

## بررسی تأثیر تیپ های شخصیتی حسابرسان بر محتوای گزارش حسابرسی

رسول برادران حسن زاده

استاد یار گروه حسابداری، عضو هیئت علمی دانشگاه آزاد اسلامی، واحد تبریز

بهرام فتاحی اصل

استادیار گروه علوم تربیتی، عضو هیئت علمی دانشگاه آزاد اسلامی، واحد شبستر

سودا ابوالحسن زاده

کارشناس ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد تبریز

تاریخ دریافت: ۹۱/۹/۲۰ تاریخ پذیرش: ۹۱/۱/۲۰

### چکیده

تحقیق حاضر با هدف بررسی چگونگی تأثیر تیپ های شخصیتی حسابرسان بر محتوای گزارش حسابرسی با استفاده از گزارش مدیران سازمان حسابرسی و مؤسسات عضو جامعه حسابداران رسمی طی دوره ی زمانی ۸۷ الی ۸۹ صورت گرفته است. این پژوهش از لحاظ روش انجام، علی پس از وقوع و از لحاظ ارتباط با محیط پیرامون در زمره ی تحقیقات رفتاری می باشد. در این تحقیق از مدل رگرسیون چندگانه و لجستیک برای آزمون فرضیه ها استفاده شده است. نتایج حاصل از تحقیق بیانگر این است که روان رنجوری بر نوع اظهار نظر حسابرس و تعداد بند شرط گزارش حسابرسی تأثیر معنی دار و منفی و بر تعداد بند بعد از اظهار نظر تأثیر معنی دار و مثبت دارد ولی بر نوع بند شرط گزارش حسابرس تأثیری معنی دار ندارد. برون گرایی بر نوع اظهار نظر حسابرس، نوع بند شرط، تعداد بند شرط و تعداد بند بعد از اظهار نظر تأثیر معنی دار و منفی دارد. انعطاف پذیری بر نوع بند شرط تأثیر معنی دار و مثبت ولی بر تعداد بند شرط، نوع اظهار نظر حسابرس و تعداد بند بعد از اظهار نظر تأثیری معنی دار ندارد. توافق پذیری بر نوع اظهار نظر حسابرس، نوع بند شرط، تعداد بند شرط و تعداد بند بعد از اظهار نظر تأثیر معنی دار و مثبت دارد. با وجدان بودن بر تعداد بند بعد از اظهار نظر تأثیر معنی دار و مثبت دارد ولی بر نوع اظهار نظر، نوع بند شرط و تعداد بند شرط تأثیری معنی دار ندارد.

واژه های کلیدی: تیپ شخصیتی حسابرسان، روانشناسی و حسابرسی، محتوای گزارش حسابرسی.

## ۱- مقدمه

- با توجه به ویژگی کیفی «قابلیت اعتماد» چطور حسابرسان می‌توانند گواهی کند که اطلاعات گزارش شده، به طرز صادقانه ای رویدادهای واقعی مربوط به موضوع های گزارش شده را ارائه می‌کنند؟ توقع اظهار نظر درباره صداقت در ارائه اطلاعات گزارش شده، از سوی تدوین کنندگان چارچوب نظری و استانداردهای حسابداری به وجود آمده است، اما معیار مشخصی برای تعیین این موضوع که حسابرسان و دیگران در عمل این ویژگی را چگونه باید تفهیم نمایند، وجود ندارد.

- دامنه ی مسئولیت حسابرسان در کشف تقلب و گزارش موارد غیر قانونی و بر خلاف هنجارهای جامعه تا کجاست؟ حسابرسان در صورت برخورد با هر یک از موارد مذکور آن‌ها را به چه کسی باید گزارش کند؟ انتظارات عمومی بر آن است که حسابرسان باید مسئولیت این مسائل باشد، اگر چه حرفه حسابرسی مسئولیت کامل حسابرسان در رابطه با این مسائل را به شدت تکذیب می‌کند.

- در ارتباط با رفتار حسابرسان مسائل فراوانی وجود دارد. به عنوان مثال چه برداشتی از استقلال حسابرسان می‌شود؟ یا اینکه حسابرسان چگونه می‌توانند وضعیت استقلال خود را حفظ کنند؟ حسابرسان باید از استقلال ظاهری و باطنی برخوردار باشد، لیکن دستیابی به این امر از دیر باز یکی از مشکلات عدیده ی حسابرسی است.

- تعدادی از تقلب های بزرگ صورت گرفته در سال های اخیر (مثل مورد شرکت های انرون<sup>۲</sup> و ورلدکام<sup>۳</sup> در آمریکا) موجب سوءظن به حسابرسان شده است. به این بهانه که حسابرسان در هنگام برخورد با تقلب مدیریت و حفظ استقلال در انجام وظیفه اجتماعی خود مبنی بر حمایت از منافع جامعه کوتاهی کرده‌اند.

- با ورود به هزاره ی جدید و گسترش اطلاعات و ارتباطات، ایجاد سازمان های مجازی به کمک سیستم های رایانه ای و ... نقش حسابرسان در مورد گزارشگری الکترونیک چگونه است؟ (حساس یگانه، ۱۳۸۴).

با وجود این مسائل و مشکلات در حرفه حسابرسی و استانداردهای آن و با دقت در استانداردهای عمومی

در این پژوهش به بررسی تأثیر پنج ویژگی شخصیتی حسابرسان (روان رنجوری، برون گرایی، انعطاف پذیری، توافق پذیری و با وجدان بودن) بر محتوای گزارش حسابرسی پرداختیم و به عکس پژوهش های پیشین که بیشتر بر عوامل غیر شخصی توجه داشته اند، عوامل شخصی را مورد توجه قرار دادیم. نقش و وظیفه حسابرسان حرفه ای در قبال جامعه، صاحبان سرمایه و دیگر اشخاص ذیحق و ذینفع ایجاب می کند که آنان اصول عمومی اخلاق حسنه را در همه جنبه ها رعایت کنند و به آیین رفتار حرفه ای پایبند باشند و پذیرش، اعتبار و احترام اجتماعی که لازمه ی فعالیت در هر حرفه است، را به دست آورند. بیشتر مطالعات انجام شده بر روی عملکرد شغلی نشان می‌دهند که شخصیت، عملکرد شغلی را تحت تأثیر قرار می دهد و برخی از عوامل شخصیتی ذاتی (فطری) می‌توانند به عنوان پیش بینی کننده ی عملکرد شغلی در حسابداری مورد استفاده قرار گیرد (اشتون، ۱۹۹۹). تا کنون مطالعات محدودی در زمینه بررسی تیپ های شخصیتی حسابرسان بر اساس مدل پنج عاملی انجام گرفته است، هدف ما در این مطالعه بررسی تأثیر تیپ های شخصیتی حسابرسان بر محتوای گزارش حسابرسی است و به سؤال اساسی زیر پاسخ داده شد:

تأثیر تیپ های شخصیتی حسابرسان بر محتوای گزارش حسابرسی چگونه است؟

## ۲- مروری بر مبانی نظری و پیشینه پژوهش

حسابرسان در انجام مراحل حسابرسی با دو گروه مسائل و مشکلات مواجه می‌شوند. گروه اول مربوط به این موضوع است که «چه انتظاراتی» از حسابرسان وجود دارد و گروه دوم در رابطه با این مطلب است که حسابرسان «چگونه» می‌توانند به این انتظارات جامعه ی عمل بپوشاند برخی از این مسائل و مشکلات عبارتند از:

- با توجه به مدل تصمیم گیری استفاده کنندگان صورت های مالی، چه اطلاعاتی «مربوط» تلقی می‌شوند؟ و حسابرسان چگونه می‌توانند این اطلاعات را شناسایی کنند؟

حسابرسی که شامل صلاحیت فردی حسابرسان می‌باشد، بیشتر به اهمیت ویژگی‌های شخصیتی و خصوصیات اخلاقی حسابرسان در تهیه گزارش پی می‌بریم. اصول بنیادی در آیین رفتار حرفه‌ای نیز که شامل درست کاری، بی طرفی، صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای، رازداری و رفتار حرفه‌ای است، مؤید همین مطلب می‌باشد.

