالاتر و شاخص وظیفه‌شناسی قوی‌تری برخوردار باشند. این رویکرد تضمین می‌کند که پیچیدگی ذاتی وظیفه، توسط توانمندی‌های فردی اعضای تیم خنثی شده و کیفیت قضاوت حفظ گردد.

۳- تعیین حق‌الزحمه حسابرسی بر مبنای «تخصص و تجربه مورد نیاز» برای وظایف پیچیده: اگرچه پیچیدگی وظیفه به تنهایی بر قضاوت تأثیر معناداری نداشت، اما مدیریت موفق آن نیازمند به‌کارگیری حسابرسان باتجربه و متخصص است. این پژوهش نشان داد که تجربه یک عامل کلیدی در حفظ کیفیت قضاوت است. بنابراین، به مؤسسات حسابرسی و نهادهای نرخ‌گذار توصیه می‌شود که در فرآیند تعیین حق‌الزحمه، به جای تأکید بر «پیچیدگی» به عنوان یک عامل انتزاعی، بر «سطح تخصص، ارشدیت و تجربه تیم حسابرسی تخصیص‌یافته به کار» به عنوان یک عامل عینی و قابل دفاع تأکید کنند. این امر نه تنها حق‌الزحمه بالاتر برای کارهای دشوار را توجیه می‌کند، بلکه به صاحبکاران این پیام را می‌دهد که کیفیت حسابرسی از طریق به‌کارگیری نیروی انسانی ماهر تضمین می‌شود.

۴- تقویت آموزش‌های حسابرسی و فرآیندهای گزینش فردی: با توجه به یافته پژوهش

مبنی بر تأثیر مثبت و معنادار تجربه حسابرسی (ضریب مسیر = ۰.۱۹۵) و وظیفه‌شناسی (ضریب مسیر = ۰.۲۱۳) بر قضاوت حرفه‌ای، به مؤسسات حسابرسی پیشنهاد می‌شود در فرآیندهای گزینش و استخدام، به این دو ویژگی توجه ویژه داشته باشند و بر اساس این نتایج، توسعه آموزش‌های مهارتی و انتخاب نیروی انسانی باتجربه و وظیفه شناس، می‌تواند موجبات ارتقا کیفیت و کاهش خطاهای فردی را فراهم سازد.

۵- نهادینه‌سازی فرهنگ مبتنی بر «وظیفه‌شناسی» به عنوان بستر اصلی اخلاق و مسئولیت‌پذیری حرفه‌ای: با توجه به یافته کلیدی این پژوهش که نشان داد وظیفه‌شناسی (Con-scientiousness) با ضریب مسیر مثبت و معنادار (۰.۲۱۳)، یکی از قوی‌ترین پیش‌بینی‌کننده‌های قضاوت حرفه‌ای باکیفیت است، تقویت این ویژگی شخصیتی و رفتارهای مبتنی بر آن باید در اولویت مؤسسات حسابرسی قرار گیرد. این یافته نشان می‌دهد که ویژگی‌های ذاتی شخصیت حسابرس، مانند تعهد به انجام دقیق وظایف، مسئولیت‌پذیری و پایبندی به اصول، نقشی حیاتی در شکل‌دهی به قضاوت‌های او دارد. به جای تاکید صرف بر رویه‌های کنترلی، لازم است فرهنگ سازمانی به گونه‌ای تقویت شود که رفتارهای منطبق با وظیفه‌شناسی بالا - مانند دقت در جزئیات، پیگیری مستمر، پذیرش مسئولیت در قبال اشتباهات و دفاع از اصول حرفه‌ای در برابر فشارها - به طور مداوم توسط مدیران تشویق، دیده و پاداش داده شود. برنامه‌های آموزش اخلاق حرفه‌ای باید از حالت تئوریک و مبتنی بر آیین‌نامه خارج شده و به کارگاه‌های عملی مبتنی بر سناریوهای واقعی تبدیل شوند. در این کارگاه‌ها، حسابرسان برای تصمیم‌گیری‌های دشوار که مستلزم پایبندی به اصول (نمود بارز وظیفه‌شناسی) در برابر فشارهای صاحبکار یا مدیریت است، تمرین و توانمند شوند.

