

## بررسی عوامل اثرگذار بر تمایل به افشای تقلب حسابرسی

حسنا نظری<sup>۱</sup>

۱- کارشناس ارشد توسعه اقتصادی و برنامه ریزی

Hosan.nazari666@gmail.com

### چکیده

هدف این مطالعه بررسی عوامل اثرگذار بر تعهد به افشای تقلب حسابرسی می باشد. برای تجزیه تحلیل، از روش معادلات ساختاری استفاده شد. روش این پژوهش از نظر بررسی متغیرها از نوع توصیفی-پیمایشی و از نظر نوع هدف، کاربردی می باشد. جامعه آماری این پژوهش شرکت های حسابرسی شهر کرمانشاه می باشند. روش نمونه گیری در این پژوهش خوشه ای می باشد که تعداد ۳۱۵ نفر به عنوان نمونه برای جمع آوری داده ها انتخاب شدند. برای تجزیه تحلیل داده ها و آزمون فرضیات از روش تحلیل عاملی تأییدی با استفاده از نرم افزار معادلات ساختاری آموس استفاده شده است. نتایج حاکی از این است که تعهد به اخلاق برای کاهش رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی ضروری است اما نمی تواند توانایی کشف تقلب را افزایش دهد. اخلاقیات، حسابرسان داخلی را راهنمایی می کند که در هنگام انجام وظایف حسابرسی درست رفتار کنند.

**واژه های کلیدی:** عوامل اثرگذار، تعهد، افشای تقلب حسابرسی.

## ۱. مقدمه

وجود هر فردی که از نقش خود در جلوگیری از تقلب آگاه باشد، در افزایش شفافیت و پاسخگویی حاکمیت ضروری است (ایرماوان و همکاران، ۲۰۱۳). نظرسنجی انجمن بازرسان خبره تقلب (ACFE) نشان داد که بیشترین آسیب دولت ناشی از تقلب می باشد و نقش حسابرسان داخلی در کشف تقلب ۲۳,۴ درصد بوده است (ACFE, 2019). با توجه به اینکه حسابرسی داخلی یکی از ابزارهای کنترلی تحت مالکیت سازمان برای به حداقل رساندن وقوع تقلب است، باید توانایی حسابرس داخلی در کشف تقلب افزایش یابد و حسابرسی داخلی به عنوان یکی از ابزارهای تشخیص زودهنگام که نسبتاً قابل اعتماد است، عمل کند (ACFE, 2019). توانایی حسابرسان برای کشف تقلب، مبتنی بر دانشی است که شامل طرح‌های تقلب، علائم هشدار، موضوعات مرتبط، مثلث تقلب، تحقیق، نگرانی‌ها، مراحل دخیل در بررسی آن و شک و تردید حرفه‌ای است (مولر، ۲۰۱۶).

رفتارهای حسابرس در طول فرآیند حسابرسی در ضعف حسابرس در کشف تحریف‌ها نقش دارد (دی آنجلو، ۱۹۸۱). رفتارهای کاری به طور چشمگیری نگرانی‌های مربوط به کیفیت حسابرسی را در طول فرآیند حسابرسی کاهش می دهد (هرباخ، ۲۰۰۱). چنین رفتارهایی ناکارآمد هستند و می توانند به طور مستقیم کیفیت حسابرسی را کاهش دهند و به عنوان رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی شناخته می شوند (دانلی و همکاران، ۲۰۰۳؛ کورام و همکاران، ۲۰۰۸؛ آنوگراه و همکاران، ۲۰۱۶). رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی به عنوان رفتار حسابرسان در طول قراردادهای توافقی که اثربخشی شواهد جمع‌آوری شده را کاهش می دهند، تعریف می شود، مانند رویه های حسابرسی نابهنگام، پذیرش توضیحات ضعیف مشتری، بررسی سطحی اسناد مشتری و جایگزینی رویه های حسابرسی (مالون و رابرتز، ۱۹۹۶؛ هرباخ، ۲۰۰۱؛ خلیل و نهمه، ۲۰۲۱؛ آنلین، ۲۰۲۲). نهمه و همکاران (۲۰۲۱) دریافتند که حسابرسان BIG-4 در بریتانیا رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی را با تایید زودهنگام اسناد انجام دادند. آنلین (۲۰۲۲) بررسی کرد که حسابرسان BIG-4 در سوئد با امضای زودهنگام یک مرحله حسابرسی و پذیرش توضیحات ضعیف مشتری، رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی را تقویت کردند. امیرالدین (۲۰۱۹) ثابت کرد که شرکت های BIG-4 در ایران رفتار کاهنده کیفیت حسابرسی را به گونه ای بروز می دهند که گویی بیش از حد به نتایج کاری مشتری اعتماد دارند.

رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی از دیدگاه‌ها و ادبیات مختلف مورد بررسی قرار گرفته است: شدت اخلاقی (کورام و همکاران، ۲۰۰۸)، ویژگی های شخصیت، کنترل کیفیت درک شده (مالون و رابرتز، ۱۹۹۶)، فشار برنامه زمانی (نهمه و همکاران، ۲۰۲۱)، برداشت روانی، تعهد عاطفی (هرباخ، ۲۰۰۱)، عملکرد حسابرسان (پیرس و سوینی، ۲۰۰۶)، قصد ترک شغل، منبع کنترل، تعهد سازمانی (آنگرا و همکاران، ۲۰۱۶)، ابهام نقش

(امیرالدین، ۲۰۱۹) و برابری تیم حسابرسی (آنلین، ۲۰۲۲). تحقیقات قبلی همچنین توانایی کشف تقلب را مورد بحث قرار داده اند: تعهد حرفه ای، سوگیری هدف، خودکارآمدی (روستیارینی و همکاران، ۲۰۲۱)؛ کنترل شخصی، تعهد حرفه ای، تجربه حسابرسی (دزورت و هریسون، ۲۰۱۸)؛ ترک شغل حسابرسی، استقلال حسابرسی، تخصص در صنعت و تاخیر گزارش حسابرسی (خاکسار و همکاران، ۲۰۲۲)؛ هوش هیجانی (گاسپار و همکاران، ۲۰۲۲)؛ و تجربه حسابرسی، حجم کار، شک و تردید حرفه ای (عارف الدین و ایندریجاواتی، ۲۰۲۰).

بنابراین، این مقاله با توسعه مدل از طریق عواملی که می تواند رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی را کاهش دهد و توانایی کشف تقلب را افزایش دهد، به رفع شکاف های موجود در ادبیات کمک می کند. این مطالعه همچنین نقش رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی را به عنوان میانجی بررسی می کند. علاوه بر این، این تحقیق با توجه به اینکه حسابرسان داخلی بخشی از ساختار سازمانی هستند و تعامل بالایی با سازمان حسابرسی شده دارند، بر حسابرسان داخلی متمرکز است. تعاملات بین حسابرسان و سازمان حسابرسی شده به شدت به گسترش رفتار منفی کمک می کند، به ویژه رفتار حسابرسان داخلی در پذیرش توضیحات ضعیف سازمان که می تواند کیفیت حسابرسی را کاهش دهد (وتمیلر، ۲۰۲۲). این مطالعه همچنین با ارزیابی اجرای تعهد حرفه ای، تعهد به اخلاق، منع کنترل داخلی و هوش هیجانی به رویه های حسابرسی داخلی کمک می کند. این مقاله به شرح زیر سازماندهی شده است. بررسی ادبیات و ایجاد فرضیه ها در بخش ۲ ارائه شده است. بخش ۳ روش تحقیق مطالعه را ارائه می دهد. بخش ۴ نتایج تجربی را گزارش می کند و بخش ۵ بحث را ارائه می دهد. در نهایت، نتیجه گیری مختصری از تجزیه و تحلیل در بخش ۶ ارائه شده است.

