فصلنامه علمی اقتصاد و بانکداری اسلامی، شماره چهلم، پاییز ۱۴۰۱- صفحات ۳۵۳-۳۳۷

تأثیر توانایی‌های شناختی-رفتاری حسابرسان بر پذیرش ریسک حسابرسی

نوع مقاله: پژوهشی

یوسف عزیزی[۱]
پطرو سپهری[۲]
پیمان ایمان‌زاده[۳]

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۷/۷ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۸/۲۱

چکیده

حرفهٔ حسابرسی شباهت زیادی به قضاوت در دادگاه‌ها دارد. هم قاضی و هم حسابرس با ادعاهایی مواجه هستند که طی آن شواهد پشتوانه ادعاهای طرفین را جمع‌آوری و ارزیابی نموده و نهایتاً بر اساس معیارهایی که در اختیار آن‌هاست نظر داده و قضاوت می‌کنند. ارزشی که با حسابرسی صورت‌های مالی ایجاد می‌شود ناشی از قضاوت حسابرس و درکل ناشی از مجموعه تواناییهای فردی و شناختی –رفتاری حسابرسان است. لذا هدف اصلی این تحقیق تعیین تأثیر توانایی‌های شناختی-رفتاری حسابرسان بر پذیرش ریسک حسابرسی است. روش مورد استفاده در این تحقیق از نوع پیمایشی و از نظر ماهیت به صورت تحلیلی، مقایسه‌ای و از لحاظ جمع‌آوری اطلاعات میدانی می‌باشد. جامعهٔ آماری این پژوهش شامل کلیهٔ مدیران و شرکاء ارشد مؤسسات حسابرسی به تعداد ۱۰۲۰ نفر و مدیران اجرایی سازمان حسابرسی به تعداد ۹۲ نفر می‌باشند که به صورت کل‌شماری (تمام‌شماری) مورد مطالعه قرار گرفتند. نتایج تحلیل‌ها نشان داد توانایی‌های شناختی-رفتاری حسابرسان بر میزان پذیرش ریسک حسابرسی تأثیر معناداری دارد.

واژه‌های کلیدی: تفاوتهای فردی، توانایی‌های شناختی-رفتاری، پذیرش ریسک حسابرسی
طبقه بندی JEL : C91, D91, H83

---

۱ دانشجوی دکتری حسابداری، گروه حسابداری، واحد رشت، دانشگاه آزاد اسلامی، رشت، ایران
Yousefazizi9231@gmail.com
۲ استادیار، گروه حسابداری، واحد آستارا، دانشگاه آزاد اسلامی، آستارا، ایران (نویسنده مسئول)
Sepehri.petro@gmail.com
۳ استادیار، گروه حسابداری، واحد تالش، دانشگاه آزاد اسلامی، تالش، ایران
pi_imanzade@yahoo.com

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

مقدمه

فرآیند حسابرسی متأثر از ویژگی‌های فردی حسابرس است، لذا انتظار می‌رود تا حسابرسان در فرآیند تصمیم‌گیری، تصمیم‌سازی و قضاوت خود دچار سوگیری‌های شناختی گردند. ارزیابی حسابرس از تداوم فعالیت، ممکن است در معرض اثر پیش‌گویی و پیش‌بینی کامبخش قرار گیرد. به بیان دیگر، ممکن است حسابرس دچار این ترس شود که صاحبکار خود را از دست بدهد. [۲]. تئوری اغوا کنندگی اخلاقی بیان می‌دارد که این رفتار حسابرسان غیرارادی است. تجربه در سازمان‌دهی و جمع‌آوری اطلاعات، قضاوت و انتخاب نوع گزارش تأثیر می‌گذارد [۱۵]. این تئوری ابراز می‌دارد که ضعف مدیریتی و اجرایی مهمترین عامل در ایجاد رفتار حسابرسان و سوگیریهای رفتاری آنها می‌باشد [۲]. استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی جهت تصمیم‌گیری‌های آگاهانه خود به نتایج کار حسابرسان اتکاء می‌کنند، در نتیجه چنین اتکایی برای حسابرسان در قبال حفظ منافع عمومی ایجاد مسئولیت و تعهد حرفه‌ای می‌کند. لذا حفظ اعتماد عمومی به حرفه حسابرسی و حسابرسان تا زمانی میسر است که حسابرسان قضاوت‌ها و نتایج فعالیتهای حسابرسی خود را در سطحی ارائه دهد که منطبق با استانداردهای از پیش تعیین شده و شایسته اعتماد جامعه باشد. البته جامعه، به حسابرسان مستقل اعتماد دارند و این اعتماد نقش مهمی در عملکرد مؤثر بازارهای مالی و اقتصادی دارد [۳۷]. در این بین یکی از ویژگی‌هایی که باعث می‌شود تا جامعه نسبت به حسابرسان اعتماد داشته باشد، استقلال حرفه‌ای حسابرسان می‌باشد [۱۰]. استقلال حرفه‌ای حسابرس باعث می‌شود تا توانایی حسابرس برای درستکاری و رعایت اصل بی‌طرفی و نگرش بدون‌تردید حرفه‌ای افزایش یابد [۸]. حسابرسان حرفه‌ای دارای دید و ذهنیت عمیق در انجام فعالیتهای حسابرسی می‌باشند که این نوع ذهنیت می‌تواند چارچوب و روشی را برای تفکر سیال در حسابرس ارائه کند و از این جهت، نگاه عمیق حسابرس قادر است توانایی‌های تفکر در ابعاد فعالیتهای حسابرسی را گسترش داده و بین فکر و عمل وحدت و یگانگی به‌وجود آورد [۲۷].

در این راستا تئوری فتنه‌انگیزی (اغواکننده) اخلاقی پیشنهاد می‌کند که سوگیری صورت گرفته در قضاوت حسابرس (پذیرش ریسک حسابرسی)، در سطح ناخودآگاه حسابرس صورت گرفته و دلیل انحراف حسابرسان در اجرای مسئولیت حرفه‌ای می‌باشد که بایستی به عنوان یک مورد غیر عمد تفسیر شود تا یک عمل عمدی. به هرحال، سوگیری در قضاوت حسابرس، می‌تواند نتیجه مکانیزم‌های ناخودآگاه (غیرعمدی) باشد [۱]. یکی از مهم‌ترین عواملی که بر کیفیت حسابرسی تاثیرگذار بوده، میزان تحمل ریسک حسابرسان می‌باشد. محققان معتقدند که دانش و توانایی شناختی احتمال دارد تا بر تصمیم گیری مالی، اجتناب

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

از ریسک و اولویت زمانی تأثیر بگذارد. در حقیقت، تصمیم گیری هایی بسیار موفقیت آمیز خواهند بود که متمرکز بر و مبتنی به یک فرایند بوده که به نوعی آنها را در تعاملات خود هدایت نماید [۳].

