

Psychological characteristics of auditors and the quality of disclosure of the activity report of the board of directors; Grounded Theory Approach

- Meysam Hasirian¹
- Rahmat Allah Azad²
- Kaveh Azinfar³
- Hamidreza Gholamnia Roshan⁴

Abstract

One of the objectives of financial reporting is to prepare and present information to provide a basis for rational decision making by investors and creditors. In this regard, providing useful information related to the ability to influence people's financial decisions that leads to optimal decision making is one of the important points. In order for the financial information to be useful in the decision-making of the aforementioned groups, the goals of financial reporting require that the relevant information be disclosed in a suitable way and access to this information is possible for everyone. The psychological characteristics of managers as the main decision makers of the company and the final approvers of the published reports of the company can play a significant role in regulating and disclosing the company's information. The purpose of this research is to investigate the psychological characteristics of auditors and the quality of disclosure of the board of director's activity report; it is based on the context-based approach. A questionnaire was used to collect the data, which was prepared from the opinions of the auditors using the fuzzy Delphi method. The verification of the hypotheses of this study and the validation of the estimation model have been used through Amos software. The results showed that the appropriate research model and the test of research hypotheses indicate that there is a relationship between auditors' happiness, auditors' self-regulation, auditors' depression, auditors' anxiety and stress, auditors' aggression, attitude towards auditors' fraud, inconsistency of effort and reward, and auditors' success with the quality of report disclosure. There is a significant relationship between the activities of the board of directors.

Key words: Auditor, report disclosure quality, board of directors.

¹ Accounting Department, Babol Branch, Islamic Azad University, Babol, Iran

² Accounting Department, Babol Branch, Islamic Azad University, Babol, Iran.
rahmatallah.azad@gmail.com

³ Accounting Department, Babol Branch, Islamic Azad University, Babol, Iran

⁴ Accounting Department, Babol Branch, Islamic Azad University, Babol, Iran

بررسی ویژگی‌های روانشناختی حسابرسان و کیفیت افشا گزارش فعالیت هیات‌مدیره؛ رویکرد زمینه‌بنیان

- میثم حصیریان^۱
- رحمت اله آزاد^۲
- کاوه آذین فر^۳
- حمید رضا غلام نیا روشن^۴

چکیده

یکی از اهداف گزارشگری مالی تهیه و ارائه اطلاعات برای فراهم کردن مبنایی برای تصمیم‌گیری منطقی سرمایه‌گذاران و اعتبار دهندگان است. در این راستا ارائه اطلاعات مفید و مربوط با توان اثرگذاری بر تصمیم‌گیری‌های مالی افراد که منتهی به اتخاذ تصمیم بهینه شود یکی از نکات حایز اهمیت است. برای مفید واقع شدن اطلاعات مالی در تصمیم‌گیری گروه‌های مزبور، اهداف گزارشگری مالی ایجاب می‌کند که اطلاعات مربوط به گونه‌ای مناسب افشا و دسترسی به این اطلاعات برای همگان ممکن باشد. ویژگی‌های روانی مدیران به عنوان تصمیم‌گیرندگان اصلی شرکت و تأییدکنندگان نهایی گزارش‌های منتشر شده شرکت می‌تواند نقش بسزایی را در تنظیم و افشای اطلاعات شرکت ایفا نماید. هدف این تحقیق بررسی ویژگی‌های روانشناختی حسابرسان و کیفیت افشا گزارش فعالیت هیات‌مدیره؛ با تأکید بر رویکرد زمینه‌بنیان می‌باشد. برای گردآوری داده‌ها از پرسشنامه استفاده شده است که از نظرات حسابرسان با استفاده از روش دلفی فازی تهیه گردیده است. بررسی فرضیه‌های این مطالعه و اعتبارسنجی مدل برآوردی از طریق نرم افزار Amos استفاده شده است. نتایج نشان داد مدل پژوهش مناسب و آزمون فرضیه‌های پژوهش حاکی از این است که بین شادکامی حسابرسان، خود تنظیمی حسابرسان، افسردگی حسابرسان، اضطراب و استرس حسابرسان، پرخاشگری حسابرسان، نگرش به تقلب حسابرسان، ناهماهنگی تلاش و پاداش و کامیابی حسابرسان با کیفیت افشا گزارش فعالیت هیات‌مدیره رابطه معناداری وجود دارد.

واژگان کلیدی: حسابرس، کیفیت افشا گزارش، هیات‌مدیره.

^۱ گروه حسابداری، واحد بابل، دانشگاه آزاد اسلامی، بابل، ایران. رایانامه: sabetri@gmail.com

^۲ گروه حسابداری، واحد بابل، دانشگاه آزاد اسلامی، بابل، ایران. نویسنده مسئول. رایانامه:

rahmatallah.azad@gmail.com

^۳ گروه حسابداری، واحد بابل، دانشگاه آزاد اسلامی، بابل، ایران. رایانامه: azinfarbabol@yahoo.com

^۴ گروه حسابداری، واحد بابل، دانشگاه آزاد اسلامی، بابل، ایران. رایانامه: roshan@baboliu.ac.ir

جامعه حسابداران رسمی مخصوصا حسابرسان، برخلاف بسیاری از متخصصان دیگر با مردم بیعت دارند و وظیفه ویژه‌ای را برای مدیران مشتری دارند (استک و مالش^۱، ۲۰۲۲)، همواره منافع غیر قابل اجتناب برای حسابرسان وجود دارد که به مردم خدمت می‌کند اما توسط مشتری استخدام و پرداخت می‌شود. به نوبه خود اعضای جامعه حسابداران رسمی ذاتا با معضلات اخلاقی با نرخ بالاتری نسبت به سایر متخصصان روبرو هستند که مسئولیت آن‌ها خدمت به مشتری خود است (سورنسن^۲، ۲۰۱۷).

شرایط روانی، به طور ویژه، به دلیل وجود مسئولیت اجتماعی و انتظارات و حساسیت‌های جامعه نسبت به افشای واقع‌گرایانه عملکردهای مالی شرکت‌ها تا حد زیادی غیرقابل کنترل و پیچیده است. در واقع، حسابرسان به دلیل پیچیدگی‌های جامعه امروزی و نیازهای اطلاعاتی، فشار کاری بیشتری را نسبت به گذشته تجربه می‌کند و این موضوع باعث شده است حسابرسی به عنوان یکی از مشاغل حساس و سخت محسوب شود. انتفاع بخش‌های مختلف جامعه از خدمات حسابرس در شرایطی افزایش خواهد یافت که با تلاش همه جانبه فعالان در زمینه مالی و حسابرسی، نقش حسابرسی در جامعه به روشنی مشخص شود و خدمات ارائه شده به وسیله حسابرسان از کیفیت لازم برخوردار باشد.

