

## تأثیر جنسیت، تحصیلات و ذهنیت توطئه بر تردید حرفه‌ای حسابرسان: آزمونی از نظریه نگرش

■ احسان قاسمی نژاد<sup>۱</sup>

■ بهمن بنی‌مهد<sup>۲</sup>

■ مهدی بشکوه<sup>۳</sup>

تاریخ دریافت: ۹۷/۸/۱۱

تاریخ پذیرش: ۹۸/۶/۲۷

### چکیده

در سال‌های اخیر پژوهشگران نشان داده‌اند که قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان از جمله تردید حرفه‌ای می‌تواند منشاء رفتاری و روانشناختی داشته باشد. از این رو، هدف این مقاله مطالعه اثر جنسیت، تحصیلات و ذهنیت توطئه به عنوان یکی از هیجانات منفی افراد بر تردید حرفه‌ای می‌باشد. پژوهش حاضر از نوع کاربردی است. مبانی نظری پژوهش از طریق مطالعات کتابخانه‌ای و هم‌چنین داده‌های پژوهش با استفاده از پرسش‌نامه جمع‌آوری شده است. نمونه آماری شامل ۲۰۰ نفر از حسابرسان بخش خصوصی و عمومی بوده و زمان انجام تحقیق ۱۳۹۷ می‌باشد. برای ارائه مدل از رویکرد مدل‌یابی معادلات ساختاری و تکنیک تحلیل مسیر استفاده شده است. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که رابطه معنی‌داری و منفی بین جنسیت با ذهنیت توطئه و رابطه معنی‌داری و مثبت میان سطح تحصیلات با ذهنیت توطئه وجود دارد. هم‌چنین نتایج بیانگر آن است که ذهنیت توطئه ارتباط معنی‌دار و مثبتی با تردید حرفه‌ای دارد.

**کلمات کلیدی:** ذهنیت توطئه، تردید حرفه‌ای، جنسیت، تحصیلات و تحلیل مسیر

۱. دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران

۲. دانشیار گروه حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد کرج، کرج، ایران (نویسنده مسئول)، پست الکترونیک:

dr.banimahd@gmail.com

۳. استادیار گروه حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد قزوین، قزوین، ایران

## ۱. مقدمه

مدت زمان طولانی است واژه‌ای به نام توهم توطئه، وارد مباحث علمی به ویژه در رشته علوم انسانی شده است. توهم توطئه نوعی سوظن، تفکر منفی و بدبینی افراطی نسبت به محیط و اطرافیان است (اشرف، ۱۳۸۲، ۲۵). این مفهوم نشأت گرفته از فرهنگ سیاسی - اجتماعی جامعه است. در خاورمیانه بیش از مناطق دیگر جهان رواج دارد. در ایران نیز بیش از سایر کشورهای خاورمیانه موضوعیت دارد (اشرف، ۱۳۸۲، ۱۱۵). ضرب المثل‌هایی چون "زیر کاسه نیم کاسه‌ای است"، "ریگی در کفش دارد" و "شیطان را درس می‌دهد" نمونه‌هایی از رواج توهم توطئه در فرهنگ عامه مردم است. توهم توطئه، مفهوم و واژه‌ای است که در متون حسابداری و اقتصاد نیز وارد شده است. به عنوان نمونه برخی نوسانات قیمت نفت را نتیجه دخالت دولت‌های بزرگ و قدرت‌های نفتی ارزیابی می‌کنند. یا در متون حسابداری برخی از نویسندگان اعتقاد دارند یکپارچه سازی استانداردهای گزارشگری مالی بین المللی در سطح دنیا، نتیجه دخالت قدرت‌های بزرگ اقتصادی است تا از طریق آن سرمایه‌های کشورهای در حال توسعه به اقتصاد آن‌ها سرازیر گردد (نیکومرام و بنی مهد، ۱۳۸۵).

در حسابرسی نیز تاکید شده است تا حسابرس‌ها تردید و شک منطق نسبت به شواهد حسابرسی داشته باشند. رویکرد مبتنی بر شک منطقی، بر وجود سطحی از عدم صداقت یا جانبداری مدیریت در ارائه صورت‌های مالی تاکید دارد. این شک تا زمانی ادامه دارد که شواهد خلاف آن تأیید شود (بل، پیچر و سلومون<sup>۱</sup>، ۲۰۰۵). در سال‌های اخیر به دلیل تقلب‌های گسترده حسابداری، موضوع تردید حرفه‌ای به موضوعی با اهمیت تبدیل شده است. تا آنجا که استانداردهای حسابرسی، تردید حرفه‌ای را به عنوان یکی از مولفه‌های اساسی حسابرسی صورت‌های مالی می‌شناسند. این استانداردها تردید حرفه‌ای را نگرشی می‌دانند که دربرگیرنده ذهن پرس‌وجوگر و هوشیار از شرایطی که حاکی از ارائه نادرست صورت‌های مالی در نتیجه تقلب یا اشتباه و هم چنین ارزیابی نقادانه‌ای از شواهد حسابرسی، تعریف می‌کنند (AICPA، ۲۰۰۲؛ IAASB، ۲۰۱۲). به عبارت دیگر، حسابرس باید همواره درجه‌ای از مراقبت حرفه‌ای را در جمع آوری شواهد حسابرسی مد نظر قرار دهد و این گونه فرض نماید که توطئه یا تقلبی از سوی مدیریت واحد مورد رسیدگی در ارائه صورت‌های مالی وجود دارد.

در حسابرسی رفتاری پژوهشگران اعتقاد دارند برای فهم بهتر تردید حرفه‌ای حسابرسان، باید از نظریه‌ها و مفاهیم رفتاری و روان شناختی استفاده نمود. زیرا تردید حرفه‌ای مفهومی است که ریشه در مفاهیم روانشناختی - شخصیتی دارد. یافته‌های حاصل از این تحقیقات می‌تواند مفهوم تردید حرفه‌ای را بهتر تعریف و مفهوم سازی نماید. از این رو می‌توان مدل‌های تردید حرفه‌ای و سطح تردید حرفه‌ای میان حسابرسان و در نتیجه کیفیت حسابرسی را بهبود بخشید (السون و گلد<sup>۲</sup>، ۲۰۱۸). بر این اساس، پرسش اصلی این پژوهش آن است که چه ارتباطی میان

1. Bell, Peecher & Solomon.

2. Olson & Gold

مفهوم روانشناختی توهم توطئه و تردید حرفه‌ای وجود دارد. هدف نخست این پژوهش، سنجش و شناسایی سطح توهم توطئه و تردید حرفه‌ای میان حسابرسان است. هدف دیگر این پژوهش نیز آگاه نمودن جامعه حسابداران رسمی کشور، سازمان بورس اوراق بهادار، سرمایه گذاران، دانشجویان، پژوهشگران حسابداری و سایر استفاده کنندگان صورتهای مالی در مورد اثر توهم توطئه، بر رفتار حرفه‌ای حسابرسان است. انتظار می‌رود نتایج این پژوهش بتواند دستاورد و ارزش افزوده علمی به شرح زیر داشته باشد:

اول این که نتایج این پژوهش می‌تواند موجب گسترش مبانی نظری پژوهش‌های گذشته در ارتباط با تردید حرفه‌ای حسابرسان شود. دوم این که شواهد پژوهش نشان خواهد داد که آیا توهم توطئه عامل تأثیرگذاری بر تردید حرفه‌ای حسابرسان خواهند بود یا خیر؟ این نتایج به عنوان دستاوردی علمی می‌تواند اطلاعات سودمندی را در اختیار نهادهای قانون‌گذار در حرفه حسابرسی قرار دهد. سوم این که این مقاله می‌تواند درک بهتری از چگونگی تأثیر ویژگی فرهنگی، اجتماعی و روانشناختی توهم توطئه بر تردید حرفه‌ای حسابرسان به خوانندگان ارائه دهد. در نهایت نتایج این پژوهش می‌تواند ایده‌های بدیع و جدیدی برای پژوهش‌های آتی در حوزه تحقیقات رفتاری در حرفه حسابرسی به خوانندگان ارائه نماید. در ادامه مبانی نظری، روش شناسی و آزمون فرضیه‌های پژوهش مورد بررسی قرار می‌گیرد.

## ۲. مبانی نظری و پیشینه پژوهش

### ۲-۱. تردید حرفه‌ای

تردید حرفه‌ای به عنوان یکی از مولفه‌های اساسی حسابرسی صورتهای مالی در نظر گرفته می‌شود. استانداردهای حسابداری بین‌المللی و استانداردهای حسابداری آمریکا بر اهمیت تردید حرفه‌ای تأکید ورزیده و آن را به عنوان «نگرشی که دربرگیرنده ذهن پرس‌وجوگر و هوشیار از شرایطی که ممکن است حاکی از ارائه نادرست صورتهای مالی در نتیجه تقلب یا اشتباه باشند و ارزیابی نقادانه‌ای از شواهد حسابرسی است» تعریف می‌کنند (AICPA, ۲۰۰۲; IAASB, ۲۰۱۲). به نظر پژوهشگران، حسابرسان باید رویکردی «بی‌طرفانه» یا «شکی منطقی» نسبت به شواهد حسابرسی داشته باشند. رویکرد بی‌طرفانه نشان دهنده نگرشی است که فرض را بر صادق بودن یا نبودن مدیریت نمی‌گذارد (هارت<sup>۱</sup>، ۲۰۱۰). رویکرد مبتنی بر شک منطقی، نشان دهنده نگرشی است که فرض را بر وجود سطحی از عدم صداقت یا جانبداری مدیریت می‌گذارد، مگر آنکه شواهد، خلاف آن را تأیید کنند (بل، پیچر و سلومون<sup>۲</sup>، ۲۰۰۵).

