

کامیابی فراخود و اینرسی رفتار حسابرسان: مبتنی بر فلسفه پیگمالیون از طریق معادلات ساختاری

نوع مقاله: پژوهشی

سعید اربابی دیزجی^۱

نادر رضائی^۲

رسول عبدی^۳

عسگر پاک مرام^۴

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۹/۲۸

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۸/۱۷

چکیده

هر جامعه‌ای برای برقراری ثبات نیاز به ضوابط و قوانین اخلاقی دارد و در صورت عدم برقراری این قوانین منجر به گسستگی پیوند میان افراد جامعه خواهد شد و این امر در حسابرسی و ویژگی‌های حسابرس نیز باید وجود داشته باشد و استقلال در حرفه حسابرسی را در حوزه اخلاق اسلامی می‌توان یاد کرد. هدف این پژوهش بررسی تأثیر کامیابی فراخورد بر اینرسی رفتار حسابرسان مبتنی بر آزمون نظریه فلسفی پیگمالیون می‌باشد. ابزار جمع‌آوری داده‌های پژوهش پرسشنامه بود که برای تحلیل داده‌های جمع‌آوری شده از تحلیل حداقل مربعات جزئی استفاده شد. جامعه هدف پژوهش حسابرسان عضو سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی بخش خصوصی بود که از طریق نمونه‌گیری تصادفی انتخاب و در بازه زمانی ۶ ماه مورد بررسی قرار گرفتند. براساس نتایج کسب شده مشخص گردید، کامیابی فراخورد بر اینرسی رفتار حسابرسان تأثیر مثبت و معناداری دارد. در واقع نتیجه‌ی این پژوهش نشان می‌دهد، وجود انتظارات مثبت در متن جامعه و محیط حرفه‌ای باعث ایجاد پویایی بیشتر در کارکردهای اثربخش استقلال طلبانه حسابرسان می‌گردد، چراکه انگیزه‌های محرک می‌تواند به افزایش فلسفه حرفه‌ای حسابرسان در مسیر کار

^۱ دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد بناب، دانشگاه آزاد اسلامی، بناب، ایران arbabi.said@yahoo.com

^۲ استادیار، گروه حسابداری، واحد بناب، دانشگاه آزاد اسلامی، بناب، ایران (نویسنده مسئول)

naderrezaeimandoab@gmail.com

^۳ استادیار، گروه حسابداری، واحد بناب، دانشگاه آزاد اسلامی، بناب، ایران abdi_rasool@yahoo.com

^۴ دانشیار، گروه حسابداری، واحد بناب، دانشگاه آزاد اسلامی، بناب، ایران pakmaram@bonab.iau.ac.ir

راه‌های شان کمک نماید و باعث گردد تا در زمان اتخاذ تصمیم‌ها، فارغ از هرگونه نفوذ و وابستگی‌های احتمالی، اقدام به اظهارنظر و قضاوت‌های حرفه‌ای نمایند.

کلمات کلیدی: کامیابی فراخورد، اینرسی رفتار حساب‌رسان، نظریه فلسفی پیگی

طبقه‌بندی JEL: M41,G11

مقدمه

به نظر بیشتر اقتصاددانان، انسان یک موجود پیچیده با ابعاد روانی، اخلاقی، اجتماعی و فردی است که در حوزه اقتصاد نمی‌توان از آن چشم‌پوشی کرد. اقتصاد اسلامی مجموعه‌ای از قوانین، نظریات، نهادها و الگوهای مورد قبول شریعت است که در رابطه با مسائل تولید، توزیع و مصرف ارائه شده و در همه آنها تأمین عدالت اقتصادی تعقیب می‌شود (کرمی و نبی پور، ۱۳۸۵). با توجه به تعریفی که از اقتصاد اسلامی ارائه شد، هدف از اقتصاد اسلامی رعایت قانون و مواضع آن در مسائل اقتصادی می‌باشد، و از طرفی در این تعریف به واژه نهاد اشاره دارد که به تعریفی از آن می‌پردازیم:

نهاد بر اساس دیدگاه لین و ناگن (۱۹۹۷) مجموعه‌ای از قواعد رفتاری تدوین شده توسط بشر و حاکم بر اشکال کنش‌های متقابل بشری اند. همچنین نهادها می‌توانند مواردی از قبیل: قانون اساسی، قراردادهای نوشته شده، بازار معاملات، سازمان قانونی و موارد غیر رسمی مانند ارزش‌های مشترک، هنجارها، سنن، اخلاقیات و ایدئولوژی را شامل شوند و حسابرسی را نیز در این زمینه می‌توان نام برد که برگرفته از قواعد رفتاری تدوین شده و براساس اخلاق است. زیرا یکی از زمینه‌ها برای ظهور و بروز اقتصاد اسلامی در صحنه عمل، ظرفیت ایجاد یک اقتصاد اخلاقی است و رعایت اخلاق در اقتصاد می‌تواند منجر به برقراری بسیاری از اصول و ارزش‌های اخلاقی از جمله عدالت، انصاف، مساوات، حتی پیشرفت در جامعه و ... شود (صفدری و جفره، ۱۳۹۴). لذا، هر جامعه‌ای برای برقراری ثبات نیاز به ضوابط و قوانین اخلاقی دارد و در صورت عدم برقراری این قوانین منجر به گسستگی پیوند میان افراد جامعه خواهد شد و این امر در حسابرسی و ویژگی‌های حسابرس نیز باید وجود داشته باشد و استقلال در حرفه حسابرسی را در حوزه اخلاق اسلامی می‌توان یاد کرد.

استقلال در حرفه حسابرسی در واقع مفهومی انتزاعی است که به‌طور مستقیم مشاهده شدنی نیست و اغلب آن را به عنوان حالتی ذهنی توصیف می‌کنند که به مفاهیمی همچون بی‌طرفی، صداقت، امانت و شخصیت ارتباط دارد (آدام و علی^۱، ۲۰۱۴). در بیشتر تعریف‌های موجود در حرفه حسابرسی دو بعد برای استقلال وجود دارد. یکی استقلال واقعی (باطنی) و دیگری استقلال ظاهری، به طوریکه آلینا و ودونیش^۲ (۲۰۰۶) استقلال واقعی (باطنی) را «نبود گرایش ذهنی در اجرای عملیات حسابرسی تلقی می‌کند» و استقلال ظاهری را «پرهیز از شرایطی که حسابرس را در تضاد منافع آشکار با صاحبکار نشان دهد». بنابراین استقلال واقعی (باطنی) با بی‌طرفی و استقلال