از سوی دیگر در تصمیم‌گیری‌های اقتصادی، اطلاعات نقش حیاتی دارد و بدون اطلاعات کافی، سرمایه‌گذاران نمی‌توانند فرصت‌ها و خطرات را به طور مناسب شناسایی نمایند، اطلاعات در صورتی می‌تواند برای استفاده کنندگان از اطلاعات مفید واقع شود که از کیفیت افشا و قابلیت مقایسه‌پذیری بیشتری برخوردار باشند. یکی از مزیت‌های اصلی بازار سرمایه که می‌تواند جذابیت‌های زیادی را ایجاد نموده و زمینه سرمایه‌گذاری مطمئنی را در بازار فراهم نماید بحث شفافیت شرکت‌های پذیرفته شده در آن است. پیرو این مسئله شرکت‌های بورسی مکلف هستند تا گزارش‌های متعددی را در طی یک سال مالی (دوره ۱۲ ماهه) در سایت سامانه جامع اطلاعات ناشران بورسی منتشر نمایند تا سرمایه‌گذاران بتوانند با دستیابی به اطلاعات دقیق‌تر از شرکت طی بازه‌های زمانی مختلف تصمیم مناسب‌تری را اتخاذ نمایند. یکی از گزارش‌های بسیار مهم که در پایان هر سال مالی و قبل از برگزاری مجمع عمومی عادی سالیانه منتشر می‌شود گزارش هیات مدیره است. حسابرسان همراه با حسابرسی صورت‌های مالی به بررسی کیفیت افشا گزارش فعالیت هیات مدیره نیز می‌پردازند.

¹ Stack & Malsch

² Sørensen

با عنایت به عدم مقایسه دو متغیر شرایط روانی حسابرسان و کیفیت افشای گزارش فعالیت هیات مدیره با توجه به بررسی ادبیات موضوعی موجود در این زمینه این دو متغیر با یکدیگر در ارتباط می‌باشند لذا با توجه به نبود یک مدل جامع و تاثیرگذار جهت تعیین شرایط روانی حسابرسان و ارتباط آن با کیفیت افشای گزارش فعالیت هیات مدیره لذا تحقیق مذکور جدید و نوآوری در آن تایید می‌گردد. با توجه به اینکه تا به حال در ایران به موضوع بررسی شرایط روانی حسابرسان بر کیفیت گزارش هیات مدیره پرداخته نشده بود و جامعه حسابداران رسمی ایران نیازمند بررسی موضوعاتی از این قبیل برای رشد حرفه حسابرسی می‌باشد، لذا در این پژوهش به بررسی موضوع مذکور پرداخته می‌شود. همچنین این تحقیق از این جهت در ایران مهم بوده است که بر تصمیم‌گیری‌های سهامداران خرد و ذینفعان شرکت اثرگذار می‌باشد.

۲. مبانی نظری و پیشینه پژوهش

ویژگی‌های روانشناختی حسابرسان

پژوهشگرانی که در زمینه حوزه رفتاری فعالیت دارند اینگونه استدلال می‌کنند که احساسات افراد و حالات روانی آن‌ها نقش قابل ملاحظه‌ای در فرآیندهای مربوط به قضاوت و تصمیم‌گیری که در نهایت منجر به اظهارنظر می‌شود دارند. قضاوت‌های گوناگون از افراد بدنبال آن ارائه اظهارنظر از طرف افراد، بدلیل واکنش‌های احساسی می‌باشد که اینگونه افراد به عوامل درونی و بیرونی نشان می‌دهند (باگوزی^۱ و همکاران، ۲۰۱۸). رامید (۱۹۹۴)، بر این عقیده بود که علائم فیزیکی مربوط به خود سبب افزایش صحت و کارایی فرآیند تصمیم‌گیری خواهد شد و نبود این دسته علائم در افراد به صورت انواع مشخصی از آسیب‌های ذهنی و نهایتاً اختلال در تصمیم‌گیری و عملکرد آتی خود را نشان می‌دهند. حسابرسان نیز در محیط کاری با این دسته از علائم فیزیکی مواجه خواهند شد هنگامی که حسابرسان با پرسنل صاحبکار تعامل دارد و نسبت به آن‌ها رفتاری از خود واکنش نشان داده و بر این اساس تصمیم‌گیری و قضاوت حرفه‌ای خود را شکل می‌دهد.

کیفیت افشای گزارش فعالیت هیات مدیره

از جذابیت‌ها و مزایای اصلی بازار سرمایه که زمینه‌ی سرمایه‌گذاری مطمئن را برای سرمایه‌گذاران فراهم آورده، بحث شفافیت شرکت‌های پذیرفته شده در این بازار می‌باشد. در سایت کدال شرکت‌های بورسی موظف هستند تا گزارش‌های متعددی را طی یک سال مالی

¹ Bagozzi

(دوره‌ی ۱۲ ماهه) در این سامانه منتشر نمایند تا سرمایه‌گذاران بتوانند ضمن دستیابی به اطلاعات شفاف و دقیق از شرکت طی بازه‌های زمانی مختلف تصمیمات مناسب‌تری را اتخاذ نمایند. یکی از گزارش‌های بسیار مهم که در پایان هر سال مالی و پیش از برگزاری مجمع عمومی عادی سالیانه منتشر می‌شود «گزارش هیات مدیره» نام دارد. هیات مدیره از این گزارش به‌عنوان فرصتی در جهت اطلاع‌رسانی در خصوص جنبه‌های مهم عملکرد خود به سهامداران استفاده می‌کند. برخی از اطلاعاتی که در گزارش فعالیت هیات مدیره وجود دارد به شرح زیر می‌باشد.

استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی بخصوص سرمایه‌گذاران، اهمیت شفافیت اطلاعات مالی شرکت‌ها را بیشتر درک می‌کنند زیرا آن‌ها نیازمند اطلاعات مالی شفاف و قابل مقایسه جهت تصمیم‌گیری درست برای سرمایه‌گذاری در بنگاه‌های اقتصادی و تخصیص بهینه منابع کمیاب در جامعه هستند. بنابراین از ارکان اصلی پاسخگویی و تصمیم‌گیری‌های اقتصادی آگاهانه و از ملزومات بی‌بدیل توسعه اقتصادی و دستیابی به یک بازار سرمایه کارا، وجود اطلاعات مالی شفاف و قابل مقایسه می‌باشد.

شرایط روانی حسابرسان و کیفیت افشا گزارش فعالیت هیات مدیره

همانطور که قبلاً اشاره شد حالات روانی نوعی طرز تفکر یا احساس را بیان می‌کند. حسابرسان در حین انجام کار خود حالات روانی متفاوتی را می‌توانند تجربه کنند. بر اساس تحقیقات روانشناسی انجام شده در این زمینه، ممکن است حسابرسان در حالات روانی منفی خود، اطلاعات منفی را در قضاوت خود در نظر بگیرند (قیتانچیان^۱ و همکاران، ۲۰۲۴). افراد در این گونه شرایط نگرانی کمتری نسبت به این حس خود دارند و در مواجهه با سایرین، حس مشاجره دارند و سعی به کشف اطلاعات منفی بیش‌تری خواهند داشت (ویتولا^۲ و همکاران، ۲۰۲۰). در نقطه مقابل، چنانچه افراد حالات روانی مثبت داشته باشند ممکن است اطلاعات مثبت تر را در افشای اطلاعات به کار بندند و در ادامه کار نیز تمایل به حفظ این حالات در حوزه‌های دیگر و مواجهه با سایرین داشته باشند. با در نظر گرفتن این موارد توسط چانگ و همکاران (۲۰۱۸)، می‌توان استدلال کرد که مدیران حاضر در حالت روانی مثبت نسبت به افراد حاضر در حالت روانی منفی، موجودی کالا را بالاتر ارزش‌گذاری می‌نمایند و در حالت متعادل، این ارزش‌گذاری نیز متوسط است. همچنین مدیران دارای حالت روانی مثبت، در انجام قضاوت خود آگاهی کم‌تری را در مقایسه با دو حالت منفی یا بی طرف از خود نشان داده‌اند.

