

## **The Effect of Individual Moods on Auditors' Objectivity**

**Miromid Yousefi Sharemi**

Master Student of Accounting , Basir Abyek Higher Education Institute, Qazvin, iran

**Bahman Banimahd\***

Associate Professor of accounting , Accounting Department ,Karaj Islamic Azad  
University, Karaj, Iran

### **Abstract**

**Purpose:** The purpose of this study is to investigate the effect of individual moods on the auditor's objectivity. Objectivity is one of the personal characteristics of the auditor, which is one of the main dimensions of professional skepticism and independence of the auditor. Moods mean emotional responses, including emotional states and mental states that can affect the professional judgment and the independence of the auditor.

**Method:** The statistical sample of this study includes 406 auditors from the certified public accountants, public and private sectors, in 2017. Theoretical foundations of the research were collected through library studies and research data through a questionnaire. Research hypotheses have been investigated using correlation method and using structural equation modeling.

**Results:** The findings of this study showed that positive moods have a positive and significant effect on objectivity , also negative moods have a negative effect on objectivity, but this effect is not significant.

**Concluding:** The results of this study show that auditors' psychological characteristics are main factors affecting on professional ethic.

**Contribution:** The results of the present study provide useful information for policy makers of audit profession about the effect of moods on audit judgment and decision-making and increase behavioral research outcomes in auditing literatures.

**Keywords:** Positive Moods, Negative Moods, Auditor's Objectivity

## تأثیر عواطف فردی بر بی طرفی حسابرسان

میرامید یوسفی شارمی

دانش آموخته کارشناسی ارشد موسسه آموزش عالی بصیر آبیک-قزوین، [omidyuosefiii@gmail.com](mailto:omidyuosefiii@gmail.com)

بهمن بنی مهد

نویسنده مسئول: دانشیارگروه حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد کرج - کرج. [Dr.banimahd@gmail.com](mailto:Dr.banimahd@gmail.com)\*

### چکیده

**هدف:** هدف از مطالعه حاضر بررسی تأثیر عواطف فردی بر بی طرفی حسابرسان است. بی طرفی از جمله ویژگی‌های فردی حسابرسان است که از ابعاد اصلی تردید حرفه‌ای و استقلال حسابرسان به شمار می‌رود. درحالی که عواطف فردی به معنای واکنش‌های هیجانی شامل احساسات و حالات روانی افراد است که می‌تواند بر قضاوت حرفه‌ای و استقلال حسابرسان تأثیر بگذارد.

**روش:** نمونه آماری این تحقیق شامل ۴۰۶ نفر از حسابرسان شاغل در موسسات حسابرسانی عضو جامعه حسابداران رسمی اعم از دولتی و خصوصی در سال ۱۳۹۶ است. مبنای نظری تحقیق از طریق مطالعات کتابخانه‌ای و داده‌های تحقیق بر اساس پرسش‌نامه جمع‌آوری شده است. فرضیه‌های تحقیق براساس روش همبستگی و با استفاده از معادلات ساختاری مورد بررسی قرار گرفته است.

**یافته‌ها:** شواهد این تحقیق نشان می‌دهد عواطف مثبت تأثیری مثبت و معنادار بر بی طرفی دارد و عواطف منفی تأثیری منفی بر بی طرفی داشته، اما این رابطه معنادار نیست.

**نتیجه‌گیری:** نتایج این پژوهش نشان می‌دهد ویژگی‌های روانشناختی حسابرسان در رعایت اخلاق حرفه‌ای از جمله عوامل تأثیرگذار محسوب می‌شود.

**دانش‌افزایی:** نتایج این پژوهش اطلاعات سودمندی را برای سیاست‌گذاران حرفه‌های حسابرسانی درباره تأثیر هیجانات در قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان فراهم آورده و موجب بسط نتایج تحقیقات رفتاری در حوزه حسابرسانی می‌شود.

**کلیدواژه‌ها:** عواطف مثبت، عواطف منفی، بی طرفی حسابرسان.

## ۱- مقدمه

قضاوت یکی از مفاهیم مهم و تاثیرگذار در تصمیم گیری های حسابرس بوده و بی طرفی از عوامل اصلی آن است. طبق متون روان شناسی احساسات و عواطف اشخاص در تصمیم گیری های آن ها نقش با اهمیتی را ایفا می نماید. این مهم تا آن جاست که تحقیقات در حوزه ی روان شناسی نشان دادند که قضاوت و تصمیم گیری افراد تحت تاثیر ویژگی های فردی-رفتاری افراد بوده و این ویژگی ها بر تصمیمات مالی آن ها اثرگذار است (چانگ و همکاران، ۲۰۰۸، ۱۳۷). هم چنین تحقیقات رفتاری در حوزه ی حسابرسی نشان داده اند که عوامل روان شناختی در تحلیل شواهد و اتخاذ قضاوت و تصمیم گیری حسابرس موضوعی با اهمیت است و می تواند بر تصمیم گیری های حسابرسان تاثیر بگذارد. پژوهش گران در حوزه های رفتاری به این نتیجه رسیده اند که واکنش های احساسی (شامل احساسات و حالات روانی) نقش با اهمیتی در فرایند قضاوت و تصمیم گیری دارند و قضاوت های گوناگون از جانب افراد، ناشی از واکنش های احساسی متفاوت آن ها به عوامل درونی و بیرونی است (میلرز<sup>۲</sup>، ۲۰۰۰؛ ۹۱۰) کیدا و اسمیت<sup>۳</sup>، (۱۹۹۵؛ ۵۸۵) کرن<sup>۴</sup>، (۱۹۹۶؛ ۱۶۹) فینوکین و همکاران<sup>۵</sup>، (۲۰۰۰؛ ۱). نتایج تحقیقات روانشناسی و جامعه شناسی حاکی از آن است که فرایند تصمیم گیری مناسب مستلزم برقراری تعادل میان احساسات و ادراک افراد است (لی دوکس<sup>۶</sup>؛ ۱۹۹۳؛ ۶۹، داماسیو<sup>۷</sup>؛ ۱۹۹۴؛ ۱۲۵). به عنوان مثال، لی دوکس (۱۹۹۳؛ ۶۹) به این نتیجه رسید که ادراک افراد نسبت به واکنش های احساسی وی، می تواند در وضعیت های متفاوت سبب کمک به قدرت انتخاب و نهایتاً تصمیم گیری وی شود. هم چنین، اگر فرد در گذشته احساسات و حالت روانی مشابهی را تجربه کرده و نسبت به آن ها شناخت داشته باشد، توانایی وی در قضاوت و تصمیم گیری افزایش خواهد یافت. بنابراین، دانستن منشا واکنش های احساسی، مدیریت و فهمیدن روابط میان آن ها ضروری است. چرا که در صورت عدم مدیریت صحیح، به راحتی سبب سوگیری در قضاوت و تصمیم گیری خواهند شد (گولمن<sup>۸</sup>؛ ۱۹۹۵؛ ۵۰۳).

با توجه به این که نقش حسابرسی در جامعه، اطمینان دهی به گزارش های مالی شرکت ها و انعکاس واقعی و منصفانه ای از عملکرد شرکت است. به منظور اجرای این نقش، استقلال حسابرس ها از شرکت صاحب کار ضروری می باشد. اتخاذ تصمیمات اقتصادی و تخصیص بهینه منابع، بدون وجود اطلاعات معتبر و قابل اعتماد امکان پذیر نیست. حسابرسانی که نقش اعتباردهی را ایفا می کنند باید دارای استقلال و صلاحیت فنی لازم برای رسیدگی باشند تا جامعه بتواند از بی طرفی آنان اطمینان حاصل نماید. هم چنین از آنجا که گزارش حسابرسی در فرایند تصمیم گیری استفاده کنندگان صورتهای مالی به عنوان یکی از اطلاعات سودمند در نظر گرفته می شود، باید اظهار نظر حسابرس به صورت بی طرفانه و بدون دخالت عواطف و احساسات

شخصی وی صورت گیرد. این موضوع و هم چنین فقدان پژوهش های کافی درباره آن، این انگیزه را در نویسندگان مقاله حاضر بوجود آورد تا به عنوان اولین پژوهش، تاثیر عواطف فردی بر بی طرفی حسابرِس را مورد مطالعه قرار دهند. از این رو، پرسش اصلی این تحقیق آن است که بی طرفی حسابرِس تا چه اندازه متاثر از عواطف و احساسات فردی او است؟ هدف این پژوهش نیز در درجه اول بسط و گسترش مبانی نظری تحقیقات رفتاری در حسابرِسی و در درجه دوم مطالعه اثرات ویژگی های فردی و روان شناختی در قضاوت و تصمیم گیری حسابرِس است. انتظاری رود این مقاله ارزش افزوده علمی به شرح زیر داشته باشد.