تحقیقات رفتاری در حسابرسی شامل بررسی نظریه‌ها و روش‌های علوم رفتاری است که به بررسی رابطه بین اطلاعات حسابداری و رفتار حسابرسان می‌پردازد. به دلیل این که اظهار نظر حرفه‌ای بخش مهمی از فرایند حسابرسی است، در بیست سال گذشته تعداد مطالعات رفتاری در حسابرسی افزایش یافته است. محققان زیادی تلاش کرده‌اند که به بررسی ارتباط بین اطلاعات رفتارهای انسانی و جنبه‌های مختلف تئوری و نظریه‌های تصمیم‌گیری رفتاری بپردازند. با این حال تصمیم‌گیری رفتاری به دلیل عظمت و پیچیدگی مسائل مربوط به رفتار انسان، به طور کامل قابل توضیح نیست (عبدالحمیدی و رایت<sup>۴</sup>، ۱۹۸۷).

شخصیت یکی از راه‌های به تصویر کشیدن خصوصیات انسان است که معمولاً به تعدادی ویژگی یا ممیزه‌ی نسبتاً ثابت رفتاری اطلاق می‌شود. کاپلان و سادوک<sup>۵</sup> (۱۹۸۲) نیز شخصیت را به عنوان یک برجسب تشخیص کلی برای رفتار قابل مشاهده فرد و تجارب درونی (ذهنی) قابل بیان او تعریف کرده‌اند (به نقل از ملایی، ۱۳۸۹). در این پژوهش منظور از تیپ‌های شخصیتی، ویژگی‌ها و عوامل شخصیتی مدل (پنج عامل اصلی یا بزرگ) است. پنج عامل اصلی یا بزرگ عبارتند از: روان رنجوری (روان‌نژندی)<sup>۶</sup> (N) که ثبات عاطفی نیز نامیده می‌شود، برونگرایی<sup>۷</sup> (E)، توافق‌پذیری (دلپذیر بودن)<sup>۸</sup> (A)، گشودگی در برابر تجربه (انعطاف‌پذیری)<sup>۹</sup> (O) و با وجدان بودن (وظیفه‌شناسی)<sup>۱۰</sup> (C). دیویدسون و هارت<sup>۱۱</sup> (۱۹۹۵) که در مطالعات خود به بررسی ویژگی شخصیتی انعطاف‌پذیری در حسابرسان پرداخته‌اند و توانایی و پایداری صفات و خصوصیات حسابرسان را با عموم مردم مقایسه کرده‌اند، به این نتیجه رسیده‌اند که حسابرسان نمره متوسط به بالایی در ویژگی‌های شخصیتی مرتبط با انعطاف‌پذیری کسب کرده‌اند. علاوه

بر این آن‌ها دریافتند که حسابرسان بانفوذ (شرکا و حسابرسانی که در شرکت‌های بزرگ فعالیت می‌کنند) نسبت به حسابرسانی که نفوذ کمتری دارند، از سطح بالایی از انعطاف‌پذیری برخوردارند. به طور کلی آن‌ها به این نتیجه رسیدند که حسابرسان با نفوذ، دارای پتانسیل روحی و روانی لازم برای پذیرش تغییرات و نوآوری در حرفه خودشان می‌باشند. گاندوری و لینه<sup>۱۲</sup> (۲۰۰۶) در مطالعات خود به این نتیجه رسیدند که نوع شخصیت حسابرسان بطور مستقیم تأثیر و علاقه‌ی آن‌ها را برای مواجه شدن با عوامل مؤثر در کاهش کیفیت فعالیت‌های حسابرسی (RAQP)<sup>۱۳</sup> تحت تأثیر قرار داده است.

نقش و وظیفه حسابداران حرفه‌ای در قبال جامعه، صاحبان سرمایه و دیگر اشخاص ذیحق و ذینفع ایجاب می‌کند که آنان اصول عمومی اخلاق حسنه را در همه جنبه‌ها رعایت کنند و به آیین رفتار حرفه‌ای پایبند باشند و پذیرش، اعتبار و احترام اجتماعی را که لازمه‌ی فعالیت در هر حرفه است، را به دست آورند. حرفه حسابداری از منضبط‌ترین حرفه‌های دنیا است و به دلیل نوع و ماهیت خدماتی که ارائه می‌کند، از اعتبار و اعتماد خاصی برخوردار است. پایبندی به اصول اخلاقی نیز از شخصیت ذاتی و اعتقادات شخصی فرد سرچشمه می‌گیرد و نه از یک رشته قوانین و مقررات. در نتیجه ابعاد درست کاری حرفه‌ای می‌باید فراتر از مجموعه‌ای از آیین‌نامه‌های حرفه‌ای باشد (انجمن حسابداری آمریکا، ۱۹۷۳).

سرچشمه ارزش حسابرسی صورت‌های مالی، قضاوت حرفه‌ای حسابرس و قضاوت‌های جمعی (اجماع) به شرح استانداردهای حسابرسی است. انجمن حسابداران رسمی کانادا قضاوت حرفه‌ای را این‌گونه تعریف می‌کند: قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی به معنای کاربرد دانش و تجربه در چارچوب استانداردهای حسابداری، حسابرسی و آیین رفتار حرفه‌ای برای تصمیم‌گیری در باره انتخاب یک گزینه از میان گزینه‌های مختلف است. با وجود ابزار و روش‌های مختلف مورد استفاده در فرایند حسابرسی، حسابرسی بیش از هر چیز یک فرایند قضاوتی است و حسابرسان در زمینه‌های گوناگون باید قضاوت کنند (کده و سالاری، ۱۳۹۰). با دقت در استانداردهای عمومی

۳-۱-۲- تیپ شخصیتی برون گرا، بر نوع اظهار نظر حسابرس تأثیر دارد.

۳-۱-۳- تیپ شخصیتی انعطاف پذیر، بر نوع اظهار نظر حسابرس تأثیر دارد.

۳-۱-۴- تیپ شخصیتی توافق پذیر، بر نوع اظهار نظر حسابرس تأثیر دارد.