پژوهشگران قبلی در حوزه روانشناسی دریافته‌اند که ویژگی‌های مرتبط با خلق‌وخو، یا همان صفتهای شخصیتی، بر قضاوت‌ها و تصمیم‌گیری‌ها تأثیر می‌گذارند (آزجن<sup>۳</sup>، ۲۰۰۵) و بنابراین حسابرسی با سطح بالاتری از ویژگی شخصیتی بدبینی، نسبت به فردی که چنین صفتهای کمتر

1. Hurtt.

2. Bell, Peecher & Solomon.

3. Azjen..

در وی وجود دارد، برای قانع شدن نیازمند شواهد بیشتری است (کواداکرز، گروت و رایت<sup>۱</sup>، ۲۰۱۴). (فولرتون و دورتسچی<sup>۲</sup>، ۲۰۰۴)، شواهدی ارائه داده‌اند که بر اساس آن حسابرس‌های داخلی با سطوح بالاتری از بدبینی، نسبت به آنهایی که بدبینی‌شان کمتر است، در شرایطی که در آن احتمال تقلب وجود دارد جست‌وجوی اطلاعات‌شان را افزایش می‌دهند و اینکه آموزش می‌تواند تفاوت بین جست‌وجوی اطلاعات افرادی با سطوح کم و زیاد بدبینی را کاهش دهد. گلاور و پراویت<sup>۳</sup> (۲۰۱۴) تردید حرفه‌ای را شک کامل و عدم اعتماد به رویدادها تعریف می‌نماید. آن‌ها اعتقاد دارند هر چه سطح عدم اعتماد حسابرس به صاحبکار بیشتر باشد، تردید حرفه‌ای نیز افزایش می‌یابد. هم چنین اولسون و استوارت<sup>۴</sup> (۲۰۱۷) دریافتند قضاوت و تردید حرفه‌ای حسابرسان تحت تأثیر عواطف و هیجانات آن‌ها درباره رویدادهای مورد رسیدگی است. هیجانات منفی موجب تردید حرفه‌ای بیشتر می‌شود.

## ۲-۲. ذهنیت توطئه

ذهنیت توطئه، نوعی تفکر انتقادی است. افرادی که دچار این ذهنیت هستند، هر چه در اجتماع اتفاق می‌افتد، به ویژه جنگ، بیکاری، فقر و قحطی و... را نتیجه طراحی‌های افراد و گروه‌های نیرومند می‌دانند. به عقیده آن‌ها، توطئه گران همیشه ناپیدا هستند. حقیقت همواره پنهان و ظاهر امور همیشه فریبنده است. باید نقاب ظاهر را درید تا حقیقت آشکار شود (برزگر، ۱۳۹۳، ۷۳). به بیان دیگر، توهم توطئه یک نوع تفکر منفی، عدم اعتماد، سوظن و بدبینی افراطی نسبت به محیط و اطرافیان است (اشرف، ۱۳۸۲). توهم توطئه برای کسانی که به آن باور دارند، آرامش خاطر می‌آورد و نوعی سازوکار دفاعی روانی است. به ویژه آنکه این فرصت را می‌دهد تا از خود رفع مسئولیت کنند و همه تقصیرها را بر دوش دیگران می‌گذارد. دلایل جذابیت بیشتر توهم توطئه در نزد ایرانیان به عوامل سیاسی به عنوان ریشه اصلی و عوامل فرهنگی به عنوان عامل مکمل برمی‌گردد (اشرف ۱۳۸۲). پژوهش‌های اخیر روانشناسان نشان داده‌اند، باور به توطئه به نحو مثبتی با گرایش‌های اسکیزوتایپی، یعنی گرایش به شکاک بودن، تردید داشتن، پارانویا، سحر پنداری و اضطراب اجتماعی در ارتباط است (داروین و همکاران، ۲۰۱۱؛<sup>۵</sup>). این پژوهش‌ها تأیید می‌نمایند اعتقاد به توطئه می‌تواند رفتار و عملکرد افراد را تحت تأثیر قرار دهد (جولی و داگلاس<sup>۶</sup>، ۲۰۱۴). بلای و همکاران<sup>۷</sup> (۲۰۱۲) دریافتند افراد با هیجانات و طرز تفکر منفی در مواقع ای که ریسک بالا است، جمع‌آوری اطلاعات را با دقت بیشتری انجام می‌دهند

1. Quadackers, Groot & Wright.

2. Fullerton & Durtschi.

3. Glover & prawitt

4. Olsen, C., & Stuart

5. Darwin et al.

6. Jolley & Douglas

7. Blay et al.

و در پردازش آن اطلاعات، تردید بیشتری بکار می‌گیرند. به عقیده کلور و همکاران<sup>۱</sup> (۱۹۹۴) حالت‌های احساسی و عاطفی شخص می‌تواند بر پردازش اطلاعات، از انتخاب اطلاعات گرفته تا رمزگذاری آن و بازیابی آتی آن از حافظه، اثر بگذارد. نتایج پژوهش‌های گذشته نشان می‌دهد هیجانات و حالت‌های احساسی بر عملکرد و تصمیم‌گیری افراد اثرگذار است. به این شکل که احساسات و عواطف خوب موجب ایجاد نگاهی مثبت به موضوع و وضعیت می‌شود. اما احساسات و عواطف منفی منجر به دیدگاه منفی‌تری می‌گردد. اعتقاد به تئوری توطئه بر روابط بین افراد تاثیرگذار است. باید توجه داشت افرادی که دچار توهم توطئه هستند، تهمت زدن و تردید نسبت به دیگران برای آن‌ها آسان است. آن‌ها ارزیابی منفی از دیگران دارند (ون پروجن و داگلاس<sup>۲</sup>، ۲۰۱۸). بنابراین می‌توان فرضیه اول پژوهش را به صورت زیر تدوین کرد: فرضیه اول: ذهنیت توطئه بر تردید حرفه‌ای حسابرسان تأثیر معنی داری دارد.

### ۳-۲. جنسیت

تفاوت‌های بین زن و مرد به دو عامل جنس<sup>۳</sup> و جنسیت<sup>۴</sup> مربوط است. جنسیت یک باور و تعریف اجتماعی از امور زنانه و مردانه است که می‌تواند طی زمان تحول یابد. عامل جنس را معمولاً اساس یک طبقه بندی دوگانه در نظر می‌گیرند که تعیین می‌کند یک فرد زن یا مرد است. البته چنین طبقه بندی بر عامل ژنتیکی جنس و نه عامل هورمونی تاکید دارد، زیرا می‌توان اثبات کرد که بخشی از رفتارهای فردی در قالب تفاوت‌های هورمونی مرد و زن قابل تعریف است. جنسیت یک طبقه بندی پیوسته از تمامی حالات و رفتارهای است که می‌توان گفت رفتار یک فرد بیشتر زنانه و نه مردانه است (هاردیس و بریچ<sup>۵</sup>، ۲۰۱۰). مهارت حل مساله، فرآیند تفکر منطقی و منظمی است که به فرد کمک می‌کند تا هنگام رویارویی با مشکلات، راه حل‌های متعددی را جستجو و بهترین را انتخاب نماید (دزوریل<sup>۶</sup>، ۱۹۸۲). اودانل و جانسون<sup>۷</sup> (۲۰۰۱) تأثیر تفاوت‌های جنسیتی در توانایی حل مساله را از بعد بازده کاری بررسی نموده است. آن‌ها دریافتند در انجام یک کار برنامه ریزی شده پیچیده که مستلزم تجزیه و تحلیل باشد، مدت زمانی که حسابرسان زن صرف می‌کنند، با مدت زمانی که حسابرسان مرد اختصاص می‌دهند، تفاوت معنادار دارد و بسیار کمتر است. در مواقعی که مساله، پیچیدگی کمتری داشته باشد، حسابرسان مرد زمان کمتری را نسبت به حسابرسان زن برای حل آن صرف می‌کنند. تفاوت در ویژگی‌های روانشناختی میان زنان و مردان به تاریخچه اجتماعی، سیاسی و فرهنگی جوامع وابسته است. بنابراین ویژگی‌هایی نظیر جنسیت می‌تواند در دیدگاه‌های افراد درباره موضوعات اجتماعی،

1. Clore et al.
2. Van Prooijen & Douglas.
3. Sex
4. Gender
5. Hardies & Breesch
6. Dzurilla
7. O'Donnell & Johnson

سیاسی و فرهنگی تأثیرگذار باشد (براگ<sup>۱</sup>، ۲۰۱۹). هنجارها و عقاید میان مردان و زنان متفاوت بوده و این موضوع می‌تواند بر فعالیت، زندگی کاری، قضاوت‌ها و تصمیم‌گیری‌های آن‌ها مؤثر باشد (رزکین و بیل بی<sup>۲</sup>، ۲۰۰۵). داروین و همکاران (۲۰۱۱) دریافتند که سطح ذهنیت توطئه در زنان در مقایسه با مردان، بیشتر است. آن‌ها دلیل این موضوع را شیوع بیشتر بیماری‌های افسردگی و پارانوئید در زنان می‌دانند. هم چنین گرتزل<sup>۳</sup> (۱۹۹۴) دریافت که اعتقاد به تفکر توطئه با متغیرهایی چون جنسیت، سن و تحصیلات همبستگی مثبت دارد. گرین و داگلاس<sup>۴</sup> (۲۰۱۸) نیز در پژوهشی نشان دادند تفاوت معنی داری میان سطح ذهنیت توطئه میان مردان و زنان وجود ندارد. بنابراین می‌توان فرضیه دوم پژوهش را به صورت زیر تدوین کرد:

فرضیه دوم: جنسیت بر ذهنیت توطئه تأثیر معنی داری دارد.

