



## بررسی تأثیر سبک‌های حل مسأله بر بی‌طرفی حسابرس: آزمون نظریه روان‌شناختی - رفتاری

دکتر رضا نعمتی کشتلی<sup>۱</sup> ©

استادیار، گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد اسلامشهر

(تاریخ دریافت: ۲ تیر ۱۴۰۰؛ تاریخ پذیرش: ۸ آذر ۱۴۰۰)

**هدف:** سبک‌های حل مسأله، فرایند شناختی هستند که بر پایه آن افراد راهبردهای مناسب و اثربخش خود را در مواجهه با مسائل و مشکلات انتخاب می‌کنند. این سبک‌ها، به‌عنوان یکی از مدل‌های نظام‌دهی و پردازش اطلاعات، موجب اخذ تصمیمات مناسب می‌شوند. هدف این پژوهش، بررسی تأثیر سبک‌های حل مسأله با رویکرد روان‌شناختی - رفتاری بر بی‌طرفی حسابرس است.

**روش:** از روش توصیفی - پیمایشی و ابزار پرسش‌نامه استاندارد در این پژوهش استفاده شده است. نمونه آماری پژوهش شامل ۵۰۳ نفر حسابرسان مشغول به کار در سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران در سال ۱۳۹۹ می‌باشد که با روش نمونه‌گیری تصادفی ساده انتخاب شدند. همچنین از طریق مدل‌یابی معادلات ساختاری با بهره‌گیری از نرم افزار PLS، فرضیه‌های تحقیق مورد آزمون قرار گرفت.

**یافته‌ها:** شواهد آزمون نشان می‌دهد که بین سبک‌های حل مسأله با رویکرد روان‌شناختی - رفتاری کسیدی و بی‌طرفی حسابرس رابطه معنی‌داری وجود دارد. همچنین، سبک‌های خلاقانه، گرایش، اعتماد، جهت‌یابی، مهارگری و اجتناب به ترتیب بر بی‌طرفی حسابرس بیشترین تأثیر را دارند.

**نتیجه‌گیری:** نتایج پژوهش نشان می‌دهد که سبک‌های حل مسأله، بی‌طرفی حسابرس را تحت تأثیر قرار می‌دهد. به‌طوری که، سبک‌های حل مسأله بر پردازش اطلاعات، ارزیابی بی‌طرفانه شواهد و تصمیم‌گیری و قضاوت حرفه‌ای حسابرسان تأثیرگذار است. لذا، نتایج پژوهش می‌تواند موجب بهبود تصمیم‌گیری و قضاوت حرفه‌ای حسابرس گردد و مفاهیم نظریه روان‌شناختی - رفتاری کسیدی را وارد متون تحقیقات رفتاری در حسابرسی نماید.

**واژه‌های کلیدی:** سبک‌های حل مسأله، مدل‌یابی معادلات ساختاری، نظریه روان‌شناختی - رفتاری.

<sup>1</sup> nematikoshteli@iiiau.ac.ir

## مقدمه

از دیدگاه روان‌شناختی، رفتار افراد به تصورات ذهنی آن‌ها وابسته است که کارایی یا عدم کارایی توانایی‌های افراد، تأثیر با اهمیتی بر سلامت روان‌شناختی و جسمی آنان دارد [۵]. لذا به‌منظور مواجهه پیروزمندانه با پیشامدهای احتمالی، آگاهی از عوامل روان‌شناختی - رفتاری افراد بسیار حائز اهمیت است [۲۷]. تصمیم‌گیری بی‌طرفانه و قضاوت حرفه‌ای نیز، فرایندی است که در آن فراگیری، حل مسأله و پردازش اطلاعات نقش مهمی دارد. بنابراین، از سبک‌های حل مسأله جهت پاسخ به موضوعات تصمیم‌گیری استفاده می‌شود [۱۱]. امروزه آشنایی با سبک‌های حل مسأله به افراد کمک می‌کند تا راهبردهای خود را در پردازش اطلاعات و تصمیم‌گیری‌ها بهبود بخشند و این امر موجب عدم سوگیری و کاهش اشتباهات می‌گردد [۴۲]. لذا، سبک‌های رفتاری افراد در برخورد با مسائل مختلف، انعطاف‌پذیر است. به‌طوری که برخی افراد در مواجهه با مسائل در خود فرو می‌روند و بعضی دیگر به شکل احساسی و هیجانی عمل می‌کنند [۲۳ و ۳۷].

در واقع، عوامل روان‌شناختی حسابرسان بر ارزیابی بی‌طرفانه شواهد و اتخاذ تصمیمات مناسب و قضاوت حرفه‌ای آنان تأثیرگذار است [۱۴]. به طوری که مکچی<sup>۱</sup> (۱۹۷۸) بیان می‌کند، نحوه پردازش اطلاعات و راهبردهای شناختی حسابرسان موضوع با اهمیت می‌باشد و ارزیابی بی‌طرفانه شواهد حسابرسی و قضاوت حسابرسان تحت تأثیر تفاوت‌های روان‌شناختی فردی قرار می‌گیرد [۱۰]. از این‌رو، همواره این سوال مطرح می‌شود که آیا بی‌طرفی حسابرسان صرفاً تابعی از دانش و مهارت‌های حرفه‌ای آنان است یا ویژگی‌های روان‌شناختی فردی بر آن تأثیرگذار می‌باشد؟ [۱۹]. در این خصوص، سبک‌های حل مسأله بر توانایی حسابرسان در پردازش مناسب اطلاعات و اتخاذ تصمیمات عاری از سوگیری‌های مثبت و منفی تأثیرگذار است [۲۴]. لذا، هدف این تحقیق بررسی تأثیر سبک‌های حل مسأله بر بی‌طرفی حسابرس است. از این‌رو، ارزش افزوده علمی این پژوهش را می‌توان به شرح ذیل برشمرد: اول آن که، با توجه به ضرورت توانمندسازی روان‌شناختی حسابرسان نسبت به بهبود تصمیم‌گیری و کیفیت حسابرسی، توجه به سبک‌های حل مسأله از جنبه روان‌شناختی در حرفه حسابرسی بسیار حائز اهمیت است. طبق بررسی‌های انجام شده پژوهشی، تاکنون تحقیقی در ایران به این حوزه مطالعاتی نپرداخته است. دوم آن که، یافته‌ها نشان می‌دهد که کدام نوع سبک حل مسأله بیشترین تأثیر را بر بی‌طرفی حسابرس دارد که برآیند آن می‌تواند به عنوان اطلاعات مفید در اختیار خط‌مشی‌گذاران حرفه حسابرسی قرار گیرد.

## مبانی نظری و مروری بر پیشینه پژوهش

## بی‌طرفی حسابرس

هنگامی بی‌طرفی حسابرس قابل دفاع و اثبات می‌باشد که اظهار نظر او فاقد جانبداری بوده و عاری از تضاد منافع باشد [۱۸]. در بی‌طرفی، حسابرسان نباید در نگرش خود به موضوعی جهت‌گیری مثبت یا منفی

<sup>1</sup> McGhee

داشته باشند [۱۹ و ۲۴]. نتایج تحقیق گریفیس و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۲۱)، نشان می‌دهد که کیفیت بالای قضاوت حرفه‌ای حسابرس، بر اعتبار و عملکرد حرفه حسابرسی تأثیر قابل ملاحظه‌ای دارد. لذا بی‌طرفی حسابرس که نشان می‌دهد قضاوت حرفه‌ای او جانبدارانه نیست، به عنوان یکی از عوامل مهم تأثیرگذار بر تصمیم‌گیری و قضاوت حرفه‌ای حسابرس تلقی می‌گردد [۲۲]. به همین منظور، حسابرسان در رعایت بی‌طرفی به جای پذیرش درستی هر ادعا، تمایل دارند شواهد کمی یا کیفی متقاعدکننده‌تری را با تردید حرفه‌ای بالا دریافت کنند که در این خصوص، سبک‌های حل مسئله تأثیر قابل توجهی بر ارزیابی بی‌طرفانه شواهد و قضاوت حرفه‌ای آنان دارد [۱۴]. از سوی دیگر، پررا و همکاران<sup>۲</sup> (۲۰۲۰)، در پژوهشی به این نتیجه رسیدند که حسابداران برای شناخت و اندازه‌گیری، جانبدارانه عمل می‌کنند. لذا این سوگیری‌ها را می‌توان از طریق آگاهی دادن آن‌ها به الزامات قضاوت صحیح، کاهش داد [۲۸].

