

تأثیر تیپ شخصیتی بر کیفیت حسابرسی (مطالعه موردی: حسابرسان دیوان محاسبات ایران)

*محمدحسین صفرزاده^۱، سید حسین سجادی^۲، محیا شعبانی^۳

۱. استادیار حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران.

۲. استاد حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران.

۳. کارشناس ارشد حسابرسی، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران.

تاریخ دریافت: ۱۳۹۹/۳/۲۱ تاریخ پذیرش: ۱۳۹۹/۴/۴

The Effects of Personality Type on the Audit Quality
(Case study: Evidence from Supreme Audit Court Auditors of Iran)*M.H. Safarzadeh¹, S.H. Sajadi², M. Shabani³

1. Assistant Professor in Accounting, Faculty of Management and Accounting, Shahid Beheshti University, Tehran, Iran.

2. Professor in Accounting, Faculty of Management and Accounting, Shahid Beheshti University, Tehran, Iran.

3. M.A. in Accounting, Faculty of Management and Accounting, Shahid Beheshti University, Tehran, Iran.

Received: 2020/6/10

Accepted: 2020/6/24

Abstract

Subject and Purpose of the Article: Audit quality as a function of auditor's performance is influenced by his or her personality type. The audit quality of the Auditors of Supreme Audit court is of particular importance and its enhancement will improve the performance of the government. In this study, the effect of the personality type of Supreme Audit Court auditors on their audit quality has been investigated.

Research Method: This study is a survey research and applied research. The sample of the study is 263 Auditors of Supreme Audit of Iran, which is determined using Cochran formula.

Research Findings: The results show that the personality type of Supreme Audit Court auditors affects their audit quality. Among the personality types, conventional type had the highest and investigating type had the least effect on audit quality. But the gender of the auditor has not played a moderating role in the relationship between personality type and audit quality.

Conclusion, Originality and its Contribution to the Knowledge: The results of this study can help the Supreme Audit Court in recruiting new auditors, considering their personality type, thereby enhancing audit quality. This research is valuable for presenting a new approach in the field of audit quality and the effect that the personality of the Supreme Audit Court auditor on it.

چکیده

موضوع و هدف مقاله: کیفیت حسابرسی به عنوان تابعی از عملکرد حسابرس، تحت تأثیر نوع شخصیت وی است. کیفیت حسابرسی حسابرسان دیوان محاسبات، از اهمیت خاصی برخوردار بوده و افزایش آن منجر به بهبود عملکرد دولت می‌گردد. در پژوهش حاضر، تأثیر نوع شخصیت حسابرسان دیوان محاسبات بر کیفیت حسابرسی آنان بررسی شده است.

روش پژوهش: این پژوهش از منظر نحوه گردآوری داده‌ها، از نوع پیمایشی و از منظر هدف، از نوع کاربردی است. نمونه پژوهش ۲۶۳ نفر از حسابرسان دیوان محاسبات می‌باشد که با استفاده از فرمول کوکران تعیین شده است.

یافته‌های پژوهش: نتایج نشان می‌دهد نوع شخصیت حسابرسان دیوان محاسبات بر کیفیت حسابرسی آنان مؤثر است. از میان انواع شخصیت، نوع قراردادی بیشترین و نوع جستجوگر کمترین تأثیر را بر کیفیت حسابرسی داشته‌اند. اما جنسیت حسابرس در رابطه بین نوع شخصیت و کیفیت حسابرسی نقش تعدیل‌گر ایفا نکرده است.

نتیجه‌گیری، اصالت و افزوده آن به دانش: نتایج این پژوهش می‌تواند به دیوان محاسبات کمک کند در استخدام حسابرسان جدید، نوع شخصیت آنها را در نظر گرفته تا از این طریق کیفیت حسابرسی افزایش یابد. این پژوهش از جهت ارائه رویکردی جدید در زمینه کیفیت حسابرسی و تأثیری که شخصیت شخص حسابرس شاغل در دیوان محاسبات بر آن می‌گذارد، حائز اهمیت است.

Keywords: Auditor's Personality Type, Auditor's Gender, Audit Quality, Supreme Audit Court.

واژه‌های کلیدی: تیپ شخصیتی حسابرس، جنسیت حسابرس، کیفیت حسابرسی، دیوان محاسبات.

