



## بررسی تأثیر فشار شغلی و تردید حرفه‌ای بر قضاوت حسابرس

مسعود ستوده

دانشجوی دکتری حسابداری، واحد کرمان، دانشگاه آزاد اسلامی، کرمان، ایران

دکتر امید پورحیدری<sup>۱</sup>

استاد حسابداری، دانشگاه شهید باهنر کرمان، کرمان، ایران

دکتر احمد خدای پور

استاد حسابداری، دانشگاه شهید باهنر کرمان، کرمان، ایران

(تاریخ دریافت: ۱۰ شهریور ۱۴۰۰؛ تاریخ پذیرش: ۲۱ آذر ۱۴۰۱)

امروزه حرفه حسابرسی به عنوان یکی از مشاغل سخت و پراسترس محسوب می‌شود که با واکنش‌های احساسی نسبت به فشارهای شغلی مختلف از جمله فشارهای سازمانی و محیطی همراه است. این فشارها بر قضاوت حسابرسان تأثیر گذاشته و کیفیت کار آنها را تحت تأثیر قرار می‌دهد؛ بنابراین هدف این پژوهش بررسی تأثیر فشار شغلی و تردید حرفه‌ای بر قضاوت حسابرس است. جامعه آماری پژوهش، حسابرسان شاغل در مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران بوده و نمونه انتخابی شامل ۳۸۴ نفر در نظر گرفته شده است. برای جمع‌آوری داده‌ها از ابزار پرسشنامه و به منظور آزمون فرضیه‌های پژوهش از فن معادلات ساختاری استفاده شده است. یافته‌های پژوهش نشان داد فشار شغلی شامل فشار بودجه زمانی و فشار محرک مشتری بر قضاوت حسابرس تأثیر منفی و معناداری دارد و تردید حرفه‌ای بر قضاوت حسابرس تأثیر مثبت و معناداری دارد. نتایج دلالت بر تأثیر فشار بودجه زمانی به عنوان یک معیار سازمانی و فشار محرک مشتری به عنوان یک معیار محیطی بر قضاوت و کیفیت کار حسابرسان دارد و حسابرسان دارای تردید حرفه‌ای بالاتر قضاوت منصفانه‌تری خواهند داشت.

**واژه‌های کلیدی:** تردید حرفه‌ای، فشار بودجه زمانی، فشار محرک مشتری، قضاوت حسابرس.

<sup>۱</sup> opourheidari@uk.ac.ir

## مقدمه

در جامعه امروز ایران به دلیل وجود مشکلات عدیده اقتصادی و معیشتی، معمولاً افراد جامعه تحت فشارهای روحی و روانی زیادی قرار دارند. حرفه حسابرسی نیز به دلیل پیچیدگی مسائل اقتصادی و مالی جامعه و نیاز بخش‌های مختلف به خدمات حسابرسی به منظور ارائه اطلاعات شفاف و باکیفیت به عنوان یکی از مشاغل حساس و سخت، فشار شغلی بیشتری را نسبت به گذشته تجربه می‌کند. به اعتقاد داویس و همکاران [۲۱] و هارتمن و ماس [۲۷] فشارهای شغلی نقش مهمی در حرفه حسابداری و حسابرسی ایفا می‌کنند که نیاز به بهبود درک ما از چگونگی کاهش آثار منفی این فشارها وجود دارد؛ زیرا چنین فشارهایی ممکن است قضاوت حسابرسان را تحت تاثیر قرار دهد. قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی، استفاده از دانش و تجربه در چارچوبی است که به وسیله استانداردهای حسابداری و حسابرسی و آیین رفتار حرفه‌ای تعیین شده تا در مواقع لزوم بتوان از بین اقدام‌های جایگزین، یکی را انتخاب و تصمیم مناسبی اتخاذ نمود [۵].

لارسون [۳۲] فشار را بعد اصلی استرس شغلی می‌داند. فشار به عنوان یک ساختار محرک عینی با توجه به ویژگی‌های فردی یا ترکیبی از ویژگی‌ها و رویدادهایی که بر فرآیندهای ادراکی و شناختی فرد تأثیر می‌گذارد، تعریف می‌شود [۲۲]. دزورت و لورد [۲۲] سه نوع فشار را توصیف کرده که در زمینه حسابداری قابل اجرا هستند و عبارت‌اند از: فشارهای سازمانی، فشارهای محیطی و فشارهای مبتنی بر نقش. فشار بودجه زمانی که ناشی از محدودیت منابع برای انجام یک کار است، از نوع فشارهای سازمانی است و فشار مشتری اشاره که به فشار دریافتی به منظور تسلیم شدن در برابر خواسته‌های مشتری خواه مناسب یا نامناسب دارد و از نوع فشارهای محیطی است دو نوع رایج از مهمترین فشارها در حوزه حسابرسی هستند. بودجه زمانی ابزار مهمی در برنامه‌ریزی کارهای حسابرسی بوده و چارچوب مشخصی را به منظور زمان اتمام کار حسابرسی و کنترل هزینه‌ها ارائه می‌دهد. فشار مشتری نیز باعث می‌شود که حسابرسان با قبول خطاها یا تخطی از اصول اخلاقی تصمیماتی اتخاذ نموده که در نهایت استقلال و کیفیت قضاوت حسابرسان را از بین ببرد. در نتیجه فشار بودجه زمانی و فشار مشتری می‌تواند تأثیرات مهمی در ارزیابی عملکرد و قضاوت حسابرسان داشته باشد.

از سوی دیگر، عملکرد حسابرسان تابع عوامل مختلفی از قبیل توانایی‌های حسابرسان و اجرای حرفه‌ای است. در همین راستا یکی از مفاهیم با اهمیتی که بر عملکرد و قضاوت حسابرسان تأثیر می‌گذارد تردید حرفه‌ای است. تردید حرفه‌ای جز جدایی‌ناپذیر ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان بوده و تأثیر با اهمیتی در کیفیت قضاوت حسابرسان دارد [۶]؛ لذا حسابرسان به منظور ایجاد و حفظ رقابت سالم در محیط حسابرسی باید تلاش مستمری در برآورده نمودن انتظارات مشتری و کسب رضایت آنها از طریق قضاوت حرفه‌ای منصفانه داشته باشند. ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان مستقل بر نوع و شیوه کار آنها در کشف انحرافات موثر است و در نهایت این مسئله قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان را تحت الشعاع قرار می‌دهد. مکتب تردیدگرایی زیر مجموعه مکتب خردگرایی در روان‌شناسی است. این مکتب شامل مجموعه‌ای از اصول و معیارهایی است که در پژوهش‌های مختلف مورد بررسی قرار گرفته است. به عنوان مثال تردیدگرایان بر

عقاید خود و دیگران پافشاری نداشته و همواره آماده شنیدن نظرات دیگران هستند. با شناسایی مشخصه‌های اصلی تردیدگرایی و مشخص شدن تاثیرات آن بر رفتار و قضاوت حرفه‌ای حسابرسان بیش از پیش به ضرورت توجه به ابعاد شخصیتی حسابرسان مستقل می‌توان پی‌برد. با توجه به تاثیر فشارهای حسابرسی و ویژگی‌های شخصیتی و روانشناسی بر قضاوت حرفه‌ای و تصمیم‌گیری حسابرسان از دیدگاه تئوری، لزوم انجام پژوهش در این حوزه به منظور بررسی فشارهای حسابرسی و الگوی جنبه‌های مختلف مکتب تردیدگرایی برای افزایش تردید حرفه‌ای در حسابرسان مستقل جهت بهبود قضاوت حرفه‌ای بیش از پیش احساس می‌گردد؛ لذا این پژوهش به گونه‌ای طراحی شده است تا برخی از مشکلات و محدودیت‌هایی که در پژوهش‌های پیشین مشاهده شده است را رفع کند و به پرسش‌های ذیل پاسخ دهد. آیا فشار بودجه زمانی بر قضاوت حسابرس تأثیر می‌گذارد؟ آیا فشار محرک مشتری بر قضاوت حسابرس تأثیر می‌گذارد؟ آیا تردید حرفه‌ای بر قضاوت حسابرس تأثیر می‌گذارد؟

در ادامه، ابتدا مبانی نظری و فرضیه‌های پژوهش ارائه شده است. سپس روش‌شناسی و یافته‌های پژوهش تشریح و در نهایت نتیجه‌گیری و پیشنهادها بر گرفته از پژوهش بیان شده است.

#### مبانی نظری و توسعه فرضیه‌ها

قضاوت زیر مجموعه‌ای از فرآیند تصمیم‌گیری است که در وضعیت ابهام و ریسک رخ می‌دهد [۱]. قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی، به معنای اظهارنظر معقول و مستدل درباره مطلوبیت صورت‌های مالی به‌وسیله شخصی است که ویژگی‌های لازم برای اظهارنظر بی‌طرفانه را دارا است. اظهارنظر حسابرس بیانگر باورها و قضاوت اوست؛ بنابراین تصمیم‌گیری و قضاوت حسابرس جزء لاینفک فرآیند حسابرسی است و بر همین اساس در فرآیند حسابرسی، حسابرس همواره باید قضاوت حرفه‌ای انجام دهد [۱۴]. حسابرسی بیش از هر چیز یک فرآیند قضاوت است و قضاوت منتج از رفتارهای انسان است که در حوزه روانشناسی مورد بحث و مطالعه قرار می‌گیرد. از دیدگاه روانشناسی عوامل سازمانی، محیطی و انسانی عوامل مهمی در تعیین رفتار هستند [۸]؛ لذا این عوامل موجب می‌شوند که قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس تحت تاثیر قرار گیرد.

در حوزه عوامل سازمانی، فشار یکی از عوامل مهم است. بر اساس نظریه دزورت و لورد [۲۲] موضوع فشار را می‌توان در سه سطح سازمانی، محیطی و ویژگی‌های نقش مورد بررسی قرار داد. فشارهای سازمانی عمدتاً از درون شرکت ایجاد می‌شوند (مانند فشار بودجه زمانی و پاسخگویی)؛ در حالی که فشارهای محیطی از خارج شرکت تحمیل می‌شوند (مانند فشار صاحبکار). در زمینه حسابرسی، فشار بودجه زمانی نوعی فشار مزمن و فراگیر است که ناشی از محدودیت منابع برای انجام یک کار است [۲۲]. فشار بودجه زمانی در حرفه حسابرسی هنگامی اتفاق می‌افتد که برای حسابرسان ساعات کار محدودی به منظور تکمیل مراحل حسابرسی اختصاص داده شود [۳۳]. فشار بودجه زمانی می‌تواند دارای جنبه‌های مثبت یا منفی باشد. جنبه مثبت فشار این است که حسابرسان را وادار می‌سازد سخت‌تر کار کرده و تلاش بیشتری به منظور افزایش کارایی کنند؛ اما اگر فشار بودجه زمانی نامتعارف باشد، جنبه منفی آن بروز می‌کند.