اول آن که نتایج این پژوهش می تواند موجب معرفی موضوع جدیدی در حوزه ی تحقیقات حسابرِسی رفتاری شود. این خود می تواند پژوهش گران را به انجام پژوهش های رفتاری دیگری ترغیب نماید. دوم آن که شواهد این پژوهش نشان خواهد داد ویژگی ها و مشخصه های روان شناسی نظیر عواطف و احساسات حسابرِسان، تا چه اندازه می تواند بی طرفی آن ها را تحت الشعاع خود قرار دهد و در نتیجه بر قضاوت حسابرِس اثر گذار باشند. این موضوع می تواند اطلاعات سودمندی را در اختیار سیاست گذاران در حوزه ی حسابرِسی برای تدوین خط مشی های حسابرِسی قرار دهد. در بخش های بعدی مقاله مبانی نظری، فرضیه ها، روش شناسی تحقیق و نتایج و یافته های تحقیق ارائه می شود.

## ۲- مبانی نظری و پیشینه تحقیق

بی طرفی و استقلال حسابرِس یکی از ارکان اصلی تقویت کننده و پشتیبانی کننده خدمات حسابرِسی اثربخش است. حسابرِسی همانند سایر حرفه ها که عهده دار ارائه خدمات حرفه ای به جامعه هستند، وظیفه ارائه خدمات اعتباردهی را داشته که استقلال و بی طرفی می تواند ضامن بقای آن باشد. در واقع حسابرِسی، قابلیت اعتماد را اصلاح و اعتبار گزارش گری مالی را افزایش می دهد و با مشارکت برای سودمندی صورت های مالی و تخصیص بهینه سرمایه به منافع عموم خدمت می کند. اگر حسابرِس مستقل و بی طرف نباشد نظرش چیزی به اعتبار گزارش های مالی نمی افزاید و ممکن است موجب گمراهی مخاطبان و استفاده کنندگان گردد. هنگامی که حسابداران رسمی مسئولیت انجام کاری را به عهده می گیرند که مستلزم گزارش گری حرفه ای است باید فاقد هرگونه نفع و علاقه ای، صرف نظر از آثار واقعی آن باشند که ممکن است بر درست کاری، بی طرفی و استقلال ایشان تاثیر گذارد و یا به نظر رسد که تاثیر می گذارد (ارباب سلیمانی، ۱۳۹۳، ۷). بی طرفی حسابرِس از جمله ویژگی های فردی وی است که از ابعاد اصلی تردید حرفه ای در حسابرِسی، به شمار می آید (نلسون<sup>۱</sup>، ۲۰۰۹؛ ۱)، تحقیقات دانشگاهی نیز تردید حرفه ای را از عناصر اصلی قضاوت حرفه ای با کیفیت بر شمرده اند (گلاور و همکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۱۳؛ ۱). بی طرفی را می توان معادل با نداشتن جانبداری در جهت مثبت یا منفی در عقاید و باورهای

حسابرسان تعریف نمود(کوشینگ<sup>۱۱</sup>؛ ۲۰۰۰؛ ۱). براساس اصول بنیادی حسابرسی، حسابدار حرفه ای باید بی طرف باشد و نباید اجازه دهد هرگونه پیش داوری، جانبداری، تضاد منافع یا نفوذ دیگران، بی طرفی او را در ارائه خدمات حرفه ای مخدوش کند. بررسی های تجربی پیرامون مفهوم بی طرفی حاکی از آن است که حسابرسان با داشتن تفکری سنجیده نسبت به داشتن تفکری مطلق و اجرایی، اقدامات و قضاوت های حرفه ای بیش تر و مناسب تری از خود بروز می دهند(روسو<sup>۱۲</sup>، ۲۰۱۵؛ ۴۴).

تفکر سنجیده به معنای بی طرفی، واقع گرا و دارا بودن ذهن باز و تعمق در فرایند ارزیابی و پردازش شواهد است. در نقطه مقابل، در تفکری اجرایی و مطلق، مجموعه ای از رویکردهای جایگزین و از پیش تعیین شده وجود داشته و بر روی شواهد خاص و مطلوب مواضع فردی، تمرکز بیش تری صورت می گیرد. حال چنان چه در محیط کاری، واکنش های احساسی حسابرس و حالات روانی وی که از برخورد با پرسنل و شرایط اطراف حاصل می شود، مثبت باشد؛ می توان انتظار تفکر سنجیده و در ادامه، بررسی همه جانبه و بدون غرض از جانب حسابرس را داشت. بالعکس، چنان چه این حالات منجر به واکنش منفی از حسابرسی شود، به جای اتکا به شواهد، روی مواضع فردی تکیه خواهد کرد و نهایتاً قضاوت وی و کیفیت حسابرسی خدشه دار خواهد شد. حسابرسان در طی فرایند حسابرسی، سطوح متفاوتی از حس تمایل و خوش بینی به صاحب کار و پرسنل وی را تجربه می نمایند. در حقیقت این گونه احساسات نباید بر روی قضاوت های حسابرس تاثیری داشته باشد، اما نتایج تحقیقات روان شناسی انجام شده متفاوت است(فینوکین و همکاران، ۲۰۰۰؛ ۱). نتایج تحقیق باتاچارجی و مورنو<sup>۱۳</sup>(۲۰۰۲؛ ۳۶۱) نشان داد که احساس نارضایتی و منفی نگری نسبت به صاحب کار و پرسنل وی، تاثیر به سزایی در قضاوت حسابرسان کم تجربه نسبت به حسابرسان با تجربه تر دارد. نتیجه گیری حاصل از یافته های تحقیق، حاکی از آن است که عامل تجربه در حسابرسان با تجربه می تواند تاثیر قابل توجهی در غلبه بر احساسات فردی داشته و در نتیجه، قضاوت مناسب تری نسبت به شواهد ارائه شده داشته باشند. پژوهش های پیشین حاکی از آن است که حسابرسان نسبت به اطلاعات ارائه شده از منابع درست و بی طرف، اتکای بیش تری می نمایند(کاپلان و همکاران<sup>۱۴</sup>، ۲۰۰۸؛ ۶۷) با این حال، تحقیقات بسیاری نیز در روان شناسی نشان داده است که واکنش احساسی فرد نیز از عواملی است که بر متقاعد کننده بودن شواهد می تواند موثر باشد(پتی و کاشیوپو<sup>۱۵</sup>، ۱۹۸۶؛ ۱۰۳۲). فینوکین و همکاران(۲۰۰۰؛ ۱) نیز به این نتیجه رسیدند که احساساتی مانند خوش بینی یا بدبینی نسبت به صاحب کار، حین دریافت اطلاعات از منابعی با اعتبار کم یا زیاد، تاثیر به سزایی روی قضاوت حسابرس می تواند داشته باشد. چانگ و همکاران(۲۰۰۸؛ ۱۳۷) به بررسی تاثیر حالات روانی مانند احساس مثبت، بی طرفی و منفی روی تصمیمات مربوط به ارزش گذاری موجودی کالا توسط حسابرسان پرداختند. آن ها دریافتند یک حسابرس در حین انجام کار حسابرسی، می تواند حالات روانی