JEL Classification: M42

طبقه‌بندی موضوعی: M42

* Corresponding Author: M.H. Safarzadeh

E-mail: hosein470@gmail.com

* نویسنده مسئول: محمدحسین صفرزاده

مقدمه

صورت‌های مالی منبع مهمی از اطلاعات مالی شرکت‌ها و نتایج فعالیت آن‌ها هستند (آقایی، ۱۳۸۱)، که با هدف گردآوری اطلاعات مفید و سودمند برای طیف گسترده‌ای از استفاده‌کنندگان درون و بیرونی سازمان جهت تصمیم‌گیری‌های اقتصادی، تهیه می‌شوند (شهشهانی و فروغی، ۱۳۹۰). نقش حسابداری اعتباردهی به صورت‌های مالی است (رویایی و آذین فر، ۱۳۹۱). حسابرس به منظور اعتباردهی به صورت‌های مالی، مربوط بودن و قابلیت اعتماد محتوای آن‌ها را بررسی و با این کار برای صورت‌های مالی ارزش افزوده فراهم می‌کند (حساس یگانه، ۱۳۸۴).

ارزش افزوده ایجاد شده توسط حسابرس، اگر توسط افراد دارای صلاحیت فراهم شود پدیده‌ای مثبت است و ایجاد آن توسط افراد فاقد صلاحیت، باعث از بین رفتن اثر مثبت آن به‌عنوان عامل کنترلی می‌شود (نیک‌خواه آزاد، ۱۳۷۹). ارزش افزوده مثبت محصول فرآیند حسابداری، باعث اعتباردهی به صورت‌های مالی می‌شود و برای تحقق این امر، حسابداری باید از کیفیت بالایی برخوردار باشد (رویایی و آذین فر، ۱۳۹۱).

کیفیت حسابداری به‌عنوان یکی از عوامل تعیین‌کننده عملکرد حسابداری (نمازی و همکاران، ۱۳۹۰)، تابع دو عامل مرتبط با عملکرد حسابرس یعنی توانایی حسابرس و اجرای حسابداری است (کاتاناک و والکر، ۱۹۹۹). یکی از عوامل مؤثر بر موفقیت حرفه‌ای افراد در مشاغل گوناگون، اجرای حرفه‌ای در هر شغل از جمله حرفه حسابداری است که مستلزم تناسب تخصص حرفه‌ای افراد با تحصیلات یا محیط و وسایل است. اما گاهی به‌رغم وجود این تناسب‌ها، نتیجه کار رضایت‌بخش نیست که یکی از دلایل آن، بی‌توجهی به عوامل روانی و انسانی افراد است (حجازی، ۱۳۸۰). با بسط این دلیل به حرفه حسابداری، احتمالاً عدم موفقیت، از بی‌توجهی نسبت به توانایی‌های حسابرس ناشی می‌شود. حسابرس به‌عنوان یک انسان و نمادی از حرفه (نادری و همکاران، ۱۳۹۵) دارای شخصیت و ویژگی‌های شخصیتی متفاوتی است، که به‌عنوان ویژگی‌های فردی می‌تواند بر حرفه و نقش حسابرس و در نتیجه بر کیفیت حسابداری آنان تأثیر بگذارد (حساس یگانه و شکرخواه، ۱۳۸۵).

مطالعه پژوهش‌های پیشین، از احتمال وجود ارتباط بین عوامل شخصیتی و عملکرد شغلی خبر می‌دهند (جفر و همکاران، ۲۰۰۶). به عقیده هالند، داشتن شغلی مشابه شخصیت فرد، موفقیت و رضایت بیشتری را برای او به همراه دارد. بنابراین اگر شغل فرد مشابه با شخصیت وی باشد،

می‌تواند بسیاری از مشکلات را حل کرده و موفقیت و رضایت را حاصل کند (معمارزاده و مهرنیا، ۱۳۸۹). بیشتر مطالعات انجام‌شده بر روی عملکرد شغلی نشان می‌دهد که شصت، عملکرد شغلی را تحت تأثیر قرار می‌دهد و برخی از عوامل شخصیتی (فطری) از جمله نوع شخصیت، که در شکل‌گیری شخصیت مؤثر است (پورکیانی جلالی، ۱۳۸۸)، می‌تواند به‌عنوان پیش‌بینی‌کننده عملکرد شغلی در حرفه حسابداری مورد استفاده قرار گیرد (اشتون و کرامر، ۱۹۹۹).