¹ Adam & Ali

² Alleyne & Devonish

ظاهری به طور معمول با تصور استفاده کنندگان از وجود تضاد منافع حسابرس در یک وضعیت معین ارتباط دارد (بارتلت^۱، ۱۹۹۳). از سوی دیگر اگر استفاده کنندگان اطلاعات مالی، حسابرسان مستقل از صاحبکار ندانند، هرگز به اطلاعاتی که آنها حسابرسی کرده‌اند، اعتماد نمی‌کنند، یعنی اگر حسابرس از صاحبکار مستقل نباشد، نظر او اعتبار صورت‌های مالی را افزایش نمی‌دهد (انصاری و همکاران، ۱۳۹۰). حسابرسان می‌بایست استقلال ادراکی و رفتاری خود را همسو با عملکردهای تخصصی خود حفظ نمایند (بختیاری و همکاران، ۱۳۹۸). پدیده‌ای که در این پژوهش هم راستا با مفهوم استقلال مورد نظر می‌باشد، اینرسی رفتاری حسابرس است. اینرسی در واقع حالت معکوسی در برابر انعطاف‌پذیری است و به معنای مقاومت در برابر نفوذ و یا تغییرات در فرد می‌باشد (کوئنگ و همکاران^۲، ۲۰۱۲). اینرسی گرچه در محتوا و مفاهیم رفتار سازمانی، علامت هشداردهنده از عدم بهره‌وری منابع انسانی به دلیل عدم‌پذیرش تغییر می‌باشد، اما در حرفه حسابرسی می‌تواند به عنوان یک مینا و الگو مورد توجه قرار گیرد. مبنایی که براساس آن می‌توان رفتار حسابرسان را از منظر حفظ استقلال و عدم‌انعطاف‌پذیری در برابر فشارها و نفوذ دیگران بهتر مورد تحلیل قرار داد. اینرسی در رفتار حسابرسی باعث خواهد شد تا همراستا با استاندارد شماره ۱ هیات تدوین استانداردهای استقلال^۳ (ISB) در سال (۱۹۹۹) و مصوب‌های مربوط به حفظ استقلال در آیین رفتار حرفه‌ای حسابرسی، حسابرس تلاش نماید تا تحت تأثیر و نفوذ عاطفی و وابستگی شغلی قرار نگیرد و هویت حرفه‌ای را به هویت حسابرس-صاحبکار (هویتی که حسابرس از صاحبکار می‌گیرد) مقدم بداند و براساس رویه‌های تخصصی و اصول و استانداردهای حسابرسی اقدام به اظهارنظر نماید. اثر کامیابی فراخورد سطحی از سلسله انتظارات و باورهای جامعه از حسابرس و نقش او در بررسی عملکردهای مالی صاحبکاران را در بر می‌گیرد که می‌تواند در صورت سوگیرانه یا منفی بودن باعث اختلال در کارکردهای فردی و استقلال رفتاری و عملکردی فرد گردد (گنوریال کونتریراس و همکاران^۴، ۲۰۰۷). هرچند وجود مثبت یا منفی بودن انتظارات اجتماعی می‌تواند همچون محرکی رفتاری عمل نماید، اما وجود فشارهای روانی می‌تواند تعادل و کارکردهای تخصصی و حرفه‌ای حسابرس را تحت تأثیر قرار دهد و باعث گردد استقلال فرد دچار خدشه شود. می‌توان تأثیر کامیابی فراخورد را به عنوان یک پیش‌بینی کننده نسبت به باور فرد در خصوص اینرسی عملکردی در حسابرس قلمداد نمود، و طبق نظر شیند^۵ و همکاران (۲۰۱۳) آن را به واقعیتی تشبیه کرد که باورهای فردی و باورهای اجتماعی حسابرسان را تحت تأثیر قرار می‌دهد و

¹ Bartlett

² Konig et al

³ Independence standards Board

⁴ Guiral-Contreras et al

⁵ Shinde, Stone, Willems

باورهای فردی و حرفه‌ای حسابرسان را دچار تعارض می‌کند. اثر کامیابی فراخورد حاصل مطالعاتی است که توسط مرتن^۱ (۱۹۴۸) براساس نظریه‌ی پیگی یا اصطلاحاً نظریه پیگمالیون آغاز شد و روزنتال و جاکوبسن^۲ (۱۹۶۸) آن را تکمیل کردند (اصغری‌مقدم و محبوب، ۱۳۹۳). کامیابی فراخورد بر اینرسی رفتاری و عملکردی حسابرس، یک مفهوم انتزاعی و غیرقابل مشاهده در حسابرسی است، چراکه ضمن معکوس بودن معنای آن از منظر ماهیت مفهومی به ویژه در حرفه حسابرسی در مقابل سایر علوم رفتاری، باعث افزایش سطح استقلال باطنی در برابر سطح استقلال ظاهری می‌شود. چراکه اگر انتظارات در حد ایجاد کامیابی کاذب بر حسابرس باشد، اینرسی حسابرس را تحت تأثیر قرار می‌دهد و این موضوع قابلیت اتکاپذیری گزارش‌های مستقل حسابرسان را دچار تناقض می‌نماید و ریسک بررسی‌های حسابرسی را افزایش خواهد داد (سعادت‌نیا، ۱۳۹۶). لذا باتوجه به اهمیت سطح توسعه‌ی تئوری‌های رفتاری در حرفه حسابرسی به منظور شناخت کارکردهای درونی و روانشناختی حسابرسان از منظر پژوهشی و افزایش ثقل، فرارهای مالیاتی و ورشکستگی‌های شرکت‌های بزرگ از نظر کاربردی، لزوم توجه به تأثیرگذاری کامیابی فراخورد بر اینرسی رفتار حسابرسان می‌تواند به افزایش سطح کارکردهای تصمیم‌گیری و کیفیت قضاوت‌های حسابرسان براساس استدلال‌های استقلال طلبانه منجر گردد. لذا این پژوهش به دنبال پاسخ به این سوال است که آیا کامیابی فراخورد بر اینرسی رفتار حسابرسان مبتنی نظریه پیگمالیون تأثیر دارد؟ بر این مبنای توجه به اینکه مبنای تئوریک و نظری قابل اتکایی در مورد متغیرهای پژوهش در حرفه حسابرسی محدود است، این پژوهش تلاش دارد تا با اتکا به مبانی نظری بین‌رشته‌ای و بسط آن در حوزه حرفه حسابرسی، اقدام به پشتوانه‌سازی نظری و تئوریک در رابطه با هدف پژوهش نماید تا مبنایی برای شناخت بیشتر در تحلیل‌ها و مقایسه نتایج حاصل آید. در بخش سوم نیز روش‌شناسی و جامعه آماری مشارکت‌کننده ارائه می‌شود تا در بخش ۴ ابتدا یافته‌های پژوهش و سپس در بخش آخر بحث و استدلال تئوریک همسو با مبانی نظری یاد شده ارائه گردد.

¹ Merton

² Rosental & Jacobsen

چارچوب نظری

اینرسی^۱ در حرفه حسابرسی

اینرسی و انعطاف‌پذیری دو واژه متضاد در ادبیات رفتار سازمانی هستند. اما کاربرد آن منطبق با استانداردهای تعریف هر حرفه می‌تواند نقش متضاد این مفهوم را کاربردی نماید (اسریتِر و کوپر^۲، ۲۰۱۵). به عنوان مثال انعطاف‌پذیری شاید در رفتار سازمانی بار مثبت دارد و انعطاف‌پذیری بیشتر، کارایی بیشتر را برای مجموع سازمان به همراه داشته باشد، اما این مفهوم در حرفه حسابرسی، می‌تواند بار منفی داشته باشد، چراکه انعطاف‌پذیری می‌تواند استقلال حرفه‌ای و رفتار حسابرسان را تحت تأثیر قرار دهد، به همین منظور کاربرد مفهوم اینرسی براساس استانداردهای تعریف شده در حرفه حسابرسی متفاوت از مفهوم آن در سازمان می‌باشد. در واقع به کارگیری مفهوم اینرسی در رفتار حسابرس نیز به معنای وجود استقلال نگرش ذهنی در عملکردهای تعاملی و ارتباطی با صاحب کاران می‌باشد. به عبارت دیگر بر مبنای اینرسی می‌بایست نگرش ذهنی مستقلی داشته باشد، تا از نفوذ واسطه‌ها و صاحبکاران جلوگیری نماید، چراکه اگر حسابرس در گردآوری و ارزیابی شواهد سوگیری داشته باشد، صلاحیت او در انجام حسابرسی مورد نقد قرار می‌گیرد. حسابرسی صورت‌های مالی زمانی دارای ارزش محتوایی بیشتری خواهد بود که حسابرس بر مبنای اینرسی، استقلال رفتاری و عملکردی خود را حفظ نماید و مرز مشخصی بین ارتباطات و تعاملات حرفه‌ای و اجتماعی خود با کارکردهای تخصصی و قضاوت‌های حرفه‌ای خود ایجاد نمایند. در یک دسته‌بندی احمد^۳ (۲۰۱۲) در توصیف اینرسی در حرفه حسابرسی آن را از دو منظر اینرسی در استقلال سازمانی و اینرسی در استقلال عملیاتی تفکیک می‌کند به طوریکه اینرسی در استقلال سازمانی را به استقلال حرفه حسابرسی و اینرسی در استقلال عملیاتی را به توانایی ذاتی حسابرسی برای مستقل بودن مرتبط می‌داند.