در واقع حسابرسان باید از راهبردهای شناختی مناسب جهت پردازش اطلاعات و تحلیل شواهد برخوردار باشند تا در تصمیم‌گیری‌های بی‌طرفانه موفق عمل کنند [۲۰]. از این‌رو، هر اندازه پردازش اطلاعات در بستر راهبردهای شناختی مناسب انجام گیرد، تصمیم‌گیری حسابرسان عاری از جانبداری بوده و قضاوت حرفه‌ای آنان نیز با کیفیت‌تر خواهد شد [۱۰]. در همین راستا، ریورینک<sup>۳</sup> (۲۰۱۸) بیان می‌کند که نیاز به حسابرسان خبره با برخورداری از راهبردهای شناختی مناسب جهت اخذ تصمیمات و اظهارنظرهای بی‌طرفانه، ضرورتی انکارناپذیر است [۳۲].

#### سبک‌های حل مسئله

سبک‌های حل مسئله در حوزه روان‌شناسی، امروزه به شکل فزاینده‌ای گسترش یافته است. این سبک‌ها به فرایندی اطلاق می‌گردد که موجب برطرف شدن محدودیت‌ها می‌شود و زمینه دستیابی افراد به نیازهایشان را فراهم می‌کند [۲۷]. نتایج پژوهش‌ها تفاوت افراد در پاسخ به مسائل و پردازش اطلاعات را نشان می‌دهد [۱۶]. در واقع، نظریه پردازان روان‌شناختی - رفتاری معتقدند بر پایه سبک‌های حل مسئله، افراد استراتژی حل مسئله را انتخاب و نظارت می‌کنند و بر اساس آن، تصمیم به اتخاذ راه‌حل منطقی می‌گیرند [۱۷]. به‌طوری‌که، استفاده از روش‌ها و سبک‌های حل مسئله موجب افزایش باور فرد نسبت به توانایی‌هایش در اتخاذ تصمیمات مفید و به‌دور از هرگونه سوگیری مثبت یا منفی می‌شود [۱۵]. بدین منظور، توشنگ و همکاران<sup>۴</sup> (۲۰۲۰) بیان می‌کنند که مهارت‌های شناختی - رفتاری حسابرسان در فرایند حسابرسی، نقش مهمی بر بهبود کیفیت حسابرسی دارد. چراکه صورت‌های مالی حسابرسی شده با کیفیت بالا، به‌عنوان یکی از اطلاعات سودمند در تصمیم‌گیری‌ها موجب کاهش ریسک سرمایه‌گذاری می‌گردد [۳۹].

<sup>1</sup> Griffith et al

<sup>2</sup> Perera et al

<sup>3</sup> Reurink

<sup>4</sup> Tusheng et al

از دیدگاه پایه‌گذاران جنبش شناختی- رفتاری، سبک‌های حل مسأله بر تقویت مهارت‌های فردی در اتخاذ قضاوت و تصمیمات مناسب تأثیرگذار است [۲۷]. لذا برخورداری از سبک‌های مناسب حل مسأله ضروری می‌باشد تا بتوان از سوگیری در تصمیم‌گیری‌ها اجتناب نمود [۲۵]. ناگاهی و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۲۱)، در پژوهشی به این نتیجه رسیدند که راه‌های دستیابی به حل مسائل پیچیده، دشوار است. از این‌رو، به دلیل آن‌که افراد در برخورد با مسائل و مشکلات واکنش‌های متفاوتی از خود بروز می‌دهند، لذا کارآمد یا ناکارآمد بودن واکنش‌های رفتاری افراد، تأثیر مهمی در کامیابی روان‌شناختی- رفتاری آن‌ها دارد. به طوری که سبک‌های حل مسأله، بر اعتقاد فرد به توانایی‌هایش در انجام وظایف حرفه‌ای تأثیرگذار می‌باشد [۲۶]. در واقع تفاوت در ویژگی‌های شناختی، توانایی حسابرسان در جمع‌آوری و تحلیل شواهد حسابرسی جهت قضاوت حرفه‌ای را افزایش می‌دهد. به طوری که وجود رابطه معنی‌دار بین ویژگی‌های شناختی رفتاری حسابرسان و نوع کار آن‌ها، قضاوت حرفه‌ای آنان را بهبود می‌بخشد [۹ و ۳۰]. نتایج پژوهش سامرز و همکاران<sup>۲</sup> (۲۰۰۰)، نشان می‌دهد سبک‌های حل مسأله بر عملکرد حسابرسان تأثیرگذار است. به طوری که تطابق سبک حل مسأله حسابرسان با عملکرد آنان، می‌تواند موجب کاهش فشار روانی و اثرات ناکارآمد تصمیم‌گیری و قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی گردد [۳۶].

#### پیشینه پژوهش

با بررسی متون مرتبط در حوزه‌های حسابداری و حسابرسی، مطالعاتی که تاکنون صورت پذیرفته به بررسی هر عامل به‌طور مجزا پرداخته‌اند که در ادامه به آن‌ها اشاره می‌گردد. رینالدو<sup>۳</sup> (۲۰۲۱)، در پژوهشی به این نتیجه دست یافت که با شناسایی سبک‌های شناختی- رفتاری ترجیحی، می‌توان به عملکرد موفقیت‌آمیز فرد در پردازش مناسب اطلاعات و ارزیابی بی‌طرفانه شواهد دست یافت. همچنین نتایج تحقیق نشان می‌دهد که هر فرد، از سبک شناختی و روش حل مسأله خاص خود برخوردار است. اگرچه برخی از افراد سبک شناختی و حل مسأله غالب خود را دارند، ولی برخی دیگر از سبک‌های شناختی و حل مسأله متفاوت در وضعیت‌های مختلف استفاده می‌کنند [۳۱]. تانگ و همکاران<sup>۴</sup> (۲۰۲۰)، در پژوهشی رابطه بین راهبردهای شناختی انطباق‌یابنده با خودکارآمدی حسابرسان مبتنی بر نقش تعدیل‌کننده سبک‌های شناختی- رفتاری را بررسی نمودند. نتایج تحقیق نشان می‌دهد که بین راهبردهای شناختی انطباق‌یابنده و خودکارآمدی حسابرسان رابطه مثبت و معنی‌داری وجود دارد. همچنین، سبک‌های شناختی- رفتاری ارتباط مثبت راهبردهای شناختی انطباق‌یابنده با خودکارآمدی حسابرسان را تحت تأثیر قرار می‌دهد و موجب تقویت مثبت این رابطه می‌شود [۳۸]. زیدنی و همکاران<sup>۵</sup>