متفاوتی را تجربه کند. هم چنین براساس تحقیقات روان شناسی انجام شده، ممکن است حسابرسان در حالات روانی منفی خود، اطلاعات منفی (محافظه کارانه تر) را در قضاوت خود در نظر بگیرند (گلاور و همکاران، ۱۹۹۷؛ ۲۳۲). افراد در این گونه شرایط، نگرانی کمتری نسبت به این حس خود دارند و در مواجهه با دیگران، حس مشاخره دارند و سعی به کشف اطلاعات منفی بیش تری خواهند داشت (وگنر و پتی<sup>۴</sup>، ۱۹۹۴؛ ۱۰۳۴). در نقطه مقابل، چنان چه افراد حالات روانی مثبت داشته باشند، ممکن است اطلاعات مثبت تر (یعنی اطلاعات مربوط به کاهش ریسک و کاهش رخداد تقلب) را در حین قضاوت حرفه ای به کار بندند و در ادامه کار نیز تمایل به حفظ این حالات در حوزه های دیگر و در مواجهه با سایرین داشته باشند. با در نظر گرفتن این موارد توسط چانگ و همکاران (۲۰۰۸؛ ۱۳۷)، نتایج تحقیق آنان نشان داد که افراد حاضر در حالت روانی مثبت نسبت به افراد حاضر در حالت روانی منفی، موجودی کالا را بالاتر ارزش گذاری می نمایند و در حالت متعادل، این ارزش گذاری نیز متوسط است. هم چنین، حسابرسان دارای حالت روانی مثبت، در انجام قضاوت خود آگاهی کمتری را در مقایسه با دو حالت منفی یا بی طرفی از خود نشان داده اند. در راستای پژوهش پیشین، (ساینسی و بیرستاکر<sup>۱۷</sup> ۲۰۰۹؛ ۱۱۹) نیز تاثیر حالت روانی متفاوت حسابرس روی قضاوت وی را در کارهای متفاوت حسابرسی بررسی نمودند. براساس تحقیقات روان شناسی، حالات روانی مثبت یا منفی، گاهی اوقات سبب ارتقای عملکرد و گاهی اوقات، کاهش آن می گردد (فورگاس<sup>۱۸</sup>، ۱۹۹۵؛ ۳۹)، از این رو، محققان هر دو نوع حالت را با ارائه توصیفات متفاوت برای نوسانات در نسبت های مالی و قضاوت های اخلاقی در کارهای حسابرسی بررسی نمودند. براساس تئوری مذکور، فورگاس (۱۹۹۵؛ ۳۹) نشان داد که حالات منفی حسابرس نسبت به حالات مثبت وی، تلاش بالاتر و رویه های تحلیلی بیش تری را می طلبد، در نتیجه، تلاش بیش تر در حالات روانی منفی، ممکن است سبب ارتقای عملکرد حسابرس در ارائه توضیحات ثانویه در مورد نوسانات شود. متعاقباً، انتظار می رود حالات روانی منفی (مثبت) عملکرد حسابرسی را نیز افزایش (کاهش) دهد. با توجه به تصمیم گیری های اخلاقی، برخی محققان بر این فرض بودند که حالات روانی مثبت سبب تسهیل رفتارهایی می شوند که موجب کمک به سایر کارکنان و همکاران و در نتیجه، حفظ و حمایت سازمانی شود جورج و جونز<sup>۱۹</sup>، (۲۰۰۱؛ ۴۱۹) نتایج تحقیق آنان نشان داد که حالات روانی مثبت سبب درست گویی (نوعی رفتار اخلاقی) و حالات روانی منفی سبب کاهش آن خواهد شد. با توجه به توضیحات مذکور، ساینسی و بیرستیکر (۲۰۰۹؛ ۱۱۹) به این نتیجه رسیدند که حسابرسان دارای حالت روانی منفی (در مقابل مثبت)، توضیحات مناسب تری را در مورد نوسانات مربوط به حاشیه سود ناخالص و نسبت به گردش موجودی کالا ارائه می دهند. به طور کلی، یافته تحقیقات در حوزه ی روان شناسی و حسابرسی حاکی از آن است که حالات روانی مثبت و منفی عاملی بسیار مهم، به هنگام قضاوت حسابرس می باشد.

نتایج تحقیقات چانگ و همکاران (۲۰۰۸؛ ۱۳۷)، نشان داد که افراد در حالت روانی مثبت نسبت به افراد حاضر در حالت روانی منفی، موجودی کالا را بالاتر ارزش گذاری می نمایند و در حالت متعادل، این ارزش گذاری نیز متوسط است. هم چنین، حسابرسان دارای حالت روانی مثبت، در انجام قضاوت خود آگاهی کمتری را در مقایسه با دو حالت منفی یا بی طرفی از خود نشان داده اند. نتایج پژوهش فراکن و موریس<sup>۲۰</sup> (۲۰۰۵؛ ۹۹۱) نشان می دهد تصمیم گیری و قضاوت تحت تاثیر ویژگی ها و تفاوت های فردی است. نتایج این پژوهش بیان گر آن است که هرگاه برای تصمیم گیری پاداشی در نظر گرفته شود، آن گاه تفاوت های شخصیتی افراد بر تصمیم گیری آن ها تاثیر مهمی خواهد گذاشت. آن ها هم چنین دریافتند تصمیم گیری در شرایط اضطراب، منجر به تصمیمات زیان بار و اشتباه می شود. چن و همکاران<sup>۲۱</sup> (۲۰۱۷؛ ۴۳۹) به تأثیر احساسات و عواطف مدیر بر پیش بینی سود تأکید کردند. نتایج تحقیق آن ها نشان داد عواطف مثبت در مدیران باعث می شود که نسبت به عملکرد آتی شرکت خوش بین باشند و سود آتی شرکت را رقم بالایی برآورد کنند. ساینسی و بیرستاکر<sup>۲۲</sup> (۲۰۰۹؛ ۱۱۹) نیز تاثیر حالت روانی متفاوت حسابرس روی قضاوت وی را در کارهای متفاوت حسابرسی بررسی نمودند. براساس تحقیقات روان شناسی، حالات روانی مثبت یا منفی، گاهی اوقات سبب ارتقای عملکرد و گاهی اوقات، کاهش آن می گردد.

استرومبک و همکاران<sup>۲۳</sup> (۲۰۱۷؛ ۳۰) دریافتند ویژگی های مثبت روان شناسی افراد منجر به اتخاذ تصمیمات مالی مثبت و خوب می شود. آن ها نشان دادند افرادی که از خویشتن داری بالایی برخوردار هستند، رفتار مالی بهتری دارند و معمولاً در رابطه با موضوعات مالی، نگرانی از آینده ندارند. دوپوچ و همکاران<sup>۲۴</sup> (۲۰۰۳؛ ۷۹) در پژوهشی به این نتیجه رسیدند که ارائه همزمان خدمات غیر حسابرسی و حسابرسی موجب می شود که حسابرسان هنگام جستجوی شواهد، منافع مشتری را در نظر گرفته و شواهد مثبت را پررنگ تر جلوه می دهند و به طور کلی قضاوت آن ها دچار انحراف می شود. به این ترتیب ارائه هم زمان خدمات غیرحسابرسی و حسابرسی موجب لطمه بر استقلال حسابرس خواهد شد. روخمانیا<sup>۲۵</sup> (۲۰۱۳؛ ۸۹) تاثیر حالات مثبت و منفی بر قضاوت حرفه ای حسابرس را بررسی کردند. نتایج به دست آمده از تحقیق او نشان داد حسابرسان دارای عواطف مثبت، قضاوت های اخلاقی را با سطوح اخلاقی مختلفی نسبت به حسابرسان دارای عواطف منفی انجام می دهند. هم چنین حسابرسان دارای عواطف مثبت، قضاوت های اخلاقی را با سطح اخلاقی مشابهی با حسابرسان دارای عواطف منفی انجام می دهند. یانگ و همکاران<sup>۲۶</sup> (۲۰۱۷؛ ۸۳) تاثیر هوش هیجانی بر قضاوت حرفه ای حسابرس را بررسی کردند. در این مطالعه آن ها هوش هیجانی را به عنوان عاملی کلیدی در برخورد با احساسات و فشارهای وارده بر حسابرسی بررسی کرده اند و بر این متمرکز شده اند که چگونه هوش هیجانی بر رابطه بین فشارکاری حسابرس و قضاوت حسابرسی می تواند تاثیر داشته باشد.

نتایج به دست آمده از تحقیق آن‌ها نشان داد هوش هیجانی به عنوان متغیری تعدیل کننده به طور موثر بر گرایش حسابرسان تاثیر دارد. رجبعلی زاده و همکاران (۱۳۹۵؛ ۱۷۳) به بررسی رابطه بین دو بعد شکاکیت و بی طرفی تردید حرفه ای با قضاوت حرفه ای حسابرسان پرداختند. یافته‌های تحقیق نشان می‌دهد که در محیط کنترلی با ریسک بالا، ارتباط بین «بی طرفی و قضاوت‌های دیرباورانه»، نسبت به ارتباط بین «شکاکیت و قضاوت‌های دیرباورانه» قوی تر است. هم چنین، ارتباط بین «بی طرفی و قضاوت‌های دیرباورانه» در محیط کنترلی با ریسک بالا، شدت می‌یابد. با این حال، تفاوت معنی داری در شدت ارتباط میان «شکاکیت و قضاوت‌های دیرباورانه» در دو محیط کنترلی دارای ریسک بالا و پایین وجود ندارد. در مجموع یافته‌های مزبور، شواهد تجربی در حمایت از دیدگاه حاکم بر استانداردهای حسابرسان مبنی بر ترجیح «بعد بی طرفی نسبت به بعد شکاکیت» فراهم می‌آورد. بشیری منش (۱۳۹۵؛ ۱) به بررسی، نقش احساس در تصمیم گیری سرمایه گذاران پرداخت، یافته‌های آن نشان می‌دهد، که حالات و احساسات سرمایه گذاران در زمان تصمیم گیری درباره خرید و فروش سهام بر منطق تصمیم گیری آن‌ها تاثیر بسزایی دارد.

رجبعلی زاده، (۱۳۹۵؛ ۱)، به بررسی تاثیر احساسات و حالت روانی حسابرسان بر قضاوت حرفه ای حسابرسان پرداخت، نتایج تحقیق او نشان داد، تجربه و احساسات و حالات روانی مثبت و به خصوص منفی حسابرسان، می‌تواند سبب سوگیری آنان و نهایتاً تاثیر سوء بر قضاوت حرفه ای و تصمیم گیری شود.