اثر کامیابی فراخورد

اثر کامیابی فراخورد در کنار نظریه اسناد از کاربردهای مهم فرآیند ادراکی در حرفه و رفتار حرفه‌ای است. این پدیده برای اولین بار توسط مرتون (۱۹۴۸) برای توضیح علت ورشکستگی بانک‌های خوش نام آمریکا در سال‌های رکود اقتصادی مطرح شد. در آن زمان، باور غلط مرد باعث شد تا

¹ Inertia

² Strigter & Cooper

³ Ahmad

صاحبان سپرده‌های بانکی تلاش کنند پس اندازه‌های خود را از بانک بگیرند (هرسی و بلانچارد^۱، ۱۹۸۹). بعدها لیوینگستون پس از مشاهده نتیجه یک آزمایش، این پدیده را اثر پیگمالیون نامید. نتایجی که او مشاهده کرده بود، ناشی از یک علت مستقل نبود بلکه حاصل انتظاراتی بود که پژوهشگر ناخودآگاه به افراد القا کرده بود. با دانستن این که قرار است افراد به گونه‌ای خاص رفتار کنند، این پیش ذهن موجب شد آنان به گونه‌ای که انتظار می‌رفت رفتار کنند (لیوئوس و همکاران^۲، ۲۰۰۸). اثر پیگمالیون اشاره به یک پدیده روانشناسی دارد که بر اساس آن افراد نسبت به سطح انتظارات دیگران واکنش‌های مستقیم نشان می‌دهند. برای نمونه اگر جامعه بر این باور باشد که حسابرسان عملکردهای فنی و تخصصی لازم را ندارد، خود حسابرسان هم باور می‌کند و واقعاً از نظر کیفیت بررسی‌ها در سطح مطلوبی عمل نمی‌کنند، در عین حال عکس این نیز صادق است و اگر از حسابرسان بر حسب توانمندی‌های تخصصی انتظارات بالایی وجود داشته باشد، آن‌ها تلاش خود را برای دست یافتن به چنین انتظاری بالاتر می‌برند (واتزلوویک^۳، ۱۹۸۴). اثر پیگمالیون ابزار مهمی در حرفه حسابرسی محسوب می‌شود که شاید چندان به تأثیرات آن حداقل در پژوهش‌های علمی و تجربی پرداخته نشده است. این نظریه شرکای حسابرسی را آگاه می‌کند که عامل موفقیت حسابرسان، تنها به شرایط، کیفیت و صلاحیت شخص یا به محیط حرفه‌ای کار بستگی ندارد (روزنتال^۴، ۲۰۱۲). شرکای حسابرسی و حتی جامعه ذینفع از تصمیمات حسابرسان همیشه باید حسابرسان را باور داشته باشند و از آنان انتظار موفقیت با بهترین نتایج را داشته باشند؛ زیرا در چنین وضعیتی است که حسابرسان همیشه این باور را احساس کرده و بهترین مهارت‌ها و توانایی‌هایشان را نشان خواهند داد (شیند و همکاران^۵، ۲۰۱۳). براساس مدل تعامل و تنظیم رفتار^۵ گئوریال کونتریریراس و همکاران (۲۰۱۱)، که وجود اثر پیگمالیون در حرفه حسابرسی را مورد بررسی قرار دادند، باید بیان نمود، انتظارات از عملکردهای حرفه‌ای حسابرس بر رای و تصمیم‌گیری آن‌ها تأثیر گذار می‌باشد. از طرف دیگر، لاورز و همکاران^۶ (۱۹۹۹)، سه معضل مهم را مورد شناسایی قرار دادند که اثر پیگمالیون را تأیید می‌کنند. باور به اینکه اظهارنظر با کیفیت حسابرس می‌تواند شاخصی برای تصمیم‌گیری ذینفعان محسوب شود، سخت و مشکل است، چراکه این امکان وجود دارد که اظهارنظر حسابرس تحت تأثیر جو مثبت برای صاحبکاران باشد. دوم، اگر اینطور باشد، روشن نیست که آیا اظهارنظر حسابرس می‌تواند سبب جذابیت بیشتر سرمایه‌گذاری از جانب

¹ Hersey & Blanchard

² Lilius et al

³ Watzlawick

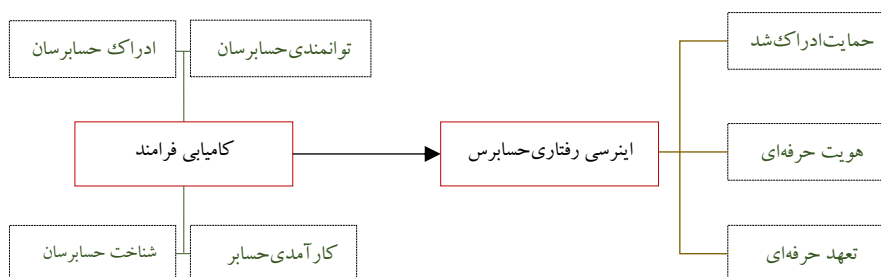
⁴ Rosenthal

⁵ Belief – Adjustment

⁶ Louwers, Messina & Richard

سهامداران برای صاحبکار در بازار سرمایه شود. سوم، باتوجه به اثر ایجاد شده پیگمالیون، حسابرسان ممکن است تحت تأثیر انتظارات یا جو مثبت برای صاحبکاران باشد که در این صورت قادر به ارزیابی جامع و کامل عملکردهای مالی صاحبکاران ممکن است نباشد و این موضوع می‌تواند کیفیت اظهارنظر حسابرسان را تحت تأثیر قرار دهد.

براساس ابزار پژوهش چارچوب نظری به ترتیب زیر ارائه شد، که طبق توضیح‌های داده شده این چارچوب نظری اقتباسی و مبتنی بر پرسشنامه‌های شینده و همکاران (۲۰۱۳) برای سنجش کامیابی فراخورد و سالوو (۲۰۱۷) برای سنجش اینرسی رفتاری حسابرسان می‌باشد.



شکل ۱. چارچوب نظری پژوهش

منبع: یافته‌های پژوهش

براساس چارچوب اقتباسی فوق، فرضیه پژوهش عبارتند از:

❖ **فرضیه پژوهش:** کامیابی فراخورد بر اینرسی رفتاری حسابرس تأثیر معناداری دارد.

پیشینه پژوهش

پوچتا مارتینز و همکاران^۱ (۲۰۲۱) نشان می‌دهد که مؤسسات حسابرسی بزرگ با سطح افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت مرتبط هستند و این می‌تواند منجر به کاهش عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیران و ذینفعان شود. علاوه بر این، میزان هزینه‌های حسابرسی و غیرحسابرسی پرداخت شده توسط شرکت‌های حسابرسی شده، افشای داوطلبانه اطلاعاتی غیرمالی را بهبود می‌بخشد.

¹ Pochita Martienz and et al

اندرسون^۱ (۲۰۲۱) در پژوهشی به بررسی تأثیر سوگیری پس نگر بر قضاوت حسابرسان باتجربه و کم تجربه درباره فرض تداوم فعالیت پرداخت. نتایج پژوهش آنها نشان داد که صرف نظر از اطلاعاتی که درباره پیامد رویداد فراهم شده بود، هر دوی حسابرسان باتجربه و کم تجربه نشانه‌های مربوط به عدم موفقیت واحد تجاری را مربوط تر از نشانه‌های موفقیت ارزیابی کردند. همچنین، وی به این نتیجه نیز دست یافت که به دلیل وجود سوگیری پس نگر، حسابرسانی که اطلاعاتی درباره عدم موفقیت واحد تجاری داشتند، در مقایسه با حسابرسانی که اطلاعاتی درباره نتیجه نهایی عملکرد واحد تجاری نداشتند، اهمیت بیشتری برای عوامل نامطلوب تأثیرگذار قائل بودند.