از آنجایی که کیفیت تصمیم‌گیری و قضاوت حسابرس نیز مرتبط با ویژگی‌های فردی حسابرس می‌باشد، انتظار می‌رود تا حسابرس در فرآیند تصمیم‌گیری و قضاوت خود دچار سوگیری‌های شناختی گردد [۸]. با این وجود، فرض می‌شود حسابرسان در انجام فعالیت و وظایف خود از استانداردهای کیفی بالایی برخوردار باشند و در شرایط مواجهه با تردید حرفه‌ای به راحتی گمراه نشوند. تردید حرفه‌ای عنصر ضروری در حسابرسی است. حسابرسان همواره شک و تردید به خود راه می‌دهند که این شک و تردید طبق تجربه و آموزش‌های لازم حادث می‌شود [۲۹]. از دیدگاه روکیچ[۱] (۱۹۸۱)، اشخاص از تجارب خود برای ایجاد مدل‌های ذهنی مؤثر به منظور تفسیر شواهد در زمان قضاوت حرفه‌ای استفاده می‌کنند. از دید وی تجربه به عنوان عامل فردی، تأثیر غیر قابل انکاری بر دقت قضاوتهای حسابرس و ریسک‌پذیری وی دارد [۲۰]. به اعتقاد وی تجربه باعث افزایش توانایی‌های حسابرس در پردازش اطلاعات و تصمیم‌گیری و تصمیم‌سازیهای وی در شرایط خاص و متفاوت می‌شود. هم‌چنین باعث ایجاد ساختاری منعطف در ذهن وی برای قضاوت می‌شود که این ساختارها موجب اتخاذ استراتژیهای کارآمد برای تصمیم‌گیری و تفسیر اطلاعات می‌شود [۴۴].

از آنجایی که توانایی‌های شناختی و رفتاری حسابرس تا حدود زیادی مرتبط با تفاوتهای فردی حسابرس می‌باشد، انتظار می‌رود تا حسابرس در فرآیند تصمیم‌گیری و قضاوت خود به پیش‌داشته‌های ذهنی قبلی و ذات درونی خود مراجعه نماید [۱۰] و [۳۲]. محققانی همچون بیسلی و پترونی[۲]، (۲۰۰۱) و کراسول و همکاران[۳]، (۱۹۹۵) معتقدند حسابرسان تا سه دهه پیش تلاش می‌کردند با انجام آزمونهای محتوای گسترده (سندرسی و سایر روش‌های حسابرسی) ریسک حسابرسی را کاهش دهند، اما توسعه شرکت‌ها و افزایش روزافزون حجم عملیات آن ها، حسابرسان را با مشکل روبرو نمود. از سوی دیگر پیشرفت فن‌آوری اطلاعات و ابزارهای آن (مانند رایانه) و بهره‌گیری از علوم ریاضی و آمار، حسابرسان را در وضعیتی قرار داد که بتوانند روش علمی و قابل استفاده برای خود بدست آورند [۵] و با استفاده از مدل خطر حسابرسی و محاسبات ریاضی، مقدار خطر حسابرسی و عناصر تشکیل دهنده آن (خطر ذاتی، خطر کنترل و خطر عدم کشف) را از پیش

---

۱ Rokich

۲Beasley and Petroni

۳Craswell

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

برآورد و تعیین کنند. حسابرسان با تعیین خطر عدم کشف می‌توانند نوع و ماهیت، زمانبندی اجرا و حدود آزمون های محتوای لازم را برای تأمین پوشش کافی در برابر خطر حسابرسی، مشخص کنند [۹]. شواهد حاکی از آن است که یکی از فرآیندهای مهم در حسابرسی تعیین سطح پذیرش ریسک حسابرسی است. ریسک حسابرسی یعنی آن ریسکی که تحریف با اهمیتی در صورتهای مالی وجود داشته باشد و حسابرس ندانسته نظر خود را از بابت آن تعدیل نکند. یا بعبارتی احتمال خطر اینکه حسابرس ناآگاهانه نتواند نظر خود را نسبت به صورتهای مالی که دارای اشتباه با اهمیت است اصلاح نماید [۲۴] و [۱۷]. بنابراین شناسایی تفاوتهای فردی و توانایی‌های شناختی–رفتاری در راستای پذیرس سطح ریسک حسابرسی می‌تواند کمک بزرگی به حسابرسان مستقل نماید. همچنین با گذری بر تحقیقات پیشین در خصوص موضوع تحقیق مشخص می‌شود که در هیچ یک از تحقیقات داخلی تأثیر تفاوتهای فردی و توانایی‌های شناختی-رفتاری حسابرسان بر میزان پذیرش سطح ریسک حسابرسی مورد مطالعه قرار نگرفته است. خصوصاً این که تا حد زیادی اثرات تفاوتهای فردی و توانایی‌های شناختی-رفتاری حسابرسان بر میزان پذیرش سطح ریسک حسابرسی نادیده گرفته شده است و عدم توجه به تفاوتهای فردی و توانایی‌های شناختی-رفتاری حسابرسان موجب بی اثر یا کم اثر بودن این دو متغیر شده است. لذا این تحقیق برای نخستین بار به بررسی این متغیرها می‌پردازد و سعی در پر کردن خلأ تحقیقات پیشین در این خصوص است که از جنبه‌های جدید بودن و نوآوری این تحقیق به حساب می‌آید.