<sup>1</sup> Nagahi et al

<sup>2</sup> Summers et al

<sup>3</sup> Reynaldo

<sup>4</sup> Tang et al

<sup>5</sup> Zydney et al

(۲۰۲۰)، در پژوهشی تحت عنوان فراگیری از طریق تجربه به بررسی تأثیر محیط‌های یادگیری بر سبک‌های حل مسأله و تصمیم‌گیری افراد پرداختند و به این نتیجه رسیدند که عوامل مربوط به محیط‌های یادگیری مانند فراهم بودن همکاری فعال و تقویت اعتماد به نفس، بر سبک‌های حل مسأله و اتخاذ تصمیمات عاری از سوگیری‌های مثبت و منفی تأثیرگذار می‌باشد [۴۲]. یوناس و اشرف<sup>۱</sup> (۲۰۱۶)، در تحقیقی سبک‌های حل مسأله بین دانشجویان را بررسی نمودند و به این نتیجه رسیدند که بیشتر دانشجویان دختر از سبک حل مسأله بصری و بیشتر دانشجویان پسر از سبک حل مسأله متفکر برخوردار هستند و بین سایر سبک‌های حل مسأله و عملکرد دانشجویان دختر و پسر تفاوت معنی‌داری وجود ندارد [۴۱]. سایمون<sup>۲</sup> (۲۰۰۷)، در تحقیقی به این نتیجه دست یافت که در سبک‌های حل مسأله برخلاف سایر رویکردهای شناختی، پردازش اطلاعات به نحو مطلوب‌تری انجام می‌شود. این سبک‌ها موجب می‌شوند تا فرایندهای جمع‌آوری، پردازش و تفسیر اطلاعات به شکل نظام‌مند برای دستیابی به اهداف و تصمیمات مناسب برانگیخته شوند [۳۳]. ولک و همکاران<sup>۳</sup> (۱۹۹۷)، در پژوهشی سبک‌های حل مسأله اساتید حسابداری و ترجیحات آموزشی آن‌ها را بررسی نمودند. یافته‌ها نشان می‌دهد که اکثریت اساتید حسابداری از سبک حل مسأله خلاقیت برخوردار هستند [۴۰]. نعمتی‌کشتلی (۱۴۰۰)، در پژوهشی تأثیر راهبردهای شناختی خودتنظیمی بر بی‌طرفی حسابرس را بررسی نمود. یافته‌های تحقیق نشان می‌دهد که راهبردهای شناختی تمرین ذهنی، توسعه معنایی، برنامه‌ریزی، نظم‌دهی، سازمان‌دهی و کنترل و نظارت به ترتیب بیشترین تأثیر را بر روی متغیر بی‌طرفی حسابرس دارند [۷]. برزیده و همکاران (۱۴۰۰)، در پژوهشی عوامل مؤثر بر خطاهای حافظه در قضاوت و تصمیم‌گیری را بررسی نمودند. آن‌ها به این نتیجه دست یافتند که فرایندهای حافظه یکی از قسمت‌های اصلی تصمیم‌گیری و قضاوت تلقی می‌گردد که بر فعالیت حسابداران و حسابرسان تأثیرگذار است [۲]. نعمتی‌کشتلی و همکاران (۱۳۹۹)، در تحقیقی بررسی نمودند که بین سبک‌های شناختی حسابرسان به روش کلب و ارزیابی ریسک تقلب رابطه معنی‌دار وجود دارد. بنابراین سبک‌های جذب‌کننده، واگرا، انطباق‌یابنده و همگرا به ترتیب بیشترین تأثیر را بر ارزیابی ریسک تقلب دارند [۸]. پیکرنگار قلعه‌رودخانی و همکاران (۱۳۹۹)، در تحقیقی سبک‌های تفکر و بی‌طرفی حسابرس را بررسی نمودند و بیان داشتند که سبک‌های قضاوت‌گر، سلسله‌مراتبی، تک‌سالاری، قانون‌گذارانه و کلی‌نگر با بی‌طرفی حسابرسان رابطه‌ای ندارند. اما سبک‌های تفکر محافظه‌کار، آزاد اندیش، درون‌نگر، برون‌نگر و اجرایی با بی‌طرفی حسابرسان رابطه مثبت و معنی‌دار دارند [۳]. مسیح‌آبادی و همکاران (۱۳۹۰)، در پژوهشی به این نتیجه رسیدند که فرایند تصمیم‌گیری و قضاوت ارزیابان سهام در خصوص ارزشیابی سهام، تحت تأثیر سبک‌های شناختی آنان قرار می‌گیرد [۶].

### فرضیه‌های پژوهش

<sup>1</sup> Younas & Ashraf

<sup>2</sup> Simon

<sup>3</sup> Wolk et al

با توجه به مبانی نظری و مطالعات تجربی، فرضیه‌های پژوهش به شرح ذیل ارائه می‌گردد:

#### فرضیه اصلی:

سبک‌های حل مسأله با رویکرد روان‌شناختی - رفتاری کسیدی بر بی‌طرفی حسابرس تأثیر دارد.

#### فرضیه‌های فرعی:

**فرضیه اول:** سبک حل مسأله از نوع جهت‌یابی بر بی‌طرفی حسابرس تأثیر دارد.

**فرضیه دوم:** سبک حل مسأله از نوع مهارگری بر بی‌طرفی حسابرس تأثیر دارد.

**فرضیه سوم:** سبک حل مسأله از نوع خلاقانه بر بی‌طرفی حسابرس تأثیر دارد.

**فرضیه چهارم:** سبک حل مسأله از نوع اعتماد بر بی‌طرفی حسابرس تأثیر دارد.

**فرضیه پنجم:** سبک حل مسأله از نوع اجتناب بر بی‌طرفی حسابرس تأثیر دارد.

**فرضیه ششم:** سبک حل مسأله از نوع گرایش بر بی‌طرفی حسابرس تأثیر دارد.

#### روش‌شناسی پژوهش

از روش توصیفی - پیمایشی در این تحقیق بهره‌گیری شده است. با توجه به هدف نیز، این پژوهش از نوع کاربردی تلقی می‌شود. ابزار کار پژوهش حاضر، پرسش‌نامه استاندارد می‌باشد. متغیر وابسته پژوهش، بی‌طرفی حسابرس است و به این شکل تفسیر می‌گردد که حسابرسان نباید در نگرش خود جهت‌گیری مثبت یا منفی داشته باشند [۱۸]. متغیر مستقل نیز سبک‌های حل مسأله حسابرسان (سبک‌های جهت‌یابی، مهارگری، خلاقانه، اعتماد، اجتناب و گرایش) می‌باشد. در واقع، این سبک‌ها فرایند شناختی هستند که از طریق آن، افراد راهبردهای سازش‌یافته و اثربخش مقابله‌ای خود را در مواجهه با مسائل و مشکلات تعیین و ابداع نموده و نهایتاً این راهبردها موجب تصمیم‌گیری منصفانه می‌شوند [۱]. با بهره‌گیری از مدل‌یابی معادلات ساختاری از طریق نرم افزار Smart PLS، فرضیه‌های پژوهش مورد آزمون قرار گرفت.

#### ابزار گردآوری و اندازه‌گیری داده‌های پژوهش

داده‌های این تحقیق از طریق میدانی و ارسال پرسش‌نامه برای حسابرسان مشغول به کار در حرفه حسابرسی گردآوری شده است. برای اندازه‌گیری متغیر وابسته بی‌طرفی حسابرس، از پرسش‌نامه اسونبرگ و اوهمن<sup>۱</sup> (۲۰۱۷) استفاده شده است. این پرسش‌نامه بر اساس انتخاب آزمودنی از طریق علامت زدن یک عدد در دامنه اعداد ۱ تا ۱۰ می‌باشد [۳۴]. برای اندازه‌گیری متغیر مستقل سبک‌های حل مسأله نیز، از پرسش‌نامه کسیدی<sup>۲</sup> (۲۰۰۲) استفاده شد. این پرسش‌نامه با ۲۴ گویه شش سبک حل مسأله شامل سبک‌های جهت‌یابی (سوالات ۱ تا ۴)، مهارگری (سوالات ۵ تا ۸)، خلاقانه (سوالات ۹ تا ۱۲)، اعتماد (سوالات ۱۳ تا ۱۶)، اجتناب (سوالات ۱۷ تا ۲۰) و گرایش (سوالات ۲۱ تا ۲۴) را روی یک مقیاس دو

<sup>1</sup> Svanberg & Ohman

<sup>2</sup> Cassidy

درجه‌ای (بلی و خیر) می‌سنجد. لذا، نمره‌گذاری به صورت بلی (مساوی ۲) و خیر (مساوی ۱) است. بنابراین، دامنه نمرات هر آزمودنی در هر شش سبک بین ۴ تا ۸ قرار می‌گیرد [۱۲]. بر اساس الگوی روان‌شناختی - رفتاری کسیدی، ویژگی‌های هر سبک به شرح ذیل می‌باشد: (۱) سبک جهت‌یابی: افرادی که از این نوع سبک بهره می‌برند، از ویژگی‌های انفعال و کنش‌پذیری برخوردار هستند. این سبک به درماندگی معروف است و بی‌یاوری فرد در موقعیت‌های مسئله‌زا را بیان می‌کند. (۲) سبک مهارگری: افرادی که از این نوع سبک برخوردار هستند، به دلیل عدم کنترل شخصی یا باطنی جهت مقابله با مشکلات، در انجام هر فعلی ضعیف می‌باشند. از این جهت، این سبک به تأثیر مهارکننده‌های باطنی و خارجی در وضعیت‌های مسئله‌زا تأکید می‌کند. (۳) سبک خلاقانه: در این سبک، افراد به برنامه‌ریزی و پردازش دقیق اطلاعات و تلاش در اتخاذ راه‌حل‌های متنوع بر حسب موقعیت‌های مسئله‌زا اقدام می‌کنند. (۴) سبک اعتماد: در این سبک، افراد به توانایی‌های خود جهت حل مشکلات و تصمیم‌گیری‌ها اعتقاد دارند. (۵) سبک اجتناب: در این سبک، افراد تلاش می‌کنند به جای رویارویی با مشکلات، جستجوی اطلاعات به منظور حل مسائل را به آینده موکول کنند. (۶) سبک گرایش: در این سبک، افراد تمایل به مقابله رودررو با مشکلات را دارند و نگرش آن‌ها به کلیه امور مثبت است [۱۰ و ۲۳]. همچنین، پرسش‌نامه‌ها از نظر روایی به تأیید متخصصان رسید.