هاینس و همکاران^۲ (۲۰۲۱) نشان داد که تعاملات بالای میان حسابرسان و صاحبکاران بر اساس تئوری حضور اجتماعی مانع از قضاوت‌های توأم با تردید حسابرسان نسبت به تعاملات کم میان حسابرسان و صاحبکاران می‌شود؛ که این موضوع مانع از اعمال تردید حرفه‌ای در تصمیمات حسابرسان می‌شود.

سولانز و همکاران^۳ (۲۰۲۰) دریافتند که عناصر شناختی هر یک از سبک‌های تفکر خلاقانه و انتقادی به طور مستقل از هم عمل کرده و ارتقاء مهارت برای توسعه هر یک از آنها منجر به افزایش توانایی در حل مسائل، تصمیم‌گیری، تردید حرفه‌ای، و قضاوت بهتر می‌باشد.

گمبرمایکل^۴ (۲۰۱۹) پژوهشی تحت عنوان واکاوی عوامل رفتاری در سطح بازار حسابرسی انجام دادند. نتایج نشان داد، ویژگی‌های رفتاری و ادراکی حسابرسان در شناخت ماهیت و محتوای حرفه حسابرسی به منظور حفظ قابلیت‌های استقلال در بررسی عملکردهای مالی صاحبکاران مهمترین و تأثیرگذارترین معیار برای نظارت‌های نهادی جهت ارتقای کیفیت حسابرسی می‌باشد.

سویانو و فاروغ^۵ (۲۰۱۹) پژوهشی تحت عنوان حرفه‌ای‌گرایی و عوامل موثر بر بینش حسابرسان انجام دادند. نتایج پژوهش ضمن تأیید تمامی عوامل براساس بار عاملی بر روی حرفه‌ای‌گرایی، مشخص ساخت، مهمترین عامل حرفه‌ای‌گرایی در تقویت بینش حسابرسان، عوامل روانشناختی می‌باشد. همچنین مشخص گردید منبع کنترل درونی عاملی برای تقویت رویکردهای بینش حسابرسان در قضاوت‌های حرفه‌ای می‌باشد.

¹ Andersoun

² Hayines and et al

³ Solanez and et al

⁴ Ghebremichael

⁵ Suyono & Farooque

سَمپت و همکاران^۱ (۲۰۱۹) پژوهشی تحت عنوان «نقش مشارکت صاحبکار و آرامش روانشناختی بر مشتقات کیفیت حسابرسی» انجام دادند. در این پژوهش مشتقات کیفیت حسابرسی شامل قابلیت‌های خدمات دهی حسابرِس، شایستگی حسابرِس و استقلال حسابرِس بود. نتایج پژوهش نشان داد وجود درگیری‌های روانشناختی بین صاحبکار با حسابرِس می‌تواند کیفیت حسابرسی را کاهش دهد، اما وجود مشارکت‌های صاحبکاران به ارتقای سطح قابلیت‌های کیفیت حسابرسی کمک شایان توجهی می‌نماید.

لین و همکاران^۲ (۲۰۱۷) در پژوهش خود ارتباط بین استقلال حسابرِس و اهمیت مشتری را در شرکت‌های تایوانی مورد بررسی قرار دادند. نتایج نشان داد بین استقلال حسابرِس با اهمیت مشتری ارتباط مثبت و معناداری وجود دارد.

آدامز و همکاران^۳ (۲۰۱۷) نشان داد نفوذ صاحبکاران می‌تواند به عنوان یک کارکرد منفی در پذیرش کار حسابرِس محسوب شود، چراکه براساس تحلیل‌های انجام شده، تأثیر منفی نفوذ صاحبکاران بر استقلال حسابرِس تحت تأثیر هویت حرفه‌ای حسابرسان بسیار محتمل می‌باشد.

سالوو^۴ (۲۰۱۷) نشان داد، اندازه موسسه حسابرسی و تعداد شرکت‌های تابعه آن‌ها ارتباط مثبتی با استقلال حسابرِس دارد و انتظار می‌رود حق الزحمه‌های حسابرسی با وجود پیچیدگی حسابرسی افزایش یابد که این امر به نوبه‌ی خود استقلال حسابرِس را کاهش می‌دهد.

بختیاری و همکاران (۱۳۹۸) نشان می‌دهد هر چه تمایل به رابطه مداری در حسابرسان بیشتر باشد احتمال آن که حسابرسان حتی با وجود نظارت‌های حرفه‌ای، استقلال خود را زیر پا بگذارند، افزایش می‌یابد و ارتباطات و پیوندهای اجتماعی می‌تواند تأثیر منفی بر استقلال و کیفیت حسابرسی بگذارد.

نیکبخت و همکاران (۱۳۹۷) نشان داد، کیفیت منابع انسانی، عدم نفوذ صاحبکار بر حسابرِس، عدم وابستگی مالی به صاحبکار، کیفیت توزیع کار حسابرسی، چرخش صحیح موسسات حسابرسی، کیفیت حق الزحمه حسابرسی، میزان فضای رقابتی در حرفه حسابرسی، رعایت مقررات حرفه‌ای و کفایت نظارت حرفه‌ای از عوامل موثر بر استقلال حسابرِس هستند.

سلیمانی و همکاران (۱۳۹۷) نشان داد دلالت بر تأثیر منفی پنج عامل مهم تهدید بر استقلال ظاهری و باطنی حسابرسان دارد و تخصص و تجربه حسابرسان باعث تأثیر بر رابطه بین تهدیدها و استقلال باطنی می‌شوند و بر رابطه بین تهدیدها و استقلال ظاهری تأثیری ندارند.

¹ Sampet et al

² Lin et al

³ Adams et al

⁴ Salawu

روش شناسی پژوهش

تحقیق حاضر از نظر نوع و ماهیت مسأله و اهداف تحقیق، کاربردی می‌باشد. این تحقیق باتوجه به روش جمع‌آوری اطلاعات توصیفی از نوع پیمایشی - همبستگی می‌باشد. جامعه آماری این پژوهش، حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی بخش خصوصی در سال ۱۳۹۸ می‌باشد. باتوجه به اینکه جامعه آماری در این تحقیق نامحدود است، لذا برای تعیین حجم نمونه از رابطه زیر استفاده شده است:

$$n = \frac{Z_{\alpha/2}^2 \cdot \sigma^2}{e^2} = \frac{1/96^2 * 0/683^2}{0/1^2} = 185$$

در رابطه فوق:

n : بیانگر حجم نمونه؛ $Z_{\alpha/2}$ = مقدار نرمال استاندارد یعنی عدد ۱/۹۶؛ σ^2 : بیانگر واریانس جامعه است که به دلیل این که مشخص نیست، با استفاده از پیش آزمون و بررسی انحراف معیار نمونه ۳۰ تایی بدست آمده است؛ e : دقت مورد نظر در پژوهش است که معمولاً معادل ۰/۱ در نظر گرفته می‌شود (بنی‌مهد و همکاران، ۱۳۹۶). باتوجه به رابطه فوق، حجم نمونه ۱۸۵ نفر بدست آمد که جهت افزایش اعتبار تحقیق، تعداد ۲۵۰ پرسشنامه میان حسابرسان به صورت تصادفی توزیع گردید و در نهایت، تعداد ۱۹۲ پرسشنامه دریافت و مبنای تحلیل آماری قرار گرفت.