۱- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

برنامه حسابرسی مؤثر مبتنی بر پذیرش سطح قابل قبولی از ریسک با مشاهده ریسکهای سازمان از میان منشور هدفهای راهبردی، بر تمام محدودیتهای ذکر شده غلبه کرده و به حسابرس امکان می‌دهد که حسابرسی هدفمندتر و کارآمدتری داشته باشد. همچنین، این برنامه حسابرسی از طریق ارتباط ریسکهای سازمان با هدفهای تجاری سازمان، باعث خواهد شد تا بتوان برنامه‌های کاهشِ ریسک دقیقتر، سریعتر و واضح‌تری را تدوین کرد [۱۰]. حسابرسان هنگام فعالیتهای حسابرسی همواره با خطر رد کردن نظریه نادرست درباره نمونه‌های انتخاب شده مواجه هستند و همچنین هنگامی که حسابرسان در واحد مورد رسیدگی با کمبود و یا ناقص بودن اطلاعات روبرو می‌شوند سطح ریسک خود را بالا ارزیابی می‌کنند و اگر حسابرس از دانش کافی در رابطه با صنعت مورد رسیدگی برخوردار باشد، می‌تواند مدیریت بهتری در اجرای برنامه‌ریزی، طرح‌ریزی و اجرای عملیات حسابرسی داشته باشد و چنین شرایطی باعث می‌شود که حسابرس سطح ریسک خود را پایین ارزیابی کند [۳]. یکی از دلایل نارساییهای موجود، عدم وجود تفکر سیستمی در حسابرسان

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

باشد. در حسابرسی مبتنی بر ریسک تفکر سیستمی حسابرسان جزء جدایی‌ناپذیر حسابرسی است [۱۱].

شواهد تجربی نشان می‌دهد ضعیف‌بودن وضعیت مالی صاحبکار ممکن است نشانه‌ای از وجود اشتباهات بااهمیت در صورت‌های مالی آن باشد. کی‌نی و امسی‌دنیل دریافته‌اند اگر وضعیت مالی شرکت ضعیف باشد، آنگاه مدیریت به احتمال زیاد تلاش خواهد کرد از طریق حساب‌آرایی به‌طور موقت این وضعیت را به نفع خود جلوه دهد [۱۳]. کریوتزفلدت و والاس[۱] (۲۰۰۰) به این نتیجه رسیدند که اشتباهات موجود در صورت‌های مالی شرکت‌هایی که با مشکل نقدینگی و قدرت سودآوری پایین روبه‌رو بوده‌اند، نسبت به دیگر شرکت‌ها به‌طور قابل ملاحظه بیشتر است. از این‌رو وضعیت مالی می‌تواند از طریق تأثیر بر میزان دستکاری‌های موجود در صورت‌های مالی، بر ریسک دادخواهی حسابرسان تأثیر بگذارد [۳۳]. همچنان‌که پیر و اندرسون[۲] (۲۰۰۵) به این نتیجه رسیده‌اند که با کاهش میزان کیفیت صورت‌های مالی، ریسک دادخواهی حسابرس افزایش می‌یابد [۳۶].

در ایران هرچند آمار رسمی در خصوص شکایت علیه حسابرسان در دسترس نیست، اما شواهد نقلی نشان می‌دهد در سال‌های اخیر میزان شکایت علیه حسابرسان بدلیل ارایه گزارشات عمدی و سهوی افزایش یافته است. شکایت علیه حسابرسان علاوه بر تحمیل خسارت‌های هنگفت، هزینه‌های غیرمستقیمی را نیز بر حسابرسان و حرفه تحمیل می‌کند [۳]. شکایت علیه حسابرسان می‌تواند به شهرت و اعتبار آن‌ها آسیب برساند و بدین طریق باعث شود حسابرسان شبه‌درآمدهای هنگفتی را از دست دهند. همچنین شکایت علیه حسابرسان ممکن است منجر به محافظه‌کاری در انجام فعالیتهای حسابرسی آن‌ها گردد [۱۵]. شکایت‌های متوالی علیه حسابرس می‌تواند منجر به اخراج وی از حرفه حسابرسی گردد. اقامه دعوی از سوی استفاده‌کنندگان گزارش حسابرسی نه‌تنها منجر به تحمیل هزینه بر شخص حسابرس می‌شود، بلکه آسیب شدیدی بر اعتبار حرفه نیز وارد می‌کند. این پیامدهای ناگوار، مسألهٔ ریسک دادخواهی حسابرسان را تبدیل به یکی از اساسی‌ترین دغدغه‌های جامعهٔ حسابرسی کرده است [۶]. به‌گونه‌ای که حسابرسان همواره تلاش می‌کنند به‌طور مداوم ریسک دادخواهی خود را ارزیابی کنند و تدابیر لازم را برای در امان ماندن از گزند آن اتخاذ نمایند [۱۲]. طبق مدل سایمونیک[۳] (۱۹۸۰)، تابع حق‌الزحمهٔ حسابرس شامل دو جزء هزینهٔ مربوط به حجم عملیات رسیدگی و صرف ریسک دادخواهی است و در یک بازار رقابتی، حسابرسان

---

۱ Keriotzfeld and Walas

۲ Piyer and Anderson

۳ Simonick

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

حق‌الزحمهٔ خود را براساس دو عامل حجم عملیات حسابرسی و صرف ریسک دادخواهی تعدیل می‌کنند [۳۰]. مطابق این مدل به توانایی حسابرس اغلب از ابعاد مختلفی شامل توانایی در برنامه‌ریزی مناسب، توانایی در اجرای روش‌های رسیدگی و کشف اشتباهات موجود در صورت‌های مالی و توانایی در اعمال مقاومت در برابر خواسته‌های فرصت‌طلبانهٔ صاحبکار، توجه شده است. دو مورد اول مربوط به توانایی‌هایی شناختی و رفتاری حسابرس و مورد سوم مربوط به استقلال حسابرس است [۷]. دی‌آنجلو[۱] (۱۹۸۱) توانایی‌های شناختی و رفتاری حسابرس را کیفیت حسابرسی می‌نامد. دی آنجلو توانایی نوع سوم را استقلال حسابرس می‌نامد و بیان می‌کند صاحبکار می‌تواند از طریق تغییر حسابرس، هزینه‌های هنگفتی را با عنوان شبه‌حق‌الزحمهٔ بر حسابرس تحمیل کند. وی معتقد است که صاحبکار می‌تواند از طریق تهدید حسابرس به تغییر، بر تصمیم‌گیری‌های وی در خصوص گزارش اشتباهات کشف‌شده، تأثیر بگذارد. از این‌رو انتظار می‌رود با کاهش میزان استقلال حسابرس، احتمال شکایت علیه وی افزایش یابد [۳۱] و [۳۷].