پژوهش حاضر، علی‌رغم تلاش برای رعایت تمامی اصول علمی، با محدودیت‌های ذاتی همراه بود که اذعان به آن‌ها می‌تواند مسیر را برای تحقیقات آتی هموارتر سازد. اولا، در این پژوهش از روش نمونه‌گیری در دسترس استفاده شده است. اگرچه این روش برای دسترسی به جامعه آماری خاص (شرکا و مدیران فنی) کارآمد است، اما ممکن است نتایج را به طور کامل قابل تعمیم به کل جامعه حسابرسان ایران نکند و سوگیری ناشی از انتخاب نمونه وجود داشته باشد. به پژوهشگران آینده پیشنهاد می‌شود از روش‌های نمونه‌گیری تصادفی طبقه‌ای استفاده کنند. برای مثال، می‌توان مؤسسات حسابرسی را بر اساس اندازه (بزرگ، متوسط، کوچک) طبقه‌بندی کرده و از هر طبقه به صورت تصادفی نمونه‌گیری نمود تا از نمایندگی بهتر نمونه و افزایش قابلیت تعمیم‌پذیری نتایج اطمینان حاصل شود. دوم اینکه، این تحقیق از نوع مقطعی است و داده‌ها تنها در یک بازه زمانی مشخص جمع‌آوری شده‌اند. چنین طرحی برای نشان دادن همبستگی بین متغیرها مناسب است، اما در تبیین قطعی روابط علی و معلولی دارای محدودیت است. برای رفع این محدودیت، می‌توان یک گروه از حسابرسان را از ابتدای ورود به حرفه برای چندین سال دنبال کرد تا بررسی شود که چگونه عواملی مانند تجربه و وظیفه‌شناسی در طول زمان بر تکامل قضاوت حرفه‌ای آن‌ها تأثیر می‌گذارند. در نهایت، این پژوهش بر چهار متغیر کلیدی تمرکز کرده است. با این حال، قضاوت حرفه‌ای پدیده‌ای چندوجهی است که تحت تأثیر عوامل متعدد دیگری

نیز قرار دارد که در مدل این تحقیق لحاظ نشده‌اند، مانند فشار زمانی، فرهنگ سازمانی مؤسسه، اهمیت صاحبکار، و سایر ویژگی‌های شخصیتی نظیر تردید حرفه‌ای. پیشنهاد می‌شود در مطالعات آینده، مدل مفهومی پژوهش گسترش یابد. به طور مشخص، بررسی نقش تعدیل‌گر متغیرهایی مانند فشار زمانی بر رابطه بین وظیفه‌شناسی و قضاوت حرفه‌ای، یا تحلیل تأثیر فرهنگ سازمانی به عنوان یک متغیر میانجی، می‌تواند به نتایج غنی‌تر و جامع‌تری منجر شود.

منابع

آقا محمدی، شهرزاد و آقایی چادگانی، آرزو. (۱۴۰۲). تاثیر پیچیدگی وظیفه، رتبه شغلی حسابرس و پذیرش رفتار ناکارآمد بر قضاوت حسابرسی: نقش تعدیل گر استقلال، نشریه پژوهش‌های مالی و رفتاری در حسابداری، ۳(۱)، ۷۷-۹۲.

حیرانی، فروغ، وکیلی فرد، حمید رضا و رهنمای رودپشتی، فریدون . (۱۳۹۶). حرفه‌ای‌گرایی و قضاوت حرفه‌ای حسابرس. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۶ (۲۲)، ۱-۱۲.

سعیدی گراغانی، مسلم و ناصری، احمد. (۱۳۹۶). تفاوت‌های فردی و قضاوت حرفه‌ای حسابرس. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۹(۳۶)، ۱۱۱-۱۲۹.

شیری، محمد و حمیدیان، محسن. (۱۴۰۳). تحلیل تاثیر تجزیه و تحلیل داده‌ها، فناوری اطلاعات و کنترل‌های داخلی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان، پژوهش‌های حسابرسی حرفه‌ای، ۵(۱۸)، ۶۰-۸۵.

ظریف راد، سیروس و پورزمانی، زهرا . (۱۴۰۳). بررسی تاثیر رهبری تحول گرا بر فرایند خلق، انتقال، بکارگیری و نگهداری دانش حسابرسان و تاثیرات متقابل آنها بر قضاوت حسابرسان. پژوهش‌های حسابرسی حرفه‌ای، ۴(۱۴)، ۳۴-۵۵.