#### جامعه آماری، حجم نمونه و روش نمونه‌گیری

جامعه آماری این تحقیق، کلیه حساب‌رسان مشغول به کار در سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران در سال ۱۳۹۹ است. از آنجا که روش به‌کار گرفته شده در این پژوهش مدل‌یابی معادلات ساختاری است و این روش تشابه زیادی با بعضی از ویژگی‌های رگرسیون چند متغیری دارد، لذا از قواعد این روش جهت انتخاب حجم نمونه بهره‌گیری شده است. از این رو، تعیین حجم نمونه باید برای هر متغیر اندازه‌گیری شده بین ۵ تا ۱۵ ( $5q \leq n \leq 15q$ ) مشاهده باشد که در این صورت  $q$  تعداد متغیرهای مشاهده شده و  $n$  حجم نمونه می‌باشد [۴ و ۱۳]. با توجه به تعداد گویه‌های پرسش‌نامه که ۲۵ گویه می‌باشد، بنابراین، حداقل به تعداد ( $5 \times 25$ ) ۱۲۵ نمونه نیاز است. لذا، به منظور تعمیم‌پذیری دقیق نتایج تحقیق به جامعه آماری نامحدود پژوهش، ۵۵۰ پرسش‌نامه از طریق نمونه‌گیری احتمالی توزیع گردید که در نهایت تعداد ۵۰۳ پرسش‌نامه قابل استفاده تشخیص و مورد استفاده قرار گرفت.

#### یافته‌های پژوهش

##### آمار توصیفی

بررسی ویژگی‌های جمعیت‌شناسی، نشان می‌دهد که از مجموع نمونه آماری این تحقیق که ۵۰۳ نفر هستند، بیش از ۷۴ درصد از پاسخ‌دهندگان مرد می‌باشند. به دلیل آن که حرفه حسابرسی با توجه به ماهیت کار، حرفه‌ای مردسالار است، لذا چنین توزیعی منطقی به نظر می‌رسد.

جدول شماره ۱- نتایج تحلیل توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیرهای پژوهش	میانگین	انحراف استاندارد	چولگی	کشیدگی	حداقل	حداکثر
سبک جهت‌یابی	۵/۸۸	۱/۰۲	۰/۰۱	-۰/۱۷	۴	۸
سبک مهارگری	۶/۲۱	۰/۹۲	-۰/۰۳	-۰/۴۵	۴	۸
سبک خلاقانه	۶/۶۳	۰/۹۰	۰/۰۵	-۰/۰۲	۴	۸
سبک اعتماد	۶/۵۲	۰/۸۸	۰/۰۴	۰/۰۱	۴	۸
سبک اجتناب	۶/۲۶	۰/۹۲	-۰/۰۲	-۰/۴۷	۴	۸
سبک گرایش	۶/۸۸	۱/۰۱	۰/۰۱	-۰/۱۶	۴	۸
بی‌طرفی حسابر	۶/۴۳	۲/۹۶	-۰/۰۲	-۰/۴۹	۱	۱۰

منبع: یافته‌های پژوهش

## جدول شماره ۲- بررسی نرمال بودن متغیرهای پژوهش

متغیرهای پژوهش	آماره آزمون	سطح معنی‌داری	نوع توزیع
سبک جهت‌یابی	۰/۳۲۹	۰/۶۲۹	نرمال
سبک مهارگری	۰/۴۷۱	۰/۶۸۱	نرمال
سبک خلاقانه	۰/۴۶۷	۰/۶۸۰	نرمال
سبک اعتماد	۰/۳۳۶	۰/۶۳۲	نرمال
سبک اجتناب	۰/۴۲۳	۰/۶۶۴	نرمال
سبک گرایش	۰/۴۱۲	۰/۶۶۰	نرمال
بی‌طرفی حسابر	۰/۵۰۲	۰/۶۹۲	نرمال

منبع: یافته‌های پژوهش

همچنین در این پژوهش قبل از آزمون فرضیه‌های تحقیق با بهره‌گیری از آزمون کولموگروف-اسمیرنوف، نرمال بودن توزیع داده‌های پژوهش بررسی شد.

## برازش مدل اندازه‌گیری

برای تعیین روایی پرسش‌نامه‌ها، از روایی سازه استفاده شده است. این روایی یکی از مهمترین مقیاس‌های محاسبه روایی تلقی می‌گردد. بررسی رابطه همگرایی نشانگرها با سازه با برخورداری از بارعاملی بالا، به‌واسطه عامل تأییدی مشخص می‌شود که این موضوع در روایی سازه بررسی می‌شود. در واقع مدل اندازه‌گیری و مدل ساختاری، دو قسمت اساسی مدل‌یابی معادلات ساختاری را دربر می‌گیرد. اگرچه بررسی متغیرهای مکنون و اندازه‌گیری شده مورد تأکید است. اما در مدل اندازه‌گیری، ارتباط بین گویه‌های تحقیق بررسی می‌شود ولی در مدل ساختاری، روابط بین سازه‌های تحقیق بررسی می‌گردد.



[۴ و ۱۳]. لذا، برای برآزش مدل از شاخص‌های بارهای عاملی، آماره تی، آلفای کرونباخ (CA)، پایایی ترکیبی (CR) و میانگین واریانس استخراج شده (AVE) استفاده شده است که نتایج آن در جدول شماره (۳) ارائه شده است. از آنجا که، ضرایب معنی‌داری تمام بارهای عاملی یعنی T-Value در یافته‌های تحقیق بزرگ‌تر از ۲/۵۸ است، لذا تمامی بارهای عاملی با اطمینان ۹۵ درصد معنی‌دار می‌باشد. همچنین، برای کلیه سازه‌های تحقیق آلفای کرونباخ بیشتر از ۰/۷، پایایی ترکیبی بیشتر از ۰/۷ و میانگین واریانس استخراج شده نیز بزرگ‌تر از ۰/۵ است، لذا روایی همگرا تأیید می‌شود.

از سوی دیگر، به منظور بررسی روایی واگرا در این پژوهش نیز از آزمون فورنل و لارکر استفاده شد. بر اساس این آزمون، روایی واگرا هنگامی مورد پذیرش قرار می‌گیرد که میانگین واریانس استخراج شده هر سازه از واریانس اشتراکی میان آن سازه و سایر سازه‌ها در مدل بیشتر باشد که نتایج مربوطه به شکل یک ماتریس در جدول شماره (۴) ارائه شده است.

جدول شماره ۳- نتایج تحلیل عاملی تأییدی: بررسی روایی و پایایی سازه‌های تحقیق

سازه‌های پژوهش	مولفه/گویه‌ها	بارهای عاملی	آماره تی	(CA > ۰/۷)	(CR > ۰/۷)	(AVE > ۰/۵)
سبک‌های حل مسأله	جهت‌یابی	۰/۸۴۸	۶۲/۸۳۴	۰/۹۳	۰/۹۴	۰/۵۳
	مهارگری	۰/۹۰۵	۱۱۳/۲۴۵			
	خلاقانه	۰/۸۸۱	۹۱/۲۵۶			
	اعتماد	۰/۷۷۶	۳۵/۳۶۷			
	اجتناب	۰/۷۴۹	۲۹/۸۷۹			
	گرایش	۰/۷۲۳	۲۳/۵۲۴			
سبک جهت‌یابی	سوال ۱	۰/۸۰۲	۳۸/۴۴۸*	۰/۷۵	۰/۸۲	۰/۶۷
	سوال ۲	۰/۸۵۱	۵۱/۷۴۵*			
	سوال ۳	۰/۷۳۲	۲۶/۵۲۷*			
	سوال ۴	۰/۸۶۵	۶۹/۵۸۶*			
سبک مهارگری	سوال ۵	۰/۸۰۱	۴۳/۱۶۱*	۰/۷۶	۰/۸۳	۰/۶۵
	سوال ۶	۰/۷۸۳	۳۱/۲۸۴*			
	سوال ۷	۰/۷۸۷	۳۸/۲۱۰*			
	سوال ۸	۰/۷۳۴	۲۵/۵۷۸*			
سبک خلاقانه	سوال ۹	۰/۷۲۳	۳۲/۲۸۲*	۰/۷۳	۰/۸۲	۰/۵۸