¹ Gheitanchian

² Vitolla

۳. تحلیل یافته‌ها

روش تحقیق نظریه بر خاسته از داده‌ها یک شیوه پژوهش کیفی است که به وسیله آن، با استفاده از یک دسته داده‌ها، نظریه‌ای تکوین می‌یابد. جامعه آماری این پژوهش را شرکاء، مدیران و سرپرستان موسسات حسابرسی تشکیل می‌دهند. تعداد شرکاء ۵ نفر، تعداد مدیران ۱۰ نفر و تعداد سرپرستان ۱۵ نفر بوده است. به منظور گردآوری داده‌ها از روش نمونه گیری گلوله برفی حسابرسان مستقل ایران تا رسیدن به اشباع نظری استفاده می‌شود. در این روش اعضای آینده نمونه از طریق اعضای سابق نمونه انتخاب می‌شوند و نمونه مانند یک گلوله برفی بزرگ و بزرگ‌تر می‌شود. برای مثال در یک پژوهش کیفی با روش مصاحبه، از افراد پرسیده می‌شود که آیا فرد دیگری را برای مصاحبه پیشنهاد می‌کنند و این گونه نمونه آن‌ها بزرگ و بزرگ‌تر خواهد شد.

متغیرهای مورد بررسی در این پژوهش فشار روانی حسابرسان و کیفیت افشا گزارش فعالیت هیات مدیره می‌باشند که برای بررسی و اندازه‌گیری متغیرها پس از مصاحبه با خبرگان و ادبیات موضوعی تحقیق، با روش گراند تئوری مدل کیفی استخراج و روایی و پایایی آن سنجیده خواهد شد و سپس متغیرهای زمینه‌ای با روش دلفی مدل مشخص می‌گردد. سپس مدل استخراج شده و متغیرهای مربوطه از لحاظ کمی با پرسشنامه سنجیده خواهد شد. برآزش و روایی و پایایی پرسشنامه هم سنجش خواهد شد. به منظور جمع‌آوری داده‌ها از روش مصاحبه باز استفاده می‌شود و در بخش کمی به منظور بررسی مدل از ابزار پرسشنامه استفاده خواهد شد. در بخش کیفی از با استفاده از معادلات ساختاری و استفاده از یکی از نرم افزار Amos به بررسی اعتبار مدل و فرضیات آن پرداخته می‌شود.

پرسشنامه پژوهش حاضر با هدف کسب نظر خبرگان راجع به میزان موافقت آن‌ها با مولفه‌ها و معیارهای مدل طراحی شده است، لذا خبرگان از طریق متغیرهای کلامی نظیر کاملاً مخالفم، مخالفم، نظری ندارم، موافقم، کاملاً موافقم میزان موافقت خود را ابراز نموده‌اند. از آن جایی که خصوصیات متفاوت افراد بر تعابیر ذهنی آن‌ها نسبت به متغیرهای کیفی اثرگذار است لذا با تعریف دامنه متغیرهای کیفی، خبرگان با ذهنیت یکسان به سوال‌ها پاسخ داده‌اند. این متغیرها با توجه به جدول (۱) به شکل اعداد فازی مثلثی تعریف شده‌اند.

جدول (۱) اعداد فازی مثلثی متغیرهای کلامی

متغیرهای کلامی	عدد فازی مثلثی	عدد فازی قطعی شده
کاملا موافقم	(۰، ۰.۲۵، ۱)	(۰.۹۳۷۵)
موافقم	(۰.۱۵، ۰.۱۵، ۰.۷۵)	(۰.۷۵)
نظری ندارم	(۰.۲۵، ۰.۲۵، ۰.۵)	(۰.۵)
مخالفم	(۰.۱۵، ۰.۱۵، ۰.۲۵)	(۰.۲۵)
کاملا مخالفم	(۰.۲۵، ۰.۴۰)	(۰.۰۶۲۵)

در جدول فوق اعداد فازی قطعی شده با استفاده از فرمول مینکووسکی به شکل زیر محاسبه شده است:

فرمول شماره (۱)

$$X = m + \frac{B - a}{4}$$

با توجه به گزینه های پیشنهادی و متغیرهای زبانی تعریف شده در پرسشنامه، نتایج حاصل از بررسی پاسخ های ارائه شده در جداول پیوست ارائه گردیده است.

با توجه به نتایج این جدول میانگین فازی هر کدام از مولفه ها با توجه به روابط زیر محاسبه شده است:

فرمول شماره (۲)

$$A_i = (a_1^{(i)}, a_2^{(i)}, a_3^{(i)}) \quad i = 1, 2, 3, \dots, n$$

فرمول شماره (۳)

$$A_{ave} = (m_1, m_2, m_3) = \left(\frac{1}{n} \sum_{i=1}^n a_1^i, \frac{1}{n} \sum_{i=1}^n a_2^i, \frac{1}{n} \sum_{i=1}^n a_3^i \right)$$

در این رابطه A_i بیانگر دیدگاه خبره i ام و A_{ave} بیانگر میانگین دیدگاه خبرگان می باشد. با توجه به روش پیشنهادی، در این بخش موارد انجام شده ارائه می گردد. روش دلفی فرایندی ساختار یافته برای جمع آوری و طبقه بندی دانش موجود در نزد گروهی از کارشناسان و خبرگان است که از طریق توزیع پرسشنامه هایی در بین این افراد و بازخورد کنترل شده پاسخ ها و نظرات دریافتی صورت می گیرد. تکنیک دلفی برای «شناسایی» و «غربال»

مهم‌ترین شاخص‌های تصمیم‌گیری قابل استفاده است. نتایج محاسبات میانگین دیدگاه خبرگان حاصل از نظر سنجی نخست در روش دلفی نشان دهنده شدت موافقت خبرگان با هر کدام از مولفه‌های مدل مفهومی پژوهش می‌باشد. در مرحله دوم پس از نمایش نتایج پرسشنامه اول برای هر فرد تلاش گردید تا نتایج اولیه هر سوال و پاسخ‌های کلی افراد به اطلاع نخبگان برسد، سپس پرسشنامه دوم به افراد ارائه گردید.

با توجه به دیدگاه‌های ارائه شده در مرحله اول و مقایسه آن با نتایج این مرحله، در صورتی که اختلاف بین دو مرحله کمتر از حد آستانه خیلی کم باشد در این صورت فرایند نظرسنجی متوقف می‌شود.