از نظر دولان و شولر (۱۹۸۱)، سه نوع متغیر بر عملکرد شغلی فرد تأثیرگذارند که عبارتند از: متغیرهای فردی، متغیرهای روان‌شناختی و متغیرهای سازمانی. نوع شخصیت یکی از متغیرهای روان‌شناختی مؤثر بر عملکرد است. دولان و شولر (۱۹۸۱)، همچنین متغیر جنسیت را از متغیرهای فردی مؤثر در عملکرد می‌دانند و معتقدند مرد یا زن بودن فرد به‌عنوان یک عامل تأثیرگذار بر عملکرد شغلی او باید در نظر گرفته شود. بنابراین با توجه به اینکه کیفیت حسابداری نشان‌دهنده عملکرد حسابرس است، علاوه بر تأثیری که نوع شخصیت حسابرس بر کیفیت حسابداری آنان دارد، بین کیفیت حسابداری زنان و مردان نیز با یکدیگر باید تفاوت معنادار وجود داشته باشد.

با توجه به آنچه گفته شد، پژوهش حاضر در پی پاسخ به این پرسش‌هاست که آیا رابطه‌ای بین نوع شخصیت حسابرسان دیوان محاسبات و کیفیت حسابداری آن‌ها وجود دارد؟ در صورت وجود رابطه معنادار، استخدام کدامیک از انواع شش‌گانه شخصیت (طبق نظریه هالند) در بهبود کیفیت حسابداری مؤثرتر است؟ آیا جنسیت حسابرس در رابطه بین نوع شخصیت حسابرس و کیفیت حسابداری او، به‌عنوان عامل تعدیل‌کننده مؤثر است؟ مطالعه در زمینه کیفیت حسابداری حسابرسان از جمله حسابرسان دیوان محاسبات به‌عنوان یک نهاد نظارتی، از نظر نقشی که این حسابرسان در بهبود عملکرد دولت دارند، بسیار حائز اهمیت است و بدون تردید پاسخگویی به این پرسش‌ها می‌تواند اطلاعات ارزشمندی در اختیار دیوان محاسبات کل کشور به‌عنوان بالاترین مرجع نظارتی مالی کشور، در انتخاب و استخدام انواع مختلف شخصیت به‌عنوان حسابرس قرار دهد.

مبانی نظری و صورت‌بندی فرضیه‌های پژوهش

دولت بخش عمده منابع ملی را در زمینه اجرای طرح‌های عمرانی و فعالیت‌های جاری به مصرف می‌رساند، که بازتاب این مصارف در سال‌های اخیر با گسترش بخش دولتی همراه بوده است (حسینی عراقی، ۱۳۷۸). مسئولیت به‌کارگیری منابع

عمومی بر عهده حسابرسان دیوان محاسبات است (نظری پور، ۱۳۹۶).

ضرورت انجام حسابرسی در بخش عمومی غیرقابل انکار و در شرایط کنونی با توجه به توسعه روزافزون طرح‌های عمرانی و فعالیت‌های جاری دولت، کاری اجباری و اجتناب‌ناپذیر است. در واقع اطلاعات حاصل از این نوع حسابرسی برای برنامه‌ریزان کشور یکی از عوامل ارزیابی به حساب می‌آید و برنامه‌ریزی بدون استفاده از چنین منابع و مآخذی، با واقع‌بینی توأم نخواهد بود (رحیمیان، ۱۳۷۸).