در این میان، تفاوتهای فردی و توانایی‌های شناختی - رفتاری می‌تواند تأثیرات گوناگونی بر پذیرش ریسک حسابرسی داشته باشد. توانایی‌های شناختی شامل فرآیندهای عصبی درگیر در اکتساب، پردازش، نگهداری و کاربرد اطلاعات هستند [۵]. این توانایی‌ها رابط بین رفتار و ساختار مغز هستند و در بر گیرنده گستره وسیعی از توانایی‌ها (شامل برنامه‌ریزی، توجه، بازداری پاسخ، حل مسئله، انجام هم زمان تکالیف و انعطاف‌پذیری شناختی) هستند. این موارد فقط بخشی از توانایی-های شناختی هستند که پایه آن‌ها منطق است. این توانایی‌ها شناخت سرد نامیده می‌شوند. اساس بخشی دیگر از توانایی‌های شناختی که به شناخت گرم موسوم هستند و در تجربه پاداش و تنبیه، تنظیم رفتارهای اجتماعی و تصمیم‌گیری در حالت‌های هیجانی نقش دارند، خواسته‌ها، باورها و هیجان‌ها هستند [۱۴] و [۲۹]. شاخص‌های عملکرد اجرایی شناختی جزئی از توانایی‌های شناختی هستند [۴۰]. از سویی انعطاف‌پذیری شناختی به عنوان یکی از توانایی‌های شناختی که بر اساس نظریه طرح‌واره‌ها توسعه پیدا کرده است که طی آن فکر و اعمال فرد را در بازخورد به دیگران و محیط اطراف متعادل می‌کند و بر قدرت سازگاری و تواناییهای ذهنی و سلامتی فرد می‌افزاید [۳۳]. در پژوهش‌های انجام شده در حوزه مطالعات رفتاری، منبع کنترل فردی (خودکنترلی و خودمدیریتی) از جمله کلیدی‌ترین عوامل اثرات متفاوتی بر پذیرش ریسک دارد [۴۲]. نتایج پژوهش‌های بین[۲] (۱۹۹۰) و مهیجان و کائور[۳] (۲۰۱۲) حاکی از رابطه مثبت و معنادار بین پذیرش

---

۱ De Anjelo

۲ Bin

۳ Mehijan and Kaour

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

ریسک و احساس کنترل درونی فرد است [۹]. از طرفی تعهد حرفه‌ای به عنوان یکی از مهم‌ترین عوامل تعیین کننده رفتارهای کاری فرد در ریسک‌پذیری یا ریسک‌گریزی در نظر گرفته شده است و موضوعی است که توجه بسیاری از مدیران را به خود جلب کرده است [۳۰]. به طوری که نتیجه پژوهش کاریکاتی[۱] و همکاران (۲۰۱۴) نشان داد که ویژگیهای فردی حسابرس با تعهد حرفه‌ای و ریسک‌پذیری رابطه مثبت دارد [۲۲]. از همین منظر، نتیجه پژوهش ترام و اوهارا[۲] (۲۰۰۶) نشان داد که بین میزان تحصیلات حسابرس و میزان ریسک‌پذیری فرد رابطه مثبت و معناداری وجود دارد [۳۲]. هم چنین، نتیجه پژوهش دیسانتیس و دیورست[۳] (۱۹۹۶) نشان داد که با افزایش سابقه کار کارکنان، آنان بهتر می‌توانند تجربیات خود را در فرآیند کار ارائه کنند و با افزایش سن و سابقه کار کارکنان در سازمان، ریسک‌پذیری آنان نیز افزایش می‌یابد [۳۸].

بر اساس مبانی نظری مطروحه و پیشینه تحقیقات اشاره شده سؤال اصلی تحقیق به صورت زیر تدوین می‌شود:

توانایی‌های شناختی-رفتاری حسابرسان بر پذیرش ریسک حسابرسی چه تأثیری دارد؟

۲- روش‌شناسی تحقیق

روش مورد استفاده در این تحقیق از نوع پیمایشی و از نظر ماهیت به صورت تحلیلی، مقایسه‌ای و از لحاظ جمع‌آوری اطلاعات میدانی می‌باشد. جامعهٔ آماری این پژوهش شامل کلیهٔ مدیران و شرکاء ارشد مؤسسات حسابرسی به تعداد ۱۰۲۰ نفر و مدیران اجرایی سازمان حسابرسی به تعداد ۹۲ نفر جمعاً به تعداد ۱۱۱۲ نفر می‌باشند که به صورت غیراحتمالی در دسترس مورد مطالعه قرار گرفتند. از مجموع پرسشنامه‌های توزیع شده در بین ۱۱۱۲ نفر، محقق در مجموع موفق گردید تعداد ۲۲۱ پرسشنامه کامل جمع‌آوری و تحلیل نماید. در این تحقیق به منظور جمع‌آوری داده‌ها از ابزار پرسشنامه با کدهای اشاره شده ذیل استفاده شده است:

توانایی‌های شناختی – رفتاری

این متغیر در این تحقیق با استفاده از پرسشنامه استاندارد بومی شده نجاتی (۲۰۱۳) مشتمل بر ۳۰ سؤال و مبتنی بر طیف ۵ گزینه‌ای لیکرت (تقریباً هرگز (امتیاز عددی ۱)، به ندرت (امتیاز عددی ۲)، گاهی اوقات (امتیاز عددی ۳)، اغلب (امتیاز عددی ۴، تقریباً همیشه (امتیاز عددی ۵)) و با توجه به شاخصهایی همچون حافظه حسابرس (مشتمل بر ۶ سؤال)، کنترل مهارت و توجه

---

۱ Karikatti

۲ Tram and Orhara

۳ Distansis and Diorset

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

انتخابی در حسابرس (مشتمل بر ۶ سؤال)، تصمیم‌گیری حسابرس (مشتمل بر ۵ سؤال)، برنامه‌ریزی حسابرس (مشتمل بر ۳ سؤال)، توجه پایدار (مشتمل بر ۳ سؤال)، شناخت اجتماعی حسابرس (مشتمل بر ۳ سؤال) و انعطاف‌پذیری شناختی حسابرس (مشتمل بر ۴ سؤال) مورد سنجش قرار گرفت.

پذیرش ریسک حسابرسی:

این متغیر در این تحقیق با استفاده از پرسشنامه استاندارد پاول (۲۰۰۰) مشتمل بر ۲۱ سؤال و مبتنی بر طیف ۵ گزینه‌ای لیکرت (کاملاً مخالف (امتیاز عددی ۱)، مخالف (امتیاز عددی ۲)، بی‌نظر (امتیاز عددی ۳)، موافق (امتیاز عددی ۴، کاملاً موافق (امتیاز عددی ۵)) مورد سنجش قرار می‌گیرد و میزان تمایل فرد به پذیرش ریسک را مورد ارزیابی قرار می‌دهد.