فرمول شماره (۴)

$$S(A_{m2}, A_{m1}) = \frac{1}{3} [(a_{m21} + a_{m22} + a_{m23}) - (a_{m11} + a_{m12} + a_{m13})]$$

با توجه به فرمول شماره (۴) می‌توان تفاوت میانگین نظرات خبرگان در دو گروه اول و دوم را محاسبه نمود. میزان اختلاف مرحله اول و دوم در جدول (۲) ارائه شده است. همان گونه که جدول فوق نشان می‌دهد در اکثر مولفه‌های اعضای گروه خبره به وحدت نظر رسیده‌اند و میزان اختلاف نظر در مراحل اول و دوم کمتر از حد آستانه خیلی کم (۰.۱) بوده است، لذا نظرسنجی در خصوص مولفه‌های فوق متوقف می‌گردد.

جدول (۲) اختلاف میانگین فازی زدایی شده

اختلاف میانگین دو جامعه	میانگین فازی زدایی شده مرحله اول	میانگین فازی زدایی شده مرحله دوم	عوامل موثر بر شرایط روانی حسابرس و کیفیت افشا گزارش هیات مدیره
شادکامی حسابرس			
۰.۰۱۱	۰.۷۶۹	۰.۷۵۸	رضایت از خود
۰.۰۱۱	۰.۷۸۳	۰.۷۷۲	رضایت از شغل
۰	۰.۷۱۷	۰.۷۱۷	احساس و عواطف گرم داشتن
۰.۰۱۹	۰.۸۱۴	۰.۷۹۴	قدرت سازگاری
۰.۰۱۹	۰.۸۰۸	۰.۷۸۹	ذهن آماده و هوشیار
۰.۰۱۱	۰.۷۹۷	۰.۷۸۶	ویژگی‌های شخصیتی از جمله روحیه پاسخگویی، ثبات شخصیت
۰.۰۱۱	۰.۷۲۸	۰.۷۱۷	نگرش از جمله نگرش مثبت به کار تیمی و گروهی، برخورداری از روحیه انتقادپذیری
۰.۰۱۱	۰.۸۱۴	۰.۸۰۳	داشتن استقلال در تصمیم‌گیری اعضا تیم حسابرسی.

۰.۰۱۱	۰.۷۵۳	۰.۷۴۲	بینش از جمله بینش حسابرسی، اعتقادی، مدیریتی
۰.۰۱۹	۰.۷۶۹	۰.۷۵	مهارت فردی از جمله بهره هوشی بالا، قدرت تصمیم‌گیری و دقت بالا
۰.۰۱۱	۰.۷۶۹	۰.۷۵۸	مهارت حرفه‌ای از جمله توانایی تعیین حجم کار و مبلغ قرارداد، استفاده از الگوهای مستندسازی
خودتنظیمی حسابرسان			
۰.۰۱۱	۰.۷۳۶	۰.۷۲۵	منصفانه رفتار کردن
۰.۰۱۱	۰.۷۰۸	۰.۶۹۷	عادلانانه رفتار کردن
۰.۰۱۱	۰.۷۳۶	۰.۷۲۵	از نظر اخلاقی درست رفتار کردن
۰.۰۱۱	۰.۷۱۷	۰.۷۰۶	نقض نکردن فواین و مقررات
۰.۰۱۱	۰.۷۶۹	۰.۷۵۸	ویژگی اخلاقی انجام کار در شرایط سخت
۰.۰۱۱	۰.۷۸۳	۰.۷۷۲	ویژگی اخلاقی تمرکز بر روی کار
۰	۰.۷۱۷	۰.۷۱۷	ویژگی اخلاقی عدم تسلیم در مواجهه با کارها
۰.۰۱۹	۰.۸۱۴	۰.۷۹۴	ویژگی‌های شخصیتی از جمله روحیه پاسخگویی، ثبات شخصیت
۰.۰۱۹	۰.۸۰۸	۰.۷۸۹	ارتقا دانش عمومی از جمله دانش درباره وضعیت اقتصادی جهان، وضعیت بازار سرمایه کشور و دانش تخصصی از جمله تسلط به استانداردهای حسابداری و حسابرسی و تغییرات آن
۰.۰۱۱	۰.۷۹۷	۰.۷۸۶	ارتقا مهارت فردی از جمله بهره هوشی بالا، قدرت تصمیم‌گیری و دقت بالا و مهارت حرفه‌ای از جمله توانایی تعیین حجم کار و مبلغ قرارداد، استفاده از الگوهای مستندسازی
۰.۰۱۱	۰.۷۲۷۷۸	۰.۷۱۷	ارتقا تجربه از جمله تجربه و تخصص حسابرسان در صنعت، تجربه کافی در جذب مشتری تاثیرگذار است.
افسردگی حسابرسان			
۰.۰۱۱	۰.۸۱۳۸۸۹	۰.۸۰۳	ویژگی‌های اخلاقی احساس غم و اندوه، خودکم بینی
۰.۰۱۱	۰.۷۵۲۷۷۸	۰.۷۴۲	از دست دادن تمایل به شغل در نتیجه عوامل شغلی
۰.۰۱۹	۰.۷۶۹۴۴۴	۰.۷۵	کاهش مدت زمان فعالیت
۰.۰۱۱	۰.۷۶۹۴۴۴	۰.۷۵۸	کاهش خلاقیت در حرفه
۰.۰۱۱	۰.۷۳۶۱۱۱	۰.۷۲۵	مرخصی اجباری.
۰.۰۱۱	۰.۷۰۸۳۳۳	۰.۶۹۷	بینش از جمله بینش حسابرسی، اعتقادی، مدیریتی
۰.۰۱۱	۰.۷۳۶۱۱۱	۰.۷۲۵	کاهش حق الزحمه