ابزار جمع‌آوری داده‌های پژوهش پرسشنامه بود که به شرح زیر است:

پرسشنامه کامیابی فراخورد: در این پژوهش از پرسشنامه شینده و همکاران (۲۰۱۳) که شامل ۱۲ سوال مبتنی مقیاس لیکرت ۵ گزینه‌ای می‌باشد استفاده شده است. این پرسشنامه شامل ۴ بعد ادراک حسابرسان، توانمندی حسابرسان، شناخت حسابرسان و کارآمدی حسابرسان می‌باشد که روایی آن توسط متخصصان مورد تأیید قرار گرفته است. همچنین پایایی این پرسشنامه بر اساس ضریب آلفای کرونباخ مورد تأیید قرار گرفت و توسط پژوهش جولین^۱ (۲۰۱۴) حدود ۰/۸۲ برآورده شده بود، مجدداً به دلیل تعدیل محتوای سوال‌ها، مورد ارزیابی قرار گرفت و برابر با ۰/۷۸ محاسبه شد.

پرسشنامه اینرسی رفتار حسابرسان: در این پژوهش از پرسشنامه سالوو^۲ (۲۰۱۷) به منظور سنجش اینرسی رفتار حسابرسان استفاده شده است که مشتمل بر ۱۳ سوال ۵ گزینه‌ای از کاملاً موافقم تا کاملاً مخالفم می‌باشد، تشکیل شده است. این پرسشنامه سه خرده مقیاس حمایت ادراک شده؛ هویت حرفه‌ای و تعهد حرفه‌ای را برای سنجش سطح اینرسی رفتاری حسابرسان مورد نظر قرار می‌دهد. روایی این پرسشنامه باتوجه به استاندارد بودن مورد تأیید قرار گرفت و پایایی آن در

^۱ Ju Lin

^۲ Salawu

پژوهش سویانو و فاروغ^۱ (۲۰۱۹) طبق ضریب آلفای کرونباخ برابر با ۰/۸۵ برآورد گردید که باتوجه به بالاتر از ۰/۷ مورد تأیید قرار گرفت. تجزیه و تحلیل نهایی داده‌های گردآوری شده نیز با استفاده از روش مدل‌سازی معادلات ساختاری و نرم‌افزار PLS صورت گرفت.

یافته‌های پژوهش

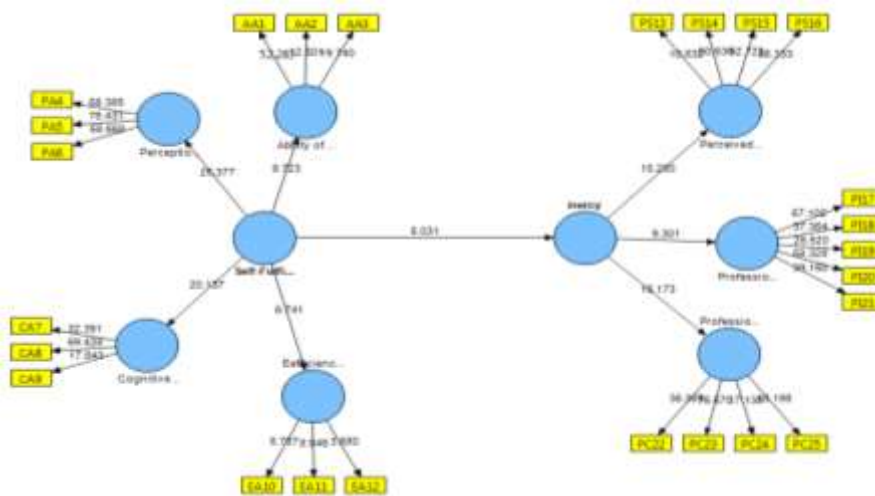
جدول ۱. آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

اینرسی رفتاری		کامیابی فراخورد				معیارها	
تعهد	هویت	حمایت ادراک شده	کارآمدی حسابرس	شناخت حسابرس	ادراک حسابرس		توانمندی حسابرس
۳/۶۴	۳/۷۱	۳/۵۸	۴/۱۸	۴/۰۹	۳/۲۱	۳/۷۲	میانگین
۳/۴۹	۴	۳/۶۵	۴/۸۳	۴/۳۴	۳	۴	میانه
۰/۹۹	۰/۷۵	۰/۷۲	۰/۷۰	۰/۶۳	۱/۰۶	۰/۵۱	انحراف معیار
۲/۰۰	۲/۵۲	۲/۵۷	۲/۲۷	۲/۷۳	۲/۰۰	۲/۸۷	حداقل
۵/۰۰	۵/۰۰	۵/۰۰	۵/۰۰	۵/۰۰	۵/۰۰	۵/۰۰	حداکثر

منبع: یافته‌های پژوهش

همانطور که مشاهده می‌شود، بالاترین سطح میانگین مربوط به مولفه‌ی کارآمدی حسابرس در متغیر کامیابی فراخورد می‌باشد که میانگینی برابر ۴/۳۴ کسب نموده است و این به معنای آن است وجود انتظارات مثبت در حرفه حسابرسی می‌تواند به افزایش سطح کارآمدی حسابرسان کمک نماید. بررسی مولفه‌های اینرسی رفتاری نشان می‌دهد، بالاترین میانگین مربوط به هویت حرفه‌ای حسابرسان می‌باشد که نشان دهنده تأثیرگذاری نقش ابعاد حرفه حسابرسی و مسئولیت‌های مرتبط به آن در این حرفه بر دوش حسابرسان می‌باشد، که هویت خود را مبتنی بر هویت حرفه‌ای حسابرسی بیان می‌نمایند.

¹ Suyono & Farooque



شکل ۳. مدل مفهومی تحقیق همراه با ضرایب معناداری (T - values)

منبع: یافته‌های پژوهش

اعتبار متغیرهای پژوهش

برای سنجش برازش مدل اندازه‌گیری از پایایی شاخص، روایی همگرا و روایی واگرا استفاده شد. برای بررسی اعتبار سازه‌ها، فرنل و لارکر^۱ (۱۹۸۱) سه ملاک معرفی کردند که شامل اعتبار هر یک از گویه‌ها، پایایی ترکیبی (CR) هر یک از سازه‌ها و متوسط واریانس استخراج شده (AVE) می‌باشند. مقادیر بیشتر از ۰/۴ برای ضرایب بارهای عاملی، بیشتر از ۰/۵ برای متوسط واریانس استخراج شده (AVE) و بیشتر از ۰/۷ برای پایایی مرکب (CR) بیانگر برازش مناسب مدل‌های اندازه‌گیری‌اند و اینکه از نظر پایایی و روایی همگرا هستند (هالاند^۲، ۱۹۹۹). نتایج این شاخص‌ها در جدول (۳) آمده است.

پس از انجام دادن تحلیل عاملی تأییدی که نتایج حاصل از آن در جدول (۳)، نشان داده شد، مشخص شد که تمامی گویه‌ها دارای بارعاملی بالاتر از ملاک ۰/۴، متوسط واریانس استخراج شده بالای ۰/۷ و پایایی مرکب بالای ۰/۵ می‌باشند که نشان از مناسب بودن این معیار و پایایی مناسب مدل‌های اندازه‌گیری دارد.