۳-۱-۵- تیپ شخصیتی با وجدان بر نوع اظهار نظر حسابرس تأثیر دارد.

**۳-۲- تیپ های شخصیتی حسابرسان بر نوع بند شرط گزارش حسابرسی تأثیر دارند.**

۳-۲-۱- تیپ شخصیتی روان رنجور، بر نوع بندهای شرط گزارش حسابرسی تأثیر دارد.

۳-۲-۲- تیپ شخصیتی برون گرا، بر نوع بند های شرط گزارش حسابرسی تأثیر دارد.

۳-۲-۳- تیپ شخصیتی انعطاف پذیر، بر نوع بندهای شرط گزارش حسابرسی تأثیر دارد.

۳-۲-۴- تیپ شخصیتی توافق پذیر، بر نوع بندهای شرط گزارش حسابرسی تأثیر دارد.

۳-۲-۵- تیپ شخصیتی با وجدان بر نوع بندهای شرط گزارش حسابرسی تأثیر دارد.

**۳-۳- تیپ های شخصیتی حسابرسان بر تعداد بند های شرط گزارش حسابرسی تأثیر دارند.**

۳-۳-۱- تیپ شخصیتی روان رنجور، بر تعداد بند های شرط گزارش حسابرسی تأثیر دارد.

۳-۳-۲- تیپ شخصیتی برون گرا، بر تعداد بند های شرط گزارش حسابرسی تأثیر دارد.

۳-۳-۳- تیپ شخصیتی انعطاف پذیر، بر تعداد بند های شرط گزارش حسابرسی تأثیر دارد.

۳-۳-۴- تیپ شخصیتی توافق پذیر، بر تعداد بند های شرط گزارش حسابرسی تأثیر دارد.

۳-۳-۵- تیپ شخصیتی با وجدان بر تعداد بند های شرط گزارش حسابرسی تأثیر دارد.

**۳-۴- تیپ های شخصیتی حسابرسان بر تعداد بند های بعد از اظهار نظر گزارش حسابرسی تأثیر دارند.**

۳-۴-۱- تیپ شخصیتی روان رنجور، بر تعداد بند های بعد از اظهار نظر گزارش حسابرسی تأثیر دارد.

حسابرسی که شامل صلاحیت فردی حسابرسان می‌باشد، بیشتر به اهمیت ویژگی های شخصیتی و خصوصیات اخلاقی حسابرسان در تهیه گزارش پی می‌بریم. اصول بنیادی در آیین رفتار حرفه‌ای نیز که شامل صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای رازداری و رفتار حرفه‌ای درستکاری، بی طرفی، است، مؤید همین مطلب می‌باشد. مولینا و پرز<sup>۱۴</sup> (۲۰۰۲) در مطالعات خود به بررسی رابطه بین ویژگی‌های منحصر به فرد حسابرسان و عواملی که موجب شکل‌گیری اظهار نظر اولیه حسابرس می‌شود، پرداختند و به این نتیجه رسیدند که بین نوع شخصیت حسابرسان و سایر عوامل مؤثر (کیفی و کمی) در شکل‌گیری اظهار نظر حسابرسان، هیچ رابطه معناداری وجود ندارد. جفر و همکاران<sup>۱۵</sup> (۲۰۱۰) به بررسی تأثیر مدل پنج عامل شخصیتی (روان رنجوری، برون‌گرایی، با وجدان بودن، گشودگی در برابر تجربه و توافق پذیری) بر توانایی حسابرسان در ارزیابی خطر تقلب و تعیین احتمال تقلب پرداختند و دریافتند که هیچ یک از عوامل شخصیتی تأثیری بر توانایی حسابرسان در ارزیابی ریسک تقلب و توانایی آنها در تعیین احتمال وقوع تقلب نداشت. ولی پینکاس<sup>۱۶</sup> (۱۹۸۴) در مطالعات خود به این نتیجه رسید که شخصیت اثر مستقیمی در توانایی حسابرسان برای شناسایی تقلب داشت. خونداکار و همکاران<sup>۱۷</sup> (۲۰۱۲) در مطالعه خود به بررسی و مقایسه اولویت تعامل اجتماعی بین حسابرسان داخلی (CIA)<sup>۱۸</sup> حسابداران عمومی (CPA)<sup>۱۹</sup> بوسیله شرکت‌های حسابداری آمریکایی استخدام شده‌اند، پرداختند و پرسشنامه جهت‌گیری رفتار و روابط بین فردی (FIRO-B)<sup>۲۰</sup> را به حسابرسان بزرگ که در بخش غربی و جنوب شرقی آمریکا واقع شده بود، فرستادند و به این نتایج رسیدند که بین امتیازات دو گروه تفاوت عمده‌ای وجود داشت و حسابرسان داخلی تعامل اجتماعی کمتری نسبت به حسابداران عمومی داشتند.

### ۳- فرضیه های پژوهش

**۳-۱- تیپ های شخصیتی حسابرسان بر نوع اظهار نظر حسابرس تأثیر دارند.**

۳-۱-۱- تیپ شخصیتی روان رنجور، بر نوع اظهار نظر حسابرس تأثیر دارد.

- آن دسته از گزارش‌هایی که به امضای مدیران سازمان حسابرسی و موسسات عضو جامعه حسابداران رسمی برسد.
  - آن دسته از مدیران سازمان حسابرسی و موسسات عضو جامعه حسابداران رسمی که حداقل سه گزارش امضا شده در هر سال داشته باشند.
- با اعمال محدودیت‌های فوق ۱۸۹ گزارش از ۱۴ نفر از مدیران سازمان حسابرسی و شرکت‌های حسابرسی به عنوان نمونه انتخاب شدند.

#### ۵- یافته‌های پژوهش

##### ۵-۱- توصیف آماری متغیرهای پژوهش

###### ۵-۱-۱- متغیر مستقل:

متغیر مستقل در این پژوهش شامل پنج عامل بزرگ شخصیتی روان رنجوری (N)، برون‌گرایی (E)، انعطاف‌پذیری (O)، توافق‌پذیری (A) و با وجدان بودن (C) است که توسط پرسشنامه سنجش شخصیت NEO سنجیده شد. این پرسشنامه دارای پنج مقیاس و شصت سؤال می‌باشد، یعنی برای هر مقیاس ۱۲ سؤال مطرح است. تمامی سؤالات این پرسشنامه، به صورت پنج گزینه ای کاملاً مخالف تا کاملاً موافق پاسخ داده می‌شوند و هر سؤال، امتیازی بین ۰ تا ۴ را به خود اختصاص می‌دهد. مجموع امتیازات سؤالات هر مقیاس، بیانگر عدد مربوط به آن مقیاس است (به نقل از صیادی فر، ۱۳۸۰). پنج عامل شخصیتی مربوط به هر حسابرس نیز به این ترتیب محاسبه شد.

###### ۵-۱-۲- متغیر وابسته:

متغیر وابسته در این پژوهش محتوای گزارش حسابرسی است. منظور از محتوای گزارش حسابرسی:  
۱- نوع اظهار نظر ۲- نوع بندهای شرط ۳- تعداد بندهای شرط ۴- تعداد بندهای بعد از اظهار نظر می‌باشد.