#### ۲-۴. تحصیلات

منظور از از تحصیلات حسابرسان، میزان تحصیلات دانشگاهی حسابرسان است. فرد با گذراندن دروس آن مقطع تحصیلی، موفق به کسب دانشنامه تحصیلی از دانشگاه‌های معتبر می‌شود (تحریری و پیری سقرلو، ۱۳۹۵). ون پروجن<sup>۵</sup> (۲۰۱۷) دریافت هر چه سطح تحصیلات افزایش پیدا می‌کند، اعتقاد به تفکر توطئه میان افراد کاهش می‌یابد. او علت این موضوع را افزایش سطح بینش و تفکر تحلیلی به واسطه ارتقای سطح تحصیلات می‌داند. گاباتیس<sup>۶</sup> (۲۰۱۸) در گزارشی عنوان می‌کند تفکر خیالی که از دوران کودکی در انسان وجود دارد، بر فرایند یادگیری انسان تأثیرگذار است. او در این گزارش می‌افزاید تفکر خیالی با ذهنیت توطئه افراد رابطه‌ای مثبت دارد. این رابطه با افزایش سطح تحصیلات نیز افزایش می‌یابد. زیرا مردم آموخته‌اند وقوع هر پدیده‌ای یک دلیل علمی دارد. سوامی و همکاران<sup>۷</sup> (۲۰۱۶) دریافتند جنسیت تأثیری بر تفکر توطئه ندارد، اما هر چه سطح تحصیلات افزایش می‌یابد، اعتقاد به تفکر توطئه نیز افزایش می‌یابد. همان گونه که در بالا اشاره شد، گرین و داگلاس<sup>۸</sup> (۲۰۱۸) دریافتند که تفاوت معنی داری میان سطح ذهنیت توطئه میان مردان و زنان وجود ندارد. اما آن‌ها رابطه مثبت میان سطح تحصیلات و ذهنیت توطئه را تأیید می‌نمایند. بنابراین می‌توان فرضیه سوم پژوهش را به صورت زیر تدوین کرد:

فرضیه سوم: سطح تحصیلات بر ذهنیت توطئه تأثیر معنی داری دارد.

1. Brog
2. Reskin & Bielby
3. Goertzel
4. Green and Douglas
5. Van Prooijen.
6. Gabbatiss.
7. Swami et al.
8. Green and Douglas

### ۳. مروری بر پیشینه پژوهش

داگلاس و لیت<sup>۱</sup> (۲۰۱۷) در بررسی ذهنیت توطئه سازمانی نشان دادند که این موضوع می‌تواند بر رضایت شغلی، هویت سازمانی و تعهد سازمانی کارکنان تأثیرگذار است و در نتیجه موجب تمایل کارکنان به ترک سازمان می‌شود. به بیان دیگر تفکر توطئه موجب کاهش اثربخشی کارکنان می‌گردد. آندرا و همکاران<sup>۲</sup> (۲۰۱۷) پژوهشی با عنوان ارتباط بین اعتماد میان فردی و تردید حرفه‌ای میان حساب‌رسان و صاحبکاران انجام دادند. در این پژوهش که از ۲۳۳ حساب‌رسان و صاحبکار در آلمان انجام گردید نتایج پژوهش حاکی از آن بود که باور مبتنی بر شناسایی حساب‌رسان‌ها با ادراک صاحبکار از شک و تردید به حرفه و شغل رابطه مثبت دارد. اشوئر و همکاران<sup>۳</sup> (۲۰۱۷) طی پژوهشی دریافته‌اند هر چه سطح اعتماد حساب‌رسان به صاحبکار بالاتر باشد، این موضوع باعث نمی‌شود تا تردید حرفه‌ای او کاهش یابد. آن‌ها اعتقاد دارند که دو متغیر اعتماد بالا به صاحبکار و تردید حرفه‌ای بالا می‌توانند در کنار هم وجود داشته باشند و تأثیری بر هم نداشته باشند.

آگاروالا و همکاران<sup>۴</sup> (۲۰۱۷) طی پژوهشی نشان دادند خودباوری بر تردید حرفه‌ای حساب‌رسان و درک اخلاقیات حرفه‌ای تأثیر مثبت و معنا داری دارد به گونه‌ای که با افزایش خود باوری حساب‌رسان به عنوان یک ویژگی شخصیتی، تردید حرفه‌ای حساب‌رسان بر انگیزه می‌شود. اتو و الیاس<sup>۵</sup> (۲۰۱۷) در پژوهش خود به بررسی تردید حرفه‌ای حساب‌رسان و بحران‌های مالی در کشور نیجریه پرداختند. آن‌ها نتیجه گرفتند علل فردی و اجتماعی از جمله مهمترین دلایل تقویت تردید حرفه‌ای حساب‌رسان محسوب می‌شود که می‌تواند باعث کاهش و پیشگیری بحران‌های مالی گردد.

آندریاس و همکاران<sup>۶</sup> (۲۰۱۶) پژوهشی در حوزه عوامل تأثیرگذار بر تردید حرفه‌ای حساب‌رسان در کشور اندونزی انجام دادند و به این نتیجه رسیدند وجود ویژگی‌های همچون استقلال، بی‌طرفی، تجربه و مهارت بر تردید حرفه‌ای حساب‌رسان تأثیر گذارند و این موضوع باعث ارتقای کیفیت حساب‌رسان می‌گردد. آرومگا و همکاران<sup>۷</sup> (۲۰۱۵) در پژوهش خود با عنوان تأثیر اخلاق، تجربه و مهارت بر کیفیت حساب‌رسانی با تردید حرفه‌ای به عنوان متغیر میانجی به این نتیجه رسیدند که اخلاق، تجربه و مهارت حساب‌رسان از طریق تردید حرفه‌ای به عنوان متغیر میانجی بر کیفیت نتایج حساب‌رسانی تأثیر می‌گذارد. کوپچ و شاستری<sup>۸</sup> (۲۰۱۴) در پژوهشی به بکارگیری مؤثر تردید حرفه‌ای بر بهبود کیفیت حساب‌رسانی پرداختند. آنان به این نتیجه رسیدند، ویژگی‌های

1. Douglas and Leite
2. Andrea et al.
3. Aschauer et al.
4. Agarwalla et al.
5. Out & Elias.
6. Andreas et al.
7. Arumrga et al.
8. Coppage & Shastri.

قضایات با تردید شامل موارد مرتبط به حسابرسی (ویژگی‌ها، تجربه و تخصص، آموزش، انگیزه و استدلال اخلاق)، مدارک (تأیید کننده در مقابل عدم تأیید کنندگی، منابع ذهنی در مقابل منابع عینی)، مشتری (ریسک پذیری، پیچیدگی، یکپارچگی مدیریت) و محیط خارجی (پاسخگویی به بازرسان و ناظران) می‌باشند. همچنین ویژگی‌های اقدامات با تردید شامل موارد مرتبط به حسابرس (شبهات اخلاقی، استقلال)، مدارک (استانداردهای حسابرسی)، مشتری (حاکمیت شرکتی)، و محیط بیرونی (تصدی مشتری، مسئولیت قانونی و انگیزه نمایش فعالیت‌های با تردید) می‌باشند. براون و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۱۳) طی پژوهشی نشان دادند حسابرسی که تردید حرفه‌ای بالاتری دارند، نسبت به سایر حسابرسی که تردید حرفه‌ای چندانی از خود نشان نمی‌دهند، احتمال کمتری دارد که به درخواست‌های صاحبکاران خود تن دهند.