از نظر دی‌انجلو (۱۹۸۱)، کیفیت حسابرسی عبارت است از ارزیابی یا استنباط بازار از احتمال اینکه حسابرس الف) موارد تحریف بااهمیت در صورت‌های مالی و یا سیستم حسابداری صاحب‌کار را کشف کند و ب) تحریف بااهمیت کشف شده را گزارش کند. در چارچوبی که شورای گزارشگری مالی انگلستان با انتشار مقاله‌ای تحت عنوان "ارتقای کیفیت حسابرسی" پیشنهاد کرد ویژگی‌های شخص حسابرسی به‌عنوان عامل انسانی، یک محرک اصلی تأثیرگذار بر کیفیت حسابرسی شناخته شد (هلم و زمان، ۲۰۱۲). به دلیل اینکه فعالیت‌ها و مراحل مختلف حسابرسی توسط یک شخص انجام می‌گیرد، یک فرد نمادی از حرفه است و بار مسئولیت حرفه را بر دوش می‌کشد (نادری و همکاران، ۱۳۹۵). از این رو تحلیل شرایط و مسائل حرفه به دلیل ارتباط با موجود پیچیده‌ای به نام انسان (حسابرس)، شایستگی‌ها و مهارت‌های او، محدودیت‌های شناختی، پشتیبانی‌های تصمیم‌گیری، بی‌طرفی و سوگیری‌های قضاوتی و منافع شخصی او و همچنین محیط متغیر و پیچیده‌ای که از ارتباط این انسان‌ها و عوامل دیگر شکل می‌گیرد، با چالش‌ها و ابعاد گوناگونی همراه است (نادری و همکاران، ۱۳۹۵). حسابرسان به‌عنوان یک انسان از شخصیت و ویژگی‌های مختلف شخصیتی برخوردارند و در هر کار حسابرسی ویژگی‌های شخصیتی خود را برای انجام فرآیند حسابرسی بکار می‌گیرند. تردیدی نیست که حسابرسان نیز در ارتباط خود با مراجعان، از تأثیر باورها، ارزش‌ها و آرمان‌ها و گاه راز و رمزهای درونی خود رها نیستند، از این رو ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان می‌تواند نقش به‌سزایی در قضاوت‌های اخلاقی آنان داشته باشد (شهریار و همکاران، ۲۰۱۴).

تناسب شغل با شخصیت کارکنان می‌تواند نتایج مختلفی از جمله افزایش کارایی و اثربخشی، افزایش رضایت شغلی، افزایش هماهنگی و سازگاری فرد با شغل، افزایش موفقیت شغلی، کاهش ترک خدمت و کاهش فرسودگی شغلی داشته باشد (حجازی، ۱۳۸۰). عملکرد شغلی حسابرس به علت

دولتی به گونه‌ای کارا و اقتصادی و اثربخش و در راستای هدف‌هایی که این منابع برای آن تجهیز شده، با مقامات دولتی و سایر اشخاصی است که مدیریت آن منابع را برعهده دارند. این مسئولیت درباره همه منابعی اعمال می‌شود که از طریق ضوابط و آیین‌نامه‌های داخلی یا توسط دیگر مراجع دولتی به آنها واگذار شده است (رحیمیان، ۱۳۷۸).

بنابراین، اعمال کنترل مستقیم توسط مراجع تصمیم‌گیری بر فعالیت مقامات و اشخاص عهده‌دار، امکان‌پذیر نخواهد بود. از این رو مراجع مزبور، به منظور آگاهی از کم و کیف پیشرفت برنامه‌ها ناگزیرند به گزارش‌های واصله بسنده نمایند. این گزارش‌ها زیربنا و مبنای قضاوت‌ها و تعیین خطمشی‌های آتی خواهد بود که اثرات عملی آن در قالب قانون، آیین‌نامه، تصویب‌نامه، دستورالعمل و بخش‌نامه متجلی می‌شود. بنابراین انتقال گزارش‌ها و اطلاعات در کلیه زمینه‌ها به مراکز تصمیم‌گیری از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. با توجه به اینکه اجرای برنامه‌های دولت یکی از عوامل مهم سیاست‌گذاری اقتصادی کشور به حساب می‌آید، تصمیم‌گیری در این ابعاد باید متکی به گزارش‌ها، اطلاعات و آمار دقیق مربوط، به موقع و مستند به مدارک مکفی، قابل مقایسه و قابل اطمینان باشد. به منظور تحقق قابلیت اطمینان و اتکا گزارش‌ها و اطلاعات ارسالی، باید پس از بررسی و تجزیه و تحلیل لازم آن‌ها توسط افراد خبره، متعهد و بی‌طرف توأم با اظهارنظر کارشناسانه و محققانه، به این مراجع ارائه شود تا تصمیمات با واقع‌بینی و دوراندیشی لازم اتخاذ گردد. این امر با توجه به نتایج حاصل از حسابرسی دولتی که هدف آن، رسیدگی و ارزیابی کلیه فعالیت‌ها و عملیات مالی و اداری هر یک از دستگاه‌های اجرایی با توجه به اهداف قانونی آن‌ها و تجزیه و تحلیل پیشرفت برنامه‌ها در قالب خط‌مشی‌های مصوب و تعیین نقاط قوت و ضعف در مراحل اجرای برنامه‌ها و روش‌های مدیریت مربوط به آن‌ها هست، به شناخت نقاط ضعف و قوت اجرای عملیات و میزان انحراف از معیارهای از پیش تعیین شده و با مورد توجه قرار دادن اصلاح و بهبود روش‌های مدیریت در برنامه‌های آتی، در جهت رفع نقاط ضعف اجرای عملیات و انحراف از معیارهای از پیش تعیین شده به موقع گام برداشته شود و موجب اصلاح و بهبود مدیریت‌ها و برنامه‌های آن‌ها شود (حسینی عراقی، ۱۳۷۸).