###### • نوع اظهار نظر (ART)<sup>۲۱</sup>

در پژوهش حاضر از چهار نوع اظهار نظر مقبول، مخالف، مشروط و عدم اظهار نظر حسابرسان، دو اظهار نظر مشروط و مقبول مورد بررسی قرار گرفته است. برای گزارش مشروط هر حسابرس، کد ۱ و برای گزارش مقبول کد ۰ در نظر گرفته شد.

- ۳-۴-۲- تیپ شخصیتی برون‌گرا، بر تعداد بند‌های بعد از اظهار نظر گزارش حسابرسی تأثیر دارد.
- ۳-۳-۳- تیپ شخصیتی انعطاف‌پذیر، بر تعداد بند‌های بعد از اظهار نظر گزارش حسابرسی تأثیر دارد.
- ۳-۴-۴- تیپ شخصیتی توافق‌پذیر، بر تعداد بند‌های بعد از اظهار نظر گزارش حسابرسی تأثیر دارد.
- ۳-۴-۵- تیپ شخصیتی با وجدان بر تعداد بند‌های بعد از اظهار نظر گزارش حسابرسی تأثیر دارد.

#### ۴- روش‌شناسی پژوهش

این پژوهش از لحاظ روش انجام علی‌پس از وقوع و از لحاظ ارتباط با محیط پیرامون در زمره‌ی تحقیقات رفتاری می‌باشد. با توجه به محدودیت‌ها در این پژوهش ۲۰ نفر از مدیران حسابرسی سازمان حسابرسی و موسسات عضو جامعه‌ی حسابداران رسمی با روش حذف سیستماتیک انتخاب شدند. برای هر حسابرس یک پرسشنامه و به ضمیمه آن یک نامه اداری که در آن به هدف پژوهش و محرمانه بودن اطلاعات پرسشنامه اشاره شده بود، ارسال گردید. از پرسشنامه‌های ارسالی تعداد ۱۴ پرسشنامه تکمیل شده دریافت شد. البته با توجه به حساسیت اشخاص در زمینه ارائه اطلاعات شخصی، چنین رویدادی پیش‌بینی پذیر بود.

در این پژوهش به خاطر دست‌یابی به نتایج صحیح و قابل‌اتکا، برای هر حسابرس حداقل ۹ گزارش در نظر گرفته شد. گزارش حسابرسان نیز از طریق سایت بورس جمع‌آوری شد. به این روش که ابتدا گزارش‌های حسابرسی شده سال ۸۹ جمع‌آوری شدند. سپس بر اساس اسامی شرکت‌های بورسی حسابرسی شده توسط آن فرد، گزارش‌های سال‌های ۸۸ و ۷۸ نیز جمع‌آوری شدند.

جامعه آماری در این تحقیق شامل گزارش مدیران سازمان حسابرسی و موسسات عضو جامعه‌ی حسابداران رسمی می‌باشد. در این تحقیق از روش حذف سیستماتیک برای نمونه‌گیری استفاده شد که معیارهای اعمال شده برای انتخاب نمونه به شرح زیر می‌باشد:

- شرکت بورسی باشد. یعنی جزء شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران باشد.

• نوع بندهای شرط (RES)<sup>۲۲</sup>

از آن جایی که بندهای شرط در گزارش حسابرسی به دلیل وجود محدودیت در دامنه رسیدگی، عدم توافق با مدیریت درباره انطباق رویه های حسابداری انتخاب شده با استانداردهای حسابداری، شیوه های بکارگیری آنها و یا کفایت افشای اطلاعات در صورت های مالی بوجود می آیند و باعث مشروط شدن گزارش می شوند، بر حسب مورد به بررسی هر یک از این دو عامل در گزارش های مشروط حسابرسان پرداخته شد. بدین ترتیب که برای گزارش هایی که به دلیل محدودیت در دامنه رسیدگی مشروط شده اند، کد ۱ و در غیر این صورت کد ۰ در نظر گرفته شد.

• تعداد بندهای شرط (NTRP)<sup>۲۳</sup>

برای محاسبه تعداد بند های شرط، به شمارش بند های توضیحی درج شده در هر گزارش حسابرسان پرداخته شد. یعنی مجموع بند های محدودیت و بند های عدم توافق در هر گزارش در نظر گرفته شد.

• تعداد بندهای بعد از اظهار نظر (NESMP)<sup>۲۴</sup>

بند های تأکید بر مطلب خاص که به منظور برجسته کردن یک موضوع با اهمیت درباره مشکل تداوم فعالیت و یا در صورت وجود ابهام با اهمیت ولی غیراساسی، بعد از بند اظهار نظر در گزارش حسابرسان آورده می شوند، مورد شمارش قرار گرفتند.

## ۲-۵- نتایج آزمون فرضیه های پژوهش

## ۱-۲-۵- نتایج آزمون فرضیه اول

فرضیه اول بیان می دارد: تیپ های شخصیتی حسابرسان بر نوع اظهار نظر حسابرسان تاثیر دارند. برای آزمون فرضیه اول از مدل لجیت زیر استفاده شده است:

$$ART_{i,t} = \alpha + \beta_1(N_{i,t}) + \beta_2(E_{i,t}) + \beta_3(O_{i,t}) + \beta_4(A_{i,t}) + \beta_5(C_{i,t}) + \varepsilon_{i,t}$$

با توجه به نتایج آزمون مدل فرضیه اول که در جدول شماره ۱ ارائه شده است، سطح معنی داری آماره کای دو (۰/۰۰۰) کمتر از سطح خطای مورد پذیرش (۵ درصد) بوده و کل مدل رگرسیونی معنی دار بوده و نشان دهنده برازش مناسبی از مدل است. با توجه به پایین بودن (P-Value) آماره والد از سطح خطای مورد پذیرش برای ضرایب  $\beta_1$ ،  $\beta_2$  و  $\beta_4$  نتایج آزمون نشان می دهد که ویژگی های شخصیتی روان رنجوری، برون گرایی و توافق پذیری تأثیر معناداری بر نوع اظهار نظر حسابرسان دارند. از ویژگی های ذکر شده روان رنجوری و برون گرایی تأثیر معنی دار منفی و توافق پذیری تأثیر معنی دار مثبت بر نوع اظهار نظر حسابرسان دارند.