عارف منش، زهره و صفاری، حمیده. (۱۴۰۴). تاثیر سرمایه روانشناختی و تجربه حسابرسان بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری حرفه‌ای: نقش تعدیلی شک و تردید حرفه‌ای. پژوهش‌های حسابرسی حرفه‌ای، ۵(۱۸)،۱۰۸-۱۳۳.

عزتی شالقونی، غلام عباس، جعفری، سیده محبوبه و دارابی، رویا. (۱۴۰۳). تاثیر مولفه های شخصیتی حسابرس و صاحبکار بر توسعه نگرش مذهبی و کیفیت حسابرسی. پژوهش‌های حسابرسی حرفه‌ای،۴(۱۴)،۵۶-۸۷.

Abdillah, T. R., Setyadi, E. J., Santoso, S. B., & Mudjiyanti, R. (2022). Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu, Tekanan Ketaatan, dan Pengalaman Auditor Terhadap Audit Judgment (Studi Pada Kantor Akuntan Publik Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta). Ratio: Reviu Akuntansi Kontemporer Indonesia, 1(1), 22-36. https://doi.org/10.30595/ratio.v1i1.7972

Abdolmohammadi, M., & Wright, A. (1987). An examination of the effects of experience and task complexity on audit judgments. The Accounting Review, 62(1), 1-13. https://www.jstor.org/stable/248042

Aghamohammadi, Sh., & Aghaei Chadgani, A. (2023). The impact of task complexity, auditor job rank, and acceptance of ineffective behavior on auditing judgment: The moderating role of independence. Journal of Financial and Behavioral Research in Accounting, 3(1), 77-92.

(in persian) https://doi.org/10.30486/fbra.2023.1982215.1186

Arefmanesh, Z., & Safari, H. (2024). The impact of psychological capital and auditors' experience on the quality of professional judgment and decision-making: The moderating role of professional skepticism. Professional Auditing Research, 5(18), 108-133. (in persian) https://doi.org/10.22034/jpar.2025.2047597.1365

Aschwanden, D., Sutin, A. R., Luchetti, M., Allemand, M., Stephan, Y., & Terracciano, A. (2020). A systematic review and meta-analysis of the association between personality and cognitive failures/complaints. Social and personality psychology compass, 14(11), e12565. https://doi.org/10.1111/spc3.12565

Ashton, M. C., & Lee, K. (2007). Empirical, theoretical, and practical advantages of the HEXACO model of personality structure. Personality and social psychology review, 11(2), 150-166. https://doi.org/10.1177/1088868306294907

Azizah, N. D. J., & Pratono, R. (2020). Pengaruh locus of control, independensi, kompleksitas tugas, dan gender terhadap audit judgement (studi empiris pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya). Liability, 2(1), 106-126. https://journal.uwks.ac.id/index.php/liability/article/view/881/757

Azizah, N., Kustono, A. S., & Fitriya, E. (2019). Pengaruh kompetensi audit, kompleksitas tugas dan locus of control terhadap audit judgment. Jurnal Ilmu Sosial Dan Humaniora, 8(1), 46-51. https://doi.org/10.23887/jish-undiksha.v8i1.21353

Barrick, M. R., & Mount, M. K. (1991). The big five personality dimensions and job performance: A meta-analysis. Personnel Psychology, 44(1), 1-26. https://doi.org/10.1111/j.1744-6570.1991.tb00688.x

Bonner, S. E. (1994). A model of the effects of audit task complexity. Accounting, Organizations and Society, 19(3), 213-234. https://doi.org/10.1016/0361-3682(94)90033-7

Bonner, S. E. (2008). Judgment and decision making in accounting. Pearson Prentice Hall.

Bonner, S. E., & Lewis, B. L. (1990). Determinants of auditor expertise. Journal of Accounting Research, 28(Supplement), 1-20. https://doi.org/10.2307/2491243

Cicilia, T., & Sofian, S. (2022). Pengaruh Locus Of Control, Self Efficacy, Job Stress Dan Kompleksitas Tugas Terhadap Audit Judgment. Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi,11(2),110-122. https://doi.org/10.33508/jima.v11i2.4571

Darmayanti, N., Anggraeni, R. N., Suhardiyah, M., & Suharsono, J. (2022). The Effect Of Self Efficacy, Goal Orientation And Obedience Pressure On Audit Judgment. Financial: Jurnal Akuntansi, 8(1), 27-39. https://www.academia.edu/86100870/The_Effect_of_Self_Efficacy_Goal_Orientation_and_Obedience_Pressure_on_Audit_Judgment