بنی‌مهد و همکاران (۱۳۹۷)، در پژوهشی به تأثیر هویت سازمانی و حرفه‌ای بر تردید حرفه‌ای حسابرس مستقل پرداختند. آنان به این نتیجه رسیدند که هویت سازمانی و هویت حرفه‌ای تأثیر معنادار و مثبت بر هر شش بعد تردید حرفه‌ای شامل بعد جستجوی دانش، وقفه در قضاوت، خود رأی بودن، درک میان فردی، اعتماد به نفس و ذهن پرسشگر دارد. ولیان و صفری گرایلی (۱۳۹۷)، در پژوهش خود با عنوان ارائه الگوی برای درک تردید حرفه‌ای حسابرسان با رویکرد تحلیل محتوا بیان می‌کنند ویژگی‌های روانشناختی (مسئولیت پذیری، تحمل استرس، ادارک و اطمینان)، ویژگی‌های شخصیتی (درون‌گرایی، وجدان‌گرایی و ماکیاوول‌گرایی)، مهارت‌های حرفه‌ای (تخصص، تجربه و استقلال) و عوامل محیطی (فشار جهت رسیدگی، فشار هزینه‌ای و انتظارات ذینفعان) تأثیر مثبت و معناداری با تردید حرفه‌ای حسابرسان دارند. رحیمیان و همکاران (۱۳۹۷)، در پژوهشی نشان دادند که طرز تفکر هدفمند، طرز تفکر اجرایی و وضعیت بدون مستند سازی بر تردید حرفه‌ای حسابرسان تأثیرگذار می‌باشد. آنان به این نتیجه رسیدند که حسابرسان در وضعیت طرز تفکر هدفمند تردید حرفه‌ای بالاتری نسبت به وضعیت مربوط به طرز تفکر اجرایی و وضعیت بدون مستند سازی دارند. نیکومرام و همکاران (۱۳۹۵)، در پژوهش خود با عنوان بررسی تأثیر سوگیری‌های روانشناختی بر تردید حرفه‌ای حسابرس بیان می‌کنند که اطمینان بیش از اندازه، نقطه اتکاء و در دسترس بودن بر تردید حرفه‌ای حسابرسان تأثیرگذار می‌باشد. نتایج تحقیق آنها نشان داد که هر سه سوگیری روانشناختی فردی بر تردید حرفه‌ای حسابرسان تأثیر منفی دارد و وجود این سوگیری‌ها توانایی حسابرسان را برای اعمال سطح مناسبی از تردید حرفه‌ای در فرآیند حسابرسی کاهش می‌دهند. تحریری و پیری سقر لو (۱۳۹۵)، پژوهشی با عنوان درک حسابرسان از مفهوم تردید حرفه‌ای در کار حسابرسی انجام دادند. آن‌ها برای بررسی درک حسابرسان از این مفهوم، از تأثیر شش عامل رتبه حسابرس، جنسیت، عضویت در جامعه حسابداران رسمی ایران، سن، سطح تحصیلات و رشته تحصیلی استفاده نمودند. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد پنج عامل از شش عامل انتخاب شده بر درک حسابرسان از مفهوم تردید حرفه‌ای تأثیر معنا داری دارد. نتایج بیان کننده این است که حسابرسان با ویژگی‌های مختلف

1. Brown et al.

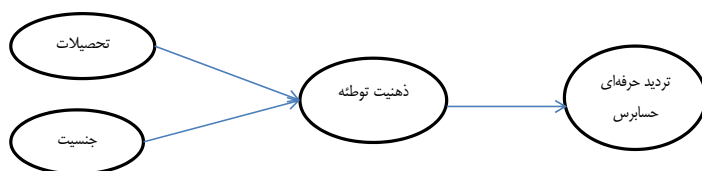


درک‌های متفاوتی از مفهوم بنیادی و کلیدی تردید حرفه‌ای دارند و این می‌تواند چالشی برای حرفه حسابرسی باشد و توجه بیشتر در حوزه آموزش و استانداردگذاری را می‌طلبد. حصارزاده و همکاران (۱۳۹۵)، در پژوهشی نشان دادند که که دو بعد تردید حرفه‌ای (شامل بی طرفی و شکاکیت) با قضاوت‌های دیرباورانه حسابرسان در محیط‌های کنترلی با ریسک مختلف صاحبکار متفاوت می‌باشد. آنان به این نتیجه رسیدند که در وضعیت محیط کنترلی با ریسک بالا، بین «بی طرفی و قضاوت‌های دیر باورانه» ارتباط بالایی وجود دارد. اما میان «شکاکیت و قضاوت‌های دیرباورانه» در دو محیط کنترلی با ریسک بالا و پایین تفاوت معناداری وجود ندارد. حسینی و همکاران (۱۳۹۴)، در پژوهشی به تبیین مؤلفه‌های تأثیرگذار بر تردید حرفه‌ای حسابرسان با تأکید بر ابعاد فردی پرداختند. آنان به این نتیجه رسیدند از میان شش عامل تأثیرگذار برگرفته از مدل هارت (۲۰۱۳)، تردید حرفه‌ای متأثر از سه عامل جستجوی دانش، اعتماد به نفس و درک میان فردی است و سایر عوامل نیز تبیین کننده تردید حرفه‌ای نمی‌باشند. حاجی‌ها و همکاران (۱۳۹۲)، پژوهشی با عنوان ارتباط ویژگی‌های تردید حرفه‌ای حسابرسان و قضاوت و تصمیم‌گیری آنها انجام دادند. نتایج تحقیق آنها نشان داد چهار ویژگی تردید (اعتماد فردی، تعلیق در قضاوت، منبع کنترلی و شک و تردید حرفه‌ای) بر قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان موثرند. ولی بیشترین تأثیر مربوط به منبع کنترلی می‌باشد و هر چه توجه به آن بالا رود کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری نیز افزایش خواهد یافت. یعقوب نژاد و همکاران (۱۳۹۱) پژوهشی با عنوان ارتباط بین شاخص‌های مکتب تردید گرایی و کیفیت حسابرسی انجام دادند. بدین منظور، آن‌ها ۱۵۰ حسابرس را از ۱۰ موسسه حسابرسی به عنوان نمونه آماری انتخاب کردند. آن‌ها با بررسی همبستگی بین تردید حرفه‌ای و کیفیت حسابرسی به این نتیجه رسیدند که هر چند عوامل زیادی بر کیفیت حسابرسی مؤثر است، اما تردید حرفه‌ای مؤلفه مهم تأثیرگذاری بر کیفیت حسابرسی است و این مؤلفه می‌تواند در صدور گزارش حسابرسی و کشف تحریف‌های با اهمیت تأثیر بسزایی داشته باشد.

#### ۴. مدل مفهومی پژوهش

با توجه به فرضیه‌های مطرح شده، مدل مفهومی پژوهش به صورت شکل (۱) ترسیم شده است.

شکل (۱): مدل مفهومی پژوهش



منبع: پژوهشگر

## ۵. روش شناسی پژوهش

### ۵-۱. جامعه و نمونه آماری

جامعه آماری در این پژوهش، حساب‌رسان شاغل در بخش خصوصی و عمومی می‌باشد. قلمرو زمانی پژوهش نیز سال ۱۳۹۷ است. روش نمونه‌گیری خوشه‌ای تصادفی است. بدین منظور دو جامعه حساب‌رسان شاغل در مؤسسات حسابرسی بخش خصوصی و دیوان محاسبات کشور هر کدام به عنوان یک خوشه در نظر گرفته شد. از آنجایی که جامعه آماری در این تحقیق نامحدود است، برای تعیین حجم نمونه از فرمول کوکران با فرض جامعه آماری نامعلوم استفاده شد:

$$n = \frac{Z_{\alpha}^2 p q}{d^2}$$

رابطه (۵-۱) فرمول کوکران برای تعیین حجم نمونه:

در این فرمول:

n=تعداد نمونه

$Z_{\frac{\alpha}{2}}$  مقدار نرمال استاندارد یعنی ۱.۹۶

$P=q=0/5$

$d=0/1$

تعداد نمونه آماری بدست آمده مطابق با فرمول بالا ۹۶ می‌باشد که در این تحقیق تعداد ۲۰۰ پرسشنامه میان حساب‌رسان بخش خصوصی و عمومی به صورت تصادفی توزیع و دریافت گردید. با توجه به قاعده حد مرکزی و نرمال بودن متغیرهایی که پرسش نامه آن‌ها را اندازه‌گیری می‌نماید، این تعداد از پرسش نامه کافی است.

### ۵-۲. نوع و روش پژوهش

انتخاب روش تحقیق تحت تأثیر پارادایم تحقیق قرار می‌گیرد در این تحقیق به جهت واقعیت مورد تحقیق یعنی ابعاد عملکردی حسابرس، از پارادایم تفسیری استفاده می‌شود. این پارادایم در پی فهم دنیایی است که انسان‌ها در آن کار و زندگی می‌کنند. در پارادایم‌های پژوهشی بر اساس دیدگاه تفسیر گرایی، واقعیت مشروط به تجربه انسان و تفسیر اوست. انسان از طریق تجربه می‌تواند دانش مربوط به واقعیت را در ذهن خود بسازد. پژوهشگر از طریق تعامل با موضوع مورد پژوهش به شناخت آن نائل می‌شود (هومن، ۱۳۸۵). هم چنین، پژوهش حاضر از دسته پژوهش‌های توصیفی - پیمایشی است. برای تدوین مبانی نظری پژوهش از مطالعات کتابخانه‌ای استفاده شده است که در برگزیده کتب، پایان نامه‌ها، نشریات تخصصی فارسی و انگلیسی و هم چنین پایگاه‌های الکترونیکی است. در بخش میدانی رایج‌ترین شیوه‌های گردآوری داده‌ها در روش پژوهش پیمایشی، استفاده از پرسشنامه است که در این پژوهش، با استفاده از پرسشنامه،

داده‌های مورد نیاز جمع‌آوری و از طریق نرم افزار SPSS۲۲ و تکنیک تحلیل مسیر به تجزیه و تحلیل داده‌ها پرداخته شد.