۳. یافته‌های تحقیق

مطابق اطلاعات مستخرج از پرسشنامه‌های جمع‌آوری شده در بین نمونه آماری پاسخ دهنده، در این بخش به توصیف متغیرهای تحقیق مطابق جدول (۱) پرداخته می‌شود.

جدول ۱. آمار توصیفی مربوط به متغیرهای تحقیق

متغیرها	تعداد نمونه	میانگین	حداکثر	حدأقل	انحراف معیار
حافظه حسابرس	۲۲۱	۳,۵۲۴	۵	۱	۰,۹۴۱
کنترل مهارت و توجه انتخابی در حسابرس	۲۲۱	۳,۶۸۹	۵	۱	۰,۵۲۰
تصمیم‌گیری حسابرس	۲۲۱	۳,۶۶۶	۵	۱	۰,۶۳۱
برنامه‌ریزی حسابرس	۲۲۱	۴,۰۰۱	۵	۱	۰,۴۴۴
توجه پایدار	۲۲۱	۴,۱۰۲	۵	۱	۰,۳۵۸
شناخت اجتماعی حسابرس	۲۲۱	۳,۶۵۸	۲	۱	۰,۴۷۷
انعطاف‌پذیری شناختی حسابرس	۲۲۱	۳,۸۴۷	۵	۱	۰,۶۲۰
پذیرش ریسک حسابرسی	۲۲۱	۴,۲۱۵	۵	۱	۰,۱۷۴

منبع: یافته‌های محقق

همانطوری که در جدول (۱) مشاهده می‌شود میانگین بدست آمده برای هر یک از متغیرهای تحقیق از میانگین نظری (۳) بالاتر بدست آمده که نشان می‌دهد از منظر پاسخگویان وجود حافظه حسابرس، کنترل مهارت و توجه انتخابی در حسابرس، تصمیم‌گیری حسابرس، برنامه‌ریزی

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

حسابرس، توجه پایدار، شناخت اجتماعی حسابرس، انعطاف‌پذیری شناختی حسابرس و پذیرش ریسک حسابرسی بالای حد متوسط می‌باشد.

به منظور پایایی متغیرهای پژوهش از ضریب آلفای کرونباخ استفاده گردید و نتایج آن در جدول (۲) آورده شد.

جدول ۲. ضریب آلفای کرونباخ برای متغیرهای تحقیق

متغیرهای پژوهش	ضریب آلفای کرونباخ
حافظه حسابرس	۰,۸۷۸
کنترل مهارت و توجه انتخابی در حسابرس	۰,۹۰۱
تصمیم‌گیری حسابرس	۰,۸۳۳
برنامه‌ریزی حسابرس	۰,۸۷۱
توجه پایدار	۰,۸۶۹
شناخت اجتماعی حسابرس	۰,۸۵۸
انعطاف‌پذیری شناختی حسابرس	۰,۸۳۱
پذیرش ریسک حسابرسی	۰,۸۵۳

منبع: یافته‌های محقق

مطابق اطلاعات مندرج درجدول (۲) ضریب آلفای کرونباخ محاسبه شده برای هر یک از متغیرهای تحقیق بالای ۰,۷ بدست آمده که می‌توان گفت اولاً سؤالات مربوط به هر یک از متغیرهای تحقیق همبستگی با یکدیگر دارند و دوماً پرسشنامه از پایایی بالایی (قابلیت اعتماد لازم برای ابزار اندازه‌گیری) برخوردار می‌باشد.

همچنین در این پژوهش به منظور بررسی نرمال بودن توزیع متغیرهای پژوهش از آزمون کولموگوروف ـ اسمیرنوف بهره گرفته شد و نتیجه آن در جدول (۳) آورده شد.

جدول ۳. نتایج آزمون کولموگوروف - اسمیرنوف

متغیرهای پژوهش	سطح معناداری آزمون کولموگوروف – اسمیرنوف	نتیجه آزمون
حافظه حسابرس	۰,۴۸۸	توزیع متغیر نرمال است

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

کنترل مهارت و توجه انتخابی در حسابرس	۰,۱۲۴	توزیع متغیر نرمال است
تصمیم‌گیری حسابرس	۰,۱۷۴	توزیع متغیر نرمال است
برنامه‌ریزی حسابرس	۰,۳۵۰	توزیع متغیر نرمال است
توجه پایدار	۰,۴۰۱	توزیع متغیر نرمال است
شناخت اجتماعی حسابرس	۰,۳۰۳	توزیع متغیر نرمال است
انعطاف‌پذیری شناختی حسابرس	۰,۵۲۴	توزیع متغیر نرمال است
پذیرش ریسک حسابرسی	۰,۴۴۴	توزیع متغیر نرمال است

منبع: یافته‌های محقق

مطابق اطلاعات مندرج در جدول (۳)؛ با توجه به اینکه سطح معناداری برای متغیرهای پژوهش بیشتر از ۰/۰۵ می‌باشد، لذا می‌توان چنین اذعان نمود که متغیرهای پژوهش دارای توزیع نرمال می‌باشد.

فرضیه تحقیق: توانایی‌های شناختی-رفتاری حسابرسان بر پذیرش ریسک حسابرسی تأثیر معناداری دارد.

به منظور آزمون فرضیه تحقیق از ضریب رگرسیون خطی استفاده شد. جدول ۴ نتایج رگرسیون خطی مربوط به فرضیه تحقیق را نشان می‌دهد.