Dewi, M. S. K., Wirakusuma, M. G., Rasmini, N. K., & Ramantha, I. W. (2020). The effect of professional skepticism, locus of control, and integrity on audit judgment. American Journal of Humanities and Social Sciences Research (AJHSSR), 4(1), 157-164. https://www.ajhssr.com/wp-content/uploads/2020/01/V2041157164.pdf

Dhevara, A., & Andini, S. (2022). Pengaruh Kompleksitas Tugas, Skeptisme dan Self-efficacy Terhadap Audit Judgement. KALBISIANA Jurnal Sains, Bisnis dan Teknologi, 8(4), 3865-3878. https://ojs.kalbis.ac.id/index.php/kalbisiana/en/article/view/1631

Donnelly, D. P., Quirin, J. J., & O'Bryan, D. (2003). Auditor acceptance of dysfunctional audit behavior: An explanatory model using auditors' personal characteristics. Behavioral Research in Accounting, 15(1), 87-107. https://doi.org/10.2308/bria.2003.15.1.87

Ezzati Shalkoni, G. A., Jafari, S. M., & Darabi, R. (2024). The effect of the auditor's and employer’s personality components on the development of religious attitude and the quality of auditors. Journal of Professional Auditing Research, 4(14), 56-87. (in persian) https://doi.org/10.22034/jpar.2023.2004069.1173

Heider, F. (1958). The psychology of interpersonal relations New York Wiley.

Heirani, F., Vakilifard, H. R., & Rahnamay-Roudposhti, F. (2017). Professionalism and professional judgment of auditors. Management Accounting and Auditing Knowledge, 6(22), 1-12. (in persian) https://www.jmaak.ir/article_10797.html

Hurtt, R. K. (2010). Development of a scale to measure professional skepticism. Auditing: A Journal of Practice & Theory, 29(1), 149-171. https://doi.org/10.2308/aud.2010.29.1.149

Ismunawan, I., & Triyanto, E. (2020). Faktor-Faktor Penentu Audit Judgement Pada Kantor Akuntan Publik (Kap Di Surakarta Dan Yogyakarta). Jurnal Akuntansi Dan Pajak, 20(2), 224–229. https://www.jurnal.stie-aas.ac.id/index.php/jap/article/view/722

Kadous, K., Leiby, J., & Peecher, M. E. (2013). How do auditors weight informal contrary advice? The joint influence of advisor social bond and advice justifiability. The Accounting Review, 88(6), 2061-2087. https://doi.org/10.2308/accr-50529

Kai-Ineman, D. A. N. I. E. L., & Tversky, A. (1979). Prospect theory: An analysis of decision under risk. Econometrica, 47(2), 363-391. http://hassler-j.iies.su.se/COURSES/NewPrefs/Papers/KahnemanTversky%20Ec%2079.pdf

Knechel, W. R., Krishnan, G. V., Pevzner, M., Shefchik, L. B., & Velury, U. K. (2013). Audit quality: Insights from the academic literature. Auditing: A journal of practice & theory, 32(Supplement 1), 385-421. https://doi.org/10.2308/ajpt-50350

Komalasari, T. H., Syofyan, E., & Mulyani, E. (2019). Pengaruh Gender, Tekanan Ketaatan, Kompleksitas Tugas, Pengalaman Auditor, Pengetahuan Auditor, Dan Kompleksitas Dokumen Audit Terhadap Audit Judgement. Jurnal Eksplorasi Akuntansi, 1(1), 459-469. http:// jea.ppj.unp.ac.id/index.php/jea/issue/view/4

Lee, K., & Ashton, M. C. (2007). The HEXACO personality model in relation to the Big Five and the Five-Factor Model. European Journal of Personality, 21(8), 855–880. https://doi.org/10.1002/per.696

Lennox, C. S., & Wu, X. (2018). A review of the archival literature on audit partners. Accounting Horizons, 32(2), 1-35. https://doi.org/10.2308/acch-51942

Maryani, W., & Ilyas, F. (2017). Pengaruh Skeptisme, Pengalaman Auditor Dan Self Efficacy Terhadap Audit Judgment (Studi Empiris pada Auditor Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Provinsi Bengkulu). Jurnal Akuntansi, 7(3), 35-52. https://core.ac.uk/download/pdf/228575377.pdf