خواجوی و همکاران، (۱۳۹۱؛ ۱)، به نقش الگوهای رفتاری و مدل‌های تصمیم گیری در قضاوت حسابرسان پرداختند و بیان نمودند که برخی ویژگی‌های فردی مانند حالات عاطفی و احساسی حسابرسان، که در نتیجه محدودیت‌هایی هم چون فشار زمانی و محدودیت‌های بودجه ای، با آن مواجه می‌شوند، ممکن است بر عملیات حسابرسان تاثیر گذارد. شعری آناقیز و همکاران (۱۳۹۵؛ ۱) به بررسی تصمیم گیری احساسی سرمایه گذاران، حاکمیت شرکتی و کارایی سرمایه گذاری پرداختند و نتایج تحقیق آنان نشان داد، تصمیم گیری احساسی سرمایه گذاران تأثیر منفی معناداری بر کارایی، سرمایه گذاری دارد. به عبارت دیگر، تصمیمات احساسی سرمایه گذاران اثرات نامطلوبی بر تصمیمات سرمایه گذاری و کارایی آن دارد؛ اما حاکمیت شرکتی، علاوه بر داشتن رابطه مثبت معناداری با کارایی سرمایه گذاری، توانائی تعدیل اثرات منفی (نامطلوب) تصمیم گیری احساسی سرمایه گذاران بر کارایی سرمایه گذاری را دارد. مسیح آبادی و همکاران (۱۳۸۷؛ ۷۶) به بررسی نقش تفاوت‌های فردی بر تصمیم گیری‌های حسابداری و حسابرسان پرداختند، نتایج آن نشان داد، که افراد مختلف با ابعاد پیچیده متفاوتی رو به رو می‌شوند و تاریخ شخصی هر فرد گویای آن است که چه طور با احساسات خود مواجه می‌شود، چه تصویری از خود و چه نیازهایی دارد، این‌ها فقط ابعاد مختصری از شخصیت است. شخصیت افراد بستگی



به چیزهایی دارد که در طول زندگی از والدین، معلمان و اطرافیان فرا می گیرند. افراد مهارت های ارتباطی گوناگونی دارند که آنان را فرا می گیرند و توسعه می بخشند. همه این عوامل و قسمتی از سبک های شناخت و شخصیت افراد بر چگونگی استفاده آنان از اطلاعات تأثیر دارد. با توجه به اینکه تصمیمات حسابرسان در ارایه گزارش حسابرسی بسیار با اهمیت می باشد و گزارشات حسابرسان نقش بسیار با اهمیتی را در تصمیمات استفاده کننده گان از صورتهای مالی ایفا می نمایند و موجب جا به جایی ثروت آنان می گردد به همین دلیل حسابرسان باید در تهیه این گزارشات، بی طرفی خود را حفظ کرده و به دور از تمایلات، عواطف و احساسات فردی تصمیم گیری نمایند. همانگونه که بیان گردید عواطف و احساسات فردی دارای دو بعد عواطف و احساسات مثبت و عواطف و احساسات منفی می باشد که هر کدام از ابعاد فوق می تواند به گونه ای بر تصمیمات حسابرسان اثر بگذارد و تصمیمات حسابرسان را تحت تاثیر و یا مختل نماید. بطور کلی پیشینه تحقیق و بررسی تحقیقات گذشته، حاکی از آن است که ابعاد مختلف عواطف، احساسات، و حالات روانی افراد بر قضاوت و تصمیم گیری آنان تاثیر گذار بوده و می تواند قضاوت و تصمیم گیری افراد را تحت الشعاع قرار دهد. و افراد با توجه به ابعاد و حالات روانی مختلف و احساسات درونی خود در شرایط متفاوت تصمیمات متفاوتی اتخاذ می نمایند. انتظار می رود نتایج پژوهش حاضر موجب آگاهی افراد شاغل در حرفه حسابرسی در خصوص تاثیر پذیری تصمیمات آنان از عواطف، احساسات و حالات درونی و همچنین موجب آگاهی سیاستگذاران و استانداردارگذاران در حوزه حسابداری و حسابرسی و در نهایت موجب کارایی آنها در ارتباط با قضاوت و تصمیم گیری گردد.

با توجه به اهداف و مبانی نظری تحقیق فرضیه های تحقیق نیز به صورت زیر تدوین می شود:

۱) عواطف مثبت فردی بر بی طرفی تاثیر مستقیم دارد.

۲) عواطف منفی فردی بر بی طرفی تاثیر غیر مستقیم دارد.

### ۳- روش تحقیق

#### ۳-۱- روش و ابزار تحقیق

این تحقیق با توجه به ماهیت از نوع تحقیقات کاربردی است. زیرا هدف آن توسعه دانش و آگاهی در حوزه رفتاری حسابرسی است. هم چنین از نظر روش توصیفی پیمایشی است. چارچوب نظری و پیشینه تحقیق نیز از راه مطالعات کتابخانه ای و جمع آوری داده ها و نتیجه نهایی، برای آزمون رد یا پذیرش فرضیه ها از طریق پرسش نامه انجام می شود. برای اندازه گیری عواطف فردی از پرسش نامه (واتسن وهمکاران<sup>۲۶</sup>، ۱۹۸۸؛ ۱۰۶۳) استفاده شده است. این پرسش نامه شامل ۲۰ گویه از عواطف است. ۱۰ گویه آن مربوط به عواطف مثبت و ۱۰ گویه نیز مربوط به عواطف منفی می باشد. گویه ها روی مقیاس پنج درجه ای لیکرت (۱= بسیار کم

تا ۵ = بسیار زیاد) رتبه بندی می شود. هم چنین برای اندازه گیری بی طرفی حسابرس از پرسش نامه (ون برگ و اوهمن<sup>۲۷</sup> ۲۰۱۶؛ ۶۵) استفاده گردیده است. گزینه ها بر اساس مقیاس ۱۰ درجه ای لیکرت رتبه بندی می شوند و از پاسخ دهنده گان خواسته شد تا از شماره ۱ (احتمال خیلی کم) تا شماره ۱۰ (احتمال خیلی زیاد) نظرات خود را اعلام نمایند. برای تجزیه تحلیل نتایج پژوهش نیز از رگرسیون چند متغیره و آمار توصیفی و ناپارامتریک استفاده شده است. داده های پرسش نامه بر اساس نرم افزار اکسل خلاصه و با استفاده از نرم افزارهای آماری SPSS و لیزرل مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفتند.

### ۳-۲- نمونه آماری تحقیق

جامعه آماری این پژوهش، افراد شاغل در موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی اعم از دولتی و خصوصی می باشند. قلمرو زمانی پژوهش نیز سال ۱۳۹۶ است. تعداد نمونه ۴۰۶ نفر از افراد جامعه بوده و روش نمونه گیری خوشه ای تصادفی می باشد. برای تعیین حجم نمونه از فرمول کوکران با فرض جامعه آماری نامعلوم استفاده شده است:

رابطه (۱) فرمول کوکران برای تعیین حجم نمونه

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

در این فرمول:

$n$  تعداد نمونه

$\frac{\alpha}{2}$

$Z$  مقدار نرمال استاندارد یعنی ۱/۹۶ =

$$P=q=0/5$$

$$d=0/1$$

تعداد نمونه آماری به دست آمده مطابق با فرمول بالا ۹۶ می باشد که در این تحقیق تعداد ۴۵۰ پرسش نامه میان حسابرسان شاغل در موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی و سازمان حسابرسی به صورت تصادفی توزیع شد و تعداد ۴۰۶ پرسش نامه دریافت گردید. با توجه به قاعده حد مرکزی و نرمال بودن متغیرهایی که پرسش نامه آن ها را اندازه گیری می نماید، این تعداد از پرسش نامه کافی است.

### ۳-۳- متغیرها و تعریف عملیاتی آن ها

متغیر مستقل این پژوهش، عواطف فردی و متغیر وابسته بی طرفی حسابرس است. هم چنین متغیرهای جنسیت، سن، محل اشتغال، تجربه کاری و رتبه شغلی از جمله متغیرهای کنترلی در این پژوهش هستند. اندازه گیری متغیر وابسته یعنی بی طرفی، براساس یک افته حسابرسی، برگرفته از مقاله ونبرگ و اوهمن (۲۰۱۶؛ ۶۵) انجام شده است. این افته به شرح زیر است:

«در حسابرسی یک شرکت بزرگ، میان حسابرس و مدیر مالی شرکت درباره عدم ثبت یک بدهی با اهمیت اختلاف نظر به وجود آمده است. هیچگونه رهنمود و استانداردهای حسابداری درباره اهمیت مبلغ بدهی و عدم ثبت آن وجود ندارد. به عقیده حسابرس مبلغ بدهی با اهمیت است. اما مدیر مالی شرکت قویاً با نظر حسابرس مخالف است. او اعتقاد دارد که مبلغ بدهی ثبت نشده، فاقد اهمیت است و از این رو، نیازی نیست که صورتهای مالی اصلاح و تعدیل شود. لطفاً خود را جای حسابرس قرار دهید و احتمال آن که این بدهی نباید ثبت شود را از شماره ۱ احتمال خیلی کم تا شماره ۱۰ احتمال خیلی زیاد شماره گذاری کنید.» لازم به توضیح است نحوه امتیاز دهی معکوس می باشد یعنی شخصی که عدد ۱ را انتخاب نموده است، مقدار ۱۰ به آن اختصاص داده می شود.