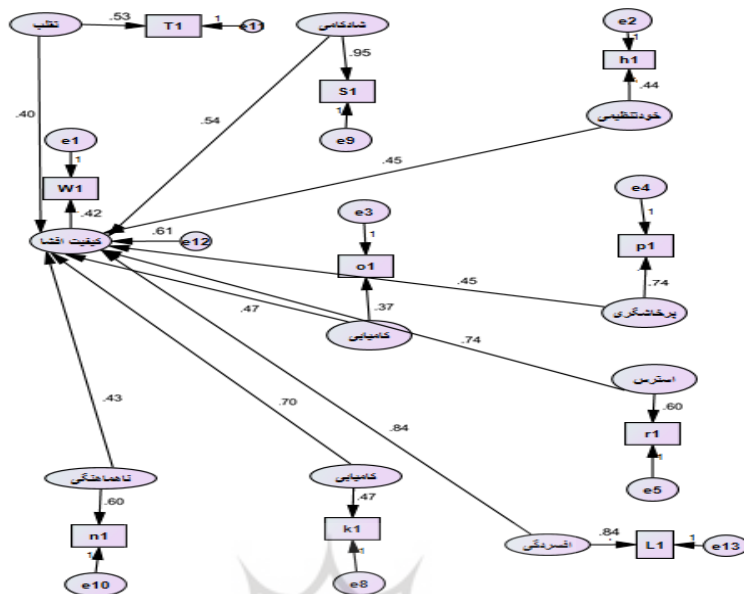
۰.۰۱۱	۰.۷۱۶۶۶۷	۰.۷۰۶	کندی تفکر و رفتار
۰.۰۱۱	۰.۷۶۹۴۴۴	۰.۷۵۸	بی‌قراری نسبت به شغل
۰.۰۱۱	۰.۷۸۳۳۳۳	۰.۷۷۲	اضطراب جسمانی
.	۰.۷۱۶۶۶۷	۰.۷۱۷	وجود بی‌خوابی
۰.۰۱۹	۰.۸۱۳۸۸۹	۰.۷۹۴	نشانه‌ها و علائم و سواس در انجام مهارت شغلی و حرفه‌ای
اضطراب حساب‌رسان			
۰.۰۱۹	۰.۸۰۸۳۳۳	۰.۷۸۹	منصفانه رفتار کردن
۰.۰۱۱	۰.۷۹۷۲۲۲	۰.۷۸۶	عادلانه رفتار کردن
۰.۰۱۱	۰.۷۲۷۷۷۸	۰.۷۱۷	از نظر اخلاقی درست رفتار کردن
۰.۰۱۱	۰.۸۱۳۸۸۹	۰.۸۰۳	نقض نکردن فواین و مقررات
۰.۰۱۱	۰.۷۵۲۷۷۸	۰.۷۴۲	بینش از جمله بینش حساب‌رسی، اعتقادی، مدیریتی
۰.۰۱۹	۰.۷۶۹۴۴۴	۰.۷۵	دانش عمومی از جمله دانش درباره وضعیت اقتصادی جهان، وضعیت بازار سرمایه کشور
۰.۰۱۱	۰.۷۶۹۴۴۴	۰.۷۵۸	دانش تخصصی از جمله تسلط به استانداردهای حسابداری و حساب‌رسی و تغییرات آن
۰.۰۱۱	۰.۷۳۶۱۱۱	۰.۷۲۵	مهارت فردی از جمله بهره‌هوشی بالا، قدرت تصمیم‌گیری و دقت بالا
۰.۰۱۱	۰.۷۰۸۳۳۳	۰.۶۹۷	مهارت حرفه‌ای از جمله توانایی تعیین حجم کار و مبلغ قرارداد، استفاده از الگوهای مستندسازی
۰.۰۱۱	۰.۷۳۶۱۱۱	۰.۷۲۵	تجربه از جمله تجربه و تخصص حساب‌رس در صنعت، تجربه کافی در جذب مشتری
استرس حساب‌رسان			
۰.۰۱۱	۰.۷۱۶۶۶۷	۰.۷۰۶	نقض نکردن فواین و مقررات
۰.۰۱۱	۰.۷۶۹۴۴۴	۰.۷۵۸	عدم توانایی لازم برای راضی نگه داشتن مافوق خود
۰.۰۱۱	۰.۷۸۳۳۳۳	۰.۷۷۲	عدم وجود احساس احترام، دوستی و اعتماد بین فرد و مافوق
.	۰.۷۱۶۶۶۷	۰.۷۱۷	تنش میان کارکنان
۰.۰۱۹	۰.۸۱۳۸۸۹	۰.۷۹۴	عدم وجود زمان کافی برای استراحت و ناهار
۰.۰۱۹	۰.۸۰۸۳۳۳	۰.۷۸۹	بینش از جمله بینش حساب‌رسی، اعتقادی، مدیریتی
۰.۰۱۱	۰.۷۹۷۲۲۲	۰.۷۸۶	عدم وجود آموزش ضمن کار
۰.۰۱۱	۰.۷۲۷۷۷۸	۰.۷۱۷	سرعت بیش از حد انجام کار
۰.۰۱۱	۰.۸۱۳۸۸۹	۰.۸۰۳	اهمیت سرپرستان تیم حساب‌رسی

۰.۰۱۱	۰.۷۵۲۷۷۸	۰.۷۴۲	سطح رضایت‌بخش مشارکت در برنامه‌ریزی و تصمیم‌گیری در محل کار
پرخاشگری حساب‌برسان			
۰.۰۱۹	۰.۷۶۹۴۴۴	۰.۷۵	بحث و مشاجره در بین اعضای تیم حسابرسی
۰.۰۱۱	۰.۷۶۹۴۴۴	۰.۷۵۸	عدم رضایت کافی از رعایت حقوق پرسنل بصورت مساوی
۰.۰۱۱	۰.۷۳۶۱۱۱	۰.۷۲۵	عدم وجود احساس احترام، دوستی و اعتماد بین فرد و مافوق
۰.۰۱۱	۰.۷۰۸۳۳۳	۰.۶۹۷	تنش میان کارکنان
۰.۰۱۱	۰.۷۳۶۱۱۱	۰.۷۲۵	عدم وجود زمان کافی برای استراحت و ناهار
۰.۰۱۱	۰.۷۱۶۶۶۷	۰.۷۰۶	عدم کنترل بر رفتار خود
۰.۰۱۱	۰.۷۶۹۴۴۴	۰.۷۵۸	ضربه زدن به افراد دیگر در زمان خشم و عصبانیت
ناهماهنگی تلاش و پاداش حساب‌برسان			
۰.۰۱۱	۰.۷۸۳۳۳۳	۰.۷۷۲	مدت زمان زیاد فعالیت
۰	۰.۷۱۶۶۶۷	۰.۷۱۷	مسئولیت‌های زیاد داشتن
۰.۰۱۹	۰.۸۱۳۸۸۹	۰.۷۹۴	تغییر نامطلوب در محیط شغلی
۰.۰۱۹	۰.۸۰۸۳۳۳	۰.۷۸۹	امنیت روحی و روانی در محیط شغلی
۰.۰۱۱	۰.۷۹۷۲۲۲	۰.۷۸۶	عدم دریافت احترام و پرستیژ کافی متناسب با تلاش‌ها و موفقیت‌ها
۰.۰۱۱	۰.۷۲۷۷۷۸	۰.۷۱۷	عدم ارتقا شغلی متناسب با تلاش‌ها و موفقیت‌ها
۰.۰۱۱	۰.۸۱۳۸۸۹	۰.۸۰۳	عدم دریافت پاداش و حق الزحمه کافی متناسب با تلاش‌ها و موفقیت‌ها
۰.۰۱۱	۰.۷۵۲۷۷۸	۰.۷۴۲	جایگاه و سمت نامتناسب با درجه علمی و تجربه شخص
کامیابی حساب‌برسان			
۰.۰۱۹	۰.۷۶۹۴۴۴	۰.۷۵	احساس تعلق به موسسه حسابرسی
۰.۰۱۱	۰.۷۶۹۴۴۴	۰.۷۵۸	احساس تعلق به حرفه حسابرسی
۰.۰۱۱	۰.۷۳۶۱۱۱	۰.۷۲۵	نگرشی مبنی بر سودمندی حرفه حسابرسی
۰.۰۱۱	۰.۷۰۸۳۳۳	۰.۶۹۷	پرانرژی بودن در انجام فعالیت‌های شغلی
۰.۰۱۱	۰.۷۳۶۱۱۱	۰.۷۲۵	رسیدن به اهداف شغلی
۰.۰۱۱	۰.۷۱۶۶۶۷	۰.۷۰۶	ارتقا دانش عمومی از جمله دانش درباره وضعیت اقتصادی جهان، وضعیت بازار سرمایه کشور و دانش تخصصی از جمله تسلط به استانداردهای حسابداری و حسابرسی و تغییرات
۰.۰۱۱	۰.۷۶۹۴۴۴	۰.۷۵۸	ارتقا مهارت فردی و حرفه‌ای
نگرش به تقلب حساب‌برسان			