سؤال‌های پرسشنامه شامل دو بخش عمومی و اختصاصی است. سؤال‌های بخش عمومی شامل ویژگی‌های عمومی پاسخ‌دهندگان شامل جنسیت، مرتبه شغلی حسابرسان، نوع سازمان حرفه‌ای، سابقه کار و میزان تحصیلات است. برای سؤال‌های اختصاصی نیز از پرسش‌نامه‌های استاندارد زیر استفاده شده است. ۱- ذهنیت توطئه: پروتوتون (۲۰۱۳) این پرسش‌نامه شامل ۱۵ گویه از افکار و ذهنیت توطئه می‌باشد. گویه‌ها روی مقیاس پنج درجه‌ای لیکرت (قطعاً درست نیست تا قطعاً درست است) رتبه‌بندی می‌شود. ۲- تردید حرفه‌ای: هارت (۲۰۱۰) این پرسش‌نامه شامل ۳۰ گویه با سؤال‌های روانشناختی - شخصیتی می‌باشد. گویه‌ها روی مقیاس شش درجه‌ای لیکرت (کاملاً مخالف تا کاملاً موافق) رتبه‌بندی می‌شود. برای ارزیابی پایایی متغیرهای پژوهش مطابق فورنل و لارکر (۱۹۸۱) از دو شاخص و از طریق نرم افزار Smart-PLS استفاده می‌شود. شاخص اول، بررسی پایایی هر یک از معرف‌های متناظر با سازه پنهان است. برای این منظور از ضرایب بارهای عاملی هر یک از معرف‌ها استفاده می‌شود. مقدار بارهای عاملی نشان می‌دهد که معرف‌ها تا چه حد برای سنجش سازه‌های پنهان مناسب هستند. مقدار ملاک برای مناسب بودن بارهای عاملی ۰/۴ است و معرف‌هایی که مقدار بار عاملی آنها کمتر از ۰/۴ است به شرط اینکه با حذف آنها پایایی ترکیبی مدل اندازه‌گیری افزایش یابد، حذف می‌گردند. (آذر و غلامزاده، ۱۳۹۱). شاخص دوم، پایایی ترکیبی ضریب دیلون - گلداشتاین (CR) است که سازگاری درونی بین معرف‌های یک سازه را نشان می‌دهد. مقدار ملاک برای این شاخص ۰/۷ به بالاست. نتایج مربوط به بررسی پایایی سازه‌های پنهان پژوهش در جدول (۱) و (۲) ارائه شده است. با توجه به مقادیر بار عاملی معرف‌های متناظر با سازه تحقیق، سوالات ۱، ۱۱، ۱۶، ۱۷، ۱۹، ۲۵ و ۲۶ از متغیر تردید حرفه‌ای به علت اینکه دارای بار عاملی کمتر از مقدار ملاک ۰/۴ هستند حذف می‌گردند. پس از حذف این معرف‌ها، مقدار ضریب پایایی ترکیبی سازه‌های پنهان محاسبه گردید. مطابق جدول (۱) و (۲) مقدار ضریب پایایی ترکیبی برای سازه‌های تحقیق بالاتر از مقدار ملاک ۰/۷ است. پس از بررسی معیار پایایی، به بررسی روایی همگرا و روایی واگرا پرداخته می‌شود. برای سنجش روایی همگرا از شاخص میانگین واریانس استخراج شده (AVE) استفاده شده است. این شاخص، مقدار واریانس را که یک متغیر پنهان از نشانگرهایش بدست می‌آورد را اندازه می‌گیرد. اعتبار همگرا این موضوع را که نشانگرهای یک سازه خاص باید در نسبت بالایی از واریانس عمومی همگرا یا سهمیم باشند را ارزیابی می‌کند. مقدار این شاخص بین ۰ تا ۱ است و مقادیر بالاتر این شاخص نشان از اعتبار همگرای سازه مورد نظر دارد. مطابق نتایج ارائه شده در جدول (۱) و (۲)، مقدار AVE هر سازه پنهان تحقیق در سطح مناسب و موردتأییدی قرار دارد، در نتیجه سازه‌ها از روایی همگرایی مطلوب برخوردارند. برای بررسی روایی واگرا از روش فورنل و لارکر (۱۹۸۱) استفاده می‌شود. در این روش، رابطه یک سازه با معرف‌هایش با رابطه آن سازه با سایر سازه‌های تحقیق مقایسه می‌شود. بر این اساس، یک سازه در صورتی دارای روایی

واگرای قابل قبول است که در مدل اندازه‌گیری تعامل بیشتری با معرف‌های خود داشته باشد تا با سازه‌های دیگر. بررسی این موضوع توسط یک ماتریس انجام می‌شود که خانه‌های آن حاوی مقادیر ضریب همبستگی بین سازه‌ها و قطر اصلی ماتریس حاوی جذر مقادیر AVE مربوط به هر سازه است. مطابق ماتریس ارائه شده در جدول (۳)، از آنجا که مقدار جذر AVE مربوط به هر سازه که بر روی قطر اصلی ماتریس نشان داده شده است، از مقدار همبستگی بین سازه‌ها که در خانه‌های زیرین و راست قطر اصلی قرار دارند، بیشتر است؛ از این رو، سازه‌های مدل تعامل بیشتری با شاخص‌های خود دارند تا با سازه‌های دیگر و روایی و اگرایی مدل تأیید می‌گردد.

جدول (۱): نتایج تحلیل عاملی تاییدی مرتبه اول: بررسی روایی و پایایی ذهنیت توطئه

| متغیر       | شماره سؤال | ضریب استاندارد (بار عاملی) | ضریب پایایی ترکیبی (CR) | میانگین واریانس استخراج شده (AVE) |
|-------------|------------|----------------------------|-------------------------|-----------------------------------|
| ذهنیت توطئه | ۱          | ۰/۵۷                       | ۰/۹۱                    | ۰/۴۳                              |
|             | ۲          | ۰/۶۳                       |                         |                                   |
|             | ۳          | ۰/۷۹                       |                         |                                   |
|             | ۴          | ۰/۶۱                       |                         |                                   |
|             | ۵          | ۰/۶۱                       |                         |                                   |
|             | ۶          | ۰/۵۴                       |                         |                                   |
|             | ۷          | ۰/۶۷                       |                         |                                   |
|             | ۸          | ۰/۷۸                       |                         |                                   |
|             | ۹          | ۰/۵۷                       |                         |                                   |
|             | ۱۰         | ۰/۵۹                       |                         |                                   |
|             | ۱۱         | ۰/۶۹                       |                         |                                   |
|             | ۱۲         | ۰/۷۴                       |                         |                                   |
|             | ۱۳         | ۰/۴۵                       |                         |                                   |
|             | ۱۴         | ۰/۷۰                       |                         |                                   |
|             | ۱۵         | ۰/۷۶                       |                         |                                   |

جدول (۲): نتایج تحلیل عاملی تاییدی مرتبه اول: بررسی روایی و پایایی تردید حرفه‌ای

| متغیر         | شماره سؤال | ضریب استاندارد (بار عاملی) | ضریب پایایی ترکیبی (CR) | میانگین واریانس استخراج شده (AVE) |
|---------------|------------|----------------------------|-------------------------|-----------------------------------|
| تردید حرفه‌ای | ۲          | ۰/۵۸                       | ۰/۹۳                    | ۰/۳۷                              |
|               | ۳          | ۰/۶۵                       |                         |                                   |
|               | ۴          | ۰/۵۹                       |                         |                                   |
|               | ۵          | ۰/۵۳                       |                         |                                   |
|               | ۶          | ۰/۶۴                       |                         |                                   |
|               | ۷          | ۰/۶۲                       |                         |                                   |
|               | ۸          | ۰/۶۲                       |                         |                                   |
|               | ۹          | ۰/۶۷                       |                         |                                   |
|               | ۱۰         | ۰/۳۹                       |                         |                                   |
|               | ۱۲         | ۰/۶۱                       |                         |                                   |
|               | ۱۳         | ۰/۴۳                       |                         |                                   |
|               | ۱۴         | ۰/۵۷                       |                         |                                   |
|               | ۱۵         | ۰/۶۴                       |                         |                                   |
|               | ۱۸         | ۰/۴۸                       |                         |                                   |
|               | ۲۰         | ۰/۵۹                       |                         |                                   |
|               | ۲۱         | ۰/۶۴                       |                         |                                   |
|               | ۲۲         | ۰/۷۵                       |                         |                                   |
|               | ۲۳         | ۰/۷۱                       |                         |                                   |
|               | ۲۴         | ۰/۵۴                       |                         |                                   |
|               | ۲۷         | ۰/۷۰                       |                         |                                   |
|               | ۲۸         | ۰/۶۸                       |                         |                                   |
|               | ۲۹         | ۰/۷۱                       |                         |                                   |
|               | ۳۰         | ۰/۴۸                       |                         |                                   |

جدول (۳): ماتریس روایی واگرا با روش فورنل و لارکر

| سازه‌ها       | تردید حرفه‌ای | ذهنیت توطئه |
|---------------|---------------|-------------|
| تردید حرفه‌ای | ۰/۶۰۸         |             |
| ذهنیت توطئه   | ۰/۳۱۲         | ۰/۶۵۵       |

## ۶. متغیرهای پژوهش

با توجه به مدل مفهومی پژوهش در شکل (۱)، متغیر مکنون درون را (وابسته)، تردید حرفه‌ای حسابرسان، متغیر میانجی کامل، ذهنیت توطئه، و متغیرهای برونزا (مستقل) به ترتیب، جنسیت و سطح تحصیلات می‌باشند.

## ۷. یافته‌های پژوهش

### ۷-۱. آماره‌های توصیفی پژوهش

آماره‌های توصیفی از جمله میانگین، میانه، انحراف معیار، حداقل و حداکثر برای تمام متغیرها محاسبه شده است.