McDaniel, L. S. (1990). The effects of time pressure and audit program structure on audit performance. Journal of accounting research, 28(2), 267-285. https://doi.org/10.2307/2491150

Meyer, J., Lüdtke, O., Schmidt, F. T., Fleckenstein, J., Trautwein, U., & Köller, O. (2024). Conscientiousness and cognitive ability as predictors of academic achievement: Evidence of synergistic effects from integrative data analysis. European Journal of Personality, 38(1), 36-52. https://doi.org/10.1177/08902070221127065

Moradi, M., Salehi, M., & Mahdi Balah, S. F. (2024).The effect of personality type, audit firm size and age on the professional judgment of Iraqi auditors. Journal of Islamic Accounting and Business Research. https://doi.org/10.1108/JIABR-06-2024-0206

Nelson, M. W. (2009). A model and literature review of professional skepticism in auditing. Auditing: a journal of practice & theory, 28(2), 1-34. https://doi.org/10.2308/aud.2009.28.2.1

Pramiyati, T., Jayanta, J., & Yulnelly, Y. (2017). Peran data primer pada pembentukan skema konseptual yang faktual (studi kasus: skema konseptual basisdata simbumil). Simetris: Jurnal Teknik Mesin, Elektro Dan Ilmu Komputer, 8(2), 679-686. https://core.ac.uk/reader/327101570

Pratiwi, W., & Pratiwi, D. N. (2020). Pengaruh Pengalaman Auditor, Independensi Auditor, dan Skeptisme Profesional terhadap Audit Judgment. Current: Jurnal Kajian Akuntansi dan Bisnis Terkini, 1(2), 239-251. https://pdfs.semanticscholar.org/d15d/940b7242060ef35443968e6cc82b33d6589b.pdf

Putri, A. P., Nabila, N., Augustin, V., & Fellia, F. (2021).Audit tenure, auditor experience, independency, and task complexity on audit judgement. Journal Risk Akuntanci Kontemporer (JRAK),13(1),7-12. https://doi.org/10.23969/jrak.v13i1.3506

Putri, N. W. Y., & Latrini, M. Y. (2024).The Effect of Self-Efficacy and Obedience Pressure on Audit Judgment Using Task Complexity and Moral Reasoning as Moderating Variables E-Jurnal Akuntansi, 34(9), 2421-2432. https://doi.org/10.24843/EJA.2024.v34.i09.p19

Rievaldy, H., & Lestari, I. G. A. K. (2021). Pengaruh Tekanan Ketaatan, Kompleksitas Tugas, Dan Pengalaman Auditor Terhadap Audit Judgment. Journal Research of Accounting, 3(1), 109-122. https://doi.org/10.51713/jarac.v3i1.48

Robbins, P. S. (2007). Perilaku Organisasi (Edisis Kes). Jakarta Indeks.

Roberts, B. W., Chernyshenko, O. S., Stark, S., & Goldberg, L. R. (2005). The structure of conscientiousness: An empirical investigation based on seven major personality questionnaires. Personnel psychology, 58(1), 103-139. https://doi.org/10.1111/j.1744-6570.2005.00301.x

Rotter, J. B. (1966). Generalized expectancies for internal versus external control of reinforcement. Psychological Monographs: General and Applied, 80(1), 1–28. https://psycnet.apa.org/doi/10.1037/h0092976

Saeidi Garaghani, M., & Naseri, A. (2018). Individual differences and auditor professional judgment. Financial Accounting and Auditing Research (Financial Accounting and Auditing Research Journal), 9(36), 111-129. (in persian) https://sanad.iau.ir/Journal/faar/Article/1073841

Safitri, D. A., Cahyono, Y. T., & MM, A. (2017). Pengaruh Tekanan Ketaatan, Locus of Control, Kompleksitas Tugas dan Self Efficacy Terhadap Audit Judgement (Studi pada Kantor Akuntan Publik di Surakarta dan Semarang) (Doctoral dissertation, Universitas Muhammadiyah Surakarta). http://eprints.ums.ac.id/id/eprint/52076