اولین جنبه منفی فشار بودجه زمانی این است که فشار نامتعارف ممکن است موجب ایجاد استرس در حسابرسان گردیده و باعث شود که آنها دست به واکنش‌های متفاوتی بزنند. این واکنش می‌تواند به اشکال مختلفی ظاهر شود. حسابرسان ممکن است به دلیل محدودیت زمانی، حجم کاری خود را فشرده کرده و برای اجرای کامل رویه‌های حسابرسی زمان کافی نداشته و برخی از آنها را نادیده بگیرند؛ بنابراین وجود استرس می‌تواند حسابرسان را در جهت رعایت کردن بودجه زمانی به انجام کارهایی وادار کند که منجر به کاهش کیفیت کار حسابرسی آنها شود. این استرس، زمانی شدت می‌یابد که رعایت بودجه زمانی عامل مهم و اثرگذاری در ارزیابی عملکرد حسابرسان محسوب شود. در همین زمینه، دزورت و لورد [۲۲] بر این باورند که فشار به عنوان مقدمه‌ای برای پاسخ‌های استرس فردی عمل می‌کند و عملکرد حسابرس را از طریق ایجاد انگیزه‌های موقعیتی برای قضاوت یا تصمیم‌های خاص تحت تاثیر قرار می‌دهد؛ بنابراین فشار یکی از ابعاد اصلی و موثر بر قضاوت حسابرس است.

جنبه منفی دیگر فشار بودجه زمانی این است که فشار بودجه زمانی باعث می‌شود حسابرس به جنبه‌های ظاهری و آشکار مسائل مالی به وجود آمده، اکتفا کرده و ذهن خود را متوجه عمق مسائل نکند. از آن چه می‌بیند، چیزهای نامحسوس را استخراج نمی‌کند و به معانی تلویحی و ربط امور حساس بی‌تفاوت می‌باشد؛ زیرا فقط مدنظرش تمام نمودن کار در زمان بودجه شده است؛ مسائل مالی را فقط از یک جنبه و جهت مورد بررسی قرار می‌دهد و امور متضاد و متناقض برای او یکسان است؛ از ارتباط موارد خاص در یک زمینه وسیع با هم صرف‌نظر می‌کند. در حقیقت فشار بودجه زمانی موجب می‌شود، حسابرس ذهنیت فلسفی (دیدن امور به طور جامع، عمیق و انعطاف‌پذیر) را کنار گذاشته و به صورت سطحی قضاوت کرده که این باعث تنزل کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرس می‌شود [۱۱]؛ بنابراین فرضیه اول پژوهش به صورت زیر تدوین شده است.

فرضیه اول: فشار بودجه زمانی بر قضاوت حسابرس تأثیر منفی معناداری دارد.

در رابطه با فشارهای محیطی، یک مسئله محیطی مهم در زمینه حسابرسی، فشار مشتری است که به فشار برای تسلیم یا فشار درک شده برای تسلیم به خواسته‌های مشتری، خواه مناسب یا نامناسب اشاره دارد [۲۲]. هنگامی که مشتری به منظور پذیرش مدارک مشکوک حسابداری به حسابرس فشار وارد می‌کند، حسابرس ممکن است به دلیل نقض استقلال حرفه‌ای، از دانش مربوط به استانداردهای حرفه‌ای استفاده کرده و شک و تردید حرفه‌ای خود را در مورد مدارک حسابداری مشتری افزایش دهد. در مقابل ممکن است که مشتری، ذهن حسابرس را به سمت مدیریت منافع مشترک سوق داده و به آنها القا کند که این معامله برد-برد خواهد بود و حسابرس نیز به منظور حفظ مشتری و ادامه همکاری، شک و تردید حرفه‌ای را کاهش داده و از برخی مسائل و مدارک مشکوک چشم‌پوشی نموده و آنها را بپذیرد [۲۶].

پژوهش‌های پیشین انجام شده در این حوزه [مانند ۳۱، ۲۸، ۱۹]، تأثیر فشار مشتری بر رفتارهای ناکارآمد حسابرس را مورد بررسی قرار داده و بیان می‌کنند فشار بر مشتری ممکن است به قضاوت مغرضانه منجر شده و کیفیت حسابرسی را کاهش دهد. در همین زمینه، هاکن برک و نلسون [۲۵] دریافته‌اند که حسابرسان با رتبه پایین‌تر ممکن است به مشتریان اجازه دهند که از روش‌های مختلف گزارش‌دهی به

منظور تحمیل نظرات خود در موقعیت‌های تعاملی استفاده کنند. هوستون [۲۸] اثرات مشترک فشارهای محیطی (فشار هزینه و ریسک مشتری) بر قضاوت حسابرسان را بررسی و به این نتیجه رسید که حسابرسان در تصمیم‌گیری خود، واکنش کمتری نسبت به افزایش ریسک مشتری نشان داده و در صورت وجود فشار هزینه، رویه‌های حسابرسی کمتری را برنامه‌ریزی می‌کنند. مورنو و بتاچارجی [۳۴] با طرح این پرسش که آیا قضاوت حسابرسان تحت فشار ناشی از فرصت‌های شغلی احتمالی مشتری قرار می‌گیرد، دریافتند که حسابرسان دارای رتبه پایین‌تر، بیشتر اولویت‌های مشتری را پشتیبانی می‌کنند تا رابطه خوبی با مشتری برقرار کنند و فرصت‌های تجاری بالقوه را ایجاد کنند؛ زیرا ایجاد خدمات اضافی برای مشتری، به منظور ارزیابی عملکرد و فرآیند پذیرش در جامعه برای کارکنان دارای رتبه پایین‌تر بسیار مهم است. بر این اساس، ارزیابی عملکرد و فرآیند جامعه‌پذیری می‌تواند نقش مهمی در رفتار حسابرس ایفا کند که باعث کاهش کیفیت حسابرسی گردد؛ بنابراین پذیرش فشار به منظور ناامید نکردن مشتری می‌تواند تأثیر منفی بر قضاوت حسابرسان بگذارد. سیانسی و بیرستکر [۱۹] استدلال کردند که قضاوت‌های اخلاقی حسابرسان، برخلاف قانون مورد نظر برای افزایش کیفیت حسابرسی، تحت تأثیر فشار مشتری قرار می‌گیرد. جانستون [۳۱] بیان می‌کند دعوی حقوقی باعث می‌گردد که حسابرسان جدی‌تر و شکاک‌تر باشند. به بیانی دیگر، ریسک قانونی حسابرسان به تعادل بین تجربه و روابط مشتری کمک می‌کند و منجر به قضاوت محافظه‌کارانه‌تر می‌گردد. بر مبنای پژوهش‌های پیشین می‌توان از لحاظ نظری استدلال کرد که فشار محرک مشتری به عنوان یکی از عوامل محیطی فشار ممکن است قضاوت حسابرس را تحت تأثیر قرار دهد؛ بنابراین فرضیه دوم پژوهش به صورت زیر تدوین شده است.

فرضیه دوم: فشار محرک مشتری بر قضاوت حسابرس تأثیر منفی معناداری دارد.

یکی دیگر از مهمترین مفاهیمی که بر قضاوت حرفه‌ای تأثیر می‌گذارد، مفهوم تردید حرفه‌ای است؛ زیرا سرچشمه ارزش حسابرسی صورت‌های مالی، قضاوت حرفه‌ای است و قضاوت حرفه‌ای یکی از پایه‌های اصلی عملکرد حسابرس می‌باشد که متأثر از تردید حرفه‌ای است [۱۰].

تردید حرفه‌ای به معنی ارزیابی نقادانه شواهد حسابرسی متناقض و قابلیت اتکای اسناد و مدارک و نتایج پرس‌وجوها و سایر اطلاعات اخذ شده از مدیران اجرایی و ارکان راهبری واحد تجاری است. تردید حرفه‌ای همچنین شامل بررسی کفایت و مناسب بودن شواهد حسابرسی کسب شده با توجه به شرایط موجود است [۴].

استانداردهای حسابرسی بین‌المللی بر اهمیت تردید حرفه‌ای تأکید داشته و بیان نموده‌اند که تردید حرفه‌ای، نگرش مبتنی بر ذهن پرسشگر است که برای پیگیری شرایطی که ممکن است وقوع تقلب یا اشتباه را نشان دهد، لازم می‌باشد.

در همین راستا، هارت و همکاران [۲۹] مدلی نظری از تردید حرفه‌ای را در دو حوزه فلسفه تردیدگرایی و ادبیات حسابرسی بنا کردند. هارت و همکاران [۲۹] مدل تردید حرفه‌ای را به عنوان ساختار چند بعدی با شش ویژگی یا شاخص ارائه کردند. سه ویژگی اولیه مرتبط با آزمون شواهد و شامل: ذهن پرسشگر (تفکر سوالی)، تعلیق قضاوت و تحقیق برای کسب شواهد (دانش) است. هارت و همکاران [۲۹] تأکید

کردند که تردیدگرایی منجر به تعلیق قضاوت و تصمیم‌گیری شده و حسابرسان را وادار می‌سازد تا به دنبال کشف شواهد بیشتر، تحقیق اطلاعات و مشاوره باشد.

ویژگی چهارم مدل تردیدگرایی هارت و همکاران [۲۹] درک میان فردی است که در زمره ویژگی‌های تردید حرفه‌ای است که نیاز به فهم دلیل یا انگیزه‌هایی دارد که چرا صاحبکار به یک روش خاص رفتار می‌کند. ویژگی پنجم و ششم مدل تردیدگرایی شامل اعتماد به نفس و خودرایی است که بایستی در جمع آوری شواهد حسابرسی اعمال شود. خودرایی یعنی حسابرسان شجاعانه برای ارزیابی، ارائه و ثبت اظهارنظرهای حسابرسی تصمیم می‌گیرند. ویژگی خودرایی بودن میزان تأثیر انگیزه و مسائل شخصی در ارزیابی هر کدام از اطلاعات دریافت شده را توضیح می‌دهد.

هارت و همکاران [۳۰] در بررسی ابعاد تردید حرفه‌ای بیان می‌کنند حسابرسان در عمل دو جزء از تردید حرفه‌ای را شامل قضاوت همراه با تردید و اقدامات همراه با تردید مطرح می‌کنند که به منظور انجام آگاهانه قضاوت با تردید، حسابرسان باید دارای تجربه و دانش کافی در مورد شناسایی مسائل بالقوه و انجام واکنش‌های مناسب باشد که در صورت دارا بودن این ویژگی‌ها با احتمال بیشتری به انجام پرسش و شناسایی مسائل بالقوه حسابرسی می‌پردازد. مطابق با چارچوب شک و تردید حرفه‌ای هارت و همکاران [۳۰] هر دو صفت، منجر به یک طرز فکر شکاکانه می‌شود که به نوبه خود باعث ایجاد رفتار شکاکانه می‌شود و قضاوت حسابرسان را تحت تأثیر قرار می‌دهد؛ بنابراین تردید حرفه‌ای امروزه یک موضوع حیاتی در فرآیند حسابرسی می‌باشد. با توجه به درجه اهمیت تردید حرفه‌ای، فرضیه سوم پژوهش به صورت زیر تدوین شده است.