جدول شماره ۱ آمار توصیفی متغیرهای پژوهش را طور کلی نشان می‌دهد.

جدول شماره ۴- آمار توصیفی:

| شرح          | تردید حرفه‌ای | ذهنیت توطئه |
|--------------|---------------|-------------|
| میانگین      | ۱۳۶/۲۴        | ۴۹/۶۸       |
| میانه        | ۱۳۷           | ۵۰          |
| انحراف معیار | ۱۶/۸۲۵        | ۹/۹۲۷       |
| حداقل        | ۷۸            | ۱۵          |
| حداکثر       | ۱۷۴           | ۷۰          |

طبق جدول شماره ۴ میانگین تردید حرفه‌ای ۱۳۶ می‌باشد. با توجه به این که حداکثر امتیاز تردید حرفه‌ای در طیف لیکرت با توجه به ۳۰ سؤال پرسش نامه شش گزینه‌ای برابر عدد ۱۸۰ است، می‌توان اظهار داشت که میانگین تردید حرفه‌ای در حساب‌رسان از میانگین عدد ۱۸۰ (یعنی ۹۰) بسیار بیشتر است. هم چنین میانگین ذهنیت توطئه نزدیک ۵۰ می‌باشد. از آنجایی که حداکثر امتیاز ذهنیت توطئه در طیف لیکرت با توجه به ۱۵ سؤال گزینه‌ای برابر ۷۵ می‌باشد، می‌توان اظهار داشت که میانگین ذهنیت توطئه در حساب‌رسان از میانگین عدد ۷۵

(یعنی ۳۷/۵) بیشتر است. هم چنین ۲۱/۵ درصد از مشارکت کنندگان در این تحقیق زنان و بقیه نیز حسابرسان مرد بودند. از نظر سطح تحصیلات یک درصد از پاسخ دهندگان پرسش نامه دارای مدرک کاردانی، ۲۱ درصد کارشناسی، ۷۵ درصد کارشناسی ارشد و ۳ درصد نیز دکتری بودند.

جدول شماره (۵): ادامه آمار توصیفی

| جنسیت | تردید حرفه‌ای | ذهنیت توطئه |
|-------|---------------|-------------|
| زن    | میانگین       | ۵۳/۳۳       |
|       | انحراف معیار  | ۸/۳۲        |
| مرد   | میانگین       | ۴۸/۶۸       |
|       | انحراف معیار  | ۱۰/۱۱۹      |

جدول شماره ۵ میانگین و انحراف معیار متغیرهای تردید حرفه‌ای و ذهنیت توطئه را به تفکیک زنان و مردان نشان می‌دهد. نتایج این جدول بیانگر آن است که میانگین تردید حرفه‌ای در زنان و مردان به ترتیب ۱۳۹/۷۲ و ۱۳۵/۲۹ و ذهنیت توطئه به ترتیب ۵۵/۳۳ و ۴۸/۶۸ است. در واقع نتایج حاصل از این جدول حاکی از آن است تردید حرفه‌ای و ذهنیت توطئه در زنان نسبت به مردان بیشتر است.

جدول شماره (۶): ادامه آمار توصیفی

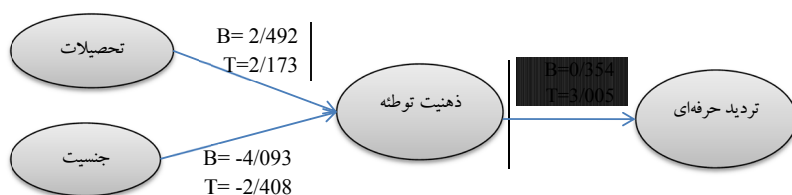
| سطح تحصیلات   | تردید حرفه‌ای | ذهنیت توطئه |
|---------------|---------------|-------------|
| کاردانی       | میانگین       | ۴۶          |
|               | انحراف معیار  | ۷/۵۵        |
| کارشناسی      | میانگین       | ۴۷/۱۶       |
|               | انحراف معیار  | ۱۰/۷۷       |
| کارشناسی ارشد | میانگین       | ۵۰/۳۱       |
|               | انحراف معیار  | ۹/۶۴۴       |
| دکتری         | میانگین       | ۵۴/۸        |
|               | انحراف معیار  | ۹/۴۱۸       |

جدول شماره ۶ نتایج مربوط به میانگین و انحراف معیار دو متغیر تردید حرفه‌ای و ذهنیت توطئه را به تفکیک تحصیلات نشان می‌دهد. این نتایج نشان دهنده آن است که با افزایش سطح تحصیلات به ترتیب از سطح کاردانی تا دکتری میانگین تردید حرفه‌ای و ذهنیت توطئه افزایش می‌یابد. در واقع نتایج حاصل از این جدول نشان دهنده آن است که با افزایش سطح تحصیلات کیفیت حسابرسی افزایش می‌یابد.

## ۷-۲. آزمون فرضیه‌های پژوهش

برای آزمون فرضیه‌ها از تحلیل مسیر استفاده شده است. نتایج این آزمون در شکل ۲ آورده شده است.

شکل ۲- تحلیل مسیر



نتایج تحلیل مسیر بر اساس شکل (۲) نشان می‌دهد از آنجایی که آماره  $T$  برابر  $3/005$  و بزرگتر از  $1/96$  است، لذا می‌توان نتیجه گرفت که ذهنیت توطئه بر تردید حرفه‌ای تأثیر مثبت و معنی داری دارد. از این رو فرضیه اول تأیید می‌شود. تأیید این فرضیه بیانگر آن است که باور به توطئه به نحوی مثبت با گرایش به شکاک بودن و تردید داشتن در ارتباط است. هم چنین می‌توان گفت که احساسات و هیجانات منفی نظیر توهم توطئه موجب تردید حرفه‌ای بیشتر می‌شود. هم چنین سطح تحصیلات رابطه‌ای مثبت و معنی دار با ذهنیت توطئه دارد. زیرا آماره  $T$  برابر  $2/173$  و بزرگتر از  $1/96$  می‌باشد. از این رو، فرضیه دوم پژوهش نیز تأیید می‌گردد. تأیید این فرضیه نشان می‌دهد هر چه سطح تحصیلات افزایش یابد، تردید حرفه‌ای نیز افزایش می‌یابد. البته این یافته در آمار توصیفی در جدول شماره (۶) نیز آورده شده است. در این جدول نشان داده شد که با ارتقای سطح تحصیلات حسابرس‌ها میانگین تردید حرفه‌ای و ذهنیت توطئه آن‌ها نیز افزایش می‌یابد. بر اساس نتایج شکل (۲)، شواهد نشان دهنده آن است که جنسیت تأثیر معنی‌دار و منفی بر ذهنیت توطئه دارد. زیرا آماره  $T$  برابر  $-2/408$  و کمتر از  $-1/96$  است. از این رو، فرضیه سوم نیز تأیید می‌گردد. این موضوع بیانگر آن است که سطح ذهنیت توطئه میان مردان و زنان تفاوت معنی داری با هم دارند و این موضوع تأثیر منفی بر تردید حرفه‌ای دارد.

هم چنین طبق جدول شماره (۷) تجزیه و تحلیل حاصل از تحلیل مسیر نشان می‌دهد که جنسیت بیشترین تأثیر را بر تردید حرفه‌ای دارد. این تأثیر از ضرب اثر مستقیم ضریب جنسیت بر ذهنیت توطئه یعنی  $4/093$  در اثر مستقیم ذهنیت توطئه بر تردید حرفه‌ای یعنی  $0/354$  به دست آمده است. به عبارت دیگر، هرگاه حسابرس مرد باشد، ذهنیت توطئه آن کاهش و در نتیجه تردید حرفه‌ای نیز کاهش می‌یابد. بعد از آن، سطح تحصیلات با اثر  $0/882$  در رتبه دوم قرار دارد. یعنی با افزایش یک واحد سطح تحصیلات، تردید حرفه‌ای نیز به میزان  $0/882$  آن واحد افزایش می‌یابد. عدد تاثیرگذاری سطح تحصیلات بر تردید حرفه‌ای نیز از حاصل ضرب دو مقدار  $2/492$  و  $0/354$  به دست آمده است. ذهنیت توطئه هر چند که تأثیر مستقیمی بر تردید حرفه‌ای دارد اما این تأثیر در رده سوم قرار دارد زیرا ضریب تأثیر آن برابر  $0/354$  و کمتر از دو



متغیر جنسیت و تحصیلات است.