## ۲. بررسی ادبیات و ایجاد فرضیه ها

### ۲,۱ نظریه نمایندگی

بر اساس نظریه نمایندگی، تعامل بین مالک و نماینده می تواند عدم تقارن اطلاعاتی را ایجاد کند (جنسن و مکلینگ، ۱۹۷۶). حسابرسی داخلی می تواند به مالک کمک کند تا بر مشکل عدم تقارن اطلاعات غلبه کند و بر فعالیت های نماینده نظارت کند تا در استفاده از هزینه ها کارآمدتر باشد. بنابراین، فعالیت های حسابرسی داخلی، پیشگیری از تقلب و انطباق با کنترل های داخلی را هدف قرار خواهد داد (آدامز، ۱۹۹۴). حسابرسان داخلی باید نقش ها، مسئولیت ها و اقدامات مربوط به کار و اینکه چه رفتاری برای دستیابی به هدف قابل قبول و غیرقابل قبول است را درک کنند (مولر، ۲۰۱۶).

## ۲,۲ تعهد حرفه ای و توانایی کشف تقلب

تعهد حرفه ای تمایل فردی برای شناسایی، حفظ و انجام شغل به نیابت از حرفه است (مایر و آلن، ۱۹۹۱؛ اسمیت و هال، ۲۰۰۸). مطالعات قبلی تأثیر مثبت تعهد حرفه ای بر توانایی تشخیص تقلب را مورد بحث قرار داده اند. دزورت و هریسون (۲۰۱۸) ثابت کردند که حسابرسان داخلی نسبت به حرفه خود احساس تعهد می کنند و مسئول کشف تقلب در صورت های مالی، کشف سوء استفاده از دارایی ها و فساد هستند. علاوه بر این، تعهد حرفه ای احساس مسئولیت را برای شناسایی ریسک پولشویی افزایش می دهد تا مدیریت بتواند این ریسک را به درستی کنترل کند (محد-سانوسی و همکاران، ۲۰۲۲). حسابرسان باید در انجام مسئولیت های خود در کشف تقلب هوشیار باشند زیرا حسابرسان سعی می کنند از اعتبار خود محافظت و حفظ کنند (آلین و همکاران، ۲۰۱۰). با توجه به بحث فوق، فرضیه ارائه شده به شرح زیر است:

H1. تعهد حرفه ای به طور مثبت بر توانایی کشف تقلب تأثیر می گذارد.

## ۲,۳ تعهد به اخلاق و توانایی کشف تقلب

تعهد به اخلاق در شکل دهی توانایی کشف تقلب ضروری است (هاسینک و همکاران، ۲۰۱۰). مطالعات متعدد شواهدی ارائه کرده اند که نشان می دهد تعهد به اخلاق می تواند توانایی حسابرسان را برای کشف تقلب بهبود بخشد. تعهد به اخلاق، شک و تردید را در ارزیابی عادلانه بودن صورت های مالی افزایش می دهد. بنابراین، حسابرسان قادر به کشف تقلب هستند (وروی و آساره، ۲۰۲۲). ملاحظات اخلاقی از افراد برای افشاء تقلب حمایت می کند. این ملاحظات با مسئولیت شخصی تقویت می شود و حسابرسانی که در سازمان هایی با جو بسیار اخلاقی کار می کنند قادر خواهند بود تقلب را کشف کنند (دامک و همکاران، ۲۰۲۲). علاوه بر این، فردیناسا و همکاران (۲۰۲۲) بیان می کنند که فردی که پایبند به اخلاق باشد، خطاهای گزارشگری را کاهش می دهد. صداقت به عنوان بخشی از تعهد اخلاقی به طور مثبت بر کشف و پیشگیری از تقلب تأثیر می گذارد (ریفای و ماردیجونو، ۲۰۲۰). بر این اساس، فرضیه زیر مطرح می شود:

H2. تعهد به اخلاق به طور مثبت بر توانایی کشف تقلب تأثیر می گذارد.

## ۲,۴ منبع کنترل درونی و توانایی کشف تقلب

فردی که منبع کنترل درونی دارد، نتایج را با تلاش مرتبط می داند و معتقد است که رویدادها تحت کنترل او هستند و هیچ عامل مبتنی بر شانس وجود ندارد (راتر، ۱۹۶۶). اویروگبا (۲۰۲۱) دریافت که فردی با منبع کنترل درونی نسبت به رفتار خود احساس مسئولیت خواهد کرد زیرا معتقد است که رویدادهای زندگی تحت کنترل اوست. دزورت و هریسون (۲۰۱۸) ادعا کردند که حسابرسانی که دارای مهارت کنترل درونی هستند و توسط یک منبع کنترل درونی اندازه گیری می شوند، به طور مثبت بر توانایی کشف تقلب تأثیر می گذارند، زیرا آنها به

عنوان مسئول کشف تقلب تلقی می شوند. علاوه بر این، حسابرسان با منبع کنترل درونی از سطح حرفه‌ای بالایی برخوردار خواهند بود زیرا به انتخاب‌های خوب و درست اعتقاد دارند و مسئول آن هستند (سویونو و فارووک، ۲۰۱۹). در نتیجه، فرضیه زیر ارائه می شود:

H3. منبع کنترل درونی به طور مثبت بر توانایی کشف تقلب تأثیر می گذارد.

### ۲,۵ هوش هیجانی و توانایی تشخیص تقلب

هوش هیجانی توانایی بیان، استفاده، درک و کنترل احساسات است (گاسپار و همکاران، ۲۰۲۲). تحقیقات انجام شده توسط کلمنتز (۲۰۲۰) ثابت کرد که یکی از تیپ‌های شخصیتی مناسب برای حسابرسان هنگام کشف تقلب، توانایی کنترل احساسات است. هوش هیجانی می تواند اثربخشی و کارایی کنترل داخلی را افزایش دهد. اثربخشی و کارایی کنترل داخلی می تواند از موفقیت در کشف تقلب حمایت کند (عبدو و همکاران، ۲۰۲۲). علاوه بر این، گاسپار و همکاران (۲۰۲۲) تأثیر هوش هیجانی را بر توانایی کشف تقلب پیدا کرده و آن را با کشف تقلب مرتبط می دانند. وارن و شوایتزر (۲۰۱۸) دریافته‌اند که تجربه، فرهنگ، هوش هیجانی، مهارت‌های اجتماعی و مهارت‌های فنی عوامل مهمی در کشف تقلب در صنعت بیمه هستند. بر اساس ادبیات پژوهش، فرضیه زیر پیشنهاد می شود:

H4. هوش هیجانی بر توانایی تشخیص تقلب تأثیر مثبت می گذارد.

### ۲,۶ تعهد حرفه‌ای و کاهش رفتارهای کیفیت حسابرسی

تعهد حرفه‌ای نیرویی است که رفتار را تحریک می کند (اسمیت و هال، ۲۰۰۸). مطالعات متعدد استدلال می کنند که حسابرسانی با تعهد حرفه‌ای کم، تصورات نادرست، فقدان دانش فنی و اجتناب از انجام وظایف خاص در حیطه مسئولیت حرفه‌ای، منجر به بروز رفتارهای ناکارآمد، به ویژه رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی می شوند (لرد و دیزورت، ۲۰۰۱). آنها بیشتر به منافع سازمان حسابرسی شونده توجه دارند تا انطباق و مسئولیت مرتبط با حرفه خود (لرد و دیزورت، ۲۰۰۱).

از نظر تجربی، برخی از محققین تأثیر منفی تعهد حرفه‌ای را بر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی گزارش کرده اند (لرد و دی زورت، ۲۰۰۱؛ یوئن و همکاران، ۲۰۱۳). تعهد حرفه‌ای بالا به حسابرس کمک می کند تا به شیوه‌ای که مورد انتظار عموم است رفتار کند، در حالی که هر نگرش بر خلاف آن می تواند باعث آسیب رساندن و تخریب حرفه‌ای بودن آنها شود (لرد و دیزورت، ۲۰۰۱؛ یوئن و همکاران، ۲۰۱۳). در نتیجه فرض می کنیم:

H5. تعهد حرفه‌ای بر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی تأثیر منفی می گذارد.