فرضیه سوم: تردید حرفه‌ای بر قضاوت حسابرسان تأثیر مثبت معنی‌داری دارد.

### پیشینه پژوهش

در راستای بررسی پیشینه پژوهش چانگ و هوانگ [۱۸] طی یک نظرسنجی از ۵۵ شرکت حسابرسی و مدیران پنج شرکت بزرگ در چین دریافتند هنگامی که حسابرسان انگیزه بالایی برای نگهداری مشتری و نگرانی کمتری برای ریسک تجاری داشته باشند، ممکن است تمایل به پذیرش گزارش تحمیلی مشتری داشته باشند. کورام و همکاران [۲۰] تأثیر فشار بودجه زمانی و ریسک اظهار غلط بر تمایل حسابرسان برای انجام اقدامات کیفی حسابرسی در ایالات متحده را مورد بررسی قرار دادند و نتیجه گرفتند حسابرسان ریسک مدارک حسابرسی مشکوک را تحت فشار بودجه زمانی بالا می‌برند و نمی‌توانند تمامی موارد موجود در نمونه انتخابی را هنگامی که سطح ریسک اظهار غلط پایین است، آزمون کنند؛ بنابراین فشار بودجه زمانی با اثربخشی حسابرسی رابطه منفی دارد. مارگیم و همکاران [۳۳] به بررسی تأثیر انواع مختلف فشار زمانی شامل فشار بودجه زمانی و فشار مهلت زمانی مشتری بر رفتار حسابرسان پرداختند و به این نتیجه رسیدند فشار بودجه زمانی طیف وسیعی از رفتارهای ناکارآمد را نسبت به فشار مهلت زمانی ایجاد می‌کند؛ زیرا به طور قابل ملاحظه‌ای درک حسابرسان از استرس را افزایش می‌دهد. نلسون [۳۵] به آزمون تردیدگرایی حرفه‌ای در حسابرسی پرداخت. ملاک تردیدگرایی در پژوهش نلسون [۳۵] شک فرضی بود. حسابرسانی که این شک را در سطح وسیع داشتند؛ به نسبت شواهد متقاعدکننده بیشتری را جمع‌آوری

می‌کردند (هم از نظر کیفیت و هم از جنبه کمیت) تا این شواهد حسابرسان را نسبت به صحت ادعای مدیریت متقاعد سازد. در ارتباط با چگونگی تصمیم حسابرس باید حسابرسی‌ها به طور کارا و اثربخش انجام شود تا قضاوت حرفه‌ای و تصمیم‌گیری حسابرس مناسب باشد. هارت و همکاران [۳۰] به این نتیجه رسید حسابرسان با سطوح بالاتر از تردید حرفه‌ای، راهکارهای جایگزین بهتر و بیشتری را ارائه می‌دهند. این گروه از حسابرسان معمولاً در اعمال قضاوت‌های حرفه‌ای موفق‌تر عمل می‌کنند. هاتفلد و همکاران [۲۶] تأثیر فشار مشتری بر قضاوت حسابرس پس از تصویب قانون ساربنز-اکسلی را بررسی کردند و دریافتند فشار مشتری به طور قابل توجهی تعدیلات حسابرسی پیشنهادی با اهمیت را کاهش می‌دهد؛ بدین معنی که حسابرسانی که در معرض سطوح بالای فشار مشتری قرار دارند نسبت به حسابرسانی که در معرض سطوح پایین فشار مشتری قرار دارند، تعدیلات حسابرسی با اهمیت کمتری پیشنهاد می‌کنند؛ بنابراین آنها به این نتیجه رسیدند که بعد از قانون ساربنز-اکسلی، فشار مشتری هنوز تأثیر معنی‌داری بر قضاوت حسابرس در محیط حسابرسی دارد. بروبرگ و همکاران [۱۷] نشان دادند فشار بودجه زمانی موجب کاهش کیفیت حسابرسی‌های انجام شده توسط حسابرسان سوئدی می‌شود. همچنین کیفیت حسابرسی به عوامل دیگری نظیر جنسیت، موقعیت، تجربه، تعداد مشتری و اندازه موسسه حسابرسی ارتباط دارد. یانگ و همکاران [۳۹] به بررسی تأثیر هوش هیجانی بر ارتباط بین فشار شغلی و قضاوت حسابرس پرداختند و نشان دادند هوش هیجانی می‌تواند به طور مؤثر تمایل حسابرسان را به مشارکت در رفتارهای ناکارآمد کاهش داده و باعث بهبود کیفیت حسابرسی گردد. همچنین، هوش هیجانی مکانیزم مهمی است که اثرات انواع فشار شغلی را بر قضاوت حسابرسان تعدیل می‌کند. آریفن و همکاران [۱۵] تأثیر فشار بودجه زمانی و پیچیدگی کار بر عملکرد حسابرسان داخلی دولتی را با نقش تعدیل‌گری هوش هیجانی مورد بررسی قرار دادند و به این نتیجه رسیدند فشار بودجه زمانی تأثیر منفی و کم‌اهمیتی بر عملکرد حسابرس داشته و پیچیدگی کار تأثیر مثبت و کم‌اهمیتی بر عملکرد حسابرس دارد. همچنین هوش هیجانی رابطه بین فشار بودجه زمانی را به طور مثبت نسبت به عملکرد حسابرس تعدیل نموده و رابطه بین پیچیدگی کار را به طور منفی نسبت به عملکرد حسابرس تعدیل می‌کند. رحمانسایا و همکاران [۳۷] در بررسی تأثیر قضاوت حسابرس و تردید حرفه‌ای بر کیفیت حسابرسی داخلی دریافتند قضاوت حسابرس بر کیفیت حسابرسی داخلی تأثیر مثبت و معناداری دارد؛ تردید حرفه‌ای نیز تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی داخلی دارد. همچنین قضاوت حسابرس و تردید حرفه‌ای به طور همزمان بر کیفیت حسابرسی داخلی تأثیر می‌گذارد. ساماگایو و فلیسیو [۳۶] با استفاده از نظریه پنج عاملی شخصیت رابرت مک کری و پل کاستا تأثیر شخصیت حسابرس بر تردید حرفه‌ای و کیفیت حسابرسی را مورد بررسی قرار دادند و نشان دادند ویژگی‌های توافق‌پذیری، وظیفه‌شناسی و گشودگی به طور مثبت با تردید حرفه‌ای حسابرسان مرتبط است؛ در حالی که وظیفه‌شناسی و روان رنجوری بر کاهش عملکردهای کیفیت حسابرسی تأثیر منفی می‌گذارد.

در ایران خواجه‌وی و نوشادی [۷] تجربه حسابرس و نقش آن در قضاوت موضوعات ساختارنیافته حسابرسی را مورد بررسی قرار دادند و به این نتیجه رسیدند بین قضاوت حسابرسان باتجربه و حسابرسان کم تجربه

در مورد وظایف ساختارنیافته تفاوت معناداری وجود دارد و تجربه تأثیر بسیار زیادی بر دقت قضاوت حسابرسان دارد. کرمی و همکاران [۱۲] با بررسی رابطه بین فشار زمانی، پیچیدگی کار و اثربخشی حسابرسی در دیوان محاسبات کشور دریافتند بین فشار زمانی، پیچیدگی کار و اثربخشی حسابرسی در دیوان محاسبات کشور رابطه منفی وجود دارد. مشایخی و اسکندری [۱۳] طی پژوهشی به بررسی رابطه مؤلفه‌های هوش هیجانی و قضاوت حسابرسان پرداختند. در این پژوهش از ابعاد هوش هیجانی شرینگ استفاده شده است که شامل پنج بعد خودآگاهی، خودتنظیمی، مهارت اجتماعی، همدلی و خود انگیزشی است. نتایج پژوهش نشان داد حسابرسان با هوش هیجانی بالاتر، قضاوت مناسب‌تری انجام می‌دهند. احمدی فارسانی و خواجوی [۳] یک سوگیری تحت عنوان انگیزش کارایی که حسابرسان به منظور بهبود کارایی خود استفاده می‌کنند را تحت فشار بودجه زمانی مورد بررسی قرار دادند و دریافتند افزایش فشار زمانی استفاده حسابرسان از سوگیری انگیزش کارایی را تشدید کرده، اما تجربه حسابرسان این تمایل را تعدیل می‌کند. امیری و بنی مهد [۲] دریافتند اگر حسابرسان کار خود را با شناخت، توجه و شیوه‌ای بهتر انجام دهند، در آن صورت می‌توانند رفتار اخلاقی و قضاوت حرفه‌ای مناسب‌تری داشته باشند. فتحی و همکاران [۱۱] به بررسی تأثیر فشار بودجه زمانی بر رابطه ابعاد ذهنیت فلسفی و قضاوت حرفه‌ای حسابرسان پرداختند و نشان دادند در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران، بین ابعاد ذهنیت فلسفی و قضاوت حرفه‌ای رابطه مثبت و معناداری وجود دارد و فشار بودجه زمانی بر رابطه ابعاد ذهنیت فلسفی و قضاوت حرفه‌ای حسابرسان تأثیر منفی و معناداری دارد. ستوده و همکاران [۹] به بررسی تأثیر فشار شغلی حسابرسان بر قضاوت و هنجارهای ذهنی حسابرسان با در نظر گرفتن نقش میانجی‌گری هوش هیجانی و هوش اخلاقی پرداختند و نشان دادند فشار شغلی حسابرسان بر قضاوت حسابرسان تأثیر منفی و معناداری دارد. همچنین هوش هیجانی و هوش اخلاقی دارای اثر میانجی است و بر رابطه بین فشار شغلی حسابرسان و قضاوت حسابرسان تأثیر می‌گذارد.

### روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از نظر هدف، کاربردی و از نظر نحوه گردآوری داده‌ها از نوع توصیفی-پیمایشی با رویکرد همبستگی است. در این پژوهش به منظور جمع‌آوری داده‌ها، از ابزار پرسشنامه و برای آزمون فرضیه‌ها از معادلات ساختاری و نرم‌افزار PLS استفاده شده است.