جدول شماره ۱: نتایج آزمون فرضیه اول

نام متغیر	$\beta$	ضریب ( $\beta$ )	آماره والد (Wald)	Sig
مقدار ثابت	$\alpha$	۶/۸۰۰	۶/۱۶۵	۰/۰۱۳
روان رنجوری	$\beta_1(N)$	-۰/۰۸۱	۶/۰۲۰	۰/۰۱۴
برون گرایی	$\beta_2(E)$	-۰/۳۹۱	۲۳/۹۰۸	۰/۰۰۰
انعطاف پذیری	$\beta_3(O)$	-۰/۰۰۶	۰/۰۱۵	۰/۹۰۳
توافق پذیری	$\beta_4(A)$	۰/۳۱۶	۲۶/۶۴۳	۰/۰۰۰
با وجدان بودن	$\beta_5(C)$	-۰/۰۵۸	۱/۸۷۴	۰/۱۷۱
کل مدل رگرسیون لجستیک	آماره $\chi^2$	P-Value	آماره لگاریتم درست نمایی (Log-Likelihood)	ضریب تعیین مدل $R^2$
	۴۵/۷۵۲	۰/۰۰۰	۲۱۴/۷۲۶	Nagelkerke = ۰/۲۸۷

از آن جایی که برای اظهار نظر مقبول عدد صفر و برای اظهار نظر مشروط عدد یک لحاظ گردیده، نتایج نشان می‌دهد با افزایش ویژگی روان رنجوری و برون‌گرایی احتمال دریافت گزارش مقبول و با افزایش توافقی پذیرگی احتمال دریافت گزارش مشروط بیشتر است و بالعکس. همچنین سایر ویژگی‌ها بر متغیر وابسته تأثیری نداشتند. ضریب تعیین نگلکرک نیز نشان می‌دهد که متغیرهای مستقل وارد شده در رگرسیون توانسته‌اند ۲۹٪ از تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهند.

### ۲-۵- نتایج آزمون فرضیه دوم

فرضیه دوم بیان می‌دارد: تیپ‌های شخصیتی حسابرسان بر نوع بند‌های شرط گزارش حسابرسی تاثیر دارند. برای آزمون فرضیه دوم از مدل لجیت زیر استفاده شده است:

$$RES_{i,t} = \alpha + \beta_1(N_{i,t}) + \beta_2(E_{i,t}) + \beta_3(O_{i,t}) + \beta_4(A_{i,t}) + \beta_5(C_{i,t}) + \varepsilon_{i,t}$$

با توجه به نتایج آزمون مدل فرضیه‌ی دوم که در جدول شماره ۲ ارائه شده است، سطح معنی‌داری آماره کای دو (۰/۰۰۹) کمتر از سطح خطای مورد پذیرش (۵)

درصد) بوده و کل مدل رگرسیونی معنی‌دار بوده و نشان دهنده برازش مناسبی از مدل است. با توجه به پایین بودن (P-Value) آماره والد از سطح خطای مورد پذیرش برای ضرایب  $\beta_2$ ،  $\beta_3$  و  $\beta_4$ ، نتایج آزمون نشان می‌دهد که ویژگی‌های شخصیتی، برون‌گرایی، انعطاف‌پذیری و توافقی‌پذیری تأثیر معنا‌داری بر نوع بند‌های شرط گزارش حسابرسی دارند. نوع بند شرط که در این فرضیه مورد آزمون قرار گرفته است، شامل محدودیت و عدم توافقی می‌باشد. یعنی برای گزارش‌هایی که به دلیل محدودیت مشروط شده‌اند کد ۱ و برای سایر گزارش‌های مشروط کد ۰ در نظر گرفته شده است. نتایج نشان داد توافقی‌پذیری و انعطاف‌پذیری تأثیر معنی‌دار مثبت و برون‌گرایی تأثیر معنی‌دار منفی بر بند‌های شرط ناشی از محدودیت دارند. یعنی با افزایش ویژگی انعطاف‌پذیری و توافقی‌پذیری احتمال دریافت اظهار نظر مشروط با بند‌های محدودیت بیشتر می‌شود و با افزایش ویژگی برون‌گرایی احتمال دریافت اظهار نظر مشروط با بند‌های عدم توافقی بیشتر می‌شود. همچنین سایر ویژگی‌ها بر متغیر وابسته تأثیری نداشتند. ضریب تعیین نگلکرک نیز نشان می‌دهد که متغیرهای مستقل وارد شده در رگرسیون توانسته‌اند ۲۳٪ از تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهند.

جدول شماره ۲: نتایج آزمون فرضیه دوم

نام متغیر	$\beta$	ضریب ( $\beta$ )	آماره والد (Wald)	Sig
مقدار ثابت	$\alpha$	۰/۵۲۶	۰/۰۰۹	۰/۹۲۴
روان رنجوری	$\beta_1(N)$	-۰/۰۰۷	۰/۰۱۰	۰/۹۳۱
برون‌گرایی	$\beta_2(E)$	-۰/۴۴۲	۷/۵۹۰	۰/۰۰۶
انعطاف‌پذیری	$\beta_3(O)$	۰/۲۱۸	۵/۴۶۲	۰/۰۱۹
توافقی‌پذیری	$\beta_4(A)$	۰/۳۳۹	۸/۶۴۷	۰/۰۰۳
با وجدان بودن	$\beta_5(C)$	-۰/۰۱۴	۰/۰۴۹	۰/۸۲۶
کل مدل رگرسیون لجستیک	آماره $\chi^2$	P-Value	آماره لگاریتم درست‌نمایی (Log-Likelihood)	ضریب تعیین مدل $R^2$
	۱۵/۲۲۴	۰/۰۰۹	۷۹/۸۴۰	Nagelkerke = ۰/۲۲۹

## ۳-۲-۵- نتایج آزمون فرضیه سوم

فرضیه سوم بیان می‌دارد: تیپ‌های شخصیتی حسابرسان بر تعداد بندهای شرط گزارش حسابرس تاثیر دارند. برای آزمون فرضیه سوم از مدل زیر استفاده شده است:

$$NTRP_{i,t} = \alpha + \beta_1(N_{i,t}) + \beta_2(E_{i,t}) + \beta_3(O_{i,t}) + \beta_4(A_{i,t}) + \beta_5(C_{i,t}) + \varepsilon_{i,t}$$

با توجه به نتایج آزمون مدل فرضیه‌ی سوم که در جدول شماره ۳ ارائه شده است، سطح معنی داری آماره F (۰/۰۰۰) کمتر از سطح خطای مورد پذیرش (۵ درصد) بوده و کل مدل رگرسیونی معنی دار است. آماره دوربین واتسون (۱/۶۱۳) در فاصله بین ۱/۵ تا ۲/۵ قرار دارد بنابراین همبستگی بین اجزای خطای مدل وجود ندارد.

بررسی همبستگی بین متغیرهای مستقل نشان می‌دهد مقدار ویژه و شاخص وضعیت در حالتی قرار دارند که استفاده از رگرسیون را تایید میکند. نتایج نشان می‌دهد، (P-Value) آماره t از سطح خطای مورد پذیرش برای ضرایب  $\beta_1$ ،  $\beta_2$  و  $\beta_4$  کمتر بوده و ویژگی‌های شخصیتی روان رنجوری، برون گرایی و توافق پذیری حسابرس بر تعداد بند های شرط گزارش حسابرسی تاثیر معنی دار دارند. بدین شکل که ویژگی روان رنجوری و برون گرایی تاثیر معنی دار منفی و توافق پذیری تاثیر معنی دار مثبت بر تعداد بندهای شرط گزارش حسابرسی دارند. همچنین سایر ویژگی‌ها بر متغیر وابسته تاثیر ندارند. ضریب تعیین نیز نشان می‌دهد که متغیرهای مستقل وارد شده در رگرسیون توانسته‌اند که ۲۱٪ از تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهند.