## ۲,۷ تعهد به اخلاق و رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی

به طور کلی، یک حسابرس متعهد به اخلاقیات، می تواند رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی را کاهش دهد (سوئینی و همکاران، ۲۰۱۳). مطالعات قبلی نشان داده اند که تعهد به اخلاقیات تأثیر منفی بر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی دارند (لو و همکاران، ۲۰۱۸؛ آلیاس و همکاران، ۲۰۱۹). رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی می تواند کیفیت کار حسابرسی را کاهش دهد و اظهار نظر حسابرسی نامناسب ایجاد کند. (کورام و همکاران، ۲۰۰۸). تعهد بالا به اخلاق، مانند صداقت، عینیت، حرفه ای بودن و شایستگی، باعث می شود حسابرسان در طول فرآیند حسابرسی به رفتارهای غیر اخلاقی توجه بیشتری داشته باشند و آن ها را کنترل کنند (آلیاس و همکاران، ۲۰۱۹). بنابراین، فرضیه زیر مطرح می شود:

H6. تعهد به اخلاق بر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی تأثیر منفی می گذارد.

## ۲,۸ منبع کنترل درونی و رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی

منبع کنترل تأثیر اساسی بر رفتار کاری دارد (هلریگل و اسلوکام، ۲۰۱۱). حسابرسانی با منبع کنترل درونی، مسئولیت را یک چالش در نظر می گیرند و این مسئولیت آنهاست که مراحل حسابرسی مناسب را دنبال کنند (آنوگرا و همکاران، ۲۰۱۶). این مراحل از بروز رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی توسط حسابرسان داخلی جلوگیری می کند (دانلی و همکاران، ۲۰۰۳؛ کورام و همکاران، ۲۰۰۸). تحقیقات قبلی شواهد تجربی مبنی بر اینکه منبع کنترل درونی بر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی تأثیر منفی می گذارد، در حالی که منبع کنترل بیرونی تأثیر مثبتی بر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی دارد، ارائه می دهند (آنوگرا و همکاران، ۲۰۱۶؛ دانلی و همکاران، ۲۰۰۳). در نتیجه، فرضیه تحقیق به شرح زیر است:

H7. منبع کنترل درونی بر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی تأثیر منفی می گذارد.

## ۲,۹ هوش هیجانی و رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی

حسابرسانی با هوش هیجانی بالا به مشنور اخلاقی حرفه ای پایبند هستند (سویونو و فارووک، ۲۰۱۹). حسابرسانی که اخلاق حرفه ای را به کار می گیرند، به طور موثر از رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی اجتناب می کنند (لو و همکاران، ۲۰۱۸). اسمیت و امرسون (۲۰۱۷) به طور تجربی دریافتند که حسابرسان با خویشتن داری بالا در غلبه بر ضعف هیجانی، رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی پایینی دارند. علاوه بر این، فردی با هوش هیجانی بالا رفتار کاری نا کارآمد پایینی خواهد داشت که رابطه معکوس با رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی دارد (کندی و بادار، ۲۰۲۱). بر اساس بحث، فرضیه زیر را ایجاد کردیم:

H8. هوش هیجانی بر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی تأثیر منفی می گذارد.

### ۲,۱۰ رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی و توانایی کشف تقلب

توانایی تشخیص تقلب به رفتار حسابرسان در طول فرآیند حسابرسی بستگی دارد (دی آنجلو، ۱۹۸۱). حسابرسان هنگام انجام اقداماتی برای کاهش کیفیت حسابرسی احساس مزاحمت نمی کنند. به این معنی که کیفیت کنترل شرکت و روش های بررسی نیاز به بررسی دقیق دارد (کورام و همکاران، ۲۰۰۸). علاوه بر کنترل کیفیت و بررسی رویه های حسابرسی، یک حسابرس داخلی باید بیش اعتمادی به سازمان حسابرسی شونده را کاهش دهد زیرا عامل شکست در کشف تقلب است (مولر، ۲۰۱۶). اعتماد و تعداد زیاد جلسات با حسابرسی شوندگان می تواند منجر به رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی شود که یکی از آنها پذیرش توضیحات ضعیف سازمان حسابرسی شونده است (هرباخ، ۲۰۰۱؛ کورام و همکاران، ۲۰۰۸؛ مولر، ۲۰۱۶). چندین مطالعه قبلی به طور تجربی ثابت کرده اند که رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی تأثیر منفی بر توانایی تشخیص تقلب، کیفیت حسابرسی، شهرت و اثربخشی سازمانی دارند (عمر و همکاران، ۲۰۱۷؛ پیرس و سوینی، ۲۰۰۶). بر این اساس، فرضیه زیر مطرح می شود:

H9. رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی بر توانایی کشف تقلب تأثیر منفی می گذارد.

### ۲,۱۱ نقش میانجی رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی

تعهد حرفه ای بالا، تعهد به اخلاق، منبع کنترل درونی و هوش هیجانی می تواند رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی را کاهش دهد. اگر حسابرس داخلی بتواند رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی (مانند رویه های حسابرسی نابهنگام، پذیرش توضیحات ضعیف مشتری، بررسی سطحی اسناد مشتری و جایگزینی رویه های حسابرسی) را کاهش دهد، توانایی کشف تقلب افزایش می یابد. این موارد با در نظر گرفتن چندین مفهوم نظری بیان شد.

ابتدا، یک حسابرس با تعهد حرفه ای بالا، روش های حسابرسی مؤثر را برای بدست آوردن کیفیت حسابرسی و افزایش شهرت خود اجرا می کند. بنابراین، حسابرس از رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی اجتناب خواهد کرد (پیرس و سوینی، ۲۰۰۶). دوم، اخلاق حسابرس و آموزش به طور مثبت بر گزارش مشتری که با مقررات مطابقت ندارد تأثیر می گذارد (لیو و رن، ۲۰۱۷). حسابرسانی با تعهد بالا به اصول اخلاقی می توانند رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی را کاهش دهند (سوئینی و همکاران، ۲۰۱۳؛ لو و همکاران، ۲۰۱۸). اگر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی پایین باشد، توانایی کشف تقلب افزایش می یابد (عمر و همکاران، ۲۰۱۷). سوم، منبع کنترل درونی بالا، جو اخلاقی را بهبود می بخشد، رضایت شغلی را بیشتر می کند و تعهد به سازمان ایجاد می کند (دومینو و همکاران، ۲۰۱۵). یک فرد بسیار متعهد به سازمان از رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی اجتناب خواهد کرد (آنوگرا و همکاران، ۲۰۱۶). صداقت و تعهد سازمانی حسابرسان به طور مثبت بر کشف تقلب تأثیر

می گذارد (ریفای و ماردیجونو، ۲۰۲۰). چهارم، نصیر و همکاران (۲۰۲۲) دریافتند که هوش هیجانی بر عملکرد تأثیر می گذارد. حسابرسان کارآمد از رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی جلوگیری می کنند و توانایی خود را برای کشف تقلب افزایش می دهند (نهمه، ۲۰۱۷). بنابراین، فرضیه پیشنهادی به شرح زیر است: H10. رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی رابطه بین (الف) تعهد حرفه ای، (ب) تعهد به اخلاق، (ج) منبع کنترل درونی، (د) هوش هیجانی و توانایی کشف تقلب را میانجیگری می کند.