Safitri, I. N., Putra, I. G. C., & Manuari, I. A. R. (2022). Pengaruh tekanan waktu, pengalaman auditor, keahlian auditor, tekanan ketaatan dan kompleksitas tugas terhadap audit judgment pada kantor akuntan publik yang terdaftar di Bali. Kumpulan Hasil Riset Mahasiswa Akuntansi (KHARISMA), 4(2), 327-338. https://e-journal.unmas.ac.id/index.php/kharisma/article/view/4883

Samagaio, A., & Felício, T. (2022). The influence of the auditor's personality in audit quality. Journal of Business Research, 141, 794-807. https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2021.11.082

Sari, D. I., & Ruhiyat, E. (2017). Pengaruh locus of control, tekanan ketaatan dan kompleksitas tugas terhadap audit judgment. Jurnal Aset (Akuntansi Riset), 9(2), 23-34. https://doi.org/10.17509/jaset.v9i2.9230

Sedlár, M., & Gurňáková, J. (2025). Decision-making styles in medical students and healthcare professionals: The roles of personality traits and socio-emotional intelligence factors. The Journal of psychology, 159(2), 71-91. https://doi.org/10.1080/00223980.2024.2369618

Shaub, M. K. (1996). Trust and suspicion; the effects of situational and dispositional factors on auditors' trust of clients. Behavioral Research in Accounting, 8, 154-174. https://www.

econbiz.de/Record/trust-and-suspicion-the-effects-of-situational-and-dispositional-factors-on-auditors-trust-of-clients-shaub-michael/10007133614

Shiri, M., & Hamidian, M. (2025). Analyze the impact of Data analysis, Information Technology and Internal Controls on Professional Auditors' Judgment, Journal of Professional Auditing Research, 5(18), 60-85. (in persian) https://doi.org/10.22034/jpar.2024.2021790.1285

Spector, P. E. (1988). Development of the work locus of control scale. Journal of Occupational Psychology, 61(4), 335-340. https://doi.org/10.1111/j.2044-8325.1988.tb00470.x

Tibe, H., & Dewi, N. N. S. R. T. (2019). Pengaruh Kompleksitas Tugas, Pengalaman Auditor, Skeptisme dan Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Audit Judgment. Journal Research of Accounting, 1(1), 45-62. https://doi.org/10.51713/jarac.v1i1.4

Triono, H. (2021). Keahlian Auditor, Pengetahuan Auditor, dan Kompleksitas Tugas terhadap Audit Judgment pada Kantor Akuntan Publik di Semarang. Jurnal Ilmiah Aset, 23(2), 135-144. https://doi.org/10.37470/1.23.2.183

Tumurang, D. O., Ilat, V., & Y.B Kalalo, M. (2019). Pengaruh Self Efficacy, Kompleksitas Tugas Dan Keahlian Audit Terhadap Audit Judgment Auditor Pada Inspektorat Provinsi Sulawesi Utara. Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi, 7(3), 3919–3928. https://doi.org/10.35794/emba.v7i3.24906

Usman, A. M., Rustan, D. M., & Sjarlis, S. (2022). Pengaruh Pengalaman, Pengetahuan, Dan Kompleksitas Tugas Terhadap Audit Judgment Pada Inspektorat Daerah Kabupaten Bantaeng. Cash Flow Jurnal Manajemen, 1(1), 12-24. https://e-jurnal.nobel.ac.id/index.php/jcf/article/view/3272

Wati, K., Manao, D., & Doloksaribu, I. S. (2021). Pengaruh Pengetahuan Auditor, Pengalaman Auditor, dan Tekanan Ketaatan Terhadap Audit Judgment pada Kantor Akuntan Publik di Kota Medan. Owner: Riset dan Jurnal Akuntansi, 5(1), 130-139. https://doi.org/10.33395/owner.v5i1.316

Wheeler, P. R., Hunton, J. E., & Bryant, S. M. (2004). Accounting information systems research opportunities using personality type theory and the Myers-Briggs Type Indicator. Journal of information systems, 18(1), 1-19. https://doi.org/10.2308/jis.2004.18.1.1

William, W., & Anton, A. (2019). Pengaruh Kompleksitas Tugas, Pengalaman Auditor Dan Kompetensi Auditor Terhadap Audit Judgment (Studi Pada Kantor Akuntan Publik Di Pekanbaru Dan Padang). Bilancia: Jurnal Ilmiah Akuntansi, 3(1), 99-109. https://ejournal.pelitaindonesia.ac.id/ojs32/index.php/BILANCIA/article/view/403