هم چنین برای اندازه گیری متغیر مستقل یعنی عواطف فردی از پرسش نامه واتسن و همکاران (۱۹۸۸؛ ۱۰۶۳) استفاده شده است. این پرسش نامه شامل ۲۰ گویه از عواطف است. ۱۰ گویه آن مربوط به عواطف مثبت و ۱۰ گویه نیز مربوط به عواطف منفی می باشد. نمونه هایی از عواطف مثبت شامل علاقه مندی، ذوق زدگی، نیرومندی، شور و شوق، غرور و افتخار و... است. هم چنین پریشانی، ناراحتی، گناه، ترس و وحشت، خصومت و... نمونه هایی از عواطف منفی می باشند. گویه ها روی مقیاس پنج درجه ای لیکرت (۱ = بسیار کم تا ۵ = بسیار زیاد) رتبه بندی می شود.

نحوه اندازه گیری متغیرهای کنترل نیز به صورت زیر می باشد:

جنسیت: یک متغیر اسمی است که با مقدار یک و صفر نشان داده می شود. یک برای جنسیت مرد و صفر برای جنسیت زن.

رتبه شغلی: یک متغیر فاصله ای است که با مقدار یک تا پنج نشان داده می شود. اگر پاسخ دهنده دارای رتبه شغلی حسابرس باشد مقدار یک، حسابرس ارشد عدد دو، سرپرست حسابرسی عدد سه و مدیر عدد چهار و شریک حسابرسی عدد پنج اختصاص داده می شود.

محل اشتغال: یک متغیر اسمی است که با مقدار یک و صفر نشان داده می شود. اگر حسابرس شاغل در یکی از موسسات خصوصی حسابرسی باشد مقدار آن یک و در غیر این صورت مقدار آن صفر خواهد بود.

سن: یک متغیر نسبی است و عبارت است از سن شناسنامه ای حسابرس بر حسب سال. تجربه کاری: یک متغیر نسبی است و عبارت است از تعداد سال هایی که حسابرس در حرفه حسابرسی شاغل می باشد.

## ۴- یافته های تحقیق

## ۴-۱- آمار توصیفی

آمار توصیفی متغیرهای مستقل و وابسته تحقیق به شرح نگاره شماره ۱ است.

نگاره ۱: آمار توصیفی متغیرهای تحقیق

شرح	عواطف مثبت	عواطف منفی	بی طرفی
میانگین	۳۵/۴۵	۲۱/۴۰	۶/۸۲
میانه	۳۶	۲۱	۸
انحراف معیار	۶/۷۴۷	۷/۳	۳/۲۰۳
کمینه	۱۳	۱۰	۱
بیشینه	۵۰	۴۳	۱۰

نتایج نگاره شماره ۱ نشان می دهد که میانگین عواطف مثبت برابر ۳۵/۴۵ و بیشتر از عواطف منفی با میانگین ۲۱/۴۰ است. هم چنین حداکثر عواطف منفی و مثبت در این تحقیق به ترتیب برابر ۴۳ و ۵۰ می باشد. حداقل و حداکثر نمره بی طرفی حسابرس به ترتیب ۱ و ۱۰ می باشد که میانگین نیز ۶/۸۲ می باشد.

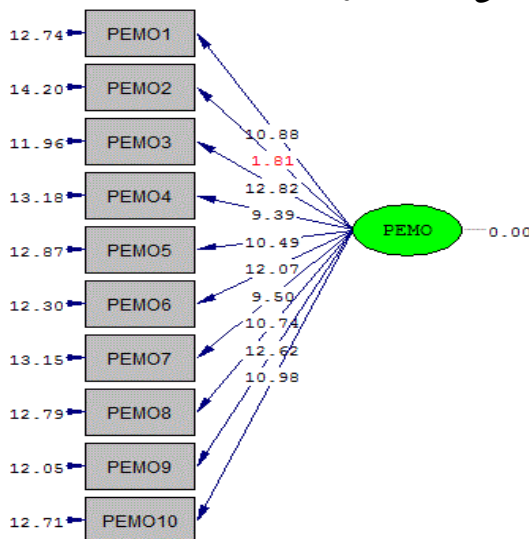
در این تحقیق ۷۳ درصد از مشارکت کنندگان مرد و ۲۷ درصد زن هستند. هم چنین ۶۷ درصد شرکت کنندگان بین ۲۰ تا ۴۰ سال سن و بقیه نیز بالای ۴۰ سال سن دارند. ۶۸ درصد از حسابرسان نمونه تحقیق در بخش خصوصی و بقیه نیز در بخش دولتی فعالیت می نمایند. در حدود ۵۰ درصد از مشارکت کنندگان در سطح حسابرس و حسابرس ارشد و بقیه نیز در رده های سرپرست و مدیر می باشند.

## ۴-۲- آمار استنباطی

## ۴-۲-۱- تحلیل عاملی متغیر عواطف مثبت

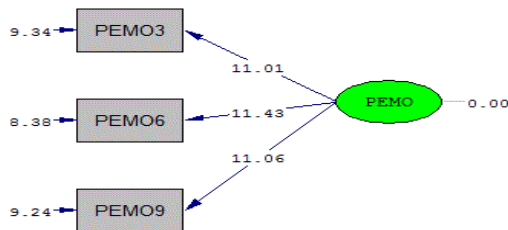
نتایج تحلیل عاملی متغیر عواطف مثبت در حالت استاندارد و معنی داری در نمودار ۱ نشان داده شده است. همان طور که مشاهده می شود بار عاملی مربوط به بعد ذوق زدگی (PEMO2) کم تر از ۰/۴ بوده و از نظر آماری نیز معنی دار نمی باشد چرا که T-Value آن کم تر از ۱/۹۶ می باشد (۱/۸۱). بنابراین، این بعد باید حذف شود و مجدداً تحلیل عاملی برای متغیر عواطف مثبت صورت گیرد. از طرفی به منظور اطمینان از روایی هم گرا باید میانگین واریانس استخراج شده نیز بیش تر از ۰/۴ باشد. در محاسبه میانگین واریانس استخراج، ابعاد علاقه مندی (PEMO1)، شور و شوق (PEMO4)، غرور و افتخار (PEMO5)، خوش ذوقی (PEMO7)، مصمم (PEMO8)، فعال (PEMO10)، شرایط لازم را نداشته و ناگزیر به حذف آن ها شده و

بایستی مجدداً تحلیل عاملی برای متغیر عواطف مثبت صورت پذیرد. نتایج تحلیل عاملی نهایی برای ابعاد باقی مانده در نمودار ۲ آمده است.



Chi-Square=128.74, df=35, P-value=0.00000, RMSEA=0.081

نمودار ۱: تحلیل عاملی متغیر عواطف مثبت در حالت معنی داری



Chi-Square=0.00, df=0, P-value=1.00000, RMSEA=0.000

نمودار ۲: تحلیل عاملی نهایی متغیر عواطف مثبت در حالت معنی داری

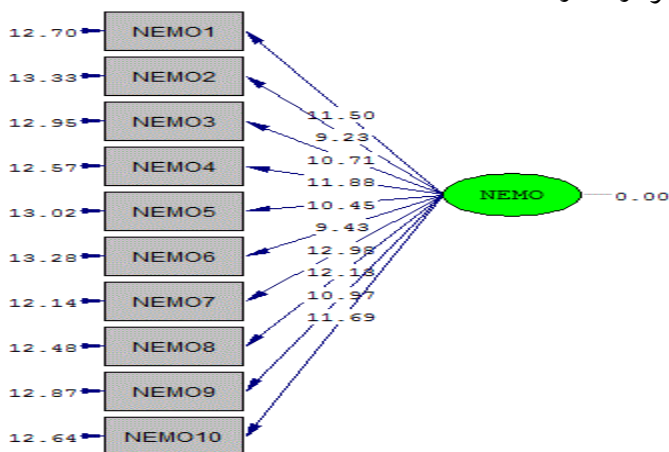
همان طور که در نمودار شماره ۲ مشاهده می شود، بعد از آزمون مجدد تحلیل عاملی، بارعاملی مربوط به ابعاد باقی مانده متغیر عواطف مثبت یعنی نیرومندی (PEMO3)، هوشیاری و زیرکی (PEMO6) و متوجه و دقیق (PEMO9)، بیشتر از ۰/۴ بوده که از نظر آماری نیز معنی دار می باشند چون مقدار آماره T-Value آن ها بیش تر از ۱/۹۶ می باشد. نتایج تحلیل عاملی متغیر عواطف مثبت در نگاره شماره ۲ نشان داده شده است. مقدار میانگین واریانس استخراج شده نیز برای متغیر عواطف مثبت محاسبه گردید که مقدار آن برای متغیر مذکور برابر با ۰/۴۲۳ و بیشتر از ۰/۴ بوده و بیان گر روایی هم گرای این متغیر می باشد.