سازه‌های پژوهش	مولفه/گویه‌ها	بارهای عاملی	آماره تی	(CA>۰/۷)	(CR>۰/۷)	(AVE>۰/۵)
	سوال ۱۰	۰/۸۳۷	۵۸/۷۶۴*			
	سوال ۱۱	۰/۶۳۲	۱۶/۳۱۵*			
	سوال ۱۲	۰/۸۲۹	۵۱/۴۰۳*			
سبک اعتماد	سوال ۱۳	۰/۶۰۳	۱۳/۲۳۶*	۰/۷۸	۰/۸۵	۰/۶۲
	سوال ۱۴	۰/۷۳۴	۲۴/۳۹۸*			
	سوال ۱۵	۰/۷۸۵	۳۷/۸۲۵*			
	سوال ۱۶	۰/۷۲۶	۲۳/۵۷۹*			
سبک اجتناب	سوال ۱۷	۰/۷۶۳	۳۲/۱۹۶*	۰/۸۳	۰/۸۴	۰/۶۱
	سوال ۱۸	۰/۷۵۷	۲۵/۶۲۴*			
	سوال ۱۹	۰/۷۷۳	۳۶/۱۴۸*			
	سوال ۲۰	۰/۷۶۱	۳۱/۵۴۴*			
سبک گرایش	سوال ۲۱	۰/۸۴۸	۵۱/۸۰۸*	۰/۸۱	۰/۸۲	۰/۶۴
	سوال ۲۲	۰/۸۵۲	۶۱/۷۸۴*			
	سوال ۲۳	۰/۷۲۳	۳۳/۲۸۲*			
	سوال ۲۴	۰/۸۴۶	۴۰/۱۲۳*			
بی‌طرفی حسابرسی	سوال ۲۵	۱/۰۰	-	۱/۰۰	۱/۰۰	۱/۰۰

منبع: یافته‌های پژوهش

به دلیل آن‌که میانگین واریانس استخراج شده خرده مقیاس‌ها بیشتر از حداکثر واریانس مربع به اشتراک گذاشته شده ( $MSV < AVE$ )، میانگین واریانس استخراج شده بیشتر از میانگین واریانس مربع مشترک ( $ASV < AVE$ ) می‌باشد و همچنین جذر میانگین واریانس استخراج شده هر سازه نیز بیشتر از ضریب همبستگی سازه مربوطه با سایر سازه‌ها می‌باشد، لذا روایی و اگرایی نیز تأیید می‌گردد.

جدول شماره ۴- نتایج ضرایب روایی و پایایی خرده مقیاس‌های پرسش‌نامه‌های پژوهش

سازه‌های تحقیق	MSV	ASV	۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷
سبک جهت‌یابی	۰/۴۲	۰/۲۸	۰/۸۲	-	-	-	-	-	-
سبک مهارگری	۰/۴۲	۰/۳۱	۰/۵۳	۰/۸۱	-	-	-	-	-

سازه‌های تحقیق	MSV	ASV	۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷
سبک خلاقانه	۰/۴۱	۰/۲۸	۰/۴۶	۰/۵۲	۰/۷۸	-	-	-	-
سبک اعتماد	۰/۳۸	۰/۳۴	۰/۳۸	۰/۴۴	۰/۳۵	۰/۷۹	-	-	-
سبک اجتناب	۰/۲۹	۰/۲۶	۰/۴۸	۰/۵۲	۰/۴۳	۰/۵۲	۰/۷۷	-	-
سبک گرایش	۰/۳۳	۰/۲۹	۰/۳۷	۰/۴۱	۰/۳۲	۰/۳۹	۰/۴۱	۰/۸۲	-
بی‌طرفی حسابرسان	۰/۱۵	۰/۳۱	۰/۴۱	۰/۲۸	۰/۳۷	۰/۴۲	۰/۳۸	۰/۳۷	۱

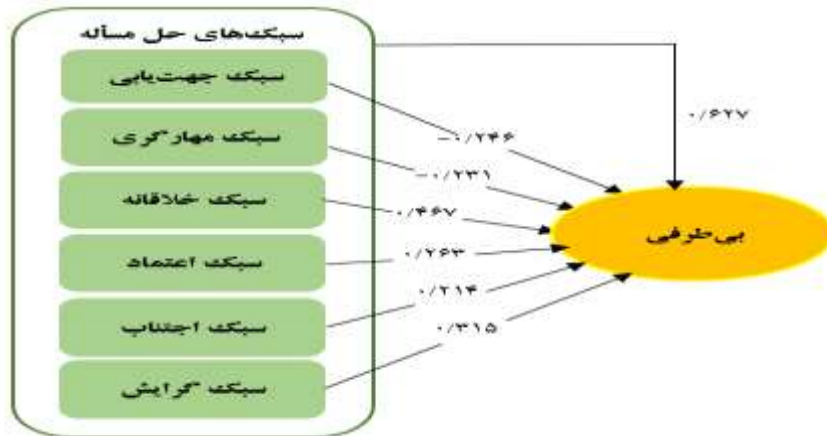
منبع: یافته‌های پژوهش

### آزمون فرضیه‌ها در حالت استاندارد و معنی‌داری مسیرها

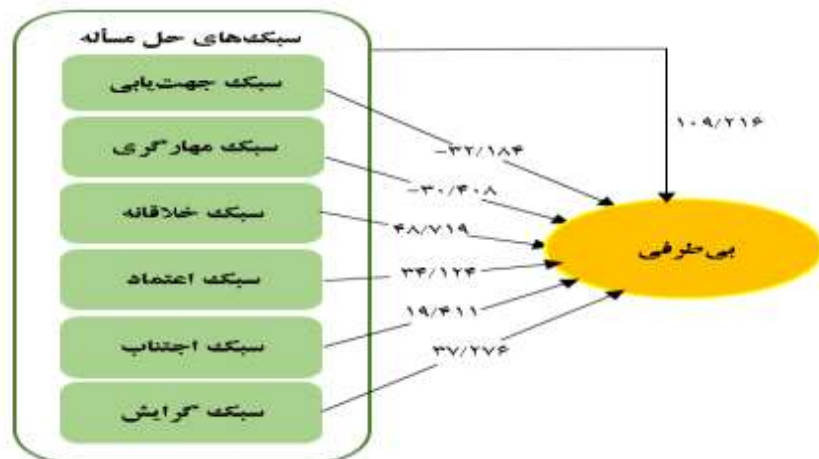
جهت آزمون فرضیه‌های فرعی اول تا ششم این تحقیق، ابتدا رابطه بین سبک‌های حل مسأله و بی‌طرفی حسابرسان ارزیابی گردید و از آزمون همبستگی پیرسون بهره‌گیری شد. یافته‌ها نشان می‌دهد، سبک‌های جهت‌یابی و مهارگری به ترتیب به میزان (۰/۷۵۸-) و (۰/۶۲۳-) با بی‌طرفی حسابرسان رابطه منفی دارند. اما سبک‌های خلاقانه، اعتماد، اجتناب و گرایش به ترتیب به میزان (۰/۸۲۴)، (۰/۷۶۹)، (۰/۵۹۷) و (۰/۷۸۱) با بی‌طرفی حسابرسان رابطه مثبت دارند. با توجه به کوچک‌تر بودن سطح معنی‌داری آزمون از مقدار (۰/۰۵)، روابط فوق تماماً معنی‌دار هستند.

طبق مدل‌یابی معادلات ساختاری تأییدی در آزمون فرضیه‌های فرعی اول تا ششم این پژوهش، سبک جهت‌یابی تأثیر منفی (۰/۲۴۶-)، سبک مهارگری تأثیر منفی (۰/۲۳۱-)، سبک خلاقانه تأثیر مثبت (۰/۴۶۷)، سبک اعتماد تأثیر مثبت (۰/۲۶۳)، سبک اجتناب تأثیر مثبت (۰/۲۱۴) و سبک گرایش تأثیر مثبت (۰/۳۱۵) بر بی‌طرفی حسابرسان دارد. همچنین، آماره T-Value برای فرضیه‌های فرعی اول تا ششم این پژوهش به ترتیب برای سبک جهت‌یابی برابر (۳۲/۱۸۴-)، سبک مهارگری برابر (۳۰/۴۰۸-)، سبک خلاقانه برابر (۴۸/۷۱۹)، سبک اعتماد برابر (۳۴/۱۲۴)، سبک اجتناب برابر (۱۹/۴۱۱) و سبک گرایش برابر (۳۷/۲۷۶) است.