### ۳. روش تحقیق

#### ۳،۱ روش نمونه گیری

این مطالعه بر روی حسابرس داخلی در واحد کنترل داخلی ایران در بخش آموزش عالی اسلامی انجام شد. حسابرس داخلی در واحد کنترل داخلی در بخش آموزش عالی اسلامی بر پایه ی مستحکم اسلامی استوار است. باورهای دینی می تواند اجرای اخلاق را افزایش دهد (تقوی و سگالا، ۲۰۲۳). حسابرسانی که در سازمان هایی با جو اخلاقی بالا کار می کنند قادر خواهند بود تقلب را شناسایی کرده و رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی را کاهش دهند (دامک و همکاران، ۲۰۲۲؛ سوینی و همکاران، ۲۰۱۳). جامعه آماری این پژوهش ۲۰۵ نفر از حسابرسان داخلی فعال در واحد کنترل داخلی مرکز آموزش عالی دینی اسلامی ایران می باشد. این مطالعه از اطلاعات انجمن واحد کنترل داخلی در مرکز آموزش عالی دینی اسلامی در ایران برای یافتن آدرس و شماره تلفن حسابرسان داخلی و سایر اطلاعات استفاده کرد. انجمن واحد کنترل داخلی انجمنی از حسابرسان داخلی در واحد کنترل داخلی مرکز آموزش عالی اسلامی در ایران است.

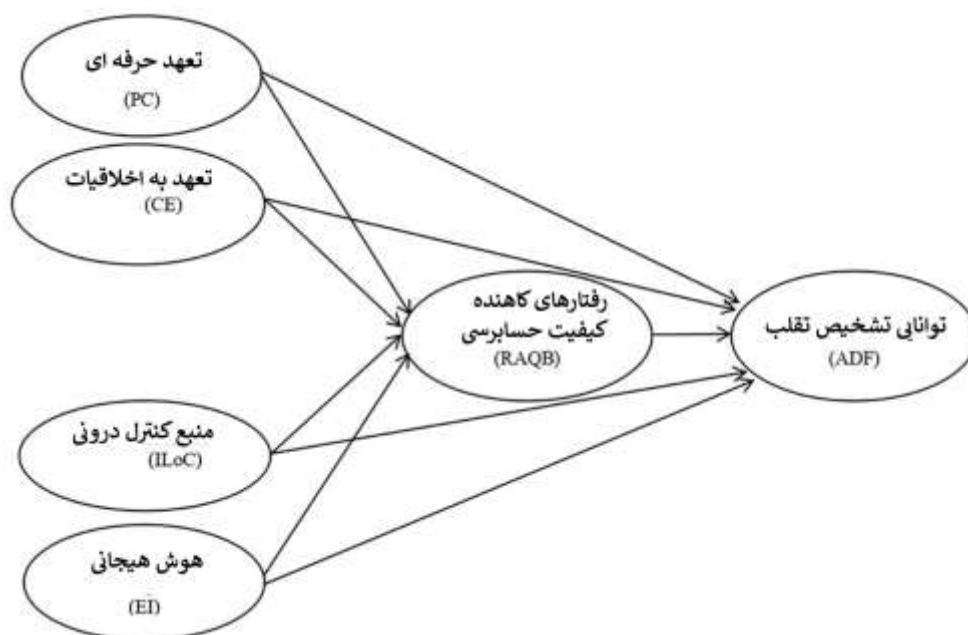
این مطالعه از نمونه گیری تصادفی ساده برای توسعه چارچوب نمونه و تابع  $(\text{rand}) =$  در اکسل برای تصادفی سازی نمونه استفاده کرد. حداقل حجم نمونه بر اساس پیچیدگی مدل توسط هیر و همکاران (۲۰۱۴) پیشنهاد شده است: "حداقل حجم نمونه - ۱۵۰: برای مدل هایی با هفت سازه یا کمتر." مدل این تحقیق دارای شش سازه است (شکل ۱). با این وجود، با توجه به عدم پاسخگویی برخی از پاسخگویان، تعداد پرسشنامه ها نسبت به حداقل حجم نمونه ۳۰ درصد افزایش یافت. بنابراین، تعداد کل پاسخگویان ۱۹۵ نفر بود. توزیع پرسشنامه ها در سال ۲۰۲۰ به صورت پستی انجام شد که ۱۸۸ (۹۶٫۴۱٪) پاسخ جمع آوری شده معتبر بودند. جدول ۱ ویژگی های جمعیت شناختی پاسخ دهندگان را نشان می دهد.

در این تحلیل از مدل سازی معادلات ساختاری در نرم افزار لیزرل استفاده شد. مدل اندازه گیری تکوینی برای بررسی توانایی تشخیص متغیرهای تقلب، با استفاده از اصول تحلیل مؤلفه ها ساده شد (یورسکوگ و همکاران، ۲۰۱۶). شکل ۱ مدل تحقیق JIABR را نشان می دهد که تأثیر PC، CE، ILoC و EI را بر روی RAQB و ADF نشان می دهد. علاوه بر این، RAQB همچنین نقش میانجی را ایفا می کند.



### ۳,۲ معیارها

معیارها از تحقیقات قبلی اتخاذ شده اند. پرسشنامه با مقیاس لیکرت ۱-۵. مقیاس ۱ هرگز، مقیاس ۲ به ندرت، مقیاس ۳ گاهی اوقات، مقیاس ۴ اغلب و مقیاس ۵ همیشه (مالون و رابرتز، ۱۹۹۶)، و معیارها در جدول ۲ ارائه شده است.



شکل ۱: مدل تحقیق

جدول ۱: ویژگی های جمعیت شناختی پاسخگویان

آیتم	حسابرسان داخلی در واحد کنترل داخلی	%
<b>جنسیت</b>		
مرد	115	61.17
زن	73	38.83
کل	188	100.00
<b>تحصیلات</b>		
دیپلم	1	0.54
کارشناسی	37	19.68
ارشد	117	62.23
دکتری	33	17.55
جمع	188	100.00
<b>مدرک حرفه ای</b>		
(حسابدار خبره) CA	14	7.45
(حسابرس داخلی واجد شرایط) QIA	11	5.85
(حسابدار عمومی رسمی) CPA	3	1.60
دیگران	7	3.72
بدون گواهینامه حرفه ای	153	81.38
جمع	188	100.00
<b>تجربه</b>		
<3 سال	76	40.43
3-5 سال	92	48.94
>5 سال	20	10.63
کل	188	100.00

#### ۴. نتایج تجربی

##### ۴,۱ نتایج مدل سازی معادلات ساختاری

##### ۴,۱,۱ تجزیه و تحلیل نتیجه برآورد اولیه.

نتیجه تخمین اولیه با مشاهده  $t\text{-value} > 1.96$  و ضریب بارگذاری  $< 0.50$  تجزیه و تحلیل شد (ایگباریا و همکاران، ۱۹۹۷). این مطالعه دارای اصلاح مدل است. تمام متغیرهای مشاهده شده از مدل اندازه گیری انعکاسی با ضریب بارگذاری  $> 0.50$  و مقادیر  $t$  کمتر از ۱,۹۶ حذف می شوند.

##### ۴,۱,۲ تأیید کلی مدل.

برازش کلی مدل مناسب بود. مجذور کای نرمال شده  $(X^2/df) = 1.768$ ، شاخص نکوئی برازش  $= 0.870$ ، شاخص برازش تطبیقی  $= 0.960$ ، شاخص تاکر-لوییس / شاخص برازش غیر نرمال  $= 0.950$  و ریشه میانگین مربعات خطای تقریب  $= 0.064$  می باشد. بر این اساس مدل تحقیق تایید شده است.

##### ۴,۱,۳ تأیید مدل اندازه گیری.

برای تایید مدل اندازه گیری انعکاسی از قابلیت اطمینان سازه (CR) و میانگین واریانس استخراج شده (AVE) استفاده شد. CR همه متغیرها  $< 0.70$  و  $AVE < 0.50$  است. این نتایج نشان می دهد که ابزار دارای روایی و پایایی می باشد (جدول ۳).