در بخش اول پرسشنامه، سؤال‌های مربوط به اطلاعات جمعیت شناختی، شامل جنسیت، سن، مدرک تحصیلی، سابقه کار، مرتبه شغلی و محل خدمت مطرح شده است. در بخش دوم، سؤال‌های مربوط به اندازه‌گیری متغیر فشار بودجه زمانی و فشار محرک مشتری مطرح شد. در بخش سوم پرسشنامه، سؤال‌های مربوط به اندازه‌گیری متغیر تردید حرفه‌ای و در بخش چهارم سؤال‌های مربوط به اندازه‌گیری متغیر قضاوت حسابرسان ارائه شده است. در ادامه، امتیازهای هر بخش محاسبه و به کمک نرم‌افزار، خروجی‌های استاندارد و تعدیل شده به دست می‌آید و نتایج آزمون فرضیه‌ها مشخص می‌شود. تمامی سؤالات پرسشنامه بر اساس مقیاس پنج‌گانه لیکرت سنجیده شده است.



جامعه آماری پژوهش حاضر، شامل کلیه حساب‌رسان شاغل در مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران که افزون بر ۱۴۰۰۰ نفر هستند، در نظر گرفته شده است. به منظور تعیین حجم نمونه، از فرمول کوکران با حجم نمونه معین استفاده شده است که بر این اساس، تعداد نمونه در سطح خطای ۵ درصد، ۳۷۴ نفر است. در همین راستا، تعداد پرسشنامه‌ها جهت توزیع، ۴۵۰ عدد در نظر گرفته شد که بین افراد شاغل در مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی از طریق ایمیل، گروه‌های واتس‌آپی، تلگرامی و به صورت حضوری توزیع شد تا در نهایت ۳۸۴ (حدود ۸۴ درصد نمونه آماری) پرسشنامه معتبر مورد تایید قرار گرفت که شرایط استفاده در تجزیه و تحلیل نهایی پژوهش را داشتند. پرسشنامه این پژوهش در زمستان ۱۳۹۹ و بهار ۱۴۰۰ توزیع و جمع‌آوری شده است.

### متغیرهای پژوهش

#### قضاوت حسابرس

متغیر وابسته این پژوهش قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس است. استراتژی تصمیم‌گیری و قضاوت انتخاب رایج برای مقایسه راه حل‌ها با یک ویژگی برگزیده به منظور حذف راه حل‌های نامطلوب است. پرسشنامه مربوط به قضاوت حسابرس از پژوهش اسپینوزا و باراینکوآ [۲۳] و باراینکوآ و اسپینوزا [۱۶] اقتباس شده است. این پرسشنامه شامل شش سوال است و در آن از پاسخ‌دهندگان سوال شده که هر یک از عوامل زیر تا چه اندازه بر قضاوت حسابرس مؤثر است؟ انجام حسابرسی در شرایط عدم استقلال؛ اولویت منافع شخصی به منافع عمومی؛ قضاوت متأثر از آشنایی و اعتماد به مشتری؛ حسابرسی بدون داشتن صلاحیت فنی لازم و شایستگی فردی؛ فشار مافوق برای تغییر نتیجه‌گیری یا نظرات؛ گزارش نکردن ساعت کار واقع.

#### فشار بودجه زمانی و فشار محرک مشتری

روش‌های تحقیقی که در مطالعات پیشین فشار بودجه زمانی و فشار محرک مشتری استفاده شده است، عمدتاً شامل پرسشنامه است. با این وجود، در این پژوهش‌ها فشار بودجه زمانی و فشار محرک مشتری بر اساس طراحی چندین سناریو از حوادث احتمالی به صورت غیرمستقیم و از طریق متغیرهای مجازی اندازه‌گیری شده است؛ لذا این مطالعات فشار بودجه زمانی و فشار محرک مشتری را به طور مستقیم اندازه‌گیری نکرده‌اند؛ از اینرو در این پژوهش برای بررسی تأثیر فشار بودجه زمانی و فشار محرک مشتری بر قضاوت حسابرس تلاش شده ابتدا با استفاده روش تحلیل محتوا مولفه‌های مؤثر بر فشار بودجه زمانی و فشار محرک مشتری شناسایی و سپس با طراحی یک پرسشنامه و توزیع آن بتوان متغیر فشار بودجه زمانی و فشار محرک مشتری را به طور مستقیم اندازه‌گیری کرد.

با توجه به این که موضوع پژوهش در ایران کاملاً بدیع بوده و شاخص‌های مشخص و شناسایی شده‌ای در این ارتباط وجود ندارد، برای طراحی پرسشنامه فشار بودجه زمانی و فشار محرک مشتری با استفاده روش تحلیل محتوا، ابتدا با بررسی کتب، مقالات و پرسشنامه‌های مشابه در زمینه فشار حسابرسی تعریفی از فشار حسابرسی صورت گرفت و اطلاعات لازم جمع‌آوری شد. سپس از یک مصاحبه عمیق و نیمه

ساختاریافته با رویکرد اکتشافی استفاده شده است. جامعه آماری این بخش را استادان راهنما و مشاور، برخی اعضای هیئت علمی رشته حسابداری و حسابرسی که دارای تخصص در این زمینه بوده و حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی تشکیل می‌دهد که در حوزه پژوهش اطلاعات مناسبی دارند. جهت تعیین حجم نمونه آماری از فن نمونه‌گیری گلوله برفی استفاده شده است. در این روش مصاحبه‌ها به تعدادی انجام می‌شود که اطلاعات لازم و کافی جهت طراحی مدل در اختیار پژوهشگر قرار گیرد. در پژوهش حاضر ۱۶ مصاحبه انجام شد که از مصاحبه ۱۲ مفهوم جدیدی از داده‌ها به دست نیامد، با وجود این برای اطمینان از حصول اشباع نظری، چهار مصاحبه دیگر نیز انجام شد؛ اما با توجه به این که هیچ مفهوم و طبقه جدیدی از داده‌های مصاحبه‌ها به دست نیامد، اشباع نظری حاصل شد. از میان مصاحبه‌های صورت گرفته در مواردی که اجازه ضبط داده شد، مصاحبه‌ها ضبط گردید و در حین مصاحبه نیز نت برداری‌ها توسط پژوهشگر صورت گرفت. این نت برداری‌ها شامل ثبت برخی کلید واژه‌ها به عنوان کد و همزمان یادداشت نظرات مصاحبه شونده‌گان به صورت کلی بود. پس از انجام هر مصاحبه، داده‌های گردآوری شده در قالب فایل **WORD** مرتب و جهت انجام تحلیل کدگذاری وارد نرم‌افزار **Maxqda** گردید. ویژگی‌های جمعیت شناختی اعضاء نمونه آماری در جدول ۱ ارائه شده است.

جدول ۱. ویژگی‌های جمعیت شناختی اعضاء نمونه آماری

جنسیت	فراوانی	سابقه کار	فراوانی
مرد	۱۰	کمتر از ۱۵ سال	۱۱
زن	۶	۱۵ تا ۳۰ سال	۵
تحصیلات	فراوانی	مصاحبه شونده‌گان	فراوانی
کارشناسی ارشد	۴	حسابرس	۳
دکتری	۱۲	اساتید دانشگاه	۱۳

در روش تحلیل محتوا پس از گردآوری داده‌های مصاحبه‌ای و متنی، مفاهیم استخراج شده کدگذاری گردید؛ بدین معنا که با خواندن هر مصاحبه، هر مفهومی که با تاثیر فشار بودجه زمانی و فشار محرک مشتری مرتبط بود و قابلیت تبدیل به سؤال را داشت، به مثابه یک کد، شماره‌گذاری گردید. پس از مرور مکرر کدها، موارد مشابه، ترکیب و موارد تکراری، حذف شدند. کدها دسته‌بندی و چندین بار مرور و اصلاح شدند تا حیطه‌های اصلی و زیر گروه‌های هر حیطه مشخص شوند و پیش نویس اولیه پرسشنامه طراحی و چندین بار مرور شد تا جمله‌بندی سؤالات و گزینه‌های پاسخ مناسب سطح فشار بودجه زمانی و فشار محرک مشتری و همچنین هیچ مفهومی از کدهای استخراجی از نظر دور نمانده باشد.

پس از ویرایش و طراحی نسخه پرسشنامه، برای تعیین روایی صوری و محتوا به سه نفر از استادان که در زمینه حسابرسی و یا طراحی پرسشنامه تبحر داشتند و نیز به دو حسابرس ارائه و از آنها خواسته شد تا با مطالعه و تکمیل نسخه اولیه پرسشنامه، چنانچه پرسشنامه مزبور گویا نیست و یا تمامی ابعاد فشار

حسابرسی را پوشش نمی‌دهد، کتباً تذکر دهند و در صورتی که سوالات دیگری را نیز که به نظر می‌رسد باید در پرسشنامه گنجانده شوند، به صورت اضافی در پایان آن یادداشت نمایند. سپس نظرهای آنها در مورد سؤالات اعمال گردید. نتایج نهایی تحلیل محتوای مصاحبه‌ها در جدول ۲ ارائه شده است.

**جدول ۲. معرفی گویه‌های پرسشنامه محقق ساخته فشار بودجه زمانی و مشتری**

ردیف	شاخص‌های اصلی	گویه
۱	فشار بودجه زمانی	میزان بودجه زمانی برای مشاغلی که در سال گذشته روی آنها کار کرده‌اید چه میزان مناسب بوده است؟
۲		معمولاً در حین کار هر چند وقت یک بار به بودجه زمانی خود می‌رسید؟
۳		تا چه حد بر اهداف و استانداردهایی که انتظار می‌رود به آن دست یابید تأثیر می‌گذارد؟
۴		آیا تا به حال در کار خود به عنوان حسابرس، یک مرحله حسابرسی الزامی را که توسط مرحله حسابرسی دیگری پوشش داده نشده است، بدون تکمیل کار یا توجه به حذف رویه‌ها، امضا کرده‌اید؟
۵		هر یک از موارد زیر تا چه حد بر بودجه زمانی تعیین شده برای مشتریان شما تأثیر می‌گذارد؟ الف) گزارش واقعی سال گذشته ب) زمان تخمینی برای تکمیل برنامه حسابرسی ج) هزینه‌های مورد انتظار مشتریان
۶		در طول سال گذشته، چند بار در هنگام انجام حسابرسی به روش زیر عمل کرده‌اید؟ الف) توضیحات ضعیف مشتری پذیرفته شده. ب) بررسی سطحی اسناد مشتری. ج) عدم تحقیق در مورد یک اصل حسابداری. د) میزان کار انجام شده در مرحله حسابرسی را کمتر از آنچه که معقول می‌دانید کاهش داده‌اید ه) یک مرحله برنامه حسابرسی را بدون تکمیل کار یا توجه به حذف، امضا داده‌اید.
۷	فشار محرک مشتری	فشار مشتری برای تغییر در نوع گزارش
۸		فشار مشتری برای انجام کار در دوره زمانی کمتر

پس از این مرحله، برای مطالعه اولیه (study Pilot)، ۱۵ حسابرس با روش نمونه‌گیری تصادفی انتخاب شدند و نسخه نهایی پرسشنامه فشار بودجه زمانی و فشار محرک مشتری جهت بررسی پایایی تحت آزمون قرار گرفت. داده‌های آزمون با کمک نرم‌افزار SPSS مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفتند تا ضمن تعیین ضریب آلفای کرونباخ برای تأیید پایایی پرسشنامه، نقایص احتمالی آن در ارزیابی عملی نیز رفع گردد. نتایج ضریب آلفای کرونباخ برای این پرسشنامه، تقریباً ۷۲ درصد به دست آمده که نشان دهنده پایایی مناسب متغیرها و پرسشنامه توزیع شده است.