شکل شماره ۱- مدل پژوهش در حالت ضرایب مسیر استاندارد شده



شکل شماره ۲- مدل پژوهش در حالت معنی‌داری (مقدار تی)



از آنجا که قدر مطلق مقادیر T-Value برای سبک‌های جهت‌یابی و مهارگری و همچنین مقادیر T-Value مربوط به سایر سبک‌ها از مقدار ۱/۹۶ بیشتر می‌باشد، می‌توان نتیجه گرفت که تأثیر کلیه سبک‌ها بر بی‌طرفی حسابرسان از نظر آماری در سطح اطمینان ۹۵ درصد معنی‌داری است. بنابراین، می‌توان نتیجه گرفت که فرضیه اصلی تحقیق را نمی‌توان رد نمود. لذا با توجه به ضرایب مسیر در آزمون فرضیه‌های پژوهش سبک‌های خلاقانه، گرایش، اعتماد، جهت‌یابی، مهارگری و اجتناب به ترتیب بیشترین تأثیر را بر روی متغیر بی‌طرفی حسابرسان دارند.

جدول شماره ۵- شمای کلی برآیند آزمون فرضیه‌های پژوهش

فرضیه‌ها	متغیر مستقل	مسیر	متغیر وابسته	ضریب مسیر	T-Value	نتیجه
اول	سبک جهت‌یابی	←	بی‌طرفی حسابرسان	-۰/۲۴۶	-۳۲/۱۸۴	تأیید

دوم	سبک مهارگری	←		۰/۲۳۱-	۳۰/۴۰۸-	تأیید
سوم	سبک خلاقانه	←		۰/۴۶۷	۴۸/۷۱۹	تأیید
چهارم	سبک اعتماد	←		۰/۲۶۳	۳۴/۱۲۴	تأیید
پنجم	سبک اجتناب	←		۰/۲۱۴	۱۹/۴۱۱	تأیید
ششم	سبک گرایش	←		۰/۳۱۵	۳۷/۲۷۶	تأیید

منبع: یافته‌های پژوهش

### برازش مدل ساختاری و کلی پژوهش

برازش مدل ساختاری پژوهش، از طریق ضرایب  $R^2$  و شاخص  $Q^2$  مربوط به متغیرهای مکنون درون‌زا (وابسته) مدل، مورد ارزیابی قرار می‌گیرد. اثرگذاری یک متغیر برون‌زا بر یک متغیر درون‌زا به واسطه معیار  $R^2$  تعیین می‌گردد. لذا سه مقدار ۰/۶۷، ۰/۳۳ و ۰/۱۹ به ترتیب شاخصی برای قوی، متوسط و ضعیف بودن  $R^2$  تلقی می‌شوند. از سوی دیگر، مقیاس توانایی پیش‌بینی مدل از طریق شاخص  $Q^2$  تعیین می‌شود و در صورتی که مقادیر آن در خصوص یک سازه درون‌زا به ترتیب ۰/۳۵، ۰/۱۵ و ۰/۰۲ باشد، نشان‌دهنده توانایی پیش‌بینی قوی، متوسط و ضعیف سازه با سازه‌های مربوط به آن است [۴]. طبق نتایج جدول شماره (۶)، کلیه مقادیر  $R^2$  برای متغیرهای مکنون درون‌زا بزرگ‌تر از مقدار ۰/۶۷ است که نشان‌دهنده شاخص  $R^2$  در حد قوی می‌باشد و مناسب بودن برازش مدل ساختاری را تأیید می‌کند. شاخص  $Q^2$  نیز برای متغیرهای مکنون درون‌زا بزرگ‌تر از مقدار ۰/۳۵ است که نشان می‌دهد این شاخص در حد قوی است و قدرت پیش‌بینی مدل را تأیید می‌کند.

### جدول شماره ۶- نتایج برازندگی مدل ساختاری و کلی پژوهش

متغیرهای پیش‌بین	متغیر ملاک	ضرایب $R^2$	شاخص $Q^2$	معیار GOF
سبک‌های حل مسأله	بی‌طرفی حسابرس	۰/۸۹۱	۰/۸۶۹	۰/۷۶۹
سبک جهت‌یابی				
سبک مهارگری				
سبک خلاقانه				
سبک اعتماد				
سبک اجتناب				
سبک گرایش		۰/۹۹۲	۰/۹۶۵	

منبع: یافته‌های پژوهش

همچنین برای بررسی برازش مدل کلی تحقیق، از معیار نیکویی برازش (GOF) استفاده شد. لذا مقادیر ۰/۳۶، ۰/۲۵ و ۰/۰۱ به ترتیب نشان‌دهنده GOF در حد قوی، متوسط و ضعیف می‌باشد [۴]. طبق نتایج، شاخص نیکویی برازش مقدار ۰/۷۶۹ به دست آمد که بیشتر از مقدار ۰/۳۶ است. بنابراین، یافته‌ها دلالت بر آن دارد که کلیه شاخص‌ها دارای کفایت آماری هستند.

### نتیجه‌گیری و بحث

تصمیم‌گیری و قضاوت حرفه‌ای حسابرسان تا حدود زیادی با به‌کارگیری فعالیت‌ها و فرایندهای شناختی و رفتاری، شکل می‌گیرد و تفاوت‌های روان‌شناختی حسابرسان به درک کلی از عملکرد آنان در جمع‌آوری اطلاعات، ارزیابی بی‌طرفانه شواهد، تصمیم‌گیری و قضاوت حرفه‌ای کمک می‌کند [۲۹]. لذا توجه به سبک‌های حل مسأله جهت بهبود عملکرد حسابرسان و توانمندسازی روان‌شناختی آنان از طریق پردازش دقیق و بی‌طرفانه اطلاعات و جمع‌آوری شواهد کافی و مناسب در راستای افزایش کیفیت حسابرسی بسیار حائز اهمیت است [۲۱].

یافته‌های این پژوهش نشان می‌دهد که در آزمون فرضیه فرعی اول، سبک جهت‌یابی بر بی‌طرفی حسابرسان تأثیر منفی دارد. در واقع، این سبک در رتبه چهارم تأثیرگذاری قرار دارد و این تأثیر منفی در سطح اطمینان ۹۵ درصد معنی‌داری است. طبق ادبیات نظری تحقیق، افراد در این سبک جهت حل مشکلات و تصمیم‌گیری‌ها ناتوان بوده و در حل مسائل در موقعیت‌های مسأله‌زا ضعیف عمل می‌کنند که این موضوع موجب می‌شود تا حسابرسان دارای سبک جهت‌یابی در جمع‌آوری و ارزیابی بی‌طرفانه شواهد حسابرسی ضعیف باشند. در آزمون فرضیه فرعی دوم، سبک مهارگری بر بی‌طرفی حسابرسان تأثیر منفی دارد. در واقع، این سبک در رتبه پنجم تأثیرگذاری قرار دارد و این تأثیر منفی در سطح اطمینان ۹۵ درصد معنی‌داری است. طبق ادبیات نظری تحقیق، افراد در این سبک در انجام هر کاری ضعیف عمل می‌کنند که این موضوع موجب می‌شود تا حسابرسان دارای سبک مهارگری نسبت به حسابرسان دارای سبک جهت‌یابی، در ارزیابی بی‌طرفانه شواهد حسابرسی ضعیف‌تر عمل کنند. در آزمون فرضیه فرعی سوم، سبک خلاقانه بر بی‌طرفی حسابرسان تأثیر مثبت دارد. در واقع، این سبک در رتبه اول تأثیرگذاری قرار دارد و این تأثیر مثبت در سطح اطمینان ۹۵ درصد معنی‌داری است. طبق ادبیات نظری تحقیق، افراد در این سبک در برنامه‌ریزی و پردازش دقیق اطلاعات بسیار موفق عمل می‌کنند که این ویژگی‌ها موجب می‌شود حسابرسان دارای سبک خلاقانه در پردازش اطلاعات و اتخاذ تصمیمات عاری از سوگیری‌های مثبت و منفی موفق عمل کنند. در آزمون فرضیه فرعی چهارم، سبک اعتماد بر بی‌طرفی حسابرسان تأثیر مثبت دارد. در واقع، این سبک در رتبه سوم تأثیرگذاری قرار دارد و این تأثیر مثبت در سطح اطمینان ۹۵ درصد معنی‌داری است. طبق ادبیات نظری تحقیق، افراد در این سبک به توانایی‌های خود جهت حل مشکلات و تصمیم‌گیری‌های مناسب اعتقاد دارند که این ویژگی‌ها موجب می‌شود حسابرسان دارای سبک اعتماد در جمع‌آوری اطلاعات و عدم سوگیری در تصمیم‌گیری‌ها موفق عمل کنند. در آزمون فرضیه فرعی پنجم، سبک اجتناب بر بی‌طرفی حسابرسان تأثیر مثبت دارد. در واقع، این سبک در رتبه ششم تأثیرگذاری قرار دارد و این تأثیر مثبت در سطح اطمینان ۹۵ درصد معنی‌داری است. طبق ادبیات نظری تحقیق، افراد در این سبک سعی می‌کنند جستجوی اطلاعات و حل مسائل را به آینده موکول کنند که این ویژگی‌ها موجب می‌شود حسابرسان دارای سبک اجتناب در جمع‌آوری و پردازش مناسب و دقیق اطلاعات در مقایسه با سبک‌های خلاقانه، گرایش و اعتماد ضعیف‌تر باشند. در آزمون فرضیه فرعی ششم، سبک گرایش بر بی‌طرفی حسابرسان تأثیر مثبت دارد. در واقع، این سبک در رتبه دوم تأثیرگذاری قرار دارد و این تأثیر