#### ۴,۱,۴ تأیید مدل ساختاری.

نتایج بررسی مدل ساختاری و ارتباط آن با فرضیه تحقیق در جدول ۴ نشان داده شده است. بر اساس تأیید مدل های ساختاری، تعهد حرفه ای (PC) بر توانایی کشف تقلب (ADF) تأثیر مستقیم و مثبت دارد (برآورد =  $0.38$ ،  $t\text{-values} = 2.21 > 1.96$ ). هوش هیجانی (EI) بر توانایی تشخیص تقلب (ADF) تأثیر مثبت دارد (برآورد =  $0.63$ ،  $t\text{-values} = 2.44 > 1.96$ ). تعهد به اخلاقیات (CE) تأثیر منفی بر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی (RAQB) دارد [برآورد =  $-0.31$ ،  $t\text{-values} = (2.48) < 1.96$ ]. EI بر RAQB اثر منفی دارد [برآورد =  $-0.50$ ،  $t\text{-values} = (2.07) < 1.96$ ]. بنابراین، H1، H4، H6 و H8 تایید شدند.

علاوه بر این، بر اساس آزمون سوبل، جدول ۵ نشان داد که بزرگی اثر غیرمستقیم CE بر روی ADF از طریق RAQB برابر با  $0.0031$  بود ( $-0.31 * -0.01$ ) بود، مقدار  $Z = 2.51 > 1.96$  بود. بزرگی اثر غیر مستقیم EI بر روی ADF از طریق RAQB برابر با  $0.0050$  بود ( $-0.50 * -0.01$ ) بود، مقدار  $Z = 2.04 > 1.96$  بود. یک اثر غیرمستقیم CE و EI به ADF از طریق RAQB، وجود دارد. H10b و H10d پشتیبانی شدند.

جدول ۲: معیارهای سازه ها

سازه ها	ابعاد	گویه ها	رفرنس
تعهد حرفه ای (PC)	تعهد حرفه ای	هویت حرفه ای	مایر و آلن (۱۹۹۱)،
	کارآمد	مشارکت در حرفه	اسمیت و هال (۲۰۰۸)
	تعهد حرفه ای پایدار	حفظ عضویت در این حرفه در نظر گرفتن هزینه هنگام ترک حرفه	
	تعهد حرفه ای هنجاری	وظایف و مسئولیت های حرفه ای تلاش به عنوان یک حرفه ای	
تعهد به اخلاقیات		تمامیت عینیت حفظ محرمانگی	کمیته اخلاق حسابرسی داخلی دولت ایران

(۲۰۱۸)	صلاحیت مسئولیت پذیری حرفه ای		
هلریگل و اسلوکام روترو (۲۰۱۱)، (۱۹۶۶)	افراد تمایل دارند نتیجه را با تلاش مرتبط بدانند افرادی که به رویداد متکی هستند تحت کنترل آنها هستند افراد معتقدند که هیچ عامل اتفاقی وجود ندارد	منبع کنترل درونی (LOC)	
هلریگل و اسلوکام (۲۰۱۱)، گولمن (۱۹۹۸)	خود آگاهی بالا همدلی اجتماعی بالا خود انگیزی بالا مهارت اجتماعی بالا	هوش هیجانی (EI)	
کورام و همکاران (۲۰۰۸)	عدم پیگیری شواهد عدم بررسی همه شواهد موجود در نمونه عدم تحقیق در مورد مسائل فنی تحقیق دریافت و تایید توضیحات ضعیف سازمان حسابرسی شونده تایید اشتباه مراحل حسابرسی بررسی سطحی اسناد حسابرسی استفاده از اقلام غیر حرفه ای نمونه	رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی (RAQB)	
مولر (۲۰۱۶)، استانداردهای حسابرسی داخلی دولت ایران (۲۰۱۳)	داشتن تحصیلات رسمی دانش کشف تقلب تجربه در کشف تقلب درک تأثیر آن بر فشار درک تأثیر آن بر فرصت	داشتن صلاحیت حسابرسی داخلی انگیزه تقلب	توانایی تشخیص تقلب (ADF)

و سینگلتون سینگلتون (۲۰۱۰)	درک تأثیر آن بر عوامل منطقی عمل	علائم تقلب	
	شناخت علائم آن در صورت های مالی شناخت علائم آن در اختلاس دارایی ها شناخت علائم آن در فساد		
هارت (۲۰۱۰)	ذهن پرسشگر تعلیق قضاوت جستجوی دانش	شک و تردید حرفه ای	

جدول ۳: اعتبارسنجی مدل اندازه گیری

سازه ها	CR	AVE
تعهد حرفه ای (PC)	0.861	0.611
تعهد اخلاقی (CE)	0.818	0.665
منبع کنترل درونی (ILoC)	0.706	0.546
هوش هیجانی (EI)	0.769	0.528
رفتارهای کاهنده کیفیت حساسی (RAQB)	0.897	0.558

جدول ۴: تایید مدل ساختاری (اثر مستقیم)

فرضیات	مسیر	برآورد	t-values	جمع بندی
H1	PC → ADF	0.38	2.21	تایید
H2	CE → ADF	0.04	0.35	رد
H3	ILoC → ADF	-0.23	-1.09	رد
H4	EI → ADF	0.63	2.44	تایید
H5	PC → RAQB	0.25	1.47	رد
H6	CE → RAQB	-0.31	-2.48	تایید
H7	ILoC → RAQB	-0.11	0.67	رد
H8	EI → RAQB	-0.50	-2.07	تایید
H9	RAQB → ADF	-0.01	0.10	رد

Source: Authors' work

جدول ۵. تأیید مدل ساختاری (اثر غیر مستقیم)

فرضیات	مسیر	برآورد	t-values	جمع بندی
H10a	PC → RAQB → ADF	-0.0025	-1.45	رد
H10b	CE → RAQB → ADF	0.0031	2.51	تایید
H10c	ILoC → RAQB → ADF	-0.0011	-0.69	رد
H10d	EI → RAQB → ADF	0.0050	2.04	تایید

## ۵. بحث

این مطالعه ثابت کرد که تعهد حرفه ای بالا به طور مثبت بر توانایی کشف تقلب تأثیر می گذارد. این نتایج شواهد تجربی یافته‌های قبلی را تأیید می کند (دزورت و هریسون، ۲۰۱۸؛ محد سنوسی و همکاران، ۲۰۲۲؛ آلین و همکاران، ۲۰۱۰). تعهد حرفه ای تعهد حسابرسان را به یک شغل خاص توصیف می کند و تعهد حرفه ای بالا نشان دهنده افزایش تعهد به سازمان است (امیر و همکاران، ۲۰۲۲). بنابراین، زمانی که آنها تعهد حرفه ای بالایی دارند، احساس مسئولیت می کنند و می توانند تقلب را کشف کنند (دزورت و هریسون، ۲۰۱۸). تعهد به اخلاق هیچ تأثیر مثبتی بر توانایی کشف تقلب ندارد. این مطالعه نتوانست تحقیقات قبلی را تأیید کند (دامک و همکاران، ۲۰۲۲؛ فردیانسا و همکاران، ۲۰۲۲؛ ریفای و ماردیجیونو، ۲۰۲۰). تجربه حسابرسان ممکن است باعث شود حسابرس با تجربه در کشف تقلب مسئولیت پذیرتر باشد. حسابرسان با تجربه به راحتی خطاها را پیدا می کنند زیرا آنها در انجام بسیاری از انواع حسابرسی دانش و تخصص دارند. حسابرسان با تجربه بالا تفکر انتقادی دارند و با دانش خود سعی در یافتن شواهد دارند. بنابراین، آنها در تصمیم گیری درست هستند و توانایی آنها را برای کشف تقلب افزایش می دهد. تجربه به طور مثبت بر توانایی کشف تقلب تأثیر می گذارد (سویونو و فاروک، ۲۰۱۹).