نگاره ۲- نتایج تحلیل عاملی متغیر عواطف مثبت

نام بعد	گویه	بارعاملی	آماره T	خطای استاندارد
نیرومندی	PEMO3	۰/۶۴	۱۱/۰۱	۰/۵۹
هوشیاری و زیرکی	PEMO6	۰/۶۷	۱۱/۴۳	۰/۵۵
متوجه و دقیق	PEMO9	۰/۶۴	۱۱/۰۶	۰/۵۹

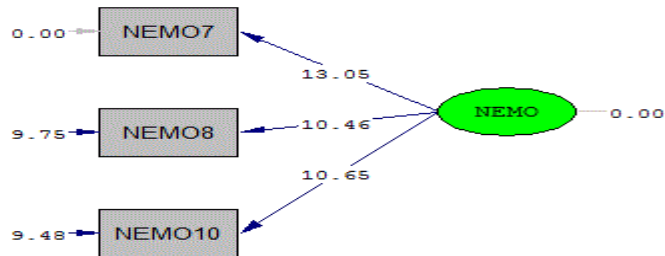
## ۴-۲-۲- تحلیل عاملی متغیر عواطف منفی

نتایج تحلیل عاملی متغیر عواطف منفی در حالت استاندارد و معنی داری در نمودار ۳ نشان داده شده است. همان طور که مشاهده می شود بار عاملی مربوط به همه ابعاد بیش تر از ۰/۴ بوده و از نظر آماری نیز معنی دار می باشند. چرا که T-Value آن بیش تر از ۱/۹۶ می باشد. اما به منظور اطمینان از روایی هم گرا نیز باید میانگین واریانس استخراج شده متغیر عواطف منفی بیشتر از ۰/۴ باشد. در محاسبه میانگین واریانس استخراج ، ابعاد پریشانی (NEMO1)، ناراحتی (NEMO2)، گناه (NEMO3)، ترس و وحشت (NEMO4)، خصومت (NEMO5)، زودرنجی (NEMO6)، عصبی (NEMO8) شرایط لازم را نداشته و آن ها حذف و مجدداً تحلیل عاملی برای متغیر عواطف منفی انجام شد. نتایج تحلیل عاملی نهایی برای ابعاد باقی مانده در نمودار شماره ۳ آمده است.



Chi-Square=78.71, df=35, P-value=0.00003, RMSEA=0.056

نمودار ۳: تحلیل عاملی متغیر عواطف منفی در حالت معنی داری



Chi-Square=2.45, df=1, P-value=0.11757, RMSEA=0.060

نمودار ۴: تحلیل عاملی نهایی متغیر عواطف منفی در حالت معنی داری همان طور که در نمودار ۴ مشاهده می شود، بعد از آزمون مجدد تحلیل عاملی، بارعاملی مربوط به ابعاد باقی مانده متغیر عواطف منفی یعنی شرمساری (NEMO7)، بی قراری (NEMO8) و هراسان (NEMO10)، بیش تر از ۰/۴ بوده که از نظر آماری نیز معنی دار می باشند. نتایج تحلیل عاملی متغیر عواطف مثبت در نگاره شماره ۳ نشان داده شده است. مقدار میانگین واریانس استخراج شده نیز برای متغیر عواطف منفی محاسبه گردید که مقدار آن برای متغیر مذکور برابر با ۰/۴۰۲ و بیش تر از ۰/۴ بوده و بیانگر روایی هم گرا این متغیر می باشد.

نگاره ۳- نتایج تحلیل عاملی متغیر عواطف منفی

نام بعد	گویه	بارعاملی	آماره T	خطای استاندارد
شرمساری	NEMO7	۰/۶۶	۱۳/۰۵	۰/۵۷
بی قراری	NEMO8	۰/۶۱	۱۰/۴۶	۰/۶۲
هراسان	NEMO10	۰/۶۳	۱۰/۶۵	۰/۶۱

#### ۴-۲-۳- پایایی متغیرهای تحقیق

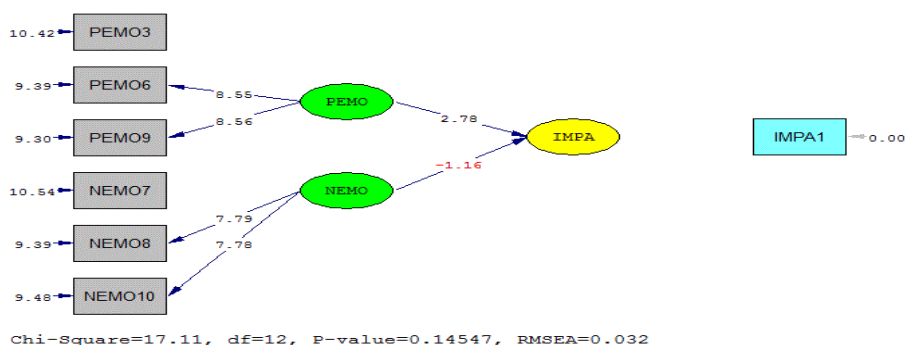
برای آزمون پایایی متغیرهای پژوهش از روش پایایی سازه. مقدار پایایی ترکیبی، برای سوالاتی محاسبه گردید که سنجه مناسبی برای تبیین هر متغیر به حساب می آمدند. همان طور که در نگاره ۴ نشان داده شده است مقدار پایایی ترکیبی به دست آمده برای متغیرهای پژوهش نزدیک به ۰/۷ می باشند و بدین ترتیب می توان از پایایی متغیرهای پژوهش نیز تا حد زیادی اطمینان حاصل نمود.

نگاره ۴- نتایج آزمون پایایی متغیرهای پژوهش

نام متغیر	تعداد سوالات	پایایی ترکیبی
عواطف مثبت	۳	۰/۶۸۷
عواطف منفی	۳	۰/۶۶۸

## ۴-۲-۴-آزمون فرضیه های تحقیق

در ادامه فرضیه های پژوهش مورد آزمون قرار خواهند گرفت. برای آزمون فرضیه های پژوهش از روش مدل سازی معادلات ساختاری استفاده شده است. در آزمون فرضیه ها، ضرایب مسیر بیان گر میزان تاثیر بر متغیر بی طرفی و آماره T مربوط به آن ضریب مسیر بوده و بیان گر معنی داری آن است؛ به گونه ای که ضریب مسیر در صورتی معنی دار است که این آماره مربوط به آن ضریب مسیر، بزرگ تر از ۱/۹۶ و یا کوچک تر از ۱/۹۶- باشد. نتایج روش مدل سازی معادلات ساختاری به منظور آزمون تاثیر هر یک از عواطف مثبت و منفی، در حالت استاندارد و معنی داری در نمودار ۵ نشان داده شده است.



نمودار ۵: نتیجه آزمون فرضیه های فرعی پژوهش در حالت معنی داری

نتایج حاصل از آزمون فرضیه های پژوهش به طور خلاصه در نگاره ۵ نشان داده شده است. این نتایج بیانگر آن است که عواطف مثبت با ضریب ۰/۲۵ و آماره T برابر با ۲/۷۸ رابطه مثبت و معنادار با بی طرفی حسابرسان دارد. اما عواطف منفی دارای ضریب ۰/۱۰- و آماره T برابر ۱/۱۶- بوده و رابطه آن با بی طرفی حسابرسان معنادار نمی باشد.

نگاره ۵ - نتایج آزمون فرضیه های پژوهش

فرضیه	ضریب مسیر	آماره T	نتیجه آزمون
تأثیر عواطف مثبت بر بی طرفی	۰/۲۵	۲/۷۸	نمی توان رد کرد
تأثیر عواطف منفی بر بی طرفی	۰/۱۰-	۱/۱۶-	رد می شود

## ۴-۳- نتایج برازش الگوی مفهومی تحقیق

پس از آزمون فرضیه های پژوهش باید اطمینان حاصل نمود که مدل معادلات ساختاری از برازش لازم برخوردار است. مجموعه وسیعی از معیارها و شاخص های برازندگی وجود دارند که می توانند برای اندازه گیری کل الگو مورد استفاده قرار گیرند. یک محقق باید از معیارهای مختلفی برای قضاوت در مورد برازش مدل استفاده کند، زیرا شاخص واحدی وجود ندارد که به



طور قطعی برای آزمون مدل، مورد قضاوت و ارزیابی قرار گیرد (کلانتری ۱۳۸۸؛ ۱۵). براین اساس در نگاره ۶ به چند شاخص مهم سنجش برازش الگوی مفهومی در خصوص هر یک از مدل های معادلات ساختاری پیش گفته، که در این پژوهش مورد اندازه گیری قرار گرفته است، اشاره می شود.