مثبت در سطح اطمینان ۹۵ درصد معنی‌داری است. طبق ادبیات نظری تحقیق، افراد در این سبک علاوه بر نگرش مثبت به کلیه امور، تلاش می‌کنند تا به شکل مستقیم با مشکلات رودررو شوند که این ویژگی‌ها موجب می‌شود حسابرسان دارای سبک گرایش در پردازش بی‌طرفانه اطلاعات و اتخاذ تصمیمات عاری از جانبداری موفق باشند. لذا، دستاورد این پژوهش به شکل غیرمستقیم با یافته‌های رینالدو (۲۰۲۱)، ناگاهی و همکاران (۲۰۲۱)، زیدنی و همکاران (۲۰۲۰)، رسلان و همکاران (۲۰۱۷)، سایمون (۲۰۰۷)، نزو و دزوریل (۲۰۰۱)، سامرز و همکاران (۲۰۰۰) و نعمتی‌کشتلی (۱۴۰۰) همسویی دارد.

بنابراین، اهمیت یافته‌های پژوهش حاضر از این جهت است که بی‌طرفی حسابرسان را متأثر از سبک‌های حل مسأله بر اساس نظریه شناختی و رفتاری کسیدی می‌شناسد. از این‌رو، نتایج این پژوهش می‌تواند مفاهیم این نظریه را وارد متون تحقیقات رفتاری در حسابرسی نماید.

بر اساس نتایج به‌دست آمده پیشنهاد می‌گردد سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی، حسابرسان دارای سبک خلاقانه و سبک گرایش به دلیل بیشترین ضریب تأثیر در بی‌طرفی را در اولویت اصلی استخدام قرار دهند و همچنین این گروه از حسابرسان بیشتر برای بررسی‌های تحلیلی به‌کار گرفته شوند. از سوی دیگر در ارتقا رتبه شغلی حسابرسان، علاوه بر تمرکز به مهارت‌های فنی و قبولی در آزمون رتبه‌بندی کارکنان حرفه‌ای، به نوع سبک‌های حل مسأله حسابرسان نیز توجه کنند. همچنین با برگزاری کارگاه‌های آموزشی مناسب برای حسابرسان دارای سبک جهت‌یابی و سبک مهارگری، اثرات منفی و مخرب ویژگی‌های این سبک‌ها بر جمع‌آوری و پردازش مناسب اطلاعات و اتخاذ تصمیمات بی‌طرفانه را مورد گوشزد قرار دهند. در همین راستا، با برگزاری دوره‌های آموزشی مناسب، اقدامات لازم جهت تقویت و ارتقا سبک شناختی و رفتاری این نوع حسابرسان را فراهم نمایند. برای تحقیقات آتی نیز پیشنهاد می‌گردد، تأثیر سبک‌های حل مسأله بر خودکارآمدی حسابرس و تأثیر سبک‌های حل مسأله بر سایر جنبه‌های قضاوت حرفه‌ای حسابرسان به تفکیک رتبه شغلی و مقایسه آن‌ها بررسی گردد.

#### فهرست منابع

۱. آقاییوسفی، علی‌رضا؛ شریف، نسیم. (۱۳۹۰)، "رابطه سبک‌های حل مسأله و بهزیستی شخصی"، **فصلنامه اندیشه و رفتار**، دوره ۶، شماره ۲۲، صص ۷۹-۸۸.
۲. برزیده، فرخ؛ باباجانی، جعفر و احمد عبداللهی. (۱۴۰۰)، "عوامل مؤثر بر خطاهای حافظه در قضاوت و تصمیم‌گیری"، **فصلنامه مطالعات حسابداری و حسابرسی**، انجمن حسابداری ایران، دوره ۱۰، شماره ۳۷، صص ۲۴-۵.
۳. پیکرنکار قلعه‌رودخانی، صدیقه؛ بنی‌مهد، بهمن؛ خردیار، سینا و حمیدرضا وکیلی‌فرد. (۱۳۹۹)، "سبک‌های تفکر و بی‌طرفی حسابرس"، **فصلنامه دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت**، دوره ۹، شماره ۳۵، صص ۸۲-۶۹.
۴. داوری، علی؛ رضازاده، آرش. (۱۳۹۶)، "مدل‌سازی معادلات ساختاری با نرم افزار پی ال اس"، تهران: انتشارات جهاد دانشگاهی.
۵. رهنمای‌رودپشتی، فریدون؛ رستمی‌مازویی، نعمت. (۱۳۹۴)، "مروری بر تئوری‌های روان‌شناختی در تحقیقات حسابداری مدیریت"، **فصلنامه حسابداری مدیریت**، دوره ۸، شماره ۲۶، صص ۲۰-۱.

۶. مسیح‌آبادی، ابوالقاسم؛ پوریوسف، اعظم و راهبه برومند. (۱۳۹۰)، "تأثیر سبک شناختی ارزیابان سهام بر ارزیابی و برآورد قیمت سهام"، **فصلنامه تحقیقات حسابداری و حسابرسی**، انجمن حسابداری ایران، دوره ۳، شماره ۱۱، صص ۱۱۰-۱۲۹.
۷. نعمتی‌کشتلی، رضا. (۱۴۰۰)، "تأثیر راهبردهای یادگیری شناختی بر بی‌طرفی حسابرسان (آزمون نظریه راهبردهای یادگیری خودتنظیمی)"، **دوفصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری**، دانشگاه خوارزمی، دوره ۶، شماره ۱۱، صص ۱۵۸-۱۲۳.
۸. نعمتی‌کشتلی، رضا؛ حمیدیان، محسن؛ جعفری، سیده محبوبه و مریم صراف. (۱۳۹۹)، "تأثیر سبک‌های شناختی حسابرسان بر ارزیابی ریسک تقلب (آزمون نظریه انرژی‌گروک)"، **دوفصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری**، دانشگاه خوارزمی، دوره ۵، شماره ۹، صص ۳۳-۱.
9. Ajzen, I. (2005). "Attitudes, personality, and behavior", **Berkshire: Open University Press**, 17: 183-211.
10. Balkir, I. (2000). "Effect of Analytical Review Results, Optimism and Pattern for Coping on Audit Effort of Acco".
11. Brown, J. E., and L. Mann. (1991). "Decision-making competence and self-esteem: A comparison of parents and adolescents", **J Adolescence**, 14 (4): 363-371.
12. Cassidy, T. (2002). "Problem-solving style, achievement motivation, psychological distress, and response to a simulated emergency", **Counselling Psychology Quarterly**, 15 (4): 325-332.
13. Chin, w. w. (1998). "Issues and opinion on structural equation modeling", **MIS Quarterly**, 22 (1): vii-xvi.
14. Chung, J., Cohen, J., and G. S. Monroe. (2008). "The effect of moods on auditors' inventory valuation decisions", **Auditing: A Journal of Practice & Theory**, 27 (2): 137-159.
15. Dzurilla, T. J., and C. F. Sheedy. (1992). "The relation between social problem-solving ability and subsequent level of academic competence in college students", **Cognitive Therapy and Research**, 16 (5): 589-599.
16. Duff, A. (2004). "The Role of Cognitive Learning Styles in Accounting Education: Developing Learning Competencies", **Journal of Accounting Education**, 22 (1): 29-52.
17. Elliot, T. R., Shewchuk, R. M., and J. S. Richards. (1999). "Care given social problem-solving abilities and family member adjustment to recent onset physical disability", **Rehabilitation Psychology**, 44 (1): 104-123.
18. Fjodorowa, O. (2013). "A Proposal to Increase Auditor Independence in Fact and in Appearance", <http://www.academia.edu>.
19. Glover, S. M., and D. F. Prawitt. (2014). "Enhancing Auditor Professional Skepticism: The Professional Skepticism Continuum", **Current Issues in Auditing**, 2 (8): 1-16.
20. Goleman, D. (1995). "Emotional intelligence", New York, NY: 30-46.
21. Gloudmens, H. A., Schalk, R. M., and W. Reynaert. (2012). "The relationship between Critical Thinking Skills and Self-efficacy of Beliefs in Mental Health nurses", **Journal of Applied Science**, 33 (3): 275-290.
22. Griffith, E. E., Kadous, K., and D. Young. (2021). "Improving Complex Audit Judgments: A Framework and Evidence", **Contemporary Accounting Research**, 38 (3): 2071-2104.