^۱ Fornell & Larcker

^۲ Hulland

جدول ۳. آمار توصیفی و نتایج حاصل از تحلیل عاملی تأییدی (CFA)

C. R	AVE	بارعاملی (FL)	انحراف معیار	میانگین	متغیرهای آشکار	متغیر مکنون
۰/۸۱	۰/۵۸	۰/۸۸	۰/۷۱	۳/۹۲	۱	توانمندی حسابرس (Ability of Auditor)
		۰/۷۱			۲	
		۰/۶۹			۳	
۰/۹۲	۰/۷۹	۰/۸۹	۱/۰۵	۳/۴۱	۴	ادراک حسابرس (Perception of Auditor)
		۰/۹۱			۵	
		۰/۸۷			۶	
۰/۸۳	۰/۶۳	۰/۷۷	۰/۸۳	۴/۰۶	۷	شناخت حسابرس (Cognitive of Auditor)
		۰/۸۹			۸	
		۰/۷۰			۹	
۰/۸۱	۰/۶۰	۰/۸۴	۰/۷	۴/۱۱	۱۰	کارایی حسابرس (Efficiency of Auditor)
		۰/۹۰			۱۱	
		۰/۵۱			۱۲	
۰/۹۱	۰/۷۲	۰/۶۷	۰/۷۷	۳/۸۸	۱۳	حمایت ادراک شده (Perceived Support)
		۰/۹۱			۱۴	
		۰/۹۲			۱۵	
		۰/۸۸			۱۶	
۰/۹۴	۰/۷۷	۰/۹۰	۰/۷۶	۳/۹۸	۱۷	هویت حرفه‌ای (Professional Identity)
		۰/۸۵			۱۸	
		۰/۸۶			۱۹	
		۰/۹۲			۲۰	
		۰/۸۵			۲۱	
۰/۸۹	۰/۶۶	۰/۸۳	۰/۹۹	۳/۷۶	۲۲	تعهد حرفه‌ای (Professional Commitment)
		۰/۹۰			۲۳	
		۰/۷۶			۲۴	
		۰/۷۵			۲۵	
۰/۷۵	۰/۴۴	--	۰/۵۵	۳/۸۸	کامیابی فراخورد (Prophecy Self-Fulfilling)	
۰/۷۵	۰/۵۰	--	۰/۵۹	۳/۸۸	اینرسی رفتاری (Behavioral Inertia)	

منبع: یافته‌های پژوهش

روایی واگرای قابل قبول یک مدل بیانگر آن است که یک سازه در مدل، نسبت به سازه‌های دیگر تعامل بیشتری با شاخص‌هایش دارد. فورنل و لارکر (۱۹۸۱) بیان می‌کنند. روایی‌واگرا وقتی در سطح قابل قبولی است که AVE برای هر سازه بیشتر از واریانس اشتراکی میزان بین آن سازه و سازه‌های دیگر در مدل باشد. بررسی این امر توسط ماتریسی صورت می‌گیرد که خانه‌های این ماتریس حاوی مقادیر ضرایب همبستگی بین سازه‌ها و جذر مقادیر AVE مربوط به هر سازه است. براساس نتایج همبستگی‌ها و جذر AVE که روی قطر جدول (۳) قرار داده شد، می‌توان روایی‌واگرای مدل را در سطح سازه از نظر معیار فورنل - لارکر نتیجه گرفت.

جدول ۴. همبستگی‌های میان متغیرهای مکنون و مقادیر AVE

متغیرها	کامیابی فراخورد				اینرسی رفتاری		
	توانمندی حسابرس	ادراک حسابرس	شناخت حسابرس	کارایی حسابرس	حمایت ادراک شده	هویت حرفه‌ای	تعهد حرفه‌ای
کامیابی فراخورد	توانمندی حسابرس	۰/۷۸	--	--	--	--	--
	ادراک حسابرس	۰/۳۰	۰/۷۹	--	--	--	--
	شناخت حسابرس	۰/۲۳	۰/۴۵	۰/۸۹	--	--	--
	کارایی حسابرس	۰/۳۴	۰/۳۷	۰/۰۷	۰/۸۷	--	--
اینرسی رفتاری	حمایت ادراک شده	۰/۳۹	۰/۴۸	۰/۳۳	-۰/۱۳	۰/۷۵	--
	هویت حرفه‌ای	۰/۴۱	۰/۱۷	۰/۳۶	۰/۰۸	۰/۱۵	۰/۹۸
	تعهد حرفه‌ای	۰/۰۸	۰/۳۲	۰/۳۶	۰/۱۲	۰/۲۳	۰/۳۵

منبع: یافته‌های پژوهش

مطابق با شکل (۲) مقدار (R^2) برای سازه‌های درونزای پژوهش محاسبه شده است که می‌توان مناسب بودن برازش مدل ساختاری را تأیید نمود. درضمن، به منظور بررسی قدرت پیش‌بینی مدل از معیاری با عنوان (Q^2) استفاده شد. با توجه به نتایج این معیار در جدول (۵) می‌توان نتیجه گرفت که مدل، قدرت پیش‌بینی «قوی» دارد.

جدول ۵. مقادیر ضریب تعیین (R^2) و ضریب قدرت پیش‌بینی (Q^2)

Q^2	R^2	معیارها
۰/۲۶	۰/۵۲	توانمندی حسابرس
۰/۴۷	۰/۷۰	ادراک حسابرس
۰/۳۵	۰/۶۳	شناخت حسابرس
۰/۱۵	۰/۲۳	کارایی حسابرس
۰/۳۳	۰/۵۱	حمایت ادراک شده
۰/۳۲	۰/۴۱	هویت حرفه‌ای
۰/۳۰	۰/۵۶	تعهد حرفه‌ای

منبع: یافته‌های پژوهش

پس از برازش بخش اندازه‌گیری و ساختاری مدل پژوهش حاضر، به منظور کنترل برازش کلی مدل از معیاری با عنوان GOF^1 استفاده شد، که سه مقدار ۰/۰۱، ۰/۲۵ و ۰/۳۶ به عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای آن معرفی شده است. این معیار از طریق فرمول ۱ محاسبه می‌گردد:

$$GOF = \sqrt{\overline{Communalities} \times \overline{R^2}}$$

$\overline{Communalities}$ از میانگین مقادیر اشتراکی متغیرهای مکنون پژوهش به دست می‌آید.

جدول ۶. نتایج برازش مدل کلی متغیرهای تحقیق

GOF	$\overline{R^2}$	$\overline{Communality}$	R^2	Communality	متغیرهای مکنون
۰/۵۳	۰/۴۵	۰/۶۳	۰/۵۲	۰/۵۸	توانمندی حسابرس
			۰/۷۰	۰/۷۹	ادراک حسابرس
			۰/۶۳	۰/۶۳	شناخت حسابرس
			۰/۲۳	۰/۶۰	کارایی حسابرس
			۰/۵۱	۰/۷۲	حمایت ادراک شده
			۰/۴۱	۰/۷۷	هویت حرفه‌ای
			۰/۵۶	۰/۶۶	تعهد حرفه‌ای
			--	۰/۴۴	کامیابی فراخورد
			۰/۳۰	۰/۵۰	اینرسی رفتاری

منبع: یافته‌های پژوهش

¹ Goodness of Fit

با توجه به اینکه معیار GOF مقدار ۰/۵۷ به دست آمده است، برازش کلی مدل در حد «قوی» تأیید می‌شود.

آزمون فرضیه پژوهش

پس از بررسی برازش مدل‌های اندازه‌گیری و مدل ساختاری و داشتن برازش مناسب مدل‌ها، فرضیه‌های پژوهش، بررسی و آزمون شد. در ادامه، نتایج ضرایب معناداری برای هر یک از فرضیه‌ها، ضرایب استاندارد شده مسیرهای مربوط به هر یک از فرضیه‌ها و نتایج حاصل از بررسی فرضیه در سطح اطمینان ۹۵ درصد در جدول (۷) ارائه شده است.

جدول ۷. آزمون فرضیه‌های پژوهش

فرضیه	روابط علی بین متغیرهای پژوهش	ضریب مسیر (β)	(T-Value)	نتیجه آزمون
H ₁	کامیابی فراخورد بر اینرسی رفتاری حسابرس تأثیر معناداری دارد.	۰/۶۱	۱۲/۸۸	تأیید

منبع: یافته‌های پژوهش

ضرایب معناداری متغیرها در شکل (۳) و جدول ۶ بیان شده است. با توجه به این که ضرایب معناداری متغیرها بیشتر از قدر مطلق ۱/۹۶ می‌باشد فرضیه‌ها تأیید می‌شوند و ضریب مسیر برابر ۰/۶۱ است و نشان دهنده رابطه قوی بین متغیر کامیابی فراخورد و اینرسی رفتاری حسابرس است و با توجه به اینکه مقدار معناداری ۱۲/۸۸ است و بالاتر از ۱/۹۶ است نشان از تأیید فرضیه می‌دهد.