جدول شماره ۷- آثار مستقیم و غیر مستقیم متغیر میانجی کامل و مستقل بر متغیر وابسته

| متغیر       | اثر مستقیم | اثر غیر مستقیم | جمع اثرات |
|-------------|------------|----------------|-----------|
| ذهنیت توطئه | ۰/۳۵۴      |                | ۰/۳۵۴     |
| جنسیت       | -          | -۱/۴۴۸         | -۱/۴۴۸    |
| تحصیلات     | -          | ۰/۸۸۲          | ۰/۸۸۲     |

#### ۸. خلاصه و نتیجه‌گیری

پژوهش حاضر تأثیر جنسیت و سطح تحصیلات را بر ذهنیت توطئه، و سپس ارتباط میان ذهنیت توطئه بر تردید حرفه‌ای حسابرس بر اساس نظریه نگرش مورد مطالعه و بررسی قرار می‌دهد. نتایج حاصل از پژوهش حاضر در راستای نظریه نگرش می‌باشد. طبق این نظریه، باورها، نگرش و هیجانات فردی رفتارهای آینده فرد را هدایت و پیش بینی می‌کنند. یکی از این باورها و هیجانات فردی، باور به تئوری توطئه است. باور به توطئه از دیدگاه روانشناسی یکی از جنبه‌های منفی هیجانات و احساسات فرد نسبت به یک موضوع یا یک پدیده است. نتایج و شواهد پژوهش‌های گذشته نشان دهنده نتایج متناقضی درباره تأثیر ذهنیت توطئه بر تردید حرفه‌ای است. دسته اول از پژوهش‌های روانشناسی نشان داده‌اند باور به توطئه در افراد، منجر به افزایش شک و تردید آن‌ها نسبت به یک پدیده یا موضوع می‌شود. اما در مقابل، دسته‌ای دیگر از پژوهش‌های روانشناسی نشان می‌دهند توهم توطئه با تردید حرفه‌ای رابطه‌ای منفی دارد. نتایج این گروه از پژوهش‌ها اذعان دارند افرادی که به تفکر توطئه اعتقاد دارند، توضیحات مربوط به وقوع یک رویداد را به آسانی می‌پذیرند و در نتیجه، شک و تردید آن‌ها درباره آن رویداد پائین است.

نتایج به دست آمده از فرضیه اول با دسته اول پژوهش‌ها مطابقت دارد، به عبارت دیگر با افزایش سطح ذهنیت توطئه، تردید حرفه‌ای حسابرس نیز افزایش می‌یابد. نتیجه این پژوهش با نتایج پژوهش‌های داروین و همکاران (۲۰۱۱)، بلای و همکاران (۲۰۱۲)، گلاور و پراویت (۲۰۱۴)، اولسون و استوارت (۲۰۱۷) و حصار زاده و همکاران (۱۳۹۵) مطابقت دارد. به عقیده این پژوهش‌گران، ذهنیت توطئه رابطه‌ای مثبت با گرایش به شکاک بودن و تردید داشتن دارد. زیرا این ذهنیت جزو هیجانات منفی محسوب می‌شود و در نتیجه جمع آوری و پردازش اطلاعات با دقت بیشتری انجام و تردید حرفه‌ای نیز بیشتر است.

نتیجه آزمون فرضیه دوم پژوهش نشان می‌دهد جنسیت رابطه‌ای معنی دار و منفی با ذهنیت توطئه دارد. به بیان دیگر، زنان در مقایسه با مردان از ذهنیت توطئه بیشتری بر خوردار هستند و در نتیجه تردید حرفه‌ای آن‌ها در مقایسه با مردان بیشتر است. این نتیجه با نتایج تحقیقات

گرین و داگلاس (۲۰۱۸)، مغایرت دارد اما با نتیجه تحقیق داروین و همکاران (۲۰۱۱) و اودانل و جانسون (۲۰۰۱) مطابقت دارد.

نتیجه آزمون فرضیه سوم پژوهش نشان می‌دهد که سطح تحصیلات رابطه‌ای مثبت با ذهنیت توطئه دارد. به بیان دیگر هر چه سطح تحصیلات افزایش یابد میزان ذهنیت توطئه و شکاکیت حسابرسان افزایش می‌یابد. این یافته نیز با یافته پژوهش ون پروجن (۲۰۱۷) هم خوانی ندارد، اما با نتایج پژوهش گابانیس (۲۰۱۸) و سوامی و همکاران (۲۰۱۶) یکسان است. به عقیده آن‌ها، هر چه سطح تحصیلات افزایش یابد، سطح ذهنیت توطئه نیز افزایش می‌یابد. نتایج این تحقیق شواهدی را در حوزه تحقیقات رفتاری در حرفه حسابرسی به شرح ذیل فراهم می‌آورد:

اول آن که این پژوهش نشان داد، تردید حرفه‌ای که یکی از مفاهیم مهم در بحث قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان است، تحت تأثیر ویژگی‌های فردی و روانشناختی نظیر جنسیت، سطح تحصیلات و هیجانات منفی از جمله ذهنیت توطئه می‌باشد. دوم آنکه این شواهد می‌تواند به جامعه حسابداران رسمی، سازمان بورس و اوراق بهادار، سرمایه‌گذاران، دانشجویان، پژوهشگران حسابداری و حسابرسی و سایر استفاده‌کنندگان صورتهای آگاهی نماید که چگونه ویژگی‌های فردی و روانشناختی حسابرسان از جمله ذهنیت توطئه می‌تواند بر کیفیت گزارش‌های حسابرسی تأثیرگذار می‌باشد.

## ۹. پیشنهادهای پژوهش

### ۹-۱. پیشنهادهای مبتنی بر یافته‌های پژوهش

به منظور نظارت بهتر بر عملکرد و کاهش اشتباهات حرفه‌ای حسابرسان در سطح جامعه پیشنهادات زیر به تفکیک هر نتیجه بدست آمده ارائه می‌شود:

طبق نتایج بدست آمده از فرضیه اول، شناخت ویژگی‌های رفتاری و شخصیتی در زمان تصدی شغل حسابرسی به عنوان یکی از معیارهای می‌باشد، که می‌بایست مد نظر قرار گیرد. در واقع پیشنهاد می‌شود، نهادهای نظارتی همچون سازمان حسابرسی، دیوان محاسبات کشور و سازمان بورس اوراق بهادار در کنار آزمون‌های کتبی، حتماً به شناخت ویژگی‌های شخصیتی افراد از طریق آزمون‌های استخدای دست یابند، چرا که اظهار نظر حرفه‌ای حسابرسان به عنوان یک مینا و معیار تصمیم‌گیری و ارتقا دهنده سطح شفافیت‌ها مطرح می‌باشد که در صورت تناسب مناسب بین ویژگی‌های شخصیتی با ویژگی‌های حرفه‌ای حسابرسی، می‌توان انتظار جامعه سالم‌تر و خالی از فساد و ..... را شاهد باشیم.

طبق نتایج بدست آمده از فرضیه دوم به سازمان‌ها و نهادهای نظارتی پیشنهاد می‌گردد به منظور ارتقای کیفیت حسابرسی در سطح جامعه با تکیه بر سطح ذهنیت توطئه حسابرسان ترکیب مناسبی از جنسیت را برای تصدی شغل حسابرسی مد نظر قرار دهند.

طبق نتایج بدست آمده از فرضیه سوم به سازمان‌ها و نهادهای نظارتی پیشنهاد می‌گردد به

منظور جلوگیری از تخلفات مالی و هشدار دهی به موقع حسابرسان ترکیب مناسبی از سطح ذهنیت توطئه و تحصیلات را برای تصدی شغل حسابرسی مد نظر قرار دهند.

## ۲-۹. پیشنهادهایی برای پژوهش آتی

با توجه به موضوع بررسی شده در این تحقیق، پیشنهادات زیر برای انجام تحقیقات آتی ارائه می‌گردد:

بررسی تأثیر تحمل ابهام بر تردید حرفه‌ای حسابرسان  
بررسی تأثیر بیش اعتمادی حسابرسان بر تردید حرفه‌ای حسابرسان

## ۱۰. محدودیت پژوهش

روش این پژوهش، پرسشنامه‌ای بوده و محدودیت‌های ذاتی مربوط به خود را دارد.

## فهرست منابع

### الف- منابع فارسی:

- ۱- اشرف، احمد (۱۳۸۲). جستارهایی درباره تئوری توطئه در ایران. گردآوری و ترجمه محمد ابراهیم فتاحی، تهران: نشر نی.
- ۲- آذر، عادل. غلامزاده، رسول. (۱۳۹۱). مدلسازی مسیری - ساختاری در مدیریت با نرم افزار Smart PLS، چاپ اول، انتشارات نگاه دانش.
- ۳- برزگر، ابراهیم. (۱۳۹۳). نقد نظریه توهم توطئه و کاربرد آن در تحلیل پدیده‌ها، فصلنامه علمی پژوهشی امنیت پژوهشی، سال سیزدهم، شماره ۴۸.
- ۴- بنی مهد، بهمن. حسینی، سید حسین. رضائی، نرگس. (۱۳۹۷). تأثیر هویت سازمانی و حرفه‌ای بر تردید حرفه‌ای حسابرسان مستقل، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابرسان، سال هجدهم، شماره ۷۱، ص ۱۷۵ تا ۱۹۹.
- ۵- تحریری، آرش. پیری سقرلو، مهدی. (۱۳۹۵). درک حسابرسان از مفهوم تردید حرفه‌ای در کار حسابرسان، مجله بررسی‌های حسابداری و حسابرسان، دانشکده مدیریت دانشگاه تهران، دوره ۲۳، شماره ۱، ص ۱۱۷ تا ۱۳۵.
- ۶- حاجی‌ها، زهره. گودرزی، احمد. فتاحی، زهرا. (۱۳۹۲). ارتباط ویژگی‌های تردید حرفه‌ای حسابرسان. قضاوت و تصمیم‌گیری آنها، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت، سال ششم، شماره نوزدهم.
- ۷- حسینی، سید حسین. نیکومرام، هاشم. رضایی، علی اکبر. (۱۳۹۴). تبیین مؤلفه‌های تأثیرگذار بر تردید حرفه‌ای حسابرسان با تکیه بر ابعاد فردی، حسابداری مدیریت، شماره ۲۵، ص ۱۳ تا ۲۸.
- ۸- حصار زاده، رضا. رجبعلی زاده، جواد. باقر پور ولاشانی، محمد علی. (۱۳۹۵). بررسی رابطه دو بعد شکاکیت و بی‌طرفی تردید حرفه‌ای با قضاوت حرفه‌ای حسابرسان، مجله بررسی‌های حسابداری و حسابرسان، دانشکده مدیریت دانشگاه تهران، دوره ۲۳، شماره ۲، ص ۱۷۳ تا ۱۹۲.
- ۹- رحیمیان، نظام الدین. مهربان پور، محمد رضا. آهنگری، مهناز. (۱۳۹۷). بررسی طرز تفکر حسابرسان مستقل در کاربرد تردید حرفه‌ای در ایران، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابرسان، سال هجدهم، شماره ۷۱، ص ۱۰۷ تا ۱۲۸.
- ۱۰- نیکومرام، هاشم و بنی مهد، بهمن (۱۳۸۵) جهانی سازی استانداردهای حسابداری: بایدها و نبایدها مجله حسابدار شماره ۱۷۸ ص ۵۹-۶۳.
- ۱۱- نیکومرام، هاشم. هرمزی، شیرکو. رویایی، رمضانعلی. رهنمای رودپشتی، فریدون (۱۳۹۵). بررسی تأثیر سوگیری‌های روانشناختی بر تردید حرفه‌ای حسابرسان، پژوهش‌های تجربی حسابداری، سال ششم، شماره ۲۲، ص ۱۲۳ تا ۱۴۸.