۰.۰۱۱	۰.۷۸۳۳۳۳	۰.۷۷۲	آیا اعتبار شواهد حسابرسی با دید منتقدانه ارزیابی می‌شود.
۰	۰.۷۱۶۶۶۷	۰.۷۱۷	آیا اعتبار شواهد حسابرسی با ذهنی پرسشگر ارزیابی می‌شود.
۰.۰۱۹	۰.۸۱۳۸۸۹	۰.۷۹۴	اعتماد فردی حسابرسان تا چه حد می‌باشد.
۰.۰۱۹	۰.۸۰۸۳۳۳	۰.۷۸۹	بر فعالیت حسابرسان موسسه شک و تردید حرفه‌ای حاکم است.
۰.۰۱۱	۰.۷۹۷۲۲۲	۰.۷۸۶	حسابرسان رده بالای موسسه قضاوت خود را به تعلیق می‌اندازند.
۰.۰۱۱	۰.۷۲۷۷۷۸	۰.۷۱۷	آیا اعتماد به نفس حسابرسان موسسه مطلوب می‌باشد.
۰.۰۱۱	۰.۸۱۳۸۸۹	۰.۸۰۳	آیا برای افزایش سرعت رسیدن به یک تصمیم میزان شناخت و دقت کاهش می‌یابد.
۰.۰۱۱	۰.۷۵۲۷۷۸	۰.۷۴۲	بودجه زمانی کارهای حسابرسی محدود است.
۰.۰۱۹	۰.۷۶۹۴۴۴	۰.۷۵	در کارهای حسابرسی فشار بیرونی سبب افزایش سرعت وجود دارد.
۰.۰۱۱	۰.۷۶۹۴۴۴	۰.۷۵۸	به دلیل قیمت پایین کارهای حسابرسی، بودجه زمانی کم برای کارها تعیین می‌شود.

با توجه به اینکه مدل پژوهش حاضر، روابط بین چندین متغیر پنهان (متغیرهای اصلی پژوهش) را به‌طور هم‌زمان اندازه‌گیری می‌کند، بنابراین به‌منظور تحلیل داده‌ها و آزمون فرضیات از مدل‌سازی معادلات ساختاری استفاده شد.

در بررسی روایی داده‌ها مشخص شد که تمام سوالات پرسشنامه معنادار هستند و باید در تحلیل‌های بعدی به منظور آزمون فرضیه‌های تحقیق لحاظ شوند. بررسی پایایی داده‌ها نیز نشان داد برای تمام متغیرهای تحقیق، مقدار ضریب پایایی بزرگتر از $0/70$ می‌باشد، که نشان از پایایی مطلوب داده‌های جمع‌آوری شده دارد. پس از اطمینان از روایی و پایایی داده‌های جمع‌آوری شده به وسیله پرسشنامه، نسبت به تخمین مدل ساختاری تحقیق اقدام گردید. این امر با استفاده از تکنیک مدلسازی معادلات ساختاری و به روش حداقل مربعات جزئی توسط نرم افزار آموس انجام گرفت. مدل نهایی در قالب شکل (۱) ارائه شده است.



شکل (۱) مدل ساختاری تحقیق

مطابق به شکل فوق متغیرهای شرایط روانی حسابرِس و کیفیت افشا و روابط میان شان مورد بررسی قرار گرفت. قبل از اینکه فرضیه‌ها آزمون شوند، باید مدل ساختاری از نظر برازندگی مورد بررسی قرار گیرد تا مشخص شود که داده‌های به دست آمده تا چه میزان از مدل نظری تحقیق حمایت می‌کنند. جدول (۳) شاخص‌های برازندگی مورد استفاده برای بررسی مدل ساختاری و نیز مقادیر مطلوب این شاخص‌ها را نشان می‌دهد. از آنجا که این شاخص‌ها قابل قبول تلقی می‌شوند و یا به عبارتی اعتبار مدل ساختاری مورد تأیید واقع شده است، ضرایب مدل برآورده شده توسط نرم افزار قابل استناد هستند و براساس اعداد و سطوح معناداری مربوطه می‌توان فرضیه‌های مستقیم و میانجیگری را آزمون کرد.

جدول (۳) نتیجه بررسی اعتبار مدل برآورد شده

شاخص	مقدار قابل قبول	مقدار مدل
Srmr	کوچکتر از ۰.۰۱	۰.۰۹۱
Nfi	بزرگتر از ۰.۶۰	۰.۹۸۴
Q ²	کوچکتر از ۰.۳۰	۰.۰۳۲

بر اساس نتایج بدست آمده از جدول (۴)، سطح معنی داری برای تمام فرضیات کمتر از ۰/۰۵ می‌باشد و مقدار آماره تی بیشتر از ۱.۹۶ ($|t - value| > 1.96$) و $p - value < 0.05$

است. لذا می‌توان نتیجه گرفت شادکامی حساب‌برسان، خود تنظیمی حساب‌برسان، افسردگی حساب‌برسان، اضطراب حساب‌برسان، استرس حساب‌برسان، پرخاشگری حساب‌برسان، ناهماهنگی تلاش و پاداش حساب‌برسان، نگرش به تقلب حساب‌برسان و کامیابی حساب‌برسان بر کیفیت افشای گزارش فعالیت هیات مدیره در سطح اطمینان ۹۵ درصد تأثیر مستقیم دارد. با توجه به نتایج آزمون فرضیه‌های تحقیق تأیید می‌شود