این تحقیق تاثیر مثبت منبع کنترل داخلی بر توانایی کشف تقلب را تایید نمی کند. نتایج این مطالعه شواهد تجربی قبلی را تقویت نمی کند (دزوورت و هریسون، ۲۰۱۸؛ دومینو و همکاران، ۲۰۱۵؛ اوپروگبا، ۲۰۲۱؛ سویونو و فارووک، ۲۰۱۹). با این حال، فردی با منبع کنترل درونی تمایل دارد فعال، کوشا، سرسخت، مستقل و مقاوم در برابر تأثیرات اجتماعی باشد (راتر، ۱۹۶۶). حسابرس داخلی همچنین باید دانش، مهارت، گزارشگری، تفکر انتقادی و نگرش و تجربه ارتباطی خوب خود را برای بهبود کیفیت، شایستگی و عملکرد حسابرس توسعه دهد (آب وحید و تن، ۲۰۲۲). این مطالعه تحقیقات قبلی (آریف الدین و ایندریجاواتی، ۲۰۲۰) را تأیید کرد که تیپ شخصیتی بر توانایی تشخیص تقلب تأثیر نمی گذارد.

هوش هیجانی بر توانایی تشخیص تقلب تأثیر مثبت می گذارد. این تحقیق تحقیقات قبلی را تایید کرده است (کلمنتز، ۲۰۲۰؛ عبدو و همکاران، ۲۰۲۲؛ آرن و نایمان همامچی، ۲۰۲۲؛ گاسپار و همکاران، ۲۰۲۲؛ وارن و شوایتزر، ۲۰۱۸). حسابرسان داخلی با هوش هیجانی بالا معمولاً آرام هستند، اعتماد به نفس دارند و می توانند احساسات خود را در حین کار کنترل کنند. این شرایط باعث می شود حسابرس باور کند که می تواند تقلب را کشف کند و برای یافتن شواهد مربوطه اطمینان داشته باشد. حسابرسان داخلی با اعتماد به نفس بالا، توانایی متعادل کردن جو را دارند و نسبت به رفتار انسانی حساس هستند و قادر به پشتیبانی از توانایی خود در کشف تقلب هستند (سینگلتون و سینگلتون، ۲۰۱۰).

این مطالعه نشان می دهد که تعهد حرفه ای بر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی تأثیر منفی نمی گذارد. این نتیجه ممکن است به دلیل پیچیدگی بالای کار باشد. وجود حسابرسی های متعدد انجام شده توسط موسسه عالی حسابرسی ایران، بازرس کل وزارت و شرکت حسابداری عمومی به طور همزمان پیچیدگی کار حسابرسی را افزایش می دهد. پیچیدگی کار بالا با زمان محدود، باعث می شود حسابرسان رفتار کاهنده کیفیت حسابرسی بروز دهند، مانند تایید زود هنگام در مراحل حسابرسی (نهمه و همکاران، ۲۰۲۱؛ امیرالدین، ۲۰۱۹؛ یوئن و همکاران، ۲۰۱۳). این مطالعه نمی تواند نتایج قبلی را تایید کند (لرد و دیزورت، ۲۰۰۱؛ مایر و آلن، ۱۹۹۱). با این حال، این مطالعه از تحقیقات قبلی پشتیبانی می کند (مالون و رابرتز، ۱۹۹۶؛ هرباخ، ۲۰۰۱).

این مطالعه ثابت کرد که تعهد بالا به اخلاقیات تأثیر منفی بر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی دارد. این نتایج شواهد تجربی یافته های قبلی را تایید می کند (لو و همکاران، ۲۰۱۸؛ نام مستعار و همکاران، ۲۰۱۹). تعهد بالا به اخلاق می تواند رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی را کاهش دهد. آنها اصول اخلاقی مانند صداقت، عینیت، محرمانگی، شایستگی، مسئولیت پذیری و حرفه ای بودن را اجرا می کنند. تعهد بالا به اخلاق می تواند رفتار غیر اخلاقی را در فرآیند حسابرسی کنترل کند (آلیاس و همکاران، ۲۰۱۹).

یک یافته جالب دیگر این است که منبع کنترل درونی تأثیر منفی بر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی ندارد. این به دلیل ذهن آگاهی ضعیف در محل کار و فشار بالای رهبری است (هردا و همکاران، ۲۰۱۹؛ لو و همکاران، ۲۰۱۸). علاوه بر این، در این مطالعه، حسابرسان داخلی نمی توانند تصمیمات رهبری، مانند زمان انجام کار و بودجه حسابرسی را کنترل کنند. زمان کوتاه برای انجام حسابرسی و بودجه محدود، حسابرسان داخلی را برای پیگیری شواهد حسابرسی و پذیرش توضیحات ضعیف حسابرسی تحت فشار قرار داده و محدود می کند و در نتیجه حسابرسان رفتار کاهنده کیفیت حسابرسی را انجام می دهند (مالون و رابرتز، ۱۹۹۶؛ نهمه و همکاران، ۲۰۲۱). از نظر تجربی، این تحقیق از تحقیقات قبلی پشتیبانی می کند (مالون و رابرتز، ۱۹۹۶) و تحقیقات قبلی را توسعه نمی دهد (آنگرا و همکاران، ۲۰۱۶؛ دانلی و همکاران، ۲۰۰۳).

این تحقیق نشان داد که هوش هیجانی بالا بر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی تأثیر مثبت دارد. این تحقیق از دیدگاه سوینو و فاروک (۲۰۱۹) و اسمیت و امرسون (۲۰۱۷) پشتیبانی می کند. فردی با هوش هیجانی بالا تمایل به آرامش، اعتماد به نفس و مقاومت در برابر استرس دارد (هلریگل و اسلوکام، ۲۰۱۱). بنابراین، حسابرسان داخلی برای انجام خوب حسابرسی و تلاش بهینه برای کسب شواهد حسابرسی مرتبط به هوش هیجانی بالایی نیاز دارند. علاوه بر این، آنها از رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی جلوگیری می کنند.

شواهد تجربی این مطالعه نشان می دهد که رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی تأثیر منفی بر توانایی حسابرسان برای کشف تقلب ندارد. ممکن است به دلیل کنترل کیفیت ضعیف بر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی باشد. بر این اساس، تقلبی که رخ می دهد شناسایی نخواهد شد (پیرس و سوینی، ۲۰۰۶). مشاهده و نظارت، کنترل هایی هستند که در به حداقل رساندن رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی کاملاً مؤثر هستند (آنتونی و همکاران، ۲۰۱۴؛ دانلی و همکاران، ۲۰۰۳). مشاهده و کنترل ضعیف رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی می تواند بر توانایی آنها برای کشف تقلب تأثیر بگذارد (کورام و همکاران، ۲۰۰۸). این تحقیق نمی تواند نظریه و تحقیقات قبلی را تایید و پشتیبانی کند (دی آنجلو، ۱۹۸۱؛ عمر و همکاران، ۲۰۱۷).

در نهایت، این یافته ها نشان می دهد که رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی رابطه بین تعهد به اخلاقیات و توانایی کشف تقلب را میانجیگری می کند. رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی رابطه بین هوش هیجانی و توانایی کشف تقلب را میانجیگری می کند، اما تأثیر میانجی بر اثرات تعهد حرفه ای و منبع کنترل داخلی بر توانایی کشف تقلب ندارد. این نتایج از دیدگاه آنگرا و همکاران (۲۰۱۶) و دانلی و همکاران (۲۰۰۳) پشتیبانی نمی کند که ممکن است ناشی از دانش، آموزش، تجربه و شایستگی حسابرسان داخلی باشد که در کشف



تقلب سریعتر و دقیق تر هستند و همچنین رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی را انجام نمی دهد (وارن و شواپتزر، ۲۰۱۸؛ کائور و همکاران، ۲۰۲۳؛ نام مستعار و همکاران، ۲۰۱۹).