بحث و نتیجه‌گیری

هدف این پژوهش بررسی تأثیر کامیابی فراخورد بر اینرسی رفتار حسابرسان مبتنی بر آزمون نظریه فلسفی پیگمالیون می‌باشد. براساس نتیجه فرضیه پژوهش مشخص شد، کامیابی فراخورد بر اینرسی رفتار حسابرسان تأثیر مثبت و معناداری دارد و متغیرهای کامیابی فراخورد از قبیل توانمندی حسابرس، ادراک حسابرس، شناخت حسابرس و کارایی حسابرس بر اینرسی رفتار حسابرسان مبتنی بر آزمون نظریه فلسفی پیگمالیون موثر است و نتایج تحقیق پوچتا مارتینز و همکاران

(۲۰۲۱) نشان داد مؤسسات حسابرسی بزرگ با سطح افشای مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت مرتبط هستند و این میتواند منجر به کاهش عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیران و ذینفعان شود و اندرسون (۲۰۲۱) حسابرسانی که اطلاعاتی درباره عدم موفقیت واحد تجاری داشتند، در مقایسه با حسابرسانی که اطلاعاتی درباره نتیجه نهایی عملکرد واحد تجاری نداشتند، اهمیت بیشتری برای عوامل نامطلوب تأثیرگذار قائل بودند و عائل ادراک حسابرسی اینرسی رفتاری حسابرسی را افزایش می دهد. هاینس و همکاران^۱ (۲۰۲۱) و بختیاری و همکاران (۱۳۹۸) تعاملات بالای میان حسابرسان و صاحب کاران مانع از قضاوت های توأم با تردید حسابرسان می شود و شناخت حسابرسی، اینرسی رفتاری حسابرسی را تحت تأثیر قرار می دهد و گمبرمایکل^۲ (۲۰۱۹) بیان داشت ویژگی های رفتاری و ادراکی حسابرسان بر عملکردشان موثر است و می تواند توانمندی حسابرسی، ادراک حسابرسی، شناخت حسابرسی و کارایی حسابرسی را تحت تأثیر قرار دهد و نتایج نیکبخت و همکاران (۱۳۹۷) نیز در همین راستاست و کیفیت منابع انسانی، عدم نفوذ صاحبکار بر حسابرسی، عدم وابستگی مالی به صاحبکار، کیفیت توزیع کار حسابرسی، چرخش صحیح مؤسسات حسابرسی، کیفیت حق الزحمه حسابرسی، میزان فضای رقابتی در حرفه حسابرسی در اینرسی رفتاری حسابرسی موثر است و. سلیمانی و همکاران (۱۳۹۷) نیز بیان داشتند تخصص و تجربه بر اینرسی رفتاری موثر است و لین و همکاران (۲۰۱۷) نشان داد بین استقلال حسابرسی با اهمیت مشتری ارتباط مثبت و معناداری وجود دارد و با نتایج سالوو (۲۰۱۷) در یک راستاست. کامیابی فراخورد مبتنی بر نظریه پیگمالیون تأیید می نماید که وجود انتظارات مثبت و بار روانی انگیزه بخش به حسابرسی در جهت انجام صحیح و حرفه ای کار خود که مبتنی بر فلسفه های حرفه ای می باشد، می تواند به پویایی بیشتر کارکردهای تصمیم گیری و اظهار نظر حسابرسی منجر گردد و باعث شود تا کارکردهای مستقلانه حسابرسی بیشتر گردد و براساس رفتار و بینش استقلال طلبانه اقدام به قضاوت و اظهار نظر نماید. این نتیجه همسو با نظریه پیگمالیون که وجود انتظارات مثبت در محیط اجتماعی را عاملی برای شکل دهی تقویت رفتاری در کارکردهای حرفه ای براساس رفتار سازمانی تشریح می کند، تأیید می نماید که وجود این انتظارات می تواند به پویایی بیشتر عملکردهای استقلال حسابرسی منجر شود. براساس این نتیجه پیشنهاد می شود، با متعامل سازی جریان های فکری در سطح اجتماع نسبت به گرایش های سرمایه گذاری در بازار سرمایه و ایجاد جذابیت های بیشتر با ارتقای سطح شفافیت های مالی جهت تصمیم گیری مطلوب تر سرمایه گذاران از جانب نهادهای نظارتی، ضمن اینکه باعث پویایی بیشتر در سرمایه گذاری ها خواهد شد، در عین حال باعث

^۱ Hayines and et al

^۲ Ghebremichael

می‌گردد تا سطح شناخت اجتماعی حسابرسان همسو با وجود انتظارات در متن جامعه و انتظارات موجود از جامعه حرفه‌ای حسابرسی، کارکردهای عملکردی دارای استقلال بیشتر در تصمیم‌گیری‌ها و قضاوت‌های حرفه‌ای را از خود ارائه نمایند. همچنین لازم است با استفاده از ابزارهای فرهنگی و ثبات رویه‌هایی همچون متصورسازی ارزش‌های حرفه‌ای حسابرسی، در بین حسابرسان، قابلیت‌های اینرسی را در آنان تقویت شود، چراکه نمادین‌سازی ابعاد فرهنگ حسابرسی مبتنی بر استقلال، می‌تواند در آنان ارزش‌های اخلاقی را نهادینه نماید و باعث گردد تا سطح استقلال در قضاوت و رفتار به عنوان یک قابلیت باعث ایجاد مزیت در حرفه گردد.

منابع

۱. اصغری اقدم، بهرام و محبوب، علی (۱۳۹۳). "کامیابی فراخود و تأثیر آن بر انگیزش و عملکرد کارکنان شرکت ملی گاز ایران"، فصلنامه مدیریت دولتی، ۲۰(۴)، صص ۶۴۶-۶۲۵.
۲. انصاری، عبدالمهدی؛ طالبی نجف آبادی، عبدالحسین و کمالی کرمانی، نرجس (۱۳۹۰). "تأثیر انجام خدمات حسابداری، مدیریتی و مشاورهای همراه با خدمات حسابرسی بر استقلال حسابرِس"، پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۱(۱)، صص ۷۸-۶۳.
۳. بختیاری، جواد؛ پورزمانی، زهرا و رویایی، رمضانعلی (۱۳۹۸). "رابطه‌مداری و استقلال حسابرِس: آزمون نظریه پیوندهای اجتماعی"، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۸(۳۰)، صص ۴۰-۲۷.
۴. بنی‌مهد، بهمن و گل‌محمدی، آرش (۱۳۹۶). "بررسی رابطه میان جواخلاق و هشداردهی در مورد تقلب از طریق مدل گزارشگری اختیاری در حرفه حسابرسی ایران"، فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، ۲(۳)، صص ۸۶-۶۱.
۵. توکل‌نیا، اسماعیل؛ حساس‌یگانه، یحیی و ملکیان‌کله‌بستی، اسفندیار (۱۳۹۸). "مدلی برای برآورد بیم از دست‌دادن صاحبکار حسابرسان"، دانش حسابرسی، ۱۹(۷۷)، صص ۱۴۰-۱۱۱.
۶. دیانتی دیلمی، زهرا (۱۳۹۳). روش تحقیق در حسابداری: راهنمای عملی برای نگارش پایان‌نامه و مقاله، انجمن حسابداری مدیریت ایران، چاپ دوم.
۷. سعادت‌نیا، اصغر (۱۳۹۶). "استقلال حسابرِس"، مجله حسابدار رسمی ۳۷(۳)، صص ۳۵-۳۳.
۸. سلیمانی، سمیه؛ شورورزی، محمدرضا و نوری‌توپکانلو، زهرا (۱۳۹۷). "تأثیر تهدیدها بر استقلال حسابرسان"، دانش حسابداری مالی، ۵(۳)، صص ۸۰-۶۹.
۹. صفدری، مهدی و جفره، مریم (۱۳۹۴). "اخلاق در اقتصاد اسلامی و قانون جمهوری اسلامی ایران"، فصلنامه علمی اقتصاد و بانکداری اسلامی، شماره ۱۱، صص ۸۲-۵۳.
۱۰. کرمی، محمد مهدی و پورمند، محمد (۱۳۸۵). مبانی فقهی اقتصاد اسلامی. انتشارات سمت، چاپ هفتم.
۱۱. نیکبخت، زهرا؛ خلیفه‌سلطانی، سید احمد؛ حسینی، سیدعلی؛ مداحی، آزاده و دادهیر، ابوعلی (۱۳۹۷). "تدوین مدل استقلال حسابرِس"، فصلنامه حسابداری مالی، ۱۰(۳۸)، صص ۱۱۲-۹۰.