23. Gregory, P. (2010). "The Psychology of Chronic Fatigue Syndrome: Hallmark Press".
24. Gloudmens, H. A., Schalk, R. M., and W. Reynaert. (2012). "The relationship between Critical Thinking Skills and Self-efficacy of Beliefs in Mental Health nurses". **Journal of Applied Science**, 33 (3): 275-290.
25. Keren, G. (1996). "Perspectives of behavioral decision making: some critical notes", **Journal of Organizational Behavior and Human Decision Processes**, 65 (3): 169-178.
26. Nagahi, M., Maddah, A., Jaradat, R., and M. Mohammadi. (2021). "Development of Perceived Complex Problem-Solving Instrument in Domain of Complex Systems", **Systems**, <https://doi.org/10.3390/systems9030051>.
27. Nezu, A., and N. Dzurilla. (2001). "Problem-solving training. In S. Kdobsor (Ed.), Handbook of cognitive-behavioral therapies", New York: Guilford Press.
28. Perera, D., Chand, P., and R. Mala. (2020). "Confirmation bias in accounting judgments: the case for International Financial Reporting Standards for small and medium-sized enterprises", **Accounting & Finance**, 60 (4): 4093-4119.
29. Pincus, K. V. (1990). "Auditor individual differences and fairness of presentation judgments auditing", **A Journal of Practice & Theory**, 9 (3): 150-166.
30. Raslan, I., Hegazy, M., and M. K. Eldawla. (2017). "Quality Control Elements and Auditor Fraud Risk Assessment: An Experimental Study", **Journal of Accounting and Finance**, 16 (2): 157-178.
31. Reynaldo, A. C. (2021). "Learning Styles and Preferred Learning Modalities in the New Normal", **Open Access Library Journal**, 8 (4): 1-14.
32. Reurink, A. (2018). "Financial fraud: A literature review", **Journal of Economic Surveys**, 32 (5): 1292-1325.
33. Simon, H. (2007). "Information processing theory human problem-solving", In w. ESTES (ed). **Handbook of learning and cognitive processes**. V 15. Lawrence Erlbaum Associates.
34. Svanberg, J., and P. Ohman. (2017). "Does Charismatic Client Leadership Constrain treatment of opportunity costs in resource allocation decisions", **Accounting, Organizations, and Society**, 16 (1): 27-46.
35. Stromback, C., Therese, L., Kenny, S., and T. Gusta. (2017). "Does self-control predict financial behavior and financial well-being?", **Journal of Behavioral and Experimental Finance**, 14 (3): 30-38.
36. Summers, S. L., Sweeny, J. T., and C. M. Wolk. (2000). "Problem-Solving Style and Fit in Consulting and Auditing", **Journal of Information Systems**, 14 (1): 1-15.
37. Tullett, A. D. (2001). "the thinking style of the managers of multiple projects: Implications for problem-solving when managing change", **International Journal of Project Management**, 14 (5): 281-287.
38. Tang, S., Huang, S., Zhu, J., Huang, R., Tang, Z., and J. Hu. (2019). "Financial self-efficacy and disposition effect in investors: The mediating role of versatile cognitive style", <https://doi.org/10.3389/fpsyg.2018.02705>, page 6.
39. Tusheng, X., Chunxiao, G., and Y. Chun. (2020). "How to audit effort affects audit quality: An audit process and audit output perspective", **China Journal of Accounting Research**, 13 (1): 109-127.
40. Wolk, C. M., Schmidt, T., and J. T. Sweeny. (1997). "Accounting educators' problem-solving style and their pedagogical perceptions and preferences", **Journal of Accounting Education**, 15 (4): 469-483.

41. Younas, T., and S. Ashraf. (2016). "Problem-solving styles as a predictor of life satisfaction among university students", *Pakistan Journal of Psychological Research*, 31 (1): 209-222.
42. Zydney, J. M., Warner, Z., and L. Angelone. (2020). "Learning through experience: Using design-based research to redesign protocols for blended synchronous learning environments", *Computers & Education*, 143 (1): 103-125.



## Investigating the Effect of Problem-Solving Styles on Auditor Neutrality: A Test of Psychological-Behavioral Theory

Reza Nemati Koshteli (PhD)<sup>1</sup>©

Assistant Prof., Department of Accounting, islamshahr Branch, Islamic Azad University, islamshahr, Iran

(Received: June 23, 2021; Accepted: November 29, 2021)

**Objective:** Problem-solving styles are cognitive processes based on which people choose appropriate and effective strategies in dealing with problems and difficulties. These styles, as one of the models of systematization and information processing, lead to appropriate decisions. The purpose of this study is to investigate the effect of problem-solving styles with a psychological-behavioral approach on auditor neutrality. **Methods:** The Descriptive-Survey method and the standard questionnaire instrument have been used in this research. The statistical sample of the research consisted of 503 auditors working in the auditing institutes of the Iranian Society of Certified Auditors and the audit organization in 2020 and were selected by a simple random sampling method. Also, research hypotheses were tested by modeling structural equations using PLS software. **Results:** Research shows that the psychological and behavioral characteristics of people affect the effectiveness of their performance. Thus, the decision-making process and professional judgment of auditors are largely shaped by the application of cognitive and behavioral activities and processes. Therefore, auditors' psychological differences contribute to an overall understanding of their performance in gathering information, impartial evaluation of evidence, and professional judgment. Test evidence shows that there is a significant relationship between problem-solving styles with Cassidy's psychological-behavioral approach and the auditor's neutrality. Also, creative styles, trends, confidence, failure, avoidance, and avoiding have the greatest impact on the auditor's neutrality, respectively. **Conclusion:** The results show that problem-solving styles affect the auditor's neutrality. Thus, problem-solving styles are effective in information processing, neutral evaluation of evidence, and decision-making and judgment of auditors. Therefore, the results of the research can improve the decision-making and Professional judgment of the auditor and introduce the concepts of Cassidy's psychological-behavioral theory into the behavioral research texts in auditing. The findings of the present study are important because it recognizes impartiality as one of the basic components of auditors' professional judgment influenced by problem-solving styles. Based on the results, it is suggested that to increase the impartiality of independent auditors and thus improve the quality of auditing, auditing firms should evaluate independent auditors based on the type of problem-solving styles for information processing and impartial evaluation of evidence. Also, when hiring new auditors, in addition to focusing on general and professional competencies, the type of cognitive-behavioral styles should be evaluated. Because the existence of matching between auditors' cognitive-behavioral styles and their performance, improves the quality of auditing and increases the credibility of the audit profession in society.

**Keywords:** Problem-Solving Styles, Structural Equation Modeling, Psychological-Behavioral Theory.

<sup>1</sup> nematikoshteli@iaau.ac.ir ©(Corresponding Author)