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

جدول ۴. نتایج رگرسیون خطی آزمون فرضیه تحقیق

متغیر	ضریب رگرسیون	آماره t	سطح معناداری
مقدار ثابت	۱,۸۷۵	۱۱,۲۸۴	۰,۰۰۰
توانایی‌های شناختی-رفتاری حسابرسان	۰,۲۷۵	۴,۵۱۲	۰,۰۰۰
آماره F	۶۵,۳۱۱	سطح معناداری آماره F	۰,۰۰۰
آماره دوربین – واتسون	۱,۵۸۴		
R2	۰,۳۵۲		
R2 تعدیل شده	۰,۳۴۷		

منبع: یافته‌های محقق

با توجه به نتایج جدول (۴) که رگرسیون خطی بین متغیرهای توانایی‌های شناختی-رفتاری حسابرسان با پذیرش ریسک حسابرسی را نشان می‌دهد، مقدار آماره t بدست آمده ۴,۵۱۲ که بین بازه ۱/۹۶۵+ و ۱/۹۶۵- قرار نگرفته است. همچنین سطح معناداری بدست آمده برای متغیر پیش‌بین فوق کمتر از ۰/۰۵ است، لذا نشان می‌دهد توانایی‌های شناختی-رفتاری حسابرسان بر پذیرش ریسک حسابرسی تأثیر معناداری دارد. از سویی با توجه به ضریب تأثیر برآوردی (R2) نشان می‌دهد توانایی‌های شناختی-رفتاری حسابرسان ۳۵,۲ درصد از تغییرات پذیرش ریسک حسابرسی را پیش‌بینی می‌کند. همچنین نتایج مربوط به آماره F(سطح معناداری آماره F) که کمتر از سطح خطای محاسباتی است نشان می‌دهد که مدل رگرسیون تخمینی برای فرضیه تحقیق در حالت کلی معنی‌دار بوده و توزیع پراکندگی داده‌ها نسبت به خط رگرسیون معقول و منطقی است. در نهایت با توجه به مقدار آماره دوربین ـ واتسون بدست آمده برای فرضیه تحقیق که بین بازۀ ۲/۵ تا ۱/۵ قرار دارد، نشان می‌دهد مدل آزمون فرضیۀ تحقیق فاقد مشکل خودهمبستگی است.

۴. بحث

این مقاله تأثیر توانایی‌های شناختی-رفتاری حسابرسان بر پذیرش ریسک حسابرسی را در بین مدیران و شرکاء ارشد مؤسسات حسابرسی و مدیران اجرایی سازمان حسابرسی مورد بررسی و مطالعه قرار داد. نتایج تحلیل‌ها نشان داد توانایی‌های شناختی-رفتاری حسابرسان بر میزان پذیرش ریسک حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری دارد. به بیان دیگر با افزایش توانایی‌های شناختی-رفتاری

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

حسابرسان، میزان پذیرش ریسک حسابرسی از سوی آنها افزایش می‌یابد. این موضوع بدین معنی است که با ارتقاء سطح حافظه حسابرس، کنترل مهارت و توجه انتخابی در حسابرس، تصمیم‌گیری پویا و انعطاف‌پذیر حسابرس، برنامه‌ریزی استراتژیک حسابرس، توجه پایدار حسابرس، ارتقاء سطح شناخت اجتماعی حسابرس و انعطاف‌پذیری شناختی حسابرس سطح ریسک‌پذیری حسابرسان ارتقاء می‌یابد. از این رو شواهد پژوهش نشان می‌دهد سطح ریسک‌پذیری حسابرسان و یا بعبارتی پذیرش سطح بالاتری از ریسک توسط حسابرسان، متأثر از توانایی‌های شناختی-رفتاری حسابرسان است. از سویی نتایج تحقیق حاضر همراستا با نتایج تحقیق بونر (۱۹۹۰)، بیزلی و پترونی (۲۰۱۱) و فاطمی داریوس و همکاران (۲۰۱۴) می‌باشد که دریافتند توانایی‌های شناختی-رفتاری حسابرسان بر مهارتهای حرفه‌ای حسابرس و پذیرش سطح ریسک از سوی آنها تأثیر معناداری دارد.

۵. نتیجه‌گیری

نتایج این تحقیق به وضوح نشان داد با ارتقاء سطح سیستم بازداری رفتاری حسابرسان در مؤلفه‌های حافظه گذشته‌نگر، آینده‌نگر و حافظه عمومی، توانایی عملکردی حسابرسان و پذیرش ریسک از سوی آنها را ارتقاء داد. بر اساس نتایج این تحقیق می‌توان اذعان داشت که کنترل مهارت و توجه انتخابی در حسابرس، باعث افزایش مطلق‌گرایی در حسابرسان می‌شود. از این رو می‌توان ادعا نمود که کنترل مهارت و توجه انتخابی در حسابرس یکی از ویژگی های مورد نیاز برای حسابرسان برای ارتقاء قابلیتها و مهارتهای آنها است. بهبود این ویژگی در حسابرسان می‌تواند به آن‌ها کمک کند تا بتوانند کار خود را با شناخت و به شیوه‌ای بهتر با رعایت استانداردهای حرفه‌ای انجام دهند. افراد مطلق‌گرا در اتخاذ تصمیمات رفتاری و اخلاقی، منافع شخصی خود را دخالت نمی‌دهند و ارزیابی آنها از تصمیمات اخلاقی وابسته به استانداردهای از پیش تعیین شده است.

بر اساس یافته‌های این تحقیق، با تقویت مهارتهای برنامه‌ریزی استراتژیک در حسابرسان می‌توان رعایت استانداردهای کاری را در میان حسابرسان توسعه داد. این مهم می‌تواند در پیشگیری از رسواییهای مالی و رعایت اصل استقلال و بی‌طرفی در حرفه حسابرسی نقشی مهم ایفا کند و به نوبه خود باعث پذیرش ریسک قابل قبول و در نتیجه ارتقای سلامت اخلاقی حسابرسان خواهد شد. نتایج این مقاله بر اثرگذاری شناخت اجتماعی حسابرسان بر پذیرش سطح ریسک مهر تأیید گذارد. لذا به اعتقاد نویسندگان مقاله بایستی به سبک‌های شناختی حسابرسان یعنی انتزاعی- تصادفی، انتزاعی- متوالی، عینی- متوالی و عینی- تصادفی توجه ویژه داشت که این عامل به نوبه خود می‌تواند در برنامه‌ریزی راهبردی برای تدوین اصول اخلاقی حرفه حسابرسی و

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

سیاستگذاریهای کارآمد در استقرار اخلاق حرفه‌ای مناسب در حسابرسان، مورد استفاده قانونگذاران قرار گیرد.