طبق قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، دیوان محاسبات کشور که زیر نظر قوه مقننه اداره می‌شود، مسئولیت نظارت و کنترل امور مالی دستگاه‌های اجرایی کشور را بر عهده دارد. طبق قانون محاسبات عمومی مسئولیت ارائه تضمین‌های لازم در مورد حفاظت، مصرف و ثبت منابع مالی

تأثیری که بر کیفیت حسابرسی می‌گذارد بسیار حائز اهمیت است (کالبر و همکاران، ۲۰۰۸).

دولان و شولر (۱۹۸۱)، متغیرهایی که بر عملکرد و رفتار اثر می‌گذارند را سه گروه می‌دانند: متغیرهای فردی، متغیرهای روان‌شناختی و متغیرهای سازمانی، که از جمله متغیرهای روان‌شناختی می‌توان به شخصیت افراد اشاره کرد. شخصیت شامل کل وجود فرد است و وضع عمومی بدن، مهارت‌ها، رغبت‌ها، امیدها، وضع ظاهر، احساسات، هیجان‌ها، عادت‌ها، هوش، خصوصیات اخلاقی، فعالیت‌ها، اعتقادات و افکار فرد را در برمی‌گیرد. (ابطحی، ۱۳۸۱).

موضوع شخصیت، از جنبه‌های مختلف مورد پژوهش و ارزیابی قرار گرفته است که ماهیت رشد، سلامت، بیماری و نوع شخصیت از مهم‌ترین این جنبه‌ها هستند. نوع شخصیت بازده استعدادهای ذهنی را تعیین می‌کنند و توصیف رفتار انسان را در موقعیت‌های زندگی ممکن می‌سازند (گنجی، ۱۳۷۰). هر نوع شخصیت، محصول تعامل خاص بین چندین نیروی فرهنگی و شخصی مانند گروه همسالان، عوامل ارثی و ژنتیکی، والدین، طبقه اجتماعی، فرهنگ و محیط فیزیکی است (حسینیان و یزدی، ۱۳۷۳).

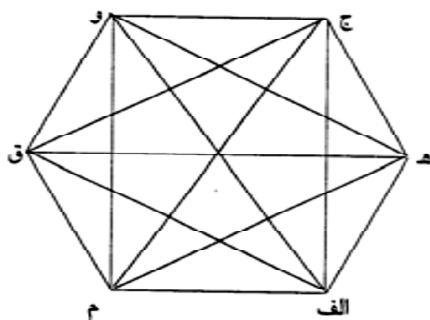
از میان نظریه‌هایی که تاکنون در مورد تیپ‌های شخصیت مطرح گردیده، نظریه هالند (۱۹۶۶)، از عمیق‌ترین و مهم‌ترین آن‌هاست. هالند تأثیر نوع شخصیت را بر انتخاب شغل بسیار مهم می‌داند و معتقد است افرادی که مشاغل مشابهی را برمی‌گزینند تا حدودی در ساخت شخصیت خود تشابهاتی دارند (حسینیان و یزدی، ۱۳۷۳). این نظریه به دنبال پاسخگویی به این پرسش بنیادی است که کدام خصوصیات شخصیتی و محیطی منجر به اتخاذ تصمیمات رضایت‌بخش حرفه‌ای اشغال و پیشرفت می‌شود؟ هالند نظریه‌اش را بر مبنای چند فرضیه اصلی و فرعی بنا نهاده است. فرضیه‌های اصلی عبارت‌اند از:

اغلب افراد در یکی از انواع شخصیتی واقع‌گرا، جستجوگر، هنری، تهوری، اجتماعی و قراردادی قرار می‌گیرند. "نوع" نتیجه تعامل بین عوامل ارثی با عوامل فرهنگی مثل فرهنگ، طبقه اجتماعی، همسالان و والدین است. انسان با داشتن هر نوع شخصیت، از طریق تلاش و کسب مهارت در جستجوی نیل به کمال است.