جدول شماره ۳: نتایج آزمون فرضیه سوم

بررسی هم خطی		P-Value	آماره t	ضریب (B)	نماد	نام متغیر
شاخص وضعیت	مقادیر ویژه					
-	-	۰/۰۰۰	۳/۵۳۱	۸/۵۷۸	$\alpha$	مقدار ثابت
۱/۳۷۰	۰/۷۳۰	۰/۰۲۰	-۲/۳۳۹	-۰/۱۸۰	$\beta_1(N)$	روان رنجوری
۲/۸۸۴	۰/۳۴۷	۰/۰۰۰	-۶/۲۷۸	-۰/۷۰۲	$\beta_2(E)$	برون گرایی
۱/۱۶۴	۰/۸۵۹	۰/۳۶۹	۰/۹۰۱	۰/۰۶۴	$\beta_3(O)$	انعطاف پذیری
۲/۶۷۲	۰/۳۴۷	۰/۰۰۰	۵/۴۷۸	۰/۵۹۰	$\beta_4(A)$	توافق پذیری
۱/۰۷۳	۰/۹۳۲	۰/۰۷۸	-۱/۷۷۴	-۰/۱۲۱	$\beta_5(C)$	با وجدان بودن
ضریب تعیین			آماره دوربین- واتسون (D-W)	P-Value	آماره F	کل مدل رگرسیون
$R^2 = ۰/۲۰۶$			۱/۶۱۳	۰/۰۰۰	۹/۵۴۲	

## ۴-۲-۵- نتایج آزمون فرضیه چهارم

فرضیه چهارم بیان می‌دارد: تیپ‌های شخصیتی حسابرسان بر تعداد بندهای بعد از اظهار نظر گزارش حسابرس تاثیر دارند. برای آزمون فرضیه چهارم از مدل زیر استفاده شده است:

$$NESMP_{i,t} = \alpha + \beta_1(N_{i,t}) + \beta_2(E_{i,t}) + \beta_3(O_{i,t}) + \beta_4(A_{i,t}) + \beta_5(C_{i,t}) + \varepsilon_{i,t}$$

با بررسی نتایج حاصل شده از آزمون فرضیه چهارم، مشاهده می‌شود که سطح معنی داری آماره F کمتر از درصد خطای مورد پذیرش (۵ درصد) است، بنابراین نتیجه می‌گیریم کل مدل رگرسیونی معنی دار است. آماره دوربین واتسون (۱/۹۳۷) در فاصله بین ۱/۵ تا ۲/۵ قرار دارد بنابراین همبستگی بین اجزای خطای مدل وجود ندارد. بررسی همبستگی بین متغیرهای مستقل نشان می‌دهد مقدار ویژه و شاخص وضعیت در حالتی قرار دارند که استفاده از رگرسیون را تایید میکند. نتایج نشان



حسابرس تأثیر معنی دار منفی دارد. همچنین سایر ویژگی‌ها بر متغیر وابسته تأثیری نداشتند. ضریب تعیین نیز نشان می‌دهد که متغیرهای مستقل وارد شده در رگرسیون توانسته‌اند که ۱۴٪ از تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهند.

می‌دهد  $\beta_1$ ،  $\beta_4$  و  $\beta_5$  با ۹۵٪ اطمینان و  $\beta_2$  با ۹۰٪ اطمینان بر تعداد بندهای بعد از اظهار نظر گزارش حسابرس تأثیر معنی دار دارند. ویژگی شخصیتی روان رنجوری، توافق‌پذیری و با وجدان بودن بر تعداد بند های بعد از اظهار نظر گزارش حسابرس تأثیر معنی دار مثبت و برون‌گرایی بر تعداد بند های بعد از اظهار نظر گزارش

جدول شماره ۴: نتایج آزمون فرضیه چهارم

بررسی هم خطی		P-Value	آماره t	ضریب (B)	نماد	نام متغیر
شاخص وضعیت	مقادیر ویژه					
-	-	۰/۱۲۷	-۱/۵۳۱	-۳/۴۶۸	$\alpha$	مقدار ثابت
۱/۳۷۰	۰/۷۳۰	۰/۰۲۴	۲/۲۷۴	۰/۱۸۲	$\beta_1(N)$	روان رنجوری
۲/۸۸۴	۰/۳۴۷	۰/۰۶۶	۱/۸۴۷	-۰/۲۱۵	$\beta_2(E)$	برون‌گرایی
۱/۱۶۴	۰/۸۵۹	۰/۱۷۳	-۱/۳۶۸	-۰/۱۰۱	$\beta_3(O)$	انعطاف‌پذیری
۲/۶۷۲	۰/۳۷۴	۰/۰۲۸	۲/۲۲۱	۰/۲۴۹	$\beta_4(A)$	توافق‌پذیری
۱/۰۷۳	۰/۹۳۲	۰/۰۰۰	۴/۲۵۰	۰/۳۰۲	$\beta_5(C)$	با وجدان بودن
ضریب تعیین			آماره دوربین-واتسون (D-W)	P-Value	آماره F	کل مدل رگرسیون
$R^2 = ۰/۱۴۱$			۱/۹۳۷	۰/۰۰۰	۶/۰۱۲	

بلعکس. همچنین سایر ویژگی‌ها بر متغیر وابسته تأثیری نداشتند. در تفسیر نتایج حاصل از آزمون فرضیه اول، می‌توان گفت که یک فرد توافق‌پذیر اساساً نوع دوست است و نسبت به دیگران همدردی کرده و مشتاق است که کمک کند و باور دارد که دیگران نیز متقابلاً کمک‌کننده هستند، به همین دلیل می‌توان گفت که حسابرسان واجد این صفت به راحتی با صاحبکار خود کنار می‌آیند و به دلیل وجود حس همکاری در این افراد، برای آگاهی بیشتر مدیریت، سهامداران، سرمایه‌گذاران بالقوه و بالفعل و استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی شرکت‌ها، بر خود وظیفه می‌دانند که بعضی از بندها را به صورت مشروط در گزارش خود بیاورند تا از این طریق بر اهمیت این بندها تأکید کنند. از طرف دیگر چون روان رنجوری را تمایل به تجربه اضطراب، تنش، خودخوری، خصومت و تکانشوری، کمرویی، تفکر غیر منطقی، افسردگی و عزت‌نفس پایین تعریف کرده‌اند. با استناد به این تعاریف می‌توان دریافت که حسابرسانی که صفت روان رنجوری بالایی دارند این ویژگی‌ها در آنها بیشتر است. در نتیجه

#### ۶- نتیجه‌گیری و بحث

با عنایت به اینکه در این پژوهش محدودیت‌های تحقیق شامل محدودیت‌های ناشی از بکارگیری پرسشنامه، اندک بودن تعداد آزمودنی‌ها، میان‌رشته‌ای بودن موضوع و عدم آشنایی کافی محقق با موضوعات مرتبط با تحقیق حاضر است، تفسیر نتایج آزمون فرضیه‌ها به شرح زیر می‌باشند:

#### تفسیر نتایج فرضیه اول: نتایج آزمون فرضیه

اول نشان داد که ویژگی‌های شخصیتی روان رنجوری، برون‌گرایی و توافق‌پذیری تأثیر معناداری بر نوع اظهار نظر حسابرس دارند. از ویژگی‌های ذکر شده روان رنجوری و برون‌گرایی تأثیر معنی دار منفی و توافق‌پذیری تأثیر معنی دار مثبت بر نوع اظهار نظر حسابرس دارند. از آنجایی که برای اظهار نظر مقبول عدد صفر و برای اظهار نظر مشروط عدد یک لحاظ گردیده، نتایج نشان می‌دهد با افزایش ویژگی روان رنجوری و برون‌گرایی احتمال دریافت گزارش مقبول و با افزایش توافق‌پذیری احتمال دریافت گزارش مشروط بیشتر می‌شود و

**تفسیر نتایج فرضیه سوم:** نتایج آزمون فرضیه سوم نشان می‌دهد ویژگی‌های شخصیتی روان رنجوری، برون‌گرایی و توافق‌پذیری حسابرس بر تعداد بند‌های شرط گزارش حسابرسی تأثیر معنی‌دار دارند. بدین شکل که ویژگی‌های روان رنجوری و برون‌گرایی تأثیر معنی‌دار منفی و توافق‌پذیری تأثیر معنی‌دار مثبت بر تعداد بند‌های شرط گزارش حسابرسی دارند. نتیجه‌ی بسیار جالبی که از این آزمون می‌توان گرفت، این است که با توجه به اینکه نتایج آزمون در فرضیه‌ی اول بیانگر این مطلب بود که صفت روان رنجوری و برون‌گرایی حسابرسان، بر نوع اظهار نظر آنها تأثیر منفی و بر توافق‌پذیری تأثیر مثبت و معنی‌داری دارد و از آنجایی که برای اظهار نظر مقبول عدد صفر و برای اظهار نظر مشروط عدد یک لحاظ گردیده بود، نتایج نشان دادند که با افزایش ویژگی‌های روان رنجوری و برون‌گرایی احتمال دریافت گزارش مقبول و با افزایش توافق‌پذیری احتمال دریافت گزارش مشروط بیشتر می‌شد. بر همین اساس در این قسمت از فرضیه به نتایج مؤید همین مطلب دست یافتیم. یعنی با افزایش ویژگی‌های روان رنجوری و برون‌گرایی حسابرسان، تعداد گزارشات مقبول افزایش و تعداد بند شرط گزارش آنان کاهش و با افزایش ویژگی‌های توافق‌پذیری تعداد گزارش مشروط افزایش و تعداد بند شرط نیز افزایش می‌یابد.

**تفسیر نتایج فرضیه چهارم:** نتایج آزمون فرضیه چهارم نشان می‌دهد ویژگی‌های شخصیتی روان رنجوری، توافق‌پذیری و باوجدان بودن بر تعداد بند‌های بعد از اظهار نظر گزارش حسابرس تأثیر معنی‌دار مثبت و برون‌گرایی بر تعداد بند‌های بعد از اظهار نظر گزارش حسابرس تأثیر معنی‌دار منفی دارد. با توجه به ویژگی‌های باوجدان بودن (وظیفه‌شناسی) حسابرس، منطقی به نظر می‌رسد که با افزایش این صفت، حسابرسان احساس مسئولیت زیادی کرده و توجه افراد و سرمایه‌گذاران را به مطالب خاص زیادی جلب کرده و بعد از اظهار نظر خود، به بند‌های زیادی اشاره بکنند. روان رنجوری که تمایل عمومی به تجربه عواطف منفی چون ترس، غم، نگرانی، دستپاچگی، عصبانیت، احساس گناه و نفرت، حیطه آن را تشکیل می‌دهد و افراد با نمره بالا در آن ویژگی خیلی ضعیف تر از دیگران با استرس کنار می‌آیند، به نظر

بنا به دلایلی همانند ترس بیشتر یا اعتماد به نفس کمتر، تمایلی به بحث با صاحبکار در مورد محدودیت‌ها و یا عدم توافق‌ها ندارند و بنا به این دلایل گزارش مقبول صادر می‌کنند. برون‌گرایی را نیز تمایل برای مثبت بودن، قاطعیت، تحرک، مهربانی و اجتماعی بودن و فرد مداری تعریف کرده‌اند، می‌توان چنین تفسیر کرد که حسابرسان برون‌گرا به دلیل برخورداری از صفت خوش بین بودن یا مثبت‌اندیشی، تمایل بیشتری به اظهار نظر مقبول دارند.

**تفسیر نتایج فرضیه دوم:** نتایج آزمون فرضیه دوم نشان داد که ویژگی‌های شخصیتی برون‌گرایی، انعطاف‌پذیری و توافق‌پذیری تأثیر معنی‌داری بر نوع بند‌های شرط گزارش حسابرس دارند نوع بند شرط که در این فرضیه مورد آزمون قرار گرفته است، شامل محدودیت و عدم توافق می‌باشد. یعنی برای گزارش‌هایی که به دلیل محدودیت مشروط شده‌اند کد ۱ و برای سایر گزارش‌های مشروط کد ۰ در نظر گرفته شده است. نتایج نشان داد توافق‌پذیری و انعطاف‌پذیری تأثیر معنی‌دار مثبت و برون‌گرایی تأثیر معنی‌دار منفی بر نوع بند‌های شرط گزارش حسابرس دارند. یعنی با افزایش ویژگی‌های انعطاف‌پذیری و توافق‌پذیری احتمال دریافت اظهار نظر مشروط با بند‌های محدودیت بیشتر می‌شود و با افزایش ویژگی‌های برون‌گرایی احتمال دریافت اظهار نظر مشروط با بند‌های عدم توافق بیشتر می‌شود. همچنین سایر ویژگی‌ها بر متغیر وابسته تأثیری نداشتند. در تفسیر این قسمت از فرضیه می‌توان بیان کرد که افراد برون‌گرا به دلیل داشتن صفت فرد مداری، بیشتر گزارش‌های خود را با بند عدم توافق مشروط می‌کنند. افراد انعطاف‌پذیر، یعنی افرادی که درباره دنیای درونی و هم‌دنیای بیرونی کنج‌گاو هستند. آنها مایل به پذیرش عقاید جدید و ارزش‌های غیر متعارف هستند و بنا به این دلیل می‌توان چنین برداشت کرد که حسابرسان انعطاف‌پذیر بیشتر گزارش‌های خود را به دلیل محدودیت، مشروط می‌کنند. نکته‌ی جالب در قسمت آخر این آزمون این است که حسابرسان توافق‌پذیر به دلیل صفت توافق‌پذیری که دارند تمایل به مشروط کردن گزارش خود، بخاطر محدودیت دارند تا عدم توافق.

تقلب و توانایی آنها در تعیین احتمال وقوع تقلب نداشت. در حالی که پینکاس (۱۹۸۴) در مطالعات خود به نتایج متناقضی دست یافته است.