نگاره ۶: نتایج برازش معادلات ساختاری

شاخص های برازش الگوی مفهومی	مقادیر محاسبه شده شاخص ها	مقادیر توصیه شده	وضعیت برازش
Chi Square	۱۷/۱۱	_____	_____
Df	۱۲	_____	_____
Chi Square/Df	۱/۴۲۶	Chi Square/Df ≤ 3	قابل قبول
RMSEA	۰/۰۳۲	RMSEA ≤ 0/08	قابل قبول
CFI	۰/۹۹	CFI ≥ 0/90	قابل قبول
NFI	۰/۹۷	NFI ≥ 0/90	قابل قبول
RMR	۰/۰۷۴	RMR ≤ 0/5	قابل قبول

## ۵- بحث و نتیجه گیری

در این پژوهش اثر عواطف مثبت و منفی بر بی طرفی حسابرسان مورد بررسی قرار گرفت. شواهد این پژوهش نشان می دهد احساسات و عواطف مثبت حسابرسان می تواند بر بی طرفی که یکی از مولفه های استقلال حسابرسان می باشد، تاثیر مثبت و معنی داری داشته باشد. اما این ارتباط میان عواطف منفی بر بی طرفی معنی دار نبوده است، از این رو، نتایج بیانگر آن است که تصمیم گیری و قضاوت حسابرسان و رعایت اخلاق حرفه ای توسط حسابرسان، با ویژگی های روان شناختی مثبت آن ها ارتباط مستقیمی دارد. نتایج این پژوهش مطابق با یافته های پژوهش های قبلی از جمله پژوهش چانگ و همکاران (۲۰۰۸؛ ۱۳۷) می باشد، آن ها نشان دادند عواطف و احساسات مثبت حسابرسان می تواند بر عملکرد او و قضاوت و تصمیم گیری حرفه ای حسابرسان تاثیرگذار باشد. هم چنین شواهد این پژوهش با تحقیق باتاچارجی و مورنو (۲۰۰۲؛ ۳۶۱) نیز مطابقت دارد. آن ها در تحقیق خود نشان دادند که احساسات و عواطف می تواند یکی از عوامل شناخته شده در تصمیم گیری حسابرسان باشد.

نتایج تحقیقات رفتاری بیانگر آن است که واکنش های احساسی افراد توانایی آنها را در اتخاذ قضاوت ها و تصمیم گیری های حرفه ای تحت تاثیر قرار می دهد. نتایج این تحقیق نیز این موضوع را تایید نموده و به عنوان یک نمونه از تحقیقات رفتاری در حسابرسان نشان می دهد، قضاوت و تصمیم گیری حسابرسان در حوزه اخلاق حرفه ای به ویژه بی طرفی، تحت تاثیر عوامل روان شناختی حسابرسان می باشد. شواهد این تحقیق، اهمیت مطالعات رفتاری در حرفه حسابرسان را روشن و برجسته می نماید. این نتایج می تواند، اطلاعات سودمندی به قانون

گذاران، سرمایه گذاران، اعضای کمیته حسابرسی و حسابرسان درباره رابطه میان عواطف و خلیقات حسابرس و قضاوت ها و تصمیم گیری های او در راستای ارتقای کیفیت حسابرسی ارائه نماید.

براساس یافته های تحقیق حاضر می توان به قانون گذاران و سیاست گذاران حوزه بازار حسابرسی، موسسات حسابرسی و سازمان حسابرسی پیشنهاد داد که به منظور نظارت بهتر بر عملکرد حسابرسان، سلامت روحی و روانی آن ها را مبنایی برای ارزیابی اخلاق حرفه ای آن ها قرار دهند. هم چنین پیشنهاد می شود جهت ارزیابی و سنجش حالات روحی و روانی حسابرسان پیش از استخدام، اطلاعات کافی از طریق آزمون های روان شناسی به دست آورند. داده های مورد نیاز این تحقیق از طریق پرسش نامه گردآوری شده اند، پرسش نامه نیز دارای محدودیت های ذاتی از قبیل عدم پوشش احتمالی تمامی جوانب، عدم پاسخ گویی دقیق و صادقانه توسط برخی آزمودنی ها، و مواردی از این قبیل می باشد. البته نهایت سعی شده است تا آثار این موارد تا حد امکان کنترل و خنثی شوند.

### یادداشت ها

- |                          |                       |
|--------------------------|-----------------------|
| 1- Chang et al           | 15-Petti and cacioppo |
| 2-Mellers                | 16-wegner & petti     |
| 3-Kida & Smith           | 17-Cienci & Birstiker |
| 4-Keren                  | 18-Forgas             |
| 5-Finucane et al         | 19-George & jones     |
| 6-Ledoux                 | 20-Feranken & moris   |
| 7-Damasio                | 21-Chen et al         |
| 8-Goleman                | 22-Stormback et al    |
| 9-Nelson                 | 23-Dopuch, et al      |
| 10-Glover et al          | 24-Rokhmania          |
| 11-Cusing                | 25-Yang et al         |
| 12-Rossu                 | 26-Watson et al       |
| 13-Bhattacharjee & Morno | 27-Svanberg & Ohman   |
| 14-Kaplan et al          |                       |

### کتاب نامه

۱. آیین رفتار حرفه ای برای حسابداران رسمی، هیات بین المللی استانداردهای رفتار حرفه ای ترجمه عباس ارباب سلیمانی (۱۳۹۳)؛ مرکز آموزش و تحقیقات حسابداری و حسابرسی حرفه ای جامعه حسابداران رسمی ایران انتشارات شهر یاس چاپ اول.
۲. بشیری منش، نازنین (۱۳۹۵) نقش احساس در تصمیم گیری سرمایه گذاران، فصلنامه پژوهش حسابداری، ۶ (۲): ۱-۲۱ .

۳. رجبعلی زاده، جواد؛ حصارزاده، رضا؛ باقرپور، محمدعلی (۱۳۹۵) بررسی رابطه بین دو بعد شکاکیت و بی طرفی حرفه ای با قضاوت حرفه ای حسابرس، فصلنامه بررسی های حسابداری و حسابرسی، ۲۳(۲):۱۷۳-۱۹۲.
۴. رجبعلی زاده، جواد(۱۳۹۵)، تاثیر احساسات و حالت روانی حسابرسان بر قضاوت حرفه ای حسابرسی، همایش ملی حسابرسی و نظارت مالی ایران، دوره ۱(۲۷-۲۸ بهمن): ۱- ۱۴.
۵. خواجهی شکراله و میثم نوشادی،(۱۳۹۱)، نقش الگوهای رفتاری و مدل های تصمیم گیری در قضاوت حسابرسان، پژوهش های حسابداری ۲(۵):۱-۱۷.
۶. شعری آناقیز، صابر (۱۳۹۵)یحیی حساس یگانه، مهدی سدیدی، بنیامین نره ئی، تصمیم گیری احساسی سرمایه گذاران، حاکمیت شرکتی و کارایی سرمایه گذاری، فصلنامه حسابداری مالی ۸(۲۳):۱-۲۳.
۷. کلاتتری خلیل،(۱۳۸۸)مدل معادلات ساختار در تحقیقات اجتماعی، اقتصادی، چاپ ۲، انتشارات فرهنگ صبا، ۱۵ - ۴۵.
۸. مسیح آبادی ابوالقاسم و یوسف اعظم پور (۱۳۸۷) نقش تفاوت های فردی بر تصمیم گیری های حسابداری و حسابرسی ، حسابرس ، فصلنامه تحلیلی اطلاع رسانی پژوهشی سازمان حسابرسی، ۱(۳۴):۷۶-۸۷.