همچون شش شخصیت، شش الگوی محیطی نیز وجود دارد که عبارت‌اند از واقع‌گرا، هنری، اجتماعی، تهوری، جستجوگر و قراردادی. هر الگوی محیطی تحت تأثیر یک نوع شخصیت قرار می‌گیرد، زیرا هر نوع شخصیت که علایق، صلاحیت‌ها و حالت‌های مزاجی متفاوتی دارد در جستجوی

الگوی محیطی است که با آن سازگار و هماهنگ باشد. مردم به دنبال یافتن محیطی هستند که بتوانند نیازهایشان را در آن برآورده کنند، بتوانند مهارت‌ها و توانایی‌های خود را بکار گیرند، نگرش‌ها و ارزش‌هایشان را نشان دهند و نقش‌های مرتبط با آن را به خوبی ایفا کنند. رفتار از طریق عامل بین نوع شخصیت و الگوی محیطی شکل می‌گیرد. اگر نوع شخصیت و الگوی محیطی فردی را بشناسیم، می‌توانیم رفتارهایش را پیش‌بینی کنیم. فرضیه‌های فرعی نظریه هالند عبارت‌اند از:

همسانی: به میزان اشتراک بین انواع شخصیت و یا بین الگوهای محیطی اطلاق می‌شود. مثلاً انواع واقع‌گرا و جستجوگر بیش از انواع هنری و قراردادی میزان اشتراک دارند. میزان همسانی در ترجیح‌های شغلی مؤثر است، زیرا در محیط‌های همسان پاداش‌ها، فعالیت‌ها و صلاحیت‌ها مشابه هستند. در نظریه هالند از طریق یک شش‌وجهی می‌توان شباهت‌ها و روابط میان انواع شخصیت‌ها و الگوی محیطی و تعامل بین آن‌ها را نشان داد. در این شش‌وجه، روابط و شباهت‌ها از طریق فواصل بین انواع شخصیت نشان داده می‌شود. انواع شخصیت‌های مجاور بیشترین همسانی را با یکدیگر دارند، مثل نوع واقع‌گرا و جستجوگر. انواع شخصیتی مقابل یا مخالف کمترین همسانی را با یکدیگر دارند، مثل نوع واقع‌گرا و اجتماعی. همان‌طور که در شکل دیده می‌شود انواعی که در کنار هم قرار دارند دارای بیشترین همسانی هستند. انواعی که در شش ضلعی به اندازه دو ضلع با هم فاصله دارند، همسانی متوسطی دارند. انواعی که در شش ضلعی به اندازه سه ضلع با هم فاصله دارند، دارای کمترین همسانی می‌باشند (شکل ۱).



شکل ۱. شش ضلعی رابطه انواع شخصیت و الگوهای محیطی (حروف بیانگر حرف اول هر نوع شخصیت است)

تمایز: به میزان تفاوت بین انواع شخصیت و یا الگوهای

شش نوع شخصیت وجود داشته باشد. هر کدام از این انواع شخصیت خصوصیاتش به شرح زیر دارند:

نوع واقع‌بین: فرد واقع‌بین از روش‌های عینی استفاده می‌کند و از فعالیت‌های ذهنی، فکری، اجتماعی و هنری اجتناب می‌ورزد. آنان افرادی عضلانی، غیراجتماعی، مادی‌گرا، بی‌ریا، اهل عمل، خودمحور، صرفه‌جو، رک و سرسخت هستند و فعالیت‌هایی را که مستلزم مهارت‌های جنبشی و حرکتی است، دوست دارند. از موقعیت‌هایی که مستلزم ابراز وجود و انجام کارهای شفاهی و هوشمندانه، رفتارهای قراردادی و طبق آداب و رسوم باشد، اجتناب می‌ورزند. فرد واقع‌بین به‌ندرت کارهای خلاقانه انجام می‌دهد و از طریق رشد مهارت‌های جسمانی کمبود مهارت‌های اجتماعی و ذهنی خود را جبران می‌کند. فرد واقع‌بین چنانچه با مشکل مواجه شود راه‌حل‌های عملی برای آن جستجو می‌کند. آنان بیشتر به مشاغلی که به مهارت‌های فنی نیازمندند، اشتغال می‌ورزند (شفیع‌آبادی، ۱۳۹۰).