### تردید حرفه‌ای

برای اندازه‌گیری تردید حرفه‌ای در این پژوهش از پرسشنامه هارت و همکاران [۳۰] و رابرتسون [۳۸] استفاده شده است. در این پرسشنامه مقیاس تردید حرفه‌ای شامل پنج سوال زیر است: "اغلب چیزهایی را که مشتریان می‌گویند زیر سوال می‌برم"، "در بررسی‌ها به مدرکی نیاز دارم که نشان دهد اظهارات مشتریان درست است"، "هنگام ارزیابی اطلاعات به دست آمده از مشتریان محتاط هستم"، "مشتریان به طور کلی صادق هستند (مورد معکوس)" و "تمایل دارم به آنچه مشتریان می‌گویند اعتماد کنم (مورد معکوس)". آیت‌های تردید حرفه‌ای در مقیاس پنج درجه‌ای لیکرت از کاملاً مخالفم (۱) تا کاملاً موافقم (۵) اندازه‌گیری می‌شوند. نمره تردید حرفه‌ای میانگین این پنج مورد با نمره بالاتر است که نشان دهنده شک و تردید بیشتر است. ضریب آلفای کرونباخ این پرسشنامه بر اساس پژوهش رابرتسون [۳۸] بیش از ۷۴ درصد گزارش شده و روایی و پایایی سوالات آن اثبات گردیده است.

علی‌رغم این که پرسشنامه‌های مورد استفاده در این پژوهش توسط پژوهشگران و نظریه‌پردازان شهیری تدوین شده و همان‌گونه که بیان شد در بسیاری از پژوهش‌ها به کار گرفته شده؛ اما پس از تدوین نهایی روایی و پایایی این پرسشنامه مورد بررسی مجدد قرار گرفت. بدین منظور، ابتدا پرسشنامه مذکور به تعدادی از خبرگان شامل اساتید حسابداری، دانشجویان دکترای حسابداری و جمعی از حسابرسان شاغل در موسسات حسابرسی ارائه گردید تا پرسشنامه را مطالعه نموده و نظرات آنها نیز مورد توجه قرار گیرد که این پرسشنامه توسط صاحب‌نظران مورد بررسی مجدد قرار گرفت و توسط آنها تأیید شد؛ لذا از اعتبار (روایی) لازم برخوردار است. در رابطه با پایایی، تعداد ۱۵ پرسشنامه (پرسشنامه نهایی) به عنوان نمونه آماری اولیه بین حسابرسان شاغل در موسسات حسابرسی توزیع شده و به کمک نرم‌افزار SPSS میزان ضریب اعتماد پرسشنامه‌های جمع‌آوری شده با روش آلفای کرونباخ محاسبه شده است. نتایج آزمون آلفای کرونباخ در جدول ۳ گزارش شده است. نتایج ضریب آلفای کرونباخ پرسشنامه برای این پژوهش، تقریباً ۸۳ درصد به دست آمده که نشان دهنده پایایی بالای متغیرها و پرسشنامه توزیع شده است. نحوه سنجش متغیرهای پژوهش به طور خلاصه به شرح جدول ۳ است.

برای تجزیه و تحلیل یافته‌ها از فن معادلات ساختاری و نرم‌افزارهای SPSS نسخه ۲۶ و Smart PLS نسخه ۳ بهره گرفته شده است.

جدول ۳. نحوه سنجش متغیرها و ضریب آلفای کرونباخ

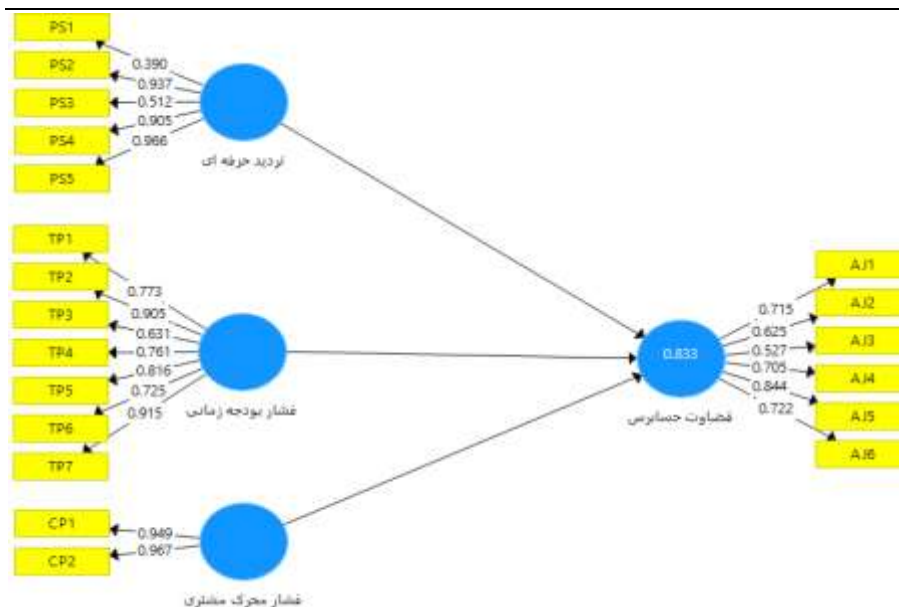
نام متغیر	نماد	نحوه سنجش	گویه‌ها	ضریب کرونباخ
قضاوت حسابرس	AJ	پرسشنامه اسپینوزا و باراینکوآ [۲۳] و باراینکوآ و اسپینوزا [۱۶]	۱-۶	۰/۸۳۱
فشار بودجه زمانی	TP	محقق ساخته	۷-۱۳	
فشار محرک مشتری	CP	محقق ساخته	۱۴-۱۵	
تردید حرفه‌ای	PS	پرسشنامه هارت و همکاران [۳۰] و رابرتسون [۳۸]	۱۵-۲۰	

#### یافته‌های پژوهش

در این پژوهش موارد مورد اندازه‌گیری، متغیرهای ادراکی هستند که در مقیاس طیف لیکرت تعریف شده‌اند. روش حداقل مربعات جزئی، پارامترهای مدل را با استفاده از نمونه اصلی تخمین می‌زند. بر این اساس، از نرم افزار اسمارت پی‌ال‌اس برای تحلیل داده‌ها استفاده شده است. مدل‌یابی معادلات ساختاری به روش پی‌ال‌اس در دو مرحله ارزیابی و تفسیر می‌شود. این مراحل شامل آزمون مدل اندازه‌گیری (مدل بیرونی) و آزمون مدل ساختاری (مدل درونی) است که در هر کدام از این مراحل شاخص‌هایی گزارش می‌شود. در ادامه به توضیح هر یک از این مراحل پرداخته شده است.

#### مدل اندازه‌گیری (مدل بیرونی)

منظور از مدل اندازه‌گیری، ارزیابی روایی و پایایی الگوی سنجش در مورد ارتباط بین متغیرهای مشاهده شده با متغیرهای مکنون است که در مدل معادلات ساختاری، به آن مدل اندازه‌گیری می‌گویند. آزمون مدل اندازه‌گیری شامل بررسی صحت سنجش سازه‌ها و پایایی، روایی همگرا و تشخیصی مدل است. در روش مدل‌سازی معادلات ساختاری، ساختار کلی پرسشنامه‌ها ابتدا از نظر قابلیت برازش و صحت سنجش سازه‌ها با استفاده از فن تحلیل عاملی تأییدی سنجیده می‌شود. در فن تحلیل عاملی تأییدی، به منظور بررسی صحت سنجش سازه‌ها مقادیر بار عاملی استاندارد شده و آماره  $t$  متغیرهای مشاهده‌پذیر با متغیر مکنون متناظر با آن مورد بررسی قرار می‌گیرد. در این روش، چنانچه بارهای عاملی استاندارد شده زیر  $0/3$  و غیرمعدنادر در سازه وجود داشته باشد، سؤال مربوط به آن سازه برای برازش بهتر مدل باید حذف و تحلیل عاملی تأییدی را مجدداً اجرا کرد. بار عاملی بین  $0/3$  تا  $0/6$  قابل قبول و اگر بزرگتر از  $0/6$  باشد، بسیار مطلوب است (کلاین، ۱۹۹۴). نتایج حاصل از بارهای عاملی سازه‌ها در شکل ۱ ارائه شده است. در شکل ۱ داده‌های مندرج در پیکان اتصال متغیر مکنون به متغیر مشاهده شده، همان بارهای عاملی استاندارد هستند. نتایج شکل ۱ نشان می‌دهد تمامی گویه‌ها دارای بار عاملی بیشتر از  $0/3$  هستند؛ لذا سازه‌ها مورد تأیید قرار می‌گیرند و نیاز به حذف هیچ گویه‌ای نیست.



شکل ۱. نتایج تحلیل عاملی تأییدی

در ادامه برای بررسی پایایی مدل اندازه‌گیری از ضرایب آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی استفاده شده است. مطابق با الگوریتم تحلیل داده‌ها در نرم افزار اسمارت پی‌ال‌اس بعد از سنجش بارهای عاملی سؤال‌ها، نوبت به بررسی پایایی می‌رسد. برای بررسی پایایی مدل اندازه‌گیری از ضرایب آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی استفاده شده است که نتایج آن در جدول ۴ گزارش شده است. در جدول ۴ ضریب آلفای کرونباخ و ضریب پایایی ترکیبی همه متغیرها از ۰/۷ بیشتر است که نشان‌دهنده پایداری درونی مناسب برای مدل اندازه‌گیری است.