نتایج این تحقیق نشان داد آن دسته از حسابرس‌ها با توانایی‌های شناختی-رفتاری که میزان انعطاف‌پذیری شناختی در آن‌ها بیش‌تر است و به هنگام تصمیم‌گیری به پیامدهای آتی منبعث یافته از اتخاذ تصمیم‌های خود توجه می‌کنند، افراد با سطح قابل قبول ریسک هستند و این که، هر چقدر حسابرسان در انجام وظایف خود از آزادی عمل و انعطاف‌پذیری شناختی بالاتری برخوردار باشند، احساس پشیمانی مورد انتظار بیش‌تری خواهند داشت و بدین ترتیب در تصمیم‌گیری‌های خود به قبول سطح منطقی‌تری از ریسک، بیش‌تر توجه خواهند نمود. لذا آموزش مهارتهای ارتقاء سطح انعطاف‌پذیری شناختی به عقیده نویسندگان از کارآمدی بالایی برخوردار خواهد بود.

تقدیر و تشکر و ملاحظات اخلاقی

از راهنمایی های ارزنده اساتید ارجمند دکتر پطرو سپهری و دکتر پیمان ایمان زاده کمال تشکر و قدردانی را دارم . این مقاله مستخرج از رساله دکترای تخصصی یوسف عزیزی در واحد رشت، دانشگاه آزاد اسلامی، رشت، ایران می باشد.

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

منابع

۱. احمدی، نوشین و آقایی، آرزو. (۱۳۹۶). بررسی تأثیر تفاوتهای فردی حسابرسان و ویژگی‌های موسسه حسابرسی به روی کیفیت کار حسابرسی، اولین همایش حسابداری،مدیریت و اقتصاد با رویکرد پویایی اقتصاد ملی، ملایر.

۲. اکبری نفت‌چالی، عیسی و پورحیدری، امید و خدامی‌پور، احمد. (۱۳۹۸). تأثیر تجربه بر رفتارهای غیرارادی حسابرسان، فصلنامه پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی دانشگاه تهران مرکز، دورهٔ ۱۱، شمارهٔ ۴۱، صص ۲۲۸- ۱۹۷.

۳. امیری هیوا، دهدار فرهاد، عبدلی محمدرضا. (۱۴۰۱). طراحی و ارایه مدلی بهینه جهت تعیین ریسک (ورشکستگی) نکول بانک‌ها و موسسات اعتباری غیربانکی بر مبنای تحلیل تمایزی (تشخیصی). نشریه اقتصاد و بانکداری اسلامی، ۱۱ (۳۹)، ۳۲-۷.

۴. بشیری منش، نازنین، مداح، احسان و آگاهی، فهیمه. (۱۴۰۱). تأثیر سوگیری رفتاری مدیران بر استراتژیهای حسابرسان در مواجه با ریسک حسابرسی. قضاوت و تصمیم گیری در حسابداری و حسابرسی، ۱(۳)، ۵۲-۲۵.

۵. بشیریمنش، نازنین و صمیمی، امین، (۱۴۰۰)، خوانایی متنهای صورتهای مالی واستراتژیهای حسابرسان در مواجه با ریسک حسابرسی، فصلنامه پژوهشهای تجربی حسابداری، ۱۱(۱)، ۱۳۷-۱۶۹.

۶. جامعه حسابداران رسمی ایران، (۱۳۸۲)، آیین رفتارحرفه‌ای، جامعه حسابداران رسمی، صص ۱۰-۱۱.

۷. حاجی‌ها، زهره، گودرزی، احمد و زهرا فتاحی. (۱۳۹۲). ارتباط ویژگی‌های تردید حرفه‌ای حسابرسان و قضاوت و تصمیم‌گیری آن‌ها،نشریهٔ علمی حسابداری مدیریت، دوره ششم، شماره ۱۹، صص ۴۳-۵۹.

۸. حیرانی، فروخ، وکیلی فرد، حمیدرضا، بنی‌مهد، بهمن و فریدون رهنما رودپشتی. (۱۳۹۶). تأثیر ویژگی‌های اجتماعی حسابرسان بر قضاوت آنها در حل تعارض میان حسابرس و مدیریت ویژگی‌های منتخب: بیش‌اعتمادی و شخصیت ما یکاولیسم .دانش حسابرسی، سال هفتم، شماره ۶۷، صص ۷۱-۹۸.

۹. رحیمیان، نظام‌الدین و هدایتی، علی. (۱۳۹۲). عوامل مؤثر بر اظهار نظر حرفه‌ای حسابرسان، نشریهٔ حسابدار رسمی، دورهٔ جدید، شمارهٔ ۳۶، صص ۹۶-۷۷.

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

۱۰. کاظمی علوم، مهدی، عبدی، مصطفی، زلقی، حسن و جلالوند، حسین. (۱۳۹۹). تأثیر خوانایی گزارشگری مالی بر معیارهای ریسک پروژه حسابرسی، بررسیهای حسابداری و حسابرسی، ۲۷(۲)، ۲۳۰-۲۰۲.

۱۱. کمیته فنی سازمانی حسابرسی. (۱۳۷۹). استانداردهای حسابرسی.

۱۲. مؤمنی، منصور و فعال قیّومی، علی. (۱۳۹۴). تحلیل آماری با استفاده از Spss، تهران: نشر گنج شایگان.

۱۳. مرکز آموزش و تحقیقات حسابداری و حسابرسی حرفه‌ای. (۱۳۹۷). مجموعه قانون و مقررات جامعه حسابداران رسمی ایران، قابل دسترس در آدرس: www.iacpa.ir.

۱۴. منصورزارع، مینو، بنی مهد، بهمن، وکیلی فرد، حمیدرضا و رهنمای رودپشتی، فریدون، (۱۳۹۹) ، نقش خودشیفتگی در تمایل به مدیریت سود، پژوهشهای تجربی حسابداری، ۱۰(۴)، ۱-۲۴.

۱۵. مومنی سمیه، ذبیحی علی، فغانی ماکرانی خسرو. (۱۴۰۰). نقش سواد مالی در تاثیر تحمل ریسک مالی بر تصمیم گیری های سرمایه گذاری فردی .نشریه اقتصاد و بانکداری اسلامی. ۱۰ (۳۶) :۴۷۱-۴۵۵.

۱۶. هوشمند، عبدالمجید. (۱۳۹۲). بررسی دیدگاه حسابرسان ارشد در خصوص تأثیر رهبری صحیح و فرهنگ اخلاقی سازمان بر رفتار غیرعادی آنان، رساله دکتری، دانشگاه شیراز.

۱۷. وجودی نوبخت، ارمین، کردستانی، غلامرضا، حقیقت، حمید و دریائی، عباسعلی. (۱۴۰۰). تأثیر انحراف توجه حسابرسان و ارزش‌های شخصی بر کشف مدیریت سود. پژوهش‌های حسابداری مالی، ۱۳(۱)، ۴۴-۲۵.