### ۶. جمع بندی

این مطالعه تأیید کرد که تعهد حرفه‌ای بر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی تأثیر منفی نمی‌گذارد، اما تأثیر مثبتی بر توانایی کشف تقلب دارد. رهبران سازمانی، حسابرسان داخلی را در انجمن حسابرسی داخلی ایران عضو کرده، اجتماعی می‌کنند و مشارکت می‌دهند. این مطالعه نشان داد که تعهد به اخلاق برای کاهش رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی ضروری است اما نمی‌تواند توانایی کشف تقلب را افزایش دهد. اخلاقیات، حسابرسان داخلی را راهنمایی می‌کند که در هنگام انجام وظایف حسابرسی درست رفتار کنند. بنابراین، مقررات کمیته اخلاق در انجمن حسابرسان داخلی برای تنظیم و نظارت بر اجرای اخلاق حرفه‌ای ضروری است. علاوه بر این، هوش هیجانی نیز در کاهش رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی و افزایش توانایی کشف تقلب بسیار حائز اهمیت است. علاوه بر این، نهادهای دولتی از طریق آموزش تقویت هوش هیجانی و منبع کنترل داخلی حسابرسان داخلی در کاهش رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی نقش دارند. این مطالعه همچنین ماهیت رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی و توانایی کشف تقلب را برجسته می‌کند. ارزیابی و کنترل رفتارهای حسابرس داخلی در محل کار برای شناسایی رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی بسیار مهم است. بازنگری و دقت در استفاده از رویه‌ها در برنامه‌های حسابرسی نیز برای جلوگیری از رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی ضروری است. از رهبران سازمان انتظار می‌رود که تخصص حسابرسی، مانند آموزش حسابرسی قانونی، حسابرسی سیستم، مالیات و خرید کالاها و خدمات را برای دولت و سیستم اطلاعات مدیریت مالی دولت ارائه دهند. آنها تکنیک‌های حسابرسی خوبی دارند و می‌توانند تقلب در صورت‌های مالی، سوء استفاده از دارایی‌ها و فساد را تشخیص دهند.

این تحقیق دارای دستاوردهای نظری و عملی است. با این حال، هنوز هم محدودیت‌هایی دارد. این تحقیق فقط رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی حسابرسان داخلی در واحد کنترل داخلی در مرکز آموزش عالی اسلامی در ایران را شناسایی می‌کند (به عنوان مثال پذیرش توضیحات ضعیف سازمان‌های حسابرسی شونده و عدم پیگیری شواهد). تحقیقات آینده باید متغیرهای مؤثر بر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی، مانند کنترل کیفیت، مشاهده و کنترل، ویژگی‌های سازمانی و سایر متغیرها را برای افزایش توانایی کشف تقلب، مانند تخصص، تجربه، شایستگی و تفکر انتقادی را بررسی کنند.

منابع:

- Abdo, M., Feghali, K. and Zgheib, M.A. (2022), "The role of emotional intelligence and personality on the overall internal control effectiveness: applied on internal audit team member's behavior in Lebanese companies", *Asian Journal of Accounting Research*, Vol. 7 No. 2, pp. 195-207.
- ACFE (2019), "Survei fraud Indonesia 2019", Indonesian Association of Certified Fraud Examiners.
- Adams, M.B. (1994), "Agency theory and the internal audit", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 9 No. 8, pp. 8-12.
- Alias, N.F., Nawawi, A. and Salin, A. (2019), "Internal auditor's compliance to code of ethics: empirical findings from Malaysian government-linked companies", *Journal of Financial Crime*, Vol. 26 No. 1, pp. 179-194.
- Alleyne, P., Persaud, N., Alleyne, P., Greenidge, D. and Sealy, P. (2010), "Perceived effectiveness of fraud detection audit procedures in a stock and warehousing cycle: additional evidence from Barbados", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 25 No. 6, pp. 553-568.
- Ameer, A., Naz, F., Gul Taj, B. and Ameer, I. (2022), "The impact of manager's personality traits on project success through affective professional commitment: the moderating role of organizational project management maturity system", *Journal of Facilities Management*, Vol. 20 No. 2, pp. 284-305.
- Amiruddin, P.G. (2019), "Mediating effect of work stress on the influence of time pressure, work-family conflict and role ambiguity on audit quality reduction behavior", *International Journal of Law and Management*, Vol. 61 No. 2, pp. 434-454.
- Annelin, A. (2022), "Audit team equality and audit quality threatening behaviour", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 38 No. 2.

- Antony, R.N., Govindarajan, V., Hartman, F.G.H. and Kraus, K. (2014), Management Control Systems, McGraw Hill Higher Education, New York, NY.
- Anugerah, R., Anita, R., Sari, R.N., Abdillah, M.R. and Iskandar, T.M. (2016), “The analysis of reduced audit quality behavior: the intervening role of turnover intention”, International Journal of Economics and Management, Vol. 10 No. Special issue2, pp. 341-353.
- Aren, S. and Nayman Hamamci, H. (2022), “Evaluation of investment preference with phantasy, emotional intelligence, confidence, trust, financial literacy and risk preference”, Kybernetes.
- Arifuddin, H.S.R. and Indrijawati, A. (2020), “Auditor experience, work load, personality type, and professional auditor skepticism against auditors ability in detecting fraud”, Talent Development and Excellence, Vol. 12 No. 2, pp. 1878-1890.
- Clements, L.H. (2020), “Personality traits common to fraud investigators”, Journal of Financial Crime, Vol. 27 No. 1, pp. 119-129.
- Coram, P., Glavovic, A., Ng, J. and Woodliff, D.R. (2008), “The moral intensity of reduced audit quality acts”, Auditing: A Journal of Practice and Theory, Vol. 27 No. 1, pp. 127-149.
- Dammak, S., Mbarek, S. and Jmal, M. (2022), “The Machiavellianism of Tunisian accountants and whistleblowing of fraudulent acts”, Journal of Financial Reporting and Accounting.
- DeAngelo, L.E. (1981), “Auditor size and audit quality”, Journal of Accounting and Economics, Vol. 3 No. 3, pp. 183-199.
- DeZoort, F.T. and Harrison, P.D. (2018), “Understanding auditors’ sense of responsibility for detecting fraud within organizations”, Journal of Business Ethics, Vol. 149 No. 4, pp. 857-874.
- Domino, M.A., Wingreen, S.C. and Blanton, J.E. (2015), “Social cognitive theory: the antecedents and effects of ethical climate fit on organizational attitudes of corporate accounting professionals-a

- reflection of client narcissism and fraud attitude risk”, *Journal of Business Ethics*, Vol. 131 No. 2, pp. 453-467.
- Donnelly, D.P., Quirin, J.J. and O’Bryan, D. (2003), “Auditor acceptance of dysfunctional audit behavior: an explanatory model using auditors’ personal characteristics”, *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 15 No. 1, pp. 87-110.
- Ferdiansah, M.I., Chong, V.K., Wang, I.Z. and Woodliff, D.R. (2022), “The effect of ethical commitment reminder and reciprocity in the workplace on misreporting”, *Journal of Business Ethics*.
- Gaspar, J.P., Methasani, R. and Schweitzer, M.E. (2022), “Emotional intelligence and deception: a theoretical model and propositions”, *Journal of Business Ethics*, Vol. 177 No. 3, pp. 567-584.
- Goleman, D. (1998), “What makes a leader?”, *Harvard Business Review*, Vol. 76 No. 6, pp. 93-102.
- Hair, J.F., Black, W.C., Babin, B.J. and Anderson, R. (2014), *Multivariate Data Analysis*, 7th ed Pearson Prentice Hall, London.
- Hassink, H., Meuwissen, R. and Bollen, L. (2010), “Fraud detection, redress and reporting by auditors”, *Managerial Auditing Journal*, Vol. 25 No. 9, pp. 861-881.
- Hellriegel, D. and Slocum, J.W. (2011), *Organizational Behavior*, 13th ed. South-Western Cengage Learning, Boston.
- Herda, D.N., Cannon, N.H. and Young, R.F. (2019), “Workplace mindfulness and its effect on staff auditors’ audit quality-threatening behavior”, *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 31 No. 1, pp. 55-64.
- Herrbach, O. (2001), “Audit quality, auditor behaviour and the psychological contract”, *European Accounting Review*, Vol. 10 No. 4, pp. 787-802.
- Hurt, R.K. (2010), “Development of a scale to measure professional skepticism”, *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, Vol. 29 No. 1, pp. 149-171.