- ۱۲- ولیان، حسن. صفری گرایلی، مهدی. (۱۳۹۷). ارائه الگویی برای درک تردید حرفه‌ای حسابرسان با رویکرد تحلیل محتوا، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال هفتم، شماره ۲۵، بهار ۱۳۹۷.
- ۱۳- هومن، حیدر علی (۱۳۸۵). راهنمای علمی پژوهش کیفی. تهران: سازمان مطالعه و تدوین کتب علوم انسانی دانشگاه‌ها (سمت).
- ۱۴- یعقوب نژاد، احمد. رؤیایی، رمضانعلی. آذین فر، کاوه. (۱۳۹۱). ارتباط بین شاخص‌های مکتب تردید گرایی و کیفیت حسابرسی، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت، سال پنجم، شماره چهاردهم، ص ۲۵ تا ۳۵.

### ب- منابع انگلیسی:

- 1- Agarwalla, S.K., Desai, N., Tripathy, A (2017). The impact of self-deception and professional skepticism on perceptions of ethicality, <http://dx.doi.org/10.1016/j.adiac.2017.04.002>. skepticism on.
- 2- American Institute of CPAs (AICPA). 2002. Exposure Draft: Maintaining the Relevance of the Uniform CPA Exam. Available at: <https://www.aicpa.org/press/pressreleases/2015/pages/aicpa-exposure-draft-next-cpa-exam.aspx>.
- 3- Andrea, M., & Ewald, A., (2017). Trust and professional Skepticism in the Relationship between Auditors and Clients: Overcoming the Dichotomy Myth. Behavioral Research in Accounting, pp. 19-42.
- 4- Andreas, H., Zarefar, A., Rasuli, H. M. (2016). Analysis of factors affecting the auditors' professional scepticism and audit result Quality-the case of indonesian government auditors, I J A B E R, Vol. 14, No. 6, 3807-3817.
- 5- Arumrga Zarefar, Andreas, Atika Zararefar. " The Influence of Ethics, experience and competency toward the quality of auditing with professional auditor skepticism as a Moderating Variable. December (2015), Kuala Lumpur, Malaysia.
- 6- Aschauer, E., Fink, M., Moro, A., Van Bakel-Auer, K., & Rasmussen, B. W. (2017). Trust and Auditor's Skeptical Judgments: A Two-System Theory Perspective. In C. Olsen (Ed.).
- 7- Azjen, I. (2005). Attitudes, personality, and behavior. Berkshire: Open University Press.
- 8- Bell, T. B., Peecher, M. E., & Solomon, I(2005) The 21st century public company audit, KPMG.
- 9- Blay, A. D., K. Kadous, and K. Sawers. )2012(. The impact of risk and affect on information search efficiency. Organizational Behavior and Human Decision Processes 117 (1): 80-87.
- 10- Borg, I. (2019). Age- and gender-related differences in the structure and the meaning of personal values, personality and individual differences, 138, PP. 336-343.
- 11- Brown-Liburd Helen L. and Jeffrey R. Cohen, (2013) "Effects of Earnings Forecasts on Outcomes of Client- Auditor Negotiation," Journal of Business Ethics, vol. 116, no 2, pp.311325.
- 12- Clore, G. L., Schwartz, N., & Conway, M. (1994). Affective causes and consequences of social information processing. In R. S. Wyer & T. K. Srull (Eds.), Handbook of social cognition (2nd ed., pp. 323-417).
- 13- Coppage, B.R., & Shastri, T. (2014). Effectively Applying Professional Skepticism to improve Audit Quality The Meaning of Professional Skepticism, (August), 2429.
- 14- Darwin, H., Neave, N., and Holmes, J. (2011). Belief in conspiracy theories: the role of paranormal belief, paranoid ideation and schizotypy. Pers. Individ. Dif. 50, 1289-1293.
- 15- Douglas, K.M. Leite, A.C., (2017) Suspicion in the workplace: Organizational conspiracy theories and work-related outcomes, British Journal of Psychology, Vol.108, Issue 3, PP. 486-506.
- 16- Dzurilla, T, (1982), The Relation Between Social Problem – Solving Ability & Subsequent Level of Academic Competence in College Students Cognitive Therapy & Research, 16, pp.

- 599-589.
- 17- Fullerton, R., & Durtschi, C. (2004). The effect of professional skepticism on the fraud detection skills of internal auditors. (Working Paper). Retrieved from SSRN: <http://papers.ssrn.com/sol3/papers>.
- 18- Gabbatiss, J., (2018) Scientists discover the reason people believe in conspiracy theories, Independent Newspaper, <https://www.independent.co.uk/news/science/conspiracy-theories-creationism-psychology-911-moon-landing-fake-a8499511.html>.
- 19- Glover, S. M., & Prawitt, D. F. (2014). Enhancing auditor professional skepticism: The professional.
- 20- Goertzel, T. (1994). Belief in conspiracy theories. *Political Psychology*, 15(4), 731-742.
- 21- Green, R., and Douglas, K.M., (2018) Anxious attachment and belief in conspiracy theories, *Personality and Individual Difference*, Vol. 125, PP.30–37.
- 22- Hardies, K. and Breesch, D. & Branson, J., (2010), Are Female Auditors Still Women: Analyzing the gender differences affecting audit quality, presented at the Mid – Atlantic region meeting of the American Accounting Association, Long Branch, NJ.
- 23- Hurr, K. (2010). Development of a scale to measure professional skepticism. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 29(1), 149–171. doi:10.2308/aud.2010.29.1.149.
- 24- International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). 2012. Invitation to Comment: Enhancing Audit Quality in the Public Interest: A Focus on Professional Skepticism, Quality Control and Group Audits. Available at: <http://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-Invitation-to-Comment-Enhancing-Audit-Quality.pdf>
- 25- Jolley, D., and Douglas, K.M. (2014). The social consequences of conspiracism: exposure to conspiracy theories decreases intentions to engage in politics and to reduce one's carbon footprint. *Br. J. Psychol.* 105, 35–56. doi:10.1111/bjop.12018. L.L.P. New York, NY: KPMG International.
- 26- O, Donnell, E. & Johnson, E. N., (2001), The Effects of Auditor processing Efficiency, *International Journal of Auditing*, pp. 91-105.
- 27- Olsen, C., & Gold, A., (2018) Future research directions at the intersection between cognitive neuroscience research and auditors' professional skepticism, *Journal of accounting Literature*, In Press, Accepted Manuscript.
- 28- Olsen, C., & Stuart, I. (2017). The Effects of Situational Professional Skepticism and Affect on Auditor's Skeptical Judgments: A Two-System Theory Perspective. In C. Olsen (Ed.), *A Study of Professional Skepticism*: Springer International Publishing.
- 28- Out, Umoren Adebimpe., Elias, Asogwa Ikenna. (2017). Auditor Scepticism and Financial Crises: The Nigerian Factor, *Journal of Finance and Accounting*, 5(4): 123-130, doi: 10.11648/j.jfa.20170504.11.
- 29- Quadackers, L., Groot, T., & Wright, A. (2014). Auditors' professional skepticism: Neutral-ity versus.
- Reskin, B.F., Bielby, D., 2005. A sociological perspective on gender and career outcomes. *Journal of Economic Perspectives* 19 (1), 71–86.
- 30- Swami,V., Furnham,A., Smyth,N., Weis,L., Lay,A., Clow,A., (2016) Putting the stress on conspiracy theories: Examining associations between psychological stress, anxiety, and belief in conspiracy theories, *Personality and Individual Differences* 99, PP. 72–76.
- 31- Van Prooijsen, J. W & Douglas, K.M., (2018) Belief in conspiracy theories: Basic principles of an emerging research domain, *European Journal of Social Psychology* PP. 1–12.
- 32- Van Prooijsen, J. W. (2017). Why education predicts decreased belief in conspiracy theories. *Applied Cognitive Psychology*, 31(1), 50-58.