Yowanda, V., Kristina, V., Pernando, R., Sherly, S., Erika, E., & Dinarianti, R. (2019). Pengaruh skeptisme, pengalaman auditor, dan self efficacy terhadap audit judgement pada Kantor Akuntan Publik di Medan. Jurnal Ilmiah ESAI, 13(2), 124-140. https://doi.org/10.25181/esai.v13i2.1306

Zarifrad, S., & Pourzamani, Z. (2024). The Effect of transformational leadership on the process of creation, transfer, application and maintenance of auditors' knowledge and their mutual effects on auditors' judgment. Journal of Professional Auditing Research, 4(14), 34-55. (in persian) https://doi.org/10.22034/jpar.2023.1990658.1144

Zelamewani, N. K. R., & Suputra, I. D. G. D. (2021).The effect of obedience pressure, self-efficacy and complexity task on audit judgment. American Journal of Humanities and Social Sciences Research (AJHSSR),5(1),189-196. https://www.ajhssr.com/wp-content/uploads/2021/01/Z21501189196.pdf

پی‌نویس:

1. Yowanda, V., Kristina, V., Pernando, R., Sherly, S., Erika, E., & Dinarianti, R.
2. William, W., & Anton, A.
3. Triono, H.
4. Maryani, W., & Ilyas, F.
5. Safitri, D. A., Cahyono, Y. T., & MM, A.
6. Robbins, P. S.
7. Azizah, N., Kustono, A. S., & Fitriya, E.
8. Azizah, N. D. J., & Pratono, R.
9. Kadous, K., Leiby, J., & Peecher, M. E.
10. Abdillah, T. R., Setyadi, E. J., Santoso, S. B., & Mudjiyanti, R.
11. Safitri, I. N., Putra, I. G. C., & Manuari, I. A. R.
12. Bonner, S. E., & Lewis, B. L.
13. Abdolmohammadi, M., & Wright, A.
14. Komalasari, T. H., Syofyan, E., & Mulyani, E.
15. Barrick, M. R., & Mount, M. K.
16. Donnelly, D. P., Quirin, J. J., & O'Bryan, D.
17. Meyer, J., Lüdtke, O., Schmidt, F. T., Fleckenstein, J., Trautwein, U., & Köller, O.
18. Aschwanden, D., Sutin, A. R., Luchetti, M., Allemand, M., Stephan, Y., & Terracciano, A.
19. Sedlár, M., & Gurňáková, J.
20. Dhevara, A., & Andini, S.
21. Bonner, S. E.
22. McDaniel, L. S.
23. Ismunawan, I., & Triyanto, E.
24. Usman, A. M., Rustan, D. M., & Sjarlis, S.
25. Tibe, H., & Dewi, N. N. S. R. T.
26. Bonner, S. E.
27. Heider, F.
28. Darmayanti, N., Anggraeni, R. N., Suhardiyah, M., & Suharsono, J.
29. Pramiyati, T., Jayanta, J., & Yulnelly, Y.
30. Knechel, W. R., Krishnan, G. V., Pevzner, M., Shefchik, L. B., & Velury, U. K.
31. Samagaio, A., & Felício, T.
32. Rotter, J. B.
33. Spector, P. E.
34. Wheeler, P. R., Hunton, J. E., & Bryant, S. M.
35. Hurtt, R. K.
36. Shaub, M. K.
37. Sari, D. I., & Ruhiyat, E.
38. Dewi, M. S. K., Wirakusuma, M. G., Rasmini, N. K., & Ramantha, I. W.
39. Cicilia, T., & Sofian, S.
40. Lennox, C., & Wu, X.
43. Pratiwi, W., & Pratiwi, D. N.
44. Wati, K., Manao, D., & Doloksaribu, I. S.
45. Rievaldy, H., & Lestari, I. G. A. K.
46. Putri, A. P., Nabila, N., Augustin, V., & Fellia, F.
47. Roberts, B. W., Chernyshenko, O. S., Stark, S., & Goldberg, L. R.
48. Kai-Ineman, D. A. N. I. E. L., & Tversky, A.
49. Hurtt, R. K.
50. Nelson, M. W.
51. Moradi, M., Salehi, M., & Mahdi Balah, S. F.
52. Tumurang, D. O., Ilat, V., & Y.B Kalalo, M.
53. Putri, N. W. Y., & Latrini, M. Y.
54. HEXACO