- Igbaria, M., Zinatelli, N. and Cragg, P.A.L.C.M. (1997), “Personal computing acceptable factors in small firms: a structural equation model”, *MIS Quarterly*, Vol. 21 No. 3, pp. 279-299.
- Indonesian Government Internal Audit Standards (2013), “Indonesian Government Internal Audit Standards”, Indonesian Government Internal Auditor Association.
- Indonesian Government Internal Auditor Code of Conduct Ethics Committee (2018), “Government Internal Auditor Code of Conduct Indonesia”, Association of Government Internal Auditor in Indonesia.
- Irmawan, Y., Hudaib, M. and Haniffa, R. (2013), “Exploring the perceptions of auditor independence in Indonesia”, *Journal of Islamic Accounting and Business Research*, Vol. 4 No. 2, pp. 173-202.
- Jensen, M.C. and Meckling, W.H. (1976), “Theory of the firm: managerial behavior, agency costs and ownership structure”, *Journal of Financial Economics*, Vol. 3 No. 4, pp. 305-360.
- Jöreskog, K.G., Olsson, U.H. and Wallentin, F.Y. (2016), *Multivariate Analysis with Lisrel*, Springer, Cham.
- Kaur, B., Sood, K. and Grima, S. (2023), “A systematic review on forensic accounting and its contribution towards fraud detection and prevention”, *Journal of Financial Regulation and Compliance*, Vol. 31 No. 1, pp. 60-95.
- Khaksar, J., Salehi, M. and Dashtbayaz, M.L. (2022), “The relationship between auditor characteristics and fraud detection”, *Journal of Facilities Management*, Vol. 20 No. 1, pp. 79-101.
- Khalil, S. and Nehme, R. (2021), “Performance evaluations and junior auditors’ attitude to audit behavior: a gender and culture comparative study”, *Meditari Accountancy Research*.
- Kundi, Y.M. and Badar, K. (2021), “Interpersonal conflict and counterproductive work behavior: the moderating roles of emotional intelligence and gender”, *International Journal of Conflict*

- Management, Vol. 32 No. 3, pp. 514-534.
- Liu, G. and Ren, H. (2017), "Ethical team leadership and trainee auditors' likelihood of reporting client 's irregularities", Journal of Financial Crime, Vol. 24 No. 1, pp. 157-175.
- Lord, A.T. and DeZoort, F.T. (2001), "The impact of commitment and moral reasoning on auditors' responses to social influence pressure", Accounting, Organizations and Society, Vol. 26 No. 3, pp. 215-235.
- Lou, Z., Wang, C. and Zhang, C. (2018), "Government auditors' ethics commitment and audit quality", SSRN Electronic Journal, pp. 1-24.
- Malone, C.F. and Roberts, R.W. (1996), "Factors associated with the incidence of reduced audit quality behaviors", Auditing: A Journal of Practice and Theory, Vol. 15 No. 2, pp. 49-64.
- Meyer, J.P. and Allen, N.J. (1991), "A three-component conceptualization of organizational commitment", Human Resource Management Review, Vol. 1 No. 1, pp. 61-89.
- Moeller, R.R. (2016), Brink' s Modern Internal Auditing, Eight Edit, Wiley, New Jersey, NJ.
- Mohd-Sanusi, Z., Mat-Isa, Y., Ahmad-Bakhtiar, A.H., Mat-Jusoh, Y.H. and Tarjo, T. (2022), "Interaction effects of professional commitment, customer risk, independent pressure and money laundering risk judgment among bank analysts", Journal of Money Laundering Control, Vol. 25 No. 3, pp. 493-510.
- Nasir, S.Z., Bamber, D. and Mahmood, N. (2022), "A perceptual study of relationship between emotional intelligence and job performance among higher education sector employees in Saudi Arabia", Journal of Organizational Effectiveness, Vol. 10 No. 1, pp. 60-76.
- Nehme, R. (2017), "Performance evaluation of auditors a constructive or a destructive tool of audit output", Managerial Auditing Journal, Vol. 32 No. 2.
- Nehme, R., Michael, A. and Haslam, J. (2021), "The impact of time budget and time deadline

- pressures on audit behaviour: UK evidence”, *Meditari Accountancy Research*, Vol. 30 No. 2, pp. 245-266.
- Oyerogba, E.O. (2021), “Forensic auditing mechanism and fraud detection: the case of Nigerian public sector”, *Journal of Accounting in Emerging Economies*, Vol. 11 No. 5, p. 752.
- Pierce, B. and Sweeney, B. (2006), “Perceived adverse consequences of quality threatening behaviour in audit firms”, *International Journal of Auditing*, Vol. 10 No. 1, pp. 19-39.
- Rifai, M.H. and Mardijuwono, A.W. (2020), “Relationship between auditor integrity and organizational commitment to fraud prevention”, *Asian Journal of Accounting Research*, Vol. 5 No. 2, pp. 315-325.
- Rotter, J.B. (1966), “Generalized expectancies for internal versus external control of reinforcement”, *Psychological Monographs: General and Applied*, Vol. 80 No. 1, pp. 1-28.
- Rustiarini, N.W., Yuesti, A. and Gama, A.W.S. (2021), “Public accounting profession and fraud detection responsibility”, *Journal of Financial Crime*, Vol. 28 No. 2, pp. 613-627.
- Singleton, T.W. and Singleton, A.J. (2010), *Fraud Auditing and Forensic Accounting*, 4th ed. John Wiley and Sons, NJ.
- Smith, K.J. and Emerson, D.J. (2017), “An analysis of the relation between resilience and reduced audit quality within the role stress paradigm”, *Advances in Accounting*, Vol. 37, pp. 1-14.
- Smith, D. and Hall, M. (2008), “An empirical examination of a three-component model of professional commitment among public accountants”, *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 20 No. 1, pp. 75-92.
- Suyono, E. and Farooque, O.A. (2019), “Auditors’ professionalism and factors affecting it: insights from Indonesia”, *Journal of Asia Business Studies*, Vol. 13 No. 4, pp. 543-558.
- Sweeney, B., Pierce, B. and Arnold, D.F. (2013), “The impact of perceived ethical intensity on audit quality-

- threatening behaviours”, *Accounting and Business Research*, Vol. 43 No. 2, pp. 112-137.
- Taghavi, S. and Segalla, M. (2023), “Is work an act of worship? The impact of implicit religious beliefs on work ethic in secular vs religious cultures”, *Journal of Business Ethics*.
- Umar, M., Sitorus, S.M., Surya, R.L., Shauki, E.R. and Diyanti, V. (2017), “Pressure, dysfunctional behavior, fraud detection and role of information technology in the audit process”, *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, Vol. 11 No. 4, pp. 102-115.
- Verwey, I.G.F. and Asare, S.K. (2022), “The joint effect of ethical idealism and trait skepticism on auditors’ fraud detection”, *Journal of Business Ethics*, Vol. 176 No. 2, pp. 381-395.
- Warren, D.E. and Schweitzer, M.E. (2018), “When lying does not pay: how experts detect insurance fraud”, *Journal of Business Ethics*, Vol. 150 No. 3, pp. 711-726.
- Wetmiller, R.J. (2022), “The copycat effect: do social influences allow peer team members’ dysfunctional audit behaviors to spread throughout the audit team?”, *Journal of Applied Accounting Research*, Vol. 23 No. 2, pp. 362-380.
- Yuen, D.C.Y., Law, P.K.F., Lu, C. and Guan, J.Q. (2013), “Dysfunctional auditing behaviour: empirical evidence on auditors’ behaviour in Macau”, *International Journal of Accounting and Information Management*, Vol. 21 No. 3, pp. 209-226.