جدول ۴. ضریب آلفای کرونباخ، پایایی ترکیبی

ضریب پایایی ترکیبی (Alpha > 0/7)	ضریب آلفای کرونباخ (Alpha > 0/7)	سازه
۰/۸۷۶	۰/۸۲۳	تردید حرفه‌ای
۰/۹۲۲	۰/۹۰۰	فشار بودجه زمانی
۰/۹۵۷	۰/۹۱۱	فشار محرک مشتری
۰/۸۴۷	۰/۷۸۵	قضاوت حسابرسی

به منظور بررسی روایی مدل اندازه‌گیری از دو معیار روایی همگرا و واگرا استفاده می‌شود. منظور از شاخص روایی همگرا، سنجش میزان تبیین متغیر پنهان (مکنون) توسط متغیرهای مشاهده‌پذیر آن است. برای سنجش این شاخص، از متوسط واریانس استخراج شده (AVE) استفاده شده است. مگنر و همکاران (۱۹۹۶) مقدار ۰/۴ به بالا را برای میانگین واریانس استخراج شده کافی دانسته‌اند. نتایج آزمون روایی

همگرا در جدول ۵ ارائه و نشان می‌دهد مقدار این شاخص برای تمام سازه‌ها از ۰/۴ بیشتر است که نشان از برازش مناسب مدل دارد.

جدول ۵. نتایج روایی همگرا

سازه	میانگین واریانس استخراجی ( $\text{Alpha} > 0/5$ )
تردید حرفه‌ای	۰/۶۰۹
فشار بودجه زمانی	۰/۶۳۲
فشار محرک مشتری	۰/۹۱۷
قضاوت حسابرس	۰/۴۸۵

روایی تشخیصی یا واگرا، توانایی یک مدل اندازه‌گیری انعکاسی را در میزان افتراق مشاهده‌پذیرهای متغیر پنهان آن مدل با سایر مشاهده‌پذیرهای موجود در مدل می‌سنجد. در این پژوهش، از آزمون فورنل و لارکر [۲۴] برای سنجش روایی تشخیصی یا واگرا استفاده شده است. فورنل و لارکر [۲۴] بیان می‌کنند روایی واگرا زمانی در سطح قابل قبول است که میزان برای هر سازه بیشتر از واریانس اشتراکی بین آن سازه و سازه‌های دیگر در مدل باشد. چنانچه اعداد مندرج در قطر اصلی از مقادیر زیرین خود بیشتر باشند، مدل روایی واگرای قابل قبولی دارد. نتایج آزمون روایی همگرا در جدول ۶ ارائه شده است و نشان می‌دهد جذر میانگین واریانس استخراج شده از همبستگی بین سازه‌ها برای هر متغیر، بیشتر است که نشان‌دهنده روایی واگرای مناسب و برازش خوب مدل اندازه‌گیری است.

جدول ۶. ماتریس سنجش روایی واگرا به روش فورنل و لارکر

متغیر	تردید حرفه‌ای	فشار بودجه زمانی	فشار محرک مشتری	قضاوت حسابرس
تردید حرفه‌ای	۰/۷۸۱			
فشار بودجه زمانی	۰/۶۲۱	۰/۷۹۵		
فشار محرک مشتری	۰/۵۰۲	۰/۶۸۷	۰/۸۵۸	
قضاوت حسابرس	۰/۵۰۲	-۰/۷۶۴	۰/۷۰۰	۰/۷۹۷

#### برازش مدل

پس از سنجش روایی و پایایی مدل اندازه‌گیری لازم است تا اعتبار و کارایی الگوی برازش شده به داده‌ها ارزیابی شود. این ارزیابی با استفاده از دو معیار ضریب تعیین ( $R^2$ ) و ضریب قدرت پیش‌بینی ( $Q^2$ ) انجام می‌شود. معیار  $Q^2$  قدرت پیش‌بینی الگو را مشخص می‌کند. در صورتی که مقدار آن در مورد یک سازه درون‌زا سه مقدار ۰/۰۲، ۰/۱۵ و ۰/۳۵ را کسب کند، به ترتیب نشان دهنده قدرت پیش‌بینی ضعیف، متوسط و قوی سازه یا سازه‌های مربوط به آن است. جدول ۷ مقدار  $Q^2$  متغیرها را نشان می‌دهد و نشان دهنده قدرت مناسب مدل است و بار دیگر برازش مناسب مدل ساختاری پژوهش را تأیید می‌کند.

جدول ۸ مقدار  $R^2$  مدل را نشان می‌دهد. مقدار ضریب تعیین مدل برابر با ۰/۸۸۳ است که نشان می‌دهد متغیرهای مستقل مدل در حدود ۸۳ درصد از تغییرات متغیر وابسته را تبیین می‌کنند.

جدول ۷. ضریب قدرت پیش‌بینی ( $Q^2$ )

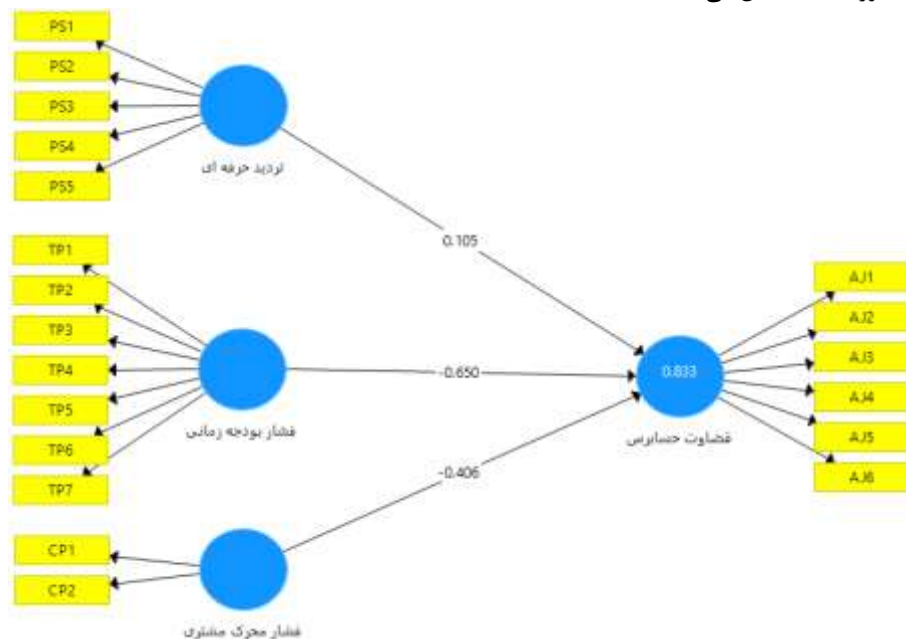
معیار	قضاوت حسابرس	فشار بودجه زمانی	فشار محرک مشتری	تردید حرفه‌ای
$Q^2$	۰/۲۵۹	۰/۵۶۵	۰/۴۸۷	۰/۴۳۴

جدول ۸. مقدار ضریب تعیین ( $R^2$ )

معیار	قضاوت حسابرس
$R^2$	۰/۸۳۳

### نتایج آزمون فرضیه

پس از برازش مدل‌های اندازه‌گیری و ساختاری و تأیید برازش مناسب کلی مدل، به بررسی تحلیل مسیر روابط میان متغیرها پرداخته شده است. شکل ۲ ضرایب روابط علی میان متغیرها و شکل ۳ مقدار آماره  $t$  مربوط به ضرایب را نشان می‌دهد. همچنین جدول ۹ یافته‌های مربوط به آزمون فرضیه‌های پژوهش را به طور خلاصه نشان می‌دهد.



شکل ۲. مدل تخمین استاندارد مولفه‌های تحقیق

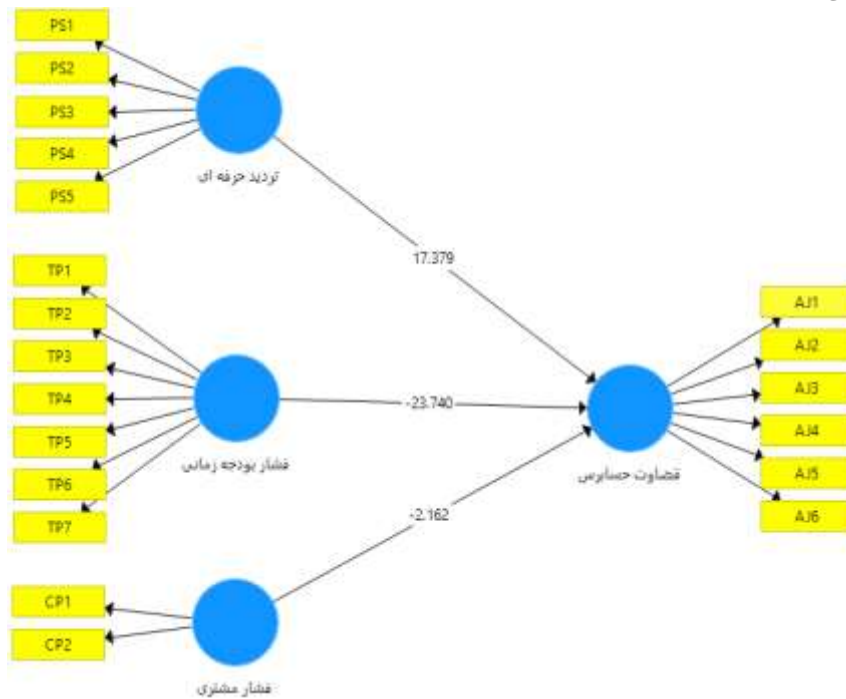
هدف از آزمون فرضیه اول پژوهش بررسی تأثیر فشار بودجه زمانی بر قضاوت حسابرس است. ضریب استاندارد شده مسیر میان فشار بودجه زمانی و قضاوت حسابرس  $-0/۶۵۰$  و معنادار است. منفی و معنادار بودن ضریب مسیر بدین معناست که فشار بودجه زمانی رابطه‌ای معکوس با قضاوت حسابرس دارد. به



بیانی دیگر، افزایش فشار بودجه زمانی بر تصمیمات و قضاوت حسابرس تأثیر منفی دارد؛ لذا فرضیه اول پژوهش رد نمی‌شود.

هدف از آزمون فرضیه دوم پژوهش بررسی تأثیر فشار محرک مشتری بر قضاوت حسابرس است. ضریب استاندارد شده مسیر میان فشار محرک مشتری و قضاوت حسابرس از لحاظ آماری منفی و معنادار است. منفی و معنادار بودن مقدار ضریب مسیر میان فشار محرک مشتری و قضاوت حسابرس  $-0/406$  نشان می‌دهد فشار محرک مشتری تأثیری معکوس بر تصمیمات و قضاوت حسابرس دارد؛ لذا فرضیه دوم پژوهش تأیید می‌شود.

نتایج آزمون فرضیه سوم پژوهش، بررسی تأثیر تردید حرفه‌ای بر قضاوت حسابرس، نشان می‌دهد ضریب استاندارد شده مسیر بین متغیر تردید حرفه‌ای و قضاوت حسابرس برابر با  $0/105$  و مقدار آماره  $t$  بزرگ‌تر از  $1/96$  است. مثبت و معنادار بودن مقدار ضریب مسیر بین تردید حرفه‌ای و قضاوت حسابرس بدین معناست که تردید حرفه‌ای بر قضاوت حسابرس تأثیری مستقیم و معنادار دارد؛ لذا فرضیه سوم پژوهش رد نمی‌شود.