با توجه به یافته‌های این پژوهش به سازمان حسابرسی، جامعه حسابداران رسمی و موسسات حسابرسی پیشنهاد می‌شود که در گزینش حسابرسان، علاوه بر آشنایی آنان با استاندارد های حسابداری و حسابرسی، ویژگی های شخصیتی آنان را نیز مد نظر قرار دهند. با عنایت به اینکه از میان ویژگی های شخصیتی حسابرسان، توافق پذیری و برون گرایی با همه ی متغیر های محتوای گزارش حسابرسی ارتباط معناداری داشت، به سازمان حسابرسی، جامعه حسابداران رسمی و موسسات حسابرسی پیشنهاد می‌شود که این ویژگی حسابرسان را، بیشتر مورد توجه قرار دهند. با توجه به اعتبار و پایایی پرسشنامه نئو، به سازمان های مذکور پیشنهاد می‌شود، در گزینش حسابرسان برای سنجش شخصیت آنها، از این پرسشنامه استفاده نمایند.

#### فهرست منابع

- ۱) انجمن حسابداری آمریکا. (۱۳۷۹). بیانیه مفاهیم بنیادی حسابرسی، ترجمه دکتر علی نیکخواه آزاد، انتشارات سازمان حسابرسی
- ۲) حساس یگانه، یحی (1384) "فلسفه حسابرسی"، انتشارات علمی و فرهنگی، چاپ اول
- ۳) صیادی فر، سمیه (۱۳۸۹) "بررسی رابطه انواع کودک آزاری با سبک های دلبستگی و ویژگی های شخصیت در دانشجویان"، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی تبریز
- ۴) کده، مریم و سالاری، علی (۱۳۹۰) "تأثیر ویژگیهای کیفی قضاوت بر قضاوت حرفه ای حسابرسان" مجله حسابرس، شماره ۴، شهریور و مهر، صص ۴۵-۵۶
- ۵) ملایی، محمد (۱۳۸۹) "بررسی مقایسه ای پنج عامل شخصیتی نئو، تجربه و ابراز خشم در بین نوجوانان پسر بزهکار و عادی استان کردستان"، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تبریز
- 6) Abdol Mohammadi, M. And Wright., (1987). "An Examination of the Effects of Experience

می‌رسد به دلیل ویژگی نگرانی در خود به مسائل زیادی تحت عنوان بند تأکید بر مطلب خاص بعد از اظهار نظر اشاره کرده و به خاطر ویژگی نا مطمئن بودن، بند های زیادی را بعد از اظهار نظر آورده و توجه افراد را به این بند ها جلب کرده است. توافق پذیری را تمایل برای گذشت، مهربانی، سخاوتمندی، اعتمادورزی، همدلی، فرمانبرداری، فداکاری و وفاداری تعریف کرده اند. نتایج آزمون نشان دادند که با افزایش این ویژگی تعداد بند بعد از اظهار نظر نیز افزایش می‌یابد. یعنی حسابرسان واجد این ویژگی به دلیل صفت همدلی با سهامداران و استفاده کنندگان صورت های مالی و به خاطر جلب توجه آنان به مطالب خاص، تعداد زیادی بند بعد از اظهار نظر می‌آورند. در مورد برون گرایی، می‌توان چنین تفسیر کرد که حسابرسان برون‌گرا به دلیل برخورداری از صفت خوش بین بودن یا مثبت اندیشی، تعداد کمتری بند های بعد از اظهار نظر در گزارش خود می‌آورند.

نتایج تحقیق حاضر نشان داد که ویژگی شخصیتی حسابرسان بر محتوای گزارش حسابرسی تأثیر دارند. این نتیجه با یافته های پژوهش های انجام شده توسط لینه و گاندوری (۲۰۰۶) مطابقت دارد. آنها در مطالعات خود به این نتیجه رسیدند که نوع شخصیت حسابرسان بطور مستقیم تمایل و علاقه ی آن ها را برای مواجه شدن با شیوه های کاهش کیفیت فعالیت های حسابرسی (RAQP) تحت تاثیر قرار داده است. نتایج این تحقیق با یافته های مطالعات مولینا و پرز (۲۰۰۲) تناقض دارد. آنها در مطالعات خود به بررسی رابطه بین ویژگی های منحصر به فرد حسابرسان و عواملی که موجب شکل گیری اظهار نظر اولیه حسابرس می‌شود، پرداختند و به این نتیجه رسیدند که بین نوع شخصیت حسابرسان و سایر عوامل مؤثر (کیفی و کمی) در شکل گیری اظهار نظر حسابرسان، هیچ رابطه معناداری وجود ندارد. در همین راستا، جفر و همکاران (۲۰۱۰) به بررسی تأثیر مدل پنج عامل شخصیتی (روان رنجوری، برونگرایی، با وجدان بودن، گشودگی در برابر تجربه و توافق پذیری) بر توانایی حسابرسان در ارزیابی خطر تقلب و تعیین احتمال تقلب پرداختند و دریافتند که هیچ یک از عوامل شخصیتی تأثیری بر توانایی حسابرسان در ارزیابی ریسک

## یادداشت‌ها

1. Ashton
  2. Enron
  3. Worldcom
  4. Abdol Mohammadi & Wright
  5. Kaplan & Sadock
  6. Neuroticism
  7. Extroversion
  8. Agreeableness
  9. Openness to experience
  10. Agreeableness
  11. Davidson & Hart
  12. Gundry & Leanne
  13. Reduced Audit Quality Practices
  14. Molina & Perez
  15. Jaffar et al
  16. Pinkus
  17. Khondakar et al
  18. Certified Internal Auditor.
  19. Certified Public Accountant
  20. Fundamental Inter Personal Relationship Orientation-Behavior
  21. Auditor Report Type
  22. Restriction
  23. Number Total Restriction Paragraph
  24. Number Emphasis Specific Matter Paragraph
- and Task Complexity on Audit Judgments". The Accounting Review, 1, January, pp. 1 - 13
- 7) Ashton, R.H., And S.S. Kramer., (1999). "Students as Surrogates in Behavioral Accounting Research: Some Evidence". Journal of Accounting Research ,Spring , PP.1 - 15.
  - 8) Jaffar, Nahariah., Salleh, Arfah., Mohd Iskandar, Takiah And Haron, Hasnah (2006). "A conceptual discussion on the external auditor's personality and detection of fraud". European Journal of Social Sciences, 4 (1),pp. 66-76.
  - 9) Gundry, Leanne C. (1996). "Dysfunctional behaviour in the modern audit environment: the effect of time budget pressure and auditors' personality type on reduced audit quality practices Otago University Research Archive". <http://ssrn.com/>.
  - 10) Khondkar E. Karim., Jeffrey P. Lessard ., Philip H (2012). "Siegel A FIRO-B analysis of social Skill preferences among auditors",pp. 5-11.
  - 11) Michael K. Mount, Murray R. Barrick Greg L. Stewart. (2011). " Five-Factor Model of personality and Performance in Jobs Involving Interpersonal Interactions ".pp.145-165.
  - 12) Davidson And Hart( 1995). "Determinants of Auditor Expertise". Journal Of Accounting Research,PP. 20 - 28.
  - 13) Pinkus ( 1984). " Personality And Performance At The Beginning Of The New Millennium. What Do We Know and Where Do We Go Next?" ,Volume 9. <http://ssrn.com/>.