18. Al-Shbiel, S. O. (2016). An examination the factors influence on unethical behaviour among Jordanian external auditors: Job satisfaction as a mediator. International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences, 6 (3), 285-296.
19. Ann G. Backof; E. Michael Bamber; Tina D. Carpenter. (2013). More Precise versus Less Precise Accounting Standards: The Effect of Auditor Judgment Frameworks in Constraining Aggressive Reporting, https: / / www.mccombs.utexas.edu / ... / Accou... October 2013.
20. Buolamwini, J., & Gebru, T. (2018). *Gender shades: Intersectional accuracy disparities in commercial gender classification* [Conference session]. Conference on Fairness, Accountability and Transparency, New York, United States
21. Enomoto, M., Kimura, F., & Yamaguchi, T. (2015). Accrual-Based and Real Earnings Management: An International Comparison for Investor Protection,

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

Journal of Contemporary Accounting & Economics, Vol.3, No.11, Pp.183-198.

22. Fatemi Darius, John Hasseldine b, Peggy Hite c. (2014). The impact of professional standards on accounting judgments: The role of availability and comparative information Research in Accounting Regulation 26 (2014) 26–39.
23. Ferguson, A., Francis, J. and Stokes, D. (2003), "The effects of firm-wide and officelevel industry expertise on audit pricing", The Accounting Review, Vol. 78 No. 2, pp. 429448.
24. Freudenburg, W. R., & Alario, M. (2017). Weapons of mass distraction: Magicianship, misdirection, and the dark side of legitimation. *Sociological Forum*, Vol.22, No.2, Pp.146-173.
25. Henrizi PE, Hunziker S., & Himmelsbach D. (2017). Anchoring and Adjustment Effects on Audit Judgments: Experimental Evidence from Switzerland, *Austin Journal of Business Administration and Management*, Vol.1, No.2, Pp.52-68.
26. Hutchinson, B., Smart, A., Hanna, A., Denton, E., Greer, C., Kjartansson, O., Barnes, P., & Mitchell, M. (2021). *Towards accountability for machine learning datasets: Practices from software engineering and infrastructure* [Conference session]. Proceedings of the 2021 ACM Conference on Fairness, Accountability, and Transparency, New York, United States.
27. Jacobs, A. Z., & Wallach, H. (2021). *Measurement and fairness* [Conference session]. Proceedings of the 2021 ACM Conference on Fairness, Accountability, and Transparency, New York, United States.
28. Johnson, W.R. (2015). Evidence-based treatment: Why, what, where, when, and how? *Journal of Substance Abuse Treatment*, Vol.29, No.4, Pp.267-276.
29. Kim, M. (2021). Effects of managerial overconfidence and ability on going-concern decisions and auditor turnover. Advances in Accounting. 54(1):100549
30. Kruglanski, A. W., and D. M. Webster. (2016). Motivated closing of the mind: "Seizing" And "Freezing." *Psychological Review* Vol103. No. 2, Pp263-286.
31. Langer, M., & Landers, R. N. (2021). The future of artificial intelligence at work: A review of the effects of decision automation and augmentation on workers targeted by algorithms and third-party observers. *Computers in Human Behavior*, *123*, Article Article 106878.
32. Loukas. Balafoutas & Simon Czermak, Marc Eulerich, Helena Fornwagner. (2017). Incentives for Dishonesty: An Experimental Study with Internal Auditors, *Economic Inquiry*, Vol. 58. No.2. Pp768-779
33. Loukas. Balafoutas & Simon Czermak, Marc Eulerich, Helena Fornwagner. (2017). Incentives for Dishonesty: An Experimental Study with Internal Auditors, *Economic Inquiry*, Vol. 58. No.2. Pp768-779.

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

34. Marcinkowski, F., Kieslich, K., Starke, C., & Lünich, M. (2020). *Implications of AI (un-)fairness in higher education admissions: The effects of perceived AI (un-)fairness on exit, voice and organizational reputation* [Conference session]. Proceedings of the 2020 Conference on Fairness, Accountability, and Transparency, New York, United States.
35. Martinus Parnawa Putranta. (2017). The Relationships between Personal Values, Institutional Values and Affective Commitment, *Journal of Management and Marketing Review*. Vol.2, No. 3, Pp.21-29.
36. Mas, Daniel, Diantimala, Yossi & Saputra Mulia. (2018). Comparative Analysis of Real Earnings Management and Accrual-based Earnings Management before and after Convergence of IFRSs in Indonesia. *International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences*. Vol.8, No. 3, Pp.21-31.
37. Moore, D. A., Tanlu, L., & Bazerman, M. H, (2010), "Conflict of Interest and the Intrusion of Bias", Judgment and Decision Making, Vol. 5, PP. 37–53.
38. Petropoulos Petalas D, van Schie H,Hendriks Vettehen P, (2017), "Forecasted EconomicChange and the Self-Fulfilling Prophecy in EconomicDecision-Making", PLoS ONE 12(3): e0174353.
39. Salehi ,mahdi , Tarighi,Hossein(2020) The effect of managerial overconfidence on the conditional conservatism and real earnings management, Journal of Islamic Accounting and Business Research ahead. 11(3):708-720
40. Samer Mashlah (2015). The Role Of People's Personal Values In The Workplace, *International Journal of Management and Applied Science*, Vol.1, No3, Pp.221-231.
41. Schwartz, S. H. (2012). Universals in the content and structure of values: theoretical advances and empirical tests in 20 countries. *Advances in Experimental Social Psychology*. Vol.25, No. 2, Pp.1-65.
42. Schwartz, S. H. (2016). A Theory of Cultural Value Orientations: Explication and Applications. *Comparative Soiology*. Vol.5, No. 2, Pp.137-182.
43. Simons, D. J., & C. F. Chabris. (2019). Gorillas in our midst: Sustained inattentional blindness for dynamic events. *Perception.* Vol.No28.Pp1059-1074.
44. Sutrisno, P. (2019). CEO Overconfidence, Audit Firm Size, Real Earnings Management and Audit Opinion. Academy of Accounting and Financial Studies Journal, 23, 1-13.
45. Sweeney, B., & Pierce, B. (2006). Regular papers good hours, bad hours and auditors' defence mechanisms in audit firms. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 19 (6), 858-892.

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]