شکل ۳. مدل ضرایب معنی‌داری مولفه‌های تحقیق

## جدول ۹. نتایج آزمون فرضیه‌ها

(۱) نتایج آزمون فرضیه	(۲) ضریب مسیر	(۳) انحراف معیار	(۴) آماره t	(۵) سطح معناداری
(۶) اول	(۷) -۰/۶۵۰	(۸) ۰/۰۲۷	(۹) -۲۳/۷۴۰	(۱۰) ۰/۰۰۰
(۱۱) دوم	(۱۲) -۰/۴۰۶	(۱۳) ۰/۱۸۷	(۱۴) -۲/۱۶۲	(۱۵) ۰/۰۳۱
(۱۶) سوم	(۱۷) ۰/۱۰۵	(۱۸) ۰/۰۰۶	(۱۹) ۱۷/۳۷۹	(۲۰) ۰/۰۰۰

## نتیجه‌گیری

فشارهای حسابرسی مانند فشار بودجه زمانی و فشار محرک مشتری می‌تواند بر قضاوت حسابرسان تأثیر گذاشته و کیفیت کار آنها را تحت تأثیر قرار دهد. در همین راستا، تردید حرفه‌ای نیز جزء جدایی‌ناپذیر از ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان بوده و تأثیر با اهمیتی در کیفیت حسابرسی و قضاوت حسابرسان دارد؛ لذا در این پژوهش به بررسی تأثیر فشار شغلی و تردید حرفه‌ای بر قضاوت حسابرسان پرداخته شده است. جهت تعیین حجم نمونه آماری در این پژوهش از فرمول کوکران استفاده شده است که بر اساس این روش حجم نمونه آماری ۳۸۴ نفر در نظر گرفته شده است.

یافته‌های پژوهش در ارتباط با آزمون فرضیه اول، بررسی تأثیر فشار بودجه زمانی بر قضاوت حسابرسان نشان داد، بین فشار بودجه زمانی و قضاوت حسابرسان رابطه منفی و معناداری وجود دارد. این نتیجه نشان می‌دهد قضاوت حسابرسان تحت تأثیر بودجه زمانی بوده و فشار بودجه زمانی در صورت‌های مالی سال مورد رسیدگی، قضاوت حسابرسان را تحت الشعاع قرار می‌دهد. به بیانی دیگر، محدودیت زمان و حجم کار زیاد، منتج به افزایش فرسودگی و کاهش عملکرد در میان حسابرسان شده و در نتیجه حسابرسان نمی‌تواند قضاوت دقیق و منصفانه‌ای داشته باشد. نتایج این فرضیه از دید پاسخ‌دهندگان که اعضای مؤسسات حسابرسی معتمد بورس و عضو جامعه حسابداران رسمی ایران بودند بیانگر این است که با کاهش فشار بودجه زمانی، قضاوت حرفه‌ای حسابرسان بهبود می‌یابد. نتایج آزمون فرضیه اول با نتایج پژوهش‌های کورام و همکاران [۲۰]، مارگیم و همکاران [۳۳]، بروبرگ و همکاران [۱۷]، کرمی و همکاران [۱۲] همسو است.

نتایج پژوهش در ارتباط با فرضیه دوم، تأثیر فشار محرک مشتری بر قضاوت حسابرسان نشان داد، فشار مشتری عاملی است که باعث می‌شود قضاوت حسابرسان در جریان رسیدگی تحت تأثیر قرار گیرد. وقتی حسابرسان در محیط کاری خود با فشار مشتری مواجه شود، باعث می‌گردد که حسابرسان به منظور حفظ مشتری تمایل به پذیرش گزارش‌های تحمیلی مشتری پیدا کرده و تعدیلات حسابرسی با اهمیت کمتری پیشنهاد داده و در نتیجه کیفیت تصمیمات و قضاوت حسابرسان کاهش پیدا می‌کند. نتایج فرضیه دوم پژوهش با پژوهش‌های چانگ و هوانگ [۱۸] و هاتفلد و همکاران [۲۶] مطابقت دارد.

نتایج آزمون فرضیه سوم پژوهش، بررسی تأثیر تردید حرفه‌ای بر قضاوت حسابرسان نشان داد، تردید حرفه‌ای و ذهن پرسشگر حسابرسان مستقل باعث بهبود قضاوت حرفه‌ای حسابرسان می‌شود. علت این

رابطه مستقیم می‌تواند تأثیر شگرف ویژگی‌های شخصیتی بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان باشد؛ زیرا تردید حرفه‌ای ویژگی شخصیتی مهمی برای حسابرسان مستقل است که باعث ایجاد حساسیت حسابرس به مسائل مخاطره آمیز شده؛ یعنی حسابرسان اظهارات دیگران را بدون تفکر و تحقیق نمی‌پذیرند، به ظاهر و چیزهای صوری اعتماد ندارند مگر با تحقیق ثابت شود؛ لذا افزایش تردید حرفه‌ای نیازمند بررسی و رسیدگی‌های بیشتر مدارک است. بررسی و رسیدگی‌های بیشتر باعث استقلال در دیدگاه حرفه‌ای حسابرس مستقل شده و به بهبود قضاوت حرفه‌ای منجر می‌شود. نتایج آزمون فرضیه سوم با نتایج پژوهش‌های نلسون [۳۵] هارت و همکاران [۳۰] همخوانی دارد.

به طور کلی یافته‌های پژوهش نشان داد اثر فشار بودجه زمانی به عنوان یکی از عوامل اصلی فشار سازمانی و فشار محرک مشتری به عنوان یکی از عوامل اصلی فشار محیطی بر کیفیت قضاوت حسابرسان تأثیر منفی خواهند گذاشت و تردید حرفه‌ای به عنوان یکی از ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان باعث افزایش کیفیت قضاوت حسابرسی می‌شود که علت آن احتمالاً می‌تواند به این دلیل باشد که در ایران بر روی آئین رفتار حرفه‌ای و اصول و احکام مرتبط نظیر استقلال و تردید حرفه‌ای تأکید زیادی می‌شود.

با توجه به نتایج آزمون فرضیه اول که نشان داد فشار بودجه زمانی بر قضاوت حسابرس تأثیر منفی دارد و این اثر منفی باعث کاهش کیفیت حسابرسی و نهایتاً موجب وارد شدن خسارت به موسسات حسابرسی می‌گردد؛ لذا توصیه می‌شود موسسات حسابرسی بودجه زمانی عملیات خود را به طور مناسب و متعارفی تهیه و تنظیم کنند. از سوی دیگر قراردادهای حسابرسی در ایران اغلب با مبلغ معین و مدت زمان مشخص تهیه و تنظیم می‌شود؛ لذا با توجه به نتایج آزمون فرضیه اول توصیه می‌شود موسسات حسابرسی به منظور حفظ کیفیت عملیات از عملکرد پرسنل در برخورد با فشار بودجه زمانی آگاه و نسبت به افزایش آگاهی حسابرسان در جهت کاهش اثرات تهدیدکننده این نوع فشار حسابرسی اقدام کنند. با توجه به نتایج آزمون فرضیه دوم توصیه می‌شود مؤسسات حسابرسی در گروه‌های کاری از وجود حسابرسان با تجربه در کنار حسابرسان کم‌تجربه‌تر استفاده کنند تا از میزان فشار تحمیلی مشتری خصوصاً بر حسابرسان کم‌تجربه‌تر کاسته شده و به کیفیت قضاوت حسابرسی کمک کنند. با توجه به نتایج آزمون فرضیه سوم که نشان داد تردید حرفه‌ای بر قضاوت حسابرس تأثیر مثبت دارد توصیه می‌شود، شرکای مؤسسات حسابرسی تلاش کنند تا در هر تیم کاری حداقل یک حسابرس با تردیدگرایی بالا و با ذهن پرسشگر قوی قرار دهند تا به بهبود قضاوت حسابرس کمک کند. توصیه می‌شود مؤسسات حسابرسی آزمون تردیدگرایی را برای کارکنان خود اعمال کنند تا حسابرسان با تردیدگرایی بالا انتخاب و بین تیم‌های حسابرسی به طور مناسب توزیع شوند تا هر تیم حسابرسی از وجود حسابرسان تردیدگرا بهره‌مند شود. توصیه می‌شود در درس حسابرسی دانشجویان رشته حسابداری، تأکید بیشتری بر تردیدگرایی و تردید حرفه‌ای شود و اساتید رشته حسابداری، دانشجویان این رشته را با شاخص‌های مختلف مکتب تردیدگرایی و تردید حرفه‌ای آشنا کنند. به پژوهشگران آتی توصیه می‌شود تأثیر فشار حسابرسی بر قضاوت و هنجارهای ذهنی حسابرسان با در نظر گرفتن نقش هوش هیجانی و هوش موفق را مورد پژوهش قرار

دهند. همچنین پیشنهاد می‌شود تاثیر سبک‌های شناختی حسابرسان و پیچیدگی محیط کار بر قضاوت حسابرسان مورد بررسی گیرد.

این پژوهش نیز همانند هر پژوهش دیگری با محدودیت‌هایی مواجه بوده است. یکی از محدودیت‌های اصلی، شرایط حادث شده ناشی از شیوع ویروس کرونا بوده که فرآیند ارسال و جمع‌آوری پرسشنامه را بسیار سخت نمود. محدودیت مهم دیگر، محدودیت ذاتی پرسشنامه است. از مهمترین محدودیت‌های پرسشنامه نیز می‌توان به میزان ادراک، تفسیر و تحلیل پاسخ‌دهندگان از موضوع، دخالت داشتن تعصبات حرفه‌ای و عدم صداقت در پاسخ‌ها اشاره کرد. محدودیت دیگر اعتبار ابزار سنجش متغیرها است. هرچند اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش، از طریق پرسشنامه‌های معتبر و مستند شده در پژوهش‌های پیشین، انجام گرفت و در این پژوهش هم اعتبارسنجی شد؛ اما با توجه به محیط و بازار حسابرسی در ایران، کماکان احتمال ناکارآمدی سنجش متغیرها را باید در نظر گرفت. همچنین، روش پژوهش به لحاظ بعد زمانی از نوع مقطعی بود؛ از اینرو برای تبیین روابط علی، از استحکام تحقیقات تداومی برخوردار نیست.