جدول (۴) خلاصه نتایج آماری فرضیات

نتیجه	سطح معنی داری	مقدار T-VALUE	ضریب مسیر	مؤلفه
تایید	۰.۰۰۷	۲.۶۹۳	۰.۵۴	شادکامی حساب‌برسان ← کیفیت افشای گزارش فعالیت هیات مدیره
تایید	۰.۰۰۸	۲.۴۱۵	۰.۴۵	خودتنظیمی حساب‌برسان ← کیفیت افشای گزارش فعالیت هیات مدیره
تایید	۰.۰۰۳	۲.۹۵۸	۰.۸۴	افسردگی حساب‌برسان ← کیفیت افشای گزارش فعالیت هیات مدیره
تایید	۰.۰۰۵	۲.۷۹۵	۰.۷۰	اضطراب حساب‌برسان ← کیفیت افشای گزارش فعالیت هیات مدیره
تایید	۰.۰۰۴	۲.۸۰۲	۰.۷۴	استرس حساب‌برسان ← کیفیت افشای گزارش فعالیت هیات مدیره
تایید	۰.۰۰۸	۲.۴۶۲	۰.۴۵	پرخاشگری حساب‌برسان ← کیفیت افشای گزارش فعالیت هیات مدیره
تایید	۰.۰۰۸	۲.۴۴۱	۰.۴۳	ناهماهنگی تلاش و پاداش حساب‌برسان ← کیفیت افشای گزارش فعالیت هیات مدیره
تایید	۰.۰۰۹	۲.۳۴۵	۰.۴۰	نگرش به تقلب حساب‌برسان ← کیفیت افشای گزارش فعالیت هیات مدیره
تایید	۰.۰۰۷	۲.۴۹۹	۰.۴۷	کامیابی ← کیفیت افشای گزارش فعالیت هیات مدیره

یکی از اهداف گزارشگری مالی تهیه و ارائه اطلاعات برای فراهم کردن مبنایی برای تصمیم گیری منطقی سرمایه گذاران و اعتبار دهندگان است. در این راستا ارائه اطلاعات مفید و مربوط با توان اثرگذاری بر تصمیمگیری‌های مالی افراد که منتهی به اتخاذ تصمیم بهینه شود یکی از نکات حایز اهمیت است که مورد توجه استفاده کنندگان از صورت‌های مالی قرار می‌گیرد. برای مفید واقع شدن اطلاعات مالی در تصمیم‌گیری گروه‌های مزبور، اهداف گزارشگری مالی ایجاب می‌کند که اطلاعات مربوط به گونه‌ای مناسب افشا و دسترسی به این اطلاعات برای همگان ممکن باشد. ویژگی‌های روانی مدیران به عنوان تصمیم‌گیرندگان اصلی شرکت و تأییدکنندگان نهایی گزارش‌های منتشر شده شرکت می‌تواند نقش بسزایی را در تنظیم و افشای اطلاعات شرکت ایفا نماید. یکی از مزیت‌های اصلی بازار سرمایه که می‌تواند جذابیت‌های زیادی را ایجاد نموده و زمینه سرمایه‌گذاری مطمئنی را در بازار فراهم نماید بحث شفافیت شرکت‌های پذیرفته در آن است. پیرو این مسئله شرکت‌های بورسی مکلف هستند تا گزارش‌های متعددی را در طی یک سال مالی (دوره ۱۲ ماهه) در سایت سامانه جامع اطلاعات ناشران بورسی منتشر نمایند تا سرمایه‌گذاران بتوانند با دستیابی به اطلاعات دقیق‌تر از شرکت طی بازه‌های زمانی مختلف تصمیم مناسب‌تری را اتخاذ نمایند. یکی از گزارش‌های بسیار مهم که در پایان هر سال مالی و قبل از برگزاری مجمع عمومی عادی سالیانه منتشر می‌شود گزارش هیات مدیره است. حسابرسان همراه با حسابرسی صورت‌های مالی به بررسی کیفیت افشا گزارش فعالیت هیات مدیره نیز می‌پردازند. این پژوهش با استفاده از نظرات ۳۸۰ حسابرس مشغول در حرفه حسابرسی به بررسی رابطه بین ویژگی‌های روانی و کیفیت افشای گزارش هیات مدیره پرداخت.

نتایج فرضیه اول حاکی از این بود که شادکامی حسابرسان بر کیفیت افشای گزارش فعالیت هیات مدیره تاثیر معناداری دارد. شادکامی حسابرسان، کیفیت افشای گزارش فعالیت هیات مدیره را افزایش می‌دهد. شادکامی یکی از علائم سلامت روانی است. آستانه تحمل افراد شاد باعث می‌شود که در مقابل عوامل استرسزا و غیر قابل کنترل زندگی، انعطاف پذیری بیشتری داشته باشند. نتایج فرضیه دوم حاکی از این بود که خود تنظیمی حسابرسان بر کیفیت افشای گزارش فعالیت هیات مدیره تاثیر معناداری دارد. برنامه‌ریزی و تنظیم مناسب منابع محدود مانند زمان، دقت و تلاش برای حل یک مسئله و مراقبت‌های لازم یا نظارت که تلاش‌ها در به انجام رسانیدن و حل یک مسئله و تصحیح اشتباهات تحت نظر دارد در این امر مهم است. نتایج فرضیه سوم حاکی از این بود که افسردگی حسابرسان بر کیفیت افشای گزارش فعالیت هیات

مدیره تاثیر معناداری دارد. که حسابرسان حرفه‌ای به علت رویارویی با درخواست‌های مدیران حوزه کاری خود از یک سو و الزام به رعایت آیین رفتار حرفه‌ای از سوی دیگر، در معرض استرس شغلی بیشتری نسبت به بعضی حرفه‌های دیگر هستند. نتایج فرضیه چهارم و پنجم حاکی از این بود که اضطراب و استرس حسابرسان بر کیفیت افشای گزارش فعالیت هیات مدیره تاثیر معناداری دارد. با توجه به فشار کاری یا فشار زمانی حسابرس، کیفیت حسابرسی ممکن است به خطر بیفتد. حسابرسان از استرس کاری فراگیر ناشی از محدودیت‌های زمانی، منابع انسانی، ریسک‌های مسئولیت و غیره رنج می‌برند. نتایج فرضیه ششم حاکی از این بود که پرخاشگری حسابرسان بر کیفیت افشای گزارش فعالیت هیات مدیره تاثیر معناداری دارد. همان‌طور که ادراک تصمیم‌گیرنده، عامل مهمی در تصمیم‌گیری است، شخصیت وی نیز در امر تصمیم‌گیری دخیل است. تصمیم‌گیری چنان با خصوصیات روانی تصمیم‌گیرنده آمیخته است که نمی‌توان یکی را بدون دیگری مورد مطالعه قرار داد. نتایج فرضیه هفتم حاکی از این بود که ناهماهنگی تلاش و پاداش حسابرسان بر کیفیت افشای گزارش فعالیت هیات مدیره تاثیر معناداری دارد. وجود نوعی عدم انسجام و ناهمخوانی به میزان کافی بین دو شناخت، موجب حالت انگیزشی آزارنده‌ای می‌شود- ناهماهنگی- که فرد را وا می‌دارد ناهمخوانی بین شناخت‌هایش را کاهش دهد که می‌تواند می‌تواند کیفیت افشای گزارش فعالیت هیات مدیره را کاهش دهد. نتایج فرضیه هشتم حاکی از این بود که نگرش به تقلب حسابرسان بر کیفیت افشای گزارش فعالیت هیات مدیره تاثیر معناداری دارد. این می‌تواند به این دلیل باشد که ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان بر تصمیم‌گیری آنان موثر است. از آنجا که تصمیم و فعالیت‌های حسابرسان نقش عمده‌ای در کشف تقلب صورتهای مالی ایفا می‌کند، لذا در نظر گرفتن پایه‌های شخصیتی بر این تصمیمات بسیار مهم است. نتایج فرضیه نهم حاکی از این بود که کامیابی حسابرسان بر کیفیت افشای گزارش فعالیت هیات مدیره تاثیر معناداری دارد. شادکامی و کامیابی، به عنوان نوعی ارزشیابی فرد از خود و زندگی‌اش، دربرگیرنده مفاهیمی از قبیل رضایت از زندگی، عواطف مثبت، نداشتن نشانگان افسردگی و اضطراب است. شادکامی و کامیابی یکی از مهمترین نیازهای بشر هستند که تأثیر عمده‌ای در شخصیت و سلامت روان دارند.