## References

- 1- Arbab Soleimani, A.,(2014) *Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants* Centre for Professional Accounting and Auditing Studies and Training Iranian Association of Certified Public Accountants (IACPA):7-15 (In Persian)
- 2- Bashirimanesh, N., (2016) Role of Sentiment in Investors' Decision-making , *Journal of Accounting Research*, 6(2):1-21 (In Persian)
- 3- Bhattacharjee, S., and K. Moreno. (2002). The impact of affective information on the professional judgments of more experienced and less experienced auditors. *Journal of Behavioral Decision Making* 15(4):361 - 377 .
- 4- Chen Y, Lindquist KA, Daughters SB ,Anand D,(2017),Emotion differentiation predicts likelihood of initial lapse following substance use treatment, *Drug and Alcohol Dependence journal* 180(1):439-444.
- 5- Chung, J., J. Cohen, and G. S. Monroe. (2008). The effect of moods on auditors' inventory valuation decisions. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 27 (2): 137-159.
- 6- Cianci, A. M., and J. L. Bierstaker. (2009). The impact of positive and negative mood on the hypothesis generation and ethical judgments of auditors. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 28 (2): 119-144.
- 7- Cushing, B. E. (2000). Economic analysis of skepticism in an audit setting. In I. Solomon & M. E. Peecher (Eds.), 14th symposium on auditing research (pp. 1-

- 13). Champaign: *Journal of Office of Accounting Research*, University of Illinois at Urbana–Champaign. 14(21):1-13.
- 8- Damasio, A. R. (1994). *Descartes' error: the book Emotion, reason, and the human brain*. Publisher: *New York*, :(125-130).
- 9- Dopuch, N., R. King, and R. Schwartz (2003). "Independence in Appearance and In Fact: An Experimental *Journal of Contemporary Accounting Research*. 20(1):79-114 .
- 10- Finucane, M.L., Alhakami, A., Slovic, P. and Johnson, S.M. (2000), the effect heuristic in judgments, of risk and benefits, *Journal of Behavioral Decision-Making*, 13(1):1-17.
- 11- Forgas, J. P. (1995). Mood and judgment: The affect infusion model (AIM). *Psychological Bulletin* American Psychological Association 117(1): 39–66.
- 12- Franken I. H. A., Muris P. (2005). Individual differences in decision-making. *Journal of Personality and Individual Differences*. 10(39): 991–998.
- 13- Glover, S. M., and Prawitt. D. F. (2014). Enhancing Auditor Professional Skepticism: The Professional Skepticism Continuum . *Current Issues in Auditing* 2(8):1-16 .
- 14- Glover, S. M., Prawitt, D. F., Spilker, B. C., (1997). The Influence of Decision Aids on User Behavior: Implications for Knowledge Acquisition and Inappropriate Reliance . *Journal of Organizational Behavior and Human Decision Processes* 72 (2):232-255 .
- 15- Goleman, D. (1995). *Emotional intelligence*. *New York, NY*:30-46
- 16- Bantam. N. R., & Sheer, S. D. (2005). An exploration of adolescent emotional intelligence in relation to demographic characteristics. *Adolescence*, 40(159)503-512 .
- 17- George, J. M., and G. R. Jones. (2001). Towards a process model of individual change in organizations. *Journal of Human Relations* 54(4): 419–444.
- 18- Jan Svanberg & Peter Öhman, (2016) Does Ethical culture in audit firms support auditor objectivity?, *Accounting in Europe*, 13(1) :65–79
- 19- Kaplan, S. E., E. F. O'Donnell, and B. M. Arel. (2008). The influence of auditor experience on the persuasiveness of information provided by management. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 27 (1): 67–83.
- 20- Khajavi, S., Noshad, M., (2012) Role of Behavioral and Decision-making Models in Auditor's Judgement, *Journal of Accounting Research*, 2(5):1-17 (In Persian)
- 21- Kalantari, K., (2009) *Structural Equation Model in Social Studies*, Farhang Saba Publisher, Tehran, Edition 2:15-45 (In Persian)
- 22- Keren, G. (1996). Perspectives of behavioral decision making: some critical notes. *Journal of Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 65(3):169–178.
- 23- Kida, T., & Smith, J. (1995). The encoding and retrieval of numerical data for decision making in accounting contexts: model *Journal of development. Accounting, Organizations and Society*, 20(5):585–610.

- 24- LeDoux, J. (1993). Emotional memory systems in the *Brain. Journal of Behavioral Brain Research*, 58(1):69–79.
- 25- Masihabadi, A., Azampour, Y., (2008) Role of Individual Differences on Accounting and Auditing Decisions, *Auditor Journal*, 43: 76-87 (In Persian)
- 26- Mellers, B. A. (2000). Choice and the relative pleasure of consequences. *Psychological Bulletin*, 126(6): 910–924.
- 27- Nelson, M. (2009). A model and literature review of professional skepticism in auditing. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 28 (2): 1–34.
- 28- Petty, R. E., and J. T. Cacioppo. (1986). Communication and Persuasion: Central and Peripheral Routes to Attitude Change. *New York, NY: journal of Springer-Verlag* 51(5):1032-1043.
- 29- Rajab Ali Zadeh, J. Hesarzadeh, R. and Bagher Pour, M., (2016) An Investigation of the Relationship between Two Dimensions of Presumptive Doubt and Professional Skepticism With Professional Judgment of an Auditor, *Iranian Accounting and Auditing Review*, 23 (2):173-192 (In Persian)
- 30- Rajab Ali Zadeh, J. (2016) The effect of Auditor's moods on Professional Audit Judgement, *Iranian National Seminar on Auditing and Financial Governance*, 1(1)1-14 (In Persian)
- 31- Rasso, T. J. (2015). Construal instructions and professional skepticism in evaluating complex estimates. *journal of Accounting, Organizations and Society Forth Coming*: 46 (1):44-45
- 32- Rokhmania, N. (2013). The Effect of Positive, Negative, *journal of Neutral Mood on Ethical Auditor Judgments*. Indonesian Accounting Review 3 (1): 89-98
- 33- Sher Anaghiz S, Hasas Yeganeh Y, Sadidi M, Narrei B. (2017) Sentimental Decision-Making of Investors, Corporate Governance and Investment Efficiency. *Quarterly Financial Accounting Journal*. 8 (32) :1-37 (In Persian)
- 34- Strömbäck Camilla, Thérèse Lind, Kenny Skagerlund, Gustav Tinghög, (2017) Does self-control predict financial behavior and financial well-being? accepted for *Journal of Behavioral and Experimental Finance*, 14(3):30-38.
- 35- Watson, D., Clark, L. A., & Carey, G. (1988). "Positive and negative affectivity and their relation to anxiety and depression disorders": *journal of personality and social psychology* 54(1):1063 – 1070 .
- 36- Wegener, D. T., and R. E. Petty. (1994). Mood management across affective states: The hedonic contingency hypothesis. *Journal of Personality and Social Psychology* 66 (6): 1034–1048 .
- 37- Yang Ling, Alisa G. Brink, Benson Wier (2017), The impact of emotional intelligence on auditor judgment, Accepted: 24 September., *Journal of vcu scholars compass*, 22(1):83-97 .

## پيوست‌ها

## پرسشنامه

## سوالات عمومى

۱- جنسيت:

مرد  زن 

۲- سن شما چند سال است؟ ..... سال

۳- محل اشتغال شما کجاست؟

بخش دولتى  بخش خصوصى 

۴- رتبه ي شغلى شما کدام است؟

حسابرس  حسابرس ارشد  سرپرست  مدير شريک 

۵- سابقه کار شما چند سال است؟ ..... سال

۶- موسسه ي حسابرسى شما در کدام رتبه از نظر جامعه حسابداران

رسمى قرار دارد؟

الف  ب  ج  د 

۷- آیا موسسه حسابرسى شما معتمد بورس و اوراق بهادار است؟

بلى  خير 

## سوالات تخصصى

## سوال اول

در حسابرسى يک شرکت بزرگ، ميان حسابرس و مديرمالى شرکت درباره عدم ثبت يک بدهى با اهميت اختلاف نظر به وجود آمده است. هيچگونه رهنمود و استانداردهاى حسابدارى و حسابرسى درباره اهميت مبلغ بدهى و عدم ثبت آن وجود ندارد. به عقیده حسابرس مبلغ بدهى با اهميت است. اما مديرمالى شرکت قویاً با نظر حسابرس مخالف است. او اعتقاد دارد که مبلغ بدهى ثبت نشده، فاقد اهميت است و از اين رو، نيازى نيست که صورتهای مالی اصلاح و تعديل شود.

با توجه به متن بالا به سوال زير پاسخ دهيد:

لطفاً خود را جای حسابرس قرار دهید و احتمال آن که اين بدهى نبايد ثبت شود را از يک تا ده مشخص نماييد.

## احتمال خيلى کم

## احتمال خيلى زياد

۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷	۸	۹	۱۰

سوال دوم

مقیاس حاضر شامل برخی واژه ها است که احساسات و هیجانات متفاوت را توصیف می کند. هر کدام از عبارت ها را بخوانید و سپس جلوی هر واژه پاسخ مناسب را شماره گذاری کنید. مشخص کنید به طور معمول چه میزان هر یک را احساس می کنید. به عبارت دیگر، حس خود را درباره آن کلمات از یک تا پنج نمره گذاری کنید. از مقیاس و نمره های زیر برای ثبت پاسخ های خود استفاده کنید.

توجه داشته باشید که معنی هر کدام از اعداد به شرح زیر می باشد:

عدد ۱: به هیچ وجه

عدد ۲: کمی

عدد ۳: متوسط

عدد ۴: زیاد

عدد ۵: بسیار زیاد

نوع احساسات و هیجانات	نمره	نوع احساسات و هیجانات	نمره
علاقه مندی		زود رنجی	
پیشانی		هوشیاری و زیرکی	
ذوق زدگی		شرمساری	
ناراحتی		خوش ذوقی	
نیرومندی		بی قراری	
گناه		مصمم	
ترس و وحشت		متوجه و دقیق	
خصومت		عصبی	
شور و شوق		فعال	
غرور و افتخار		هراسان	