#### فهرست منابع

۱. ابراهیمی، ابراهیم؛ اسماعیل زاده، حجت. (۱۳۹۴). "سوگیری‌های شناختی در قضاوت حرفه‌ای حسابرسی"، **مطالعات حسابداری و حسابرسی**، انجمن حسابداری ایران، ۴(۱۳)، ۷۴-۸۷.
۲. امیری، اکبر؛ بنی مهد، بهمن. (۱۴۰۰). "تاثیر ذهن آگاهی بر جهت‌گیری اخلاقی حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی"، **تحقیقات حسابداری و حسابرسی**، انجمن حسابداری ایران، ۱۳(۵۲)، ۹۷-۱۰۸.
۳. احمدی فارسانی، فرشید؛ خواجه‌جو، شکراله. (۱۴۰۰). "بررسی و ارزیابی سوگیری انگیزش‌کاری در حسابرسان تحت فشار بودجه زمانی (مطالعه موردی: حسابرسان دیوان محاسبات ایران)"، **دو فصلنامه علمی حسابداری دولتی**، ۸(۱)، ۸۱-۹۶.
۴. استانداردهای حسابرسی شماره ۲۰۰. (۱۳۹۱). "کمیته تدوین استانداردهای حسابداری و حسابرسی"، تهران، سازمان حسابرسی.
۵. برزیده، فرخ و خیراللهی، مرشید، (۱۳۹۰)، "مسئولیت پاسخ‌گویی، فشار زمانی و کتمان شواهد حسابرسی"، **دانش حسابرسی**، ۱۱(۴۵): ۴-۲۷.
۶. حسینی، سیدحسین؛ ذکریایی، مهران. (۱۳۹۸). "تاثیر دیدگاه‌های تردید حرفه‌ای خنثی و سوگیرانه بر پیامدهای شغلی حسابرسان"، **دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری**، ۴(۷)، ۱۰۳-۱۳۴.

۷. خواجوی، شکراله؛ نوشادی، میثم. (۱۳۸۸). "تجربه حسابرس و نقش آن در قضاوت موضوعات ساختاریافته حسابرسی". **تحقیقات حسابداری و حسابرسی**، انجمن حسابداری ایران، ۱(۳)، ۱۰۸-۱۲۲.
۸. خوش‌طینت، محسن و بستانیان، جواد. (۱۳۸۶). "قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی"، **مطالعات تجربی حسابداری مالی**، ۱۸(۱): ۲۵-۵۷.
۹. ستوده، مسعود؛ پورحیدری، امید و خدای‌پور، احمد (۱۴۰۲). "بررسی تأثیر فشار شغلی حسابرسی بر قضاوت و هنجارهای ذهنی حسابرسان با در نظر گرفتن نقش میانجی‌گری هوش هیجانی و هوش اخلاقی"، **مجله دانش حسابداری**، ۱۴(۱)، ۵۰-۲۵.
۱۰. صفاجو، محسن؛ پورزمانی، زهرا. (۱۴۰۰). "تأثیر تردید حرفه‌ای بر قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان با توجه به نقش میانجی‌گرایی اخلاقی فردی"، **دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت**، ۱۰(۳۹)، ۳۳۷-۳۴۹.
۱۱. فتحی، زهرا؛ بهارمقدم، مهدی؛ پورحیدری، امید. (۱۴۰۰). "بررسی تأثیر فشار بودجه زمانی بر رابطه ابعاد ذهنیت فلسفی و قضاوت حرفه‌ای حسابرس: رویکرد معادلات ساختاری"، **مطالعات تجربی حسابداری مالی**، ۱۸(۶۹)، ۲۸-۱.
۱۲. کرمی، غلامرضا، وکیلی فرد، حمیدرضا و مزینانی، مهدی، (۱۳۹۵)، "بررسی ارتباط بین فشار زمانی، پیچیدگی کار و اثربخشی حسابرسی در دیوان محاسبات کشور"، **دانش حسابرسی**، ۱۶(۶۳): ۵-۳۴.
۱۳. مشایخی، بیتا؛ اسکندری، قربان. (۱۳۹۶). "بررسی رابطه مولفه‌های هوش هیجانی و قضاوت حسابرس"، **دانش حسابرسی**، ۱۷(۶۶)، ۸۰-۶۱.
۱۴. نیکخواه آزاد، علی. (۱۳۸۸). "بیانیه مفاهیم بنیادی حسابرسی نشریه ۱۲۱"، تهران، سازمان حسابرسی.

15. Arifin, A., Mediaty, M., Arifuddin, A., & Karim, R. A. (2020). "The effect of time budget pressure and task complexity on the performance of government internal auditors with emotional intelligence as moderation variables". **International Journal of Advanced Engineering Research and Science**, 5(8), 138-151.

16. Barrainkua, I. Espinosa, M. (2018). "The influence of auditors' professionalism on ethical judgement: Differences among practitioners and postgraduate students". **Revista de Contabilidad**, 21(2), 176-187.

17. Broberg, P. Tagesson, T. Argento, D. Gyllengahm, N. & Mårtensson, O. (2017). "Explaining the influence of time budget pressure on audit quality in Sweden". **Journal of Management & Governance**, 21(2), 331-350.
18. Chang, C.J. and Hwang, N.C. (2003). "The impact of retention incentive and client business risk on auditors' decisions involving aggressive reporting practice." **Auditing: Journal of Practice and Theory**, 22(2), 207-218.
19. Cianci, A. M. and Bierstaker, J. L. (2009). "The impact of positive and negative affect on auditors' cognitive and ethical judgments". **Auditing: Journal of Practice and Theory**, 28(2), 119-145.
20. Coram, P. Ng, J. and Woodliff, D. (2004). "The effect of risk of misstatement on the propensity to commit reduced audit quality acts under time budget pressure". **Auditing: Journal of Practice and Theory**, 23(2), 159-67.
21. Davis, S. DeZoort, F. T. and L. S. Kopp. (2006). "The effect of obedience pressure and perceived responsibility on management accountants' creation of budgetary slack". **Behavioral Research in Accounting**, 18, 19-35.
22. DeZoort, F. T. and Lord, A. T. (1997). "A review and synthesis of pressure effects research in accounting". **Journal of Accounting Literature**. 16, 28-85.
23. Espinosa, M. Barrainkua, I. (2016). "An exploratory study of the pressures and ethical dilemmas in the audit conflict". **Revista de Contabilidad**, 19(1), 10-20.
24. Fornell, C. and Larcker, D. F. (1981). "Structural equation models with unobservable variables and measurement error: **Algebra and statistics**.
25. Hackenbrack, K. and Nelson, M. W. (1996). "Auditors' incentives and their application of financial accounting standards". **The Accounting Review**, 71 (January): 43-59.
26. Hatfield, R. C. Jackson, S. B. and Vandervelde, S. D. (2011). "The effects of prior auditor involvement and client pressure on proposed audit adjustments". **Behavioral Research in Accounting**. 23(2), 117-130.
27. Hartmann, F.G. and Maas, V.S. (2010). "Why Business Unit Controllers Create Budget Slack: Involvement in Management, Social Pressure, and Machiavellianism". **Behavioral Research in Accounting**, 22(2), 27-49.

28. Houston, R. (1999). "The effects of fee pressure and client risk on audit seniors' time budget decisions". **Auditing: Journal of Practice and Theory**, 18(2), 70-86.
29. Hurtt, R. K. Brown-Libur, H., Earley, C. E., & Krishnamoorthy, G. (2013). "Research on auditor professional skepticism: Literature synthesis and opportunities for future research". **AUDITING: A Journal of Practice**, 32(Supplement 1), 45-97.
30. Hurtt, R. K., Eining, M., & Plumlee, R. D. (2010). "**Professional skepticism: A model with implications for research**". Working paper.
31. Johnstone, K. M. (2000). "Client-acceptance decisions: Simultaneous effects of client business risk, audit risk, auditor business risk, and risk adaptation". **Auditing: A Journal of Practice and Theory**, 19, 1-26.
32. Larson, L.L. (2004). "Internal auditors and job stress". **Managerial Auditing Journal**, 19(9), 1119-1130.
33. Margheim, L. Kelley, T. and Pattison, D. (2005). "An empirical analysis of the effects of auditor time budget pressure and time deadline pressure". **Journal of Applied Business Research**, 21(1), 23-35.
34. Moreno, K. and Bhattacharjee, S. (2003). "The impact of pressure from potential client business opportunities on the judgments of auditors across professional ranks". **Auditing: A Journal of Practice and Theory**, 22(1), 13-28.
35. Nelson, M. W. (2010). "A model and literature review of professional skepticism in auditing". **Auditing: Journal of Practice & Theory**, 28(2), 1-34.
36. Samagaio, A. Felício, T. (2022). "The influence of the auditor's personality in audit quality". **Journal of Business Research**, 142(March), 794-807.
37. Rahmansyah, E., Pattawe, A., Meldawati., L. Abdullah, L. M. (2021). The effect of auditor judgment and professional skepticism on internal audit quality. **Business and Management Research**, 204, 173-178
38. Robertson, J.C. (2010). "The effects of ingratiation and client incentive on auditor judgment". **Behavioral Research in Accounting**, 22, 69-86.
39. Yang, L., Brink, A. G., & Wier, B. (2018). "The impact of emotional intelligence on auditor judgment". **International Journal of Auditing**, 22(1), 83-97.



## **The Effect of Job Pressure and Professional Skepticism on Auditor's Judgment**

**Masoud Sotoudeh**

Ph. D. Student of Accounting, kerman Branch, Islamic Azad University, kerman, Iran

**Omid Pourheidari (PhD)<sup>1</sup>©**

Professor of Accounting, Shahid Bahonar University of Kerman, Kerman, Iran

**Ahmad Khodamipour (PhD)**

Professor of Accounting, Shahid Bahonar University of Kerman, Kerman, Iran

(Received: September 1, 2021; Accepted: December 12, 2022)

Nowadays, the audit profession is a difficult and stressful job because of responding emotionally to various job pressures including organizational and environmental pressures, expected to affect auditors' judgment and affect the quality of their work. This study examines the impact of job pressure and professional skepticism on the auditor's judgment. The study statistical population consisted of auditors working in the audit organization and audit firms of the Iranian Association of Certified Public Accountants and the sample consisted of 384 questionnaires distributed and collected in 2021. The research hypotheses have been tested by using the structural equation modeling of partial least squares method. Findings show that time budget pressure and client incentive pressure have a significant negative effect on auditor's judgment and professional skepticism have a significant positive effect on auditor's judgment. The results indicate that the effect of time budget pressure as an organizational criterion and client incentive pressure as an environmental criterion have an impact on auditors' judgment and their quality of work, and auditors with higher professional skepticism will have a fairer judgment. This research can help to develop the theoretical literature in the field of auditing and identify the negative role of job pressure and positive professional skepticism on auditors' judgment.

**Keywords:** Professional Skepticism, Time Budget Pressure, Client Incentive Pressure, Auditor Judgment.

---

<sup>1</sup> opourheidari@uk.ac.ir © (Corresponding Author)