نتیجه‌ای که از این پژوهش به دست آمد با نتایج شفاعت و همکاران (۱۴۰۰)، امان و همکاران (۱۴۰۲)، ال ابسی^۱ و همکاران (۲۰۲۴)، بریستر و همکاران (۲۰۱۹) همسو می‌باشد به طوری که بریستر و همکاران (۲۰۱۹) نشان دادند که در شرایط حالت روانی منفی، قضاوت‌های اخلاقی حسابرسان کمتر روی اظهار نظر حسابرسی تاثیر خواهد گذاشت. به طور

¹ Al-Absy

کلی، یافته‌های در این زمینه از این حکایت می‌کند که ماهیت کار حسابرسی که بدنبال آن منجر به ارائه اظهارنظر حسابرسی می‌گردد عاملی بسیار مهم به هنگام بررسی تاثیر حالات روانی حسابرسان بر روی کیفیت افشای اطلاعات مالی می‌باشد.

پژوهش‌های انجام شده ۲ سال اخیر در مجله دانش حسابرسی :

در شماره ۹۶ مجله دانش حسابرسی، مقاله‌ای با عنوان ارائه الگوی اظهارنظر حسابرسی مبتنی بر حالات روانی حسابرسی در ایران با توجه به نظریه پرداززی زمینه بنیان، که در سال ۱۴۰۳ منتشر شده است و همچنین در مجله مذکور در شماره ۹۶ مقاله‌ای با عنوان تأثیر ویژگی‌های تاریک شخصیت بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسی با تأکید بر نقش میانجی ارزش‌های اخلاقی به چاپ رسیده است در این مقالات به حالت‌های روانی حسابرسی و ویژگی‌های تاریک شخصیت حسابرسان پرداخته شده است. که نتایج نشان دهنده این است که ۲۷ درصد از اثر کل ویژگی‌های تاریک شخصیت حسابرسان بر قضاوت حرفه‌ای آنها از طریق غیرمستقیم توسط متغیر میانجی اخلاق فردی تبیین می‌شود. همچنین نتایج نشان داد اخلاق شرکتی بر اخلاق فردی حسابرسان تأثیر مثبت و معناداری دارد. همچنین نتایج نشان دادند که مؤلفه‌های تشکیل دهنده الگوی اظهارنظر حسابرسی مبتنی بر حالات روانی ۶ مقوله اصلی شامل عوامل محیطی، اظهارنظر حسابرس، چالش‌های گزارشگری، اطمینان بخشی، آموزش و محدودیت‌های حسابرسی ایجاد نموده است. سپس محقق در گام مهم بعدی با آزمون فرضیات استخراجی از بخش کیفی به این نتیجه رسید که بین عوامل محیطی و اظهارنظر حسابرس ارتباط معنادار و مثبتی وجود دارد. همچنین بین اظهارنظر حسابرس و آموزش ارتباط معنادار و مثبتی وجود دارد.

به عنوان پیشنهاد‌های کاربردی پژوهش نیز می‌توان موارد زیر را ارائه نمود:

۱. به جامعه حسابداران رسمی پیشنهاد می‌گردد برای رشد حرفه حسابرسی به شرایط روانی حسابرسان بپردازد.
۲. به مدیران موسسات حسابرسی پیشنهاد می‌گردد برای جلوگیری از کاهش کیفیت افشا گزارشات هیات مدیره، شرایط روانی حسابرسان بررسی کننده گزارش هیات مدیره را بررسی نمایند و افرادی که از شرایط روانی مناسب برخوردار هستند به بررسی این گزارش بپردازند.

در پایان، به ذکر چند مورد از محدودیت‌های این پژوهش پرداخته می‌شود تا استفاده کنندگان هنگام استفاده کردن از نتایج این تحقیق با کمبودها و محدودیت‌های این پژوهش آشنا بوده و آن‌ها را در مسیر استفاده از این پژوهش مدنظر قرار دهند:

- ۱- عدم تمایل و مشغله پاسخ دهندگان مشکل عمده در این پژوهش می‌باشد.

- ۲- با توجه به اینکه جامعه تحقیق محدود به پاسخ دهندگان می باشد لذا نتایج قابل تعمیم به سایر جامعه ها نمی باشد.
- ۳- ذات پرسشنامه، بدین گونه است که احتمال انحراف در پاسخ توسط پاسخ دهندگان وجود دارد.

منابع

- امان، پ، همتی، ه، کردلویی، ح.ر. (۱۴۰۲). ویژگی های روانشناختی حسابرسی و تاخیر در گزارش حسابرسی. پژوهش های حسابرسی حرفه ای، ۶ (۱۲)، ۱۰۷-۱۲۷.
- شفاعت، ار، کاشانی پور، م، غلامی جمکرانی، ر، جهانگیر نیا، ح. (۱۴۰۰). تاثیر متغیر تیپ شخصیتی مدیران بر مدیریت سود و نقش تعدیلی آن در رابطه بین مدیریت سود با افشای مسئولیت های اجتماعی شرکت. دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری. ۶ (۱۲)، ۳۰۸-۳۴۳.

References

- Al-Absy, M. S. M. (2024). Board of Directors' Characteristics and Environmental Disclosure. In *Digital Technology and Changing Roles in Managerial and Financial Accounting: Theoretical Knowledge and Practical Application* (pp. 267-277). Emerald Publishing Limited.
- Bagozzi, R. P., Sekerka, L. E., & Sguera, F. (2018). Understanding the consequences of pride and shame: How self-evaluations guide moral decision making in business. *Journal of Business Research*, 84, 271-284.
- Gheitanchian, S., Hamidian, M., Hajiha, Z., & Sarraf, M. (2024). The effect of auditors' mental structure on the independent auditor's work process with emphasis on the mediating role of continuous auditing. *International Journal of Finance & Managerial Accounting*, 9(34), 23-39.
- Sørensen, K. E. (2017). Shareholders' Duty to Disclose. Published in *Shareholders' Duties*, Hanne S. Birkmose (ed.), Kluwer Law International, 18-04.
- Stack, R., & Malsch, B. (2022). Auditors' professional identities: review and future directions. *Accounting Perspectives*, 21(2), 177-206.
- Vitolla, F., Raimo, N., Marrone, A., & Rubino, M. (2020). The role of board of directors in intellectual capital disclosure after the advent of integrated reporting. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 27(5), 2188-2200.