12. Adam, S. H., Ali. m. (2014). Evaluating the reflections of advisory services on the external auditors' independence in the environment of Sudan business. *Journal of the Faculty of Economy Scientific*, 1(4): 263-286.
13. Adams, T., J. Krishnan, and J. Krishnan. (2017). Client influence and auditor independence revisited: evidence from auditor resignations. Electronic copy available at: <https://ssrn.com/abstract=3024877>.
14. Ahmad, M, B. (2012). Auditor independence in Malaysia: the perceptions of loan officers and professional investors (Doctoral dissertation, Cardiff University).
15. Alleyne P., Devonish, D. (2006). Perceptions of Auditor Independence in Barbados. *Managerial Auditing*, 21(6): 621-635.
16. Bartlett, R.W. (1993). A Scale of Perceived Independence: New Evidence on an Old Concept. *Journal of the Faculty of Economy Scientific*, 1(6): 215-237.
17. Berglund, N.R. and Eshleman, J.D. (2019). Client and audit partner ethnicity and auditor-client alignment, *Managerial Auditing Journal*, 34(7): 835-862. <https://doi.org/10.1108/MAJ-10-2018-2036>
18. Boiral, O., Heras-Saizarbitoria, I. and Brotherton, M.-C. (2019). professionalizing the assurance of sustainability reports: the auditors' perspective, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 33(2): 309-334. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-03-2019-3918>
19. Cao, Q., Hu, N. and Hao, L. (2019). Does client industry importance affect auditor independence?, *Managerial Auditing Journal*, 35(4): 575-595. <https://doi.org/10.1108/MAJ-02-2019-2179>
20. Chen, H., Tian, Y. and Daugherty, P.J. (2009), "Measuring process orientation", *The International Journal of Logistics*, Vol. 20 No. 2, pp. 213-227.
21. Ghebremichael, A. (2019). Determinants of behavioral intentions in the audit market, *International Journal of Quality and Service Sciences*, 11(1): 87-103. <https://doi.org/10.1108/IJQSS-10-2017-0091>
22. Godkin, L. & Allcorn, S. (2008). Overcoming Organizational Inertia: A Tripartite Model for Achieving Strategic Organizational Change. *Journal of Applied Business and Economics*, 8 (1): 82-95
23. Guiral-Contreras, A., E, Ruiz, and W, Rodgers. (2011). To what extent are auditors' attitudes toward the evidence influenced by the self-fulfilling prophecy? *Auditing*, 30(1), 173-190. <http://dx.doi.org/10.2308/aud.2011.30.1.173>
24. Hersey, P., and K, H, Blanchard. (1989). management of organizational behavior: utilizing human resources, 5th Ed, Prentice Hall, Inc.
25. Ju Lin, Y. (2014). The Relation between Auditor Switching and Self-fulfilling Prophecy Effect: The Bivariate Probity Model, *Asian Journal of Finance & Accounting*, 6(1): 367-387.

26. Konig, A., Schulte, M., Enders, A. (2012). Inertia in response to non-paradigmatic change: The case of meta-organizations, *Research Policy*, 41(8):1325-1343
27. Lanning, W. (1997), *LAW and ETHICS; CONTINUING PSYCHOLOGY EDUCATION*.
28. Lilius, J. M., Worline, M. C., Maitlis, S., Kanov, J., Dutton, J. E., Frost, P. (2008). The contours and consequences of compassion at work, *Journal of Organizational Behavior*, 29(2): 193-218. <https://doi.org/10.1002/job.508>
29. Lin, C., K.K. Raman, L. Sun, and D. Wu. (2017). The effect of ambiguity in an auditing standard on auditor independence: Evidence from nonaudit fees and SOX 404 opinions. *Journal of Contemporary Accounting & Economics* 13(1): 37-51.
30. Louwers, T. J., F. M. Messina, and M. D. Richard. (1999). The auditor's going-concern disclosure as a self-fulfilling prophecy: A discrete-time survival analysis. *Decision Sciences*, 30(3), 805-823. <http://dx.doi.org/10.1111/j.1540-5915.1999.tb00907.x>
31. Mael, F. and Ashforth, B.E. (1992), "Alumni and their alma mater: a partial test of the reformulated model of organizational identification", *Journal of Organizational Behavior*, Vol. 13 No. 2, pp. 103-123.
32. Mautz, R. K., Sharaf. Sh, A. (1961). *The Philosophy of Auditing*, American Accounting Association.
33. Merton, R. K. (1948). The Self-fulfilling prophecy, *Antioch Review Journal*, 8(2): 193-210.
34. Polites, G. L. & Karahanna, E. (2012). Shackled to the Status Quo: The Inhibiting Effects of Incumbent System Habit, Switching Costs, and Inertia on New System Acceptance. *MIS Quarterly*, 36(1): 21-42.
35. Rosental, R. and L. Jacobsen. (1968). *Pygmalion in the classroom: Teacher expectation and public intellectual development*. Holt, Rinehart and Winston. New York.
36. Rosental, R. and L. Jacobsen. (1968). *Pygmalion in the classroom: Teacher expectation and public intellectual development*. Holt, Rinehart and Winston. New York.
37. Salawu, M. K. (2017). Factors influencing auditor independence among listed companies in Nigeria: generalized method of moments (GMM) approach. *International Journal of Economics and Finance* 9(8): 191-208.
38. Sampet, J., Sarapaivanich, N., Patterson, P. (2019). The role of client participation and psychological comfort in driving perceptions of audit quality, *Asian Review of Accounting*, 27(2): 177-195. <https://doi.org/10.1108/ARA-09-2017-0144>

39. Shinde, J. S., T. Stone, and J. Willems. (2013). The Self-Fulfilling Prophecy's Effect on an Auditor's Issuance of a Going Concern Opinion, *Journal of Accounting and Auditing*, 31(4): 1-12.
40. Sillic, M. (2019). individual inertia in explaining non-compliant security behavior in the Shadow IT context, *Computers & Security*, 80(5): 108-119
41. Strigter, M., Cooper, C. (2015). Overcoming Inertia, In: *Solving the Strategy Delusion*. Palgrave Macmillan, London.
42. Suyono, E., Farooque, O. (2019). Auditors' professionalism and factors affecting it: insights from Indonesia, *Journal of Asia Business Studies*, 13(4): 543-558. <https://doi.org/10.1108/JABS-03-2018-0073>
43. Suyono, E., Farooque, O. (2019). Auditors' professionalism and factors affecting it: insights from Indonesia, *Journal of Asia Business Studies*, 13(4): 543-558. <https://doi.org/10.1108/JABS-03-2018-0073>
44. Watzlawick, P. (1984). Self-Fulfilling Prophecies, In *The Production of Reality: Essays and Readings on Social Interaction* by O'Brien, J., 5th Edition, California: Pine Forge Press.