نوع جستجوگر: فرد جستجوگر از هوش به عنوان مهم‌ترین وسیله برای تعیین هدف‌هایش استفاده می‌کند. این افراد مشاغلی نظیر نویسندگی، منجمی، جراحی، مهندسی، طراحی، هوانوردی و علم فیزیک و شیمی را ترجیح می‌دهند. افراد جستجوگر با مشکلات بر اساس بینش، بصیرت و تدبیر برخورد می‌کنند. به موضوعات علمی، استنباطی، جبر، زبان‌های بیگانه، فعالیت‌های خلاق مثل هنر، موسیقی و مجسمه‌سازی علاقه‌مندند. به طور کلی برخی از خصوصیات بارز افرادی که در این نوع شخصیتی قرار می‌گیرند عبارت‌اند از: توان تفکر، سازمان‌دهی و قدرت استدلال. این افراد روابط اجتماعی را دوست ندارند، کمتر به تغییر رشته تحصیلی در دانشگاه می‌پردازند، گاهی به رؤیاپردازی در مورد پیشرفت‌های آینده خود اقدام می‌کنند و از انجام مشاغل پیچیده‌ای که نیاز به تفکر دارد، لذت می‌برند.

نوع اجتماعی: افراد این نوع شخصیت از طریق ارزش‌ها و هدف‌هایشان دیگران را به تغییر رفتارشان ترغیب می‌کنند و بدان وسیله بر محیط تأثیر می‌گذارند. نوع اجتماعی بیش از سایرین به احساسات اهمیت می‌دهد و مشاغلی مثل مشاوره، روان‌کاو، معلم، روانشناس و مسئول روابط عمومی را انتخاب می‌کند. این افراد از پذیرش نقش‌های مردانه و استفاده از ابزار و ماشین‌آلات می‌پرهیزند. آنان افرادی شاد، فعال، آرمان‌گرا، معاشرتی، صمیمی، یاری‌رسان، سخاوتمند و مهربان،

محیطی اشاره دارد و بدان وسیله موقعیت واقعی شخص یا محیط را مشخص می‌سازد. به‌عنوان نمونه در بهترین حالت فردی با نوع شخصیت متمایز کسی است که فقط به یک نوع شخصیت شباهت دارد. در نقطه مقابل کسی قرار دارد که به یک اندازه به همه انواع شخصیت شباهت دارد. در مورد اول فرد بسیار قابل پیش‌بینی و در مورد دوم فرد بسیار غیرقابل پیش‌بینی است.

هویت: هویت شخصی یعنی داشتن تصویری روشن و ثابت از هدف‌ها، علایق و استعدادها. هویت محیطی یعنی اینکه محیط یا سازمان، هدف‌ها، وظایف و پاداش‌های روشنی دارد که در فواصل زمانی طولانی ثابت باقی می‌مانند. یک محیط با هویت بالا، مجموعه‌ای از هدف‌های واضح و همسان دارد و یک محیط با هویت پراکنده، مجموعه گسترده‌ای از هدف‌های متضاد و نامشخص دارد.

همخوانی: انواع شخصیت نیازمند الگوهای محیطی همسان برای پیشرفت هستند. مثلاً نوع واقع‌گرا در محیط واقع‌گرا پیشرفت می‌کند، زیرا این محیط پاداش‌های موردنیاز نوع واقع‌گرا را فراهم می‌آورد. ناهمخوانی زمانی رخ می‌دهد که یک نوع شخصیت در محیطی قرار گیرد که با ترجیح‌ها و توانایی‌های او مغایر باشند.

پیش‌بینی: ارتباط درونی و میانی محیط‌ها بر طبق مدل شش‌وجهی تنظیم می‌گردد. فواصل بین انواع شخصیت و الگوهای محیطی با روابط بین آن‌ها تناسب عکس دارند. افرادی که دارای انواع شخصیت مشابه یا نزدیک به هم هستند به طرف یکدیگر جذب می‌شوند. در مقابل کسانی با انواع شخصیتی ناهمگون که از یکدیگر خوششان نمی‌آید، با هم در تعارض خواهند بود. یک الگوی محیطی همخوان با نوع شخصیت، سطح انتخاب شغل فرد را پیش‌بینی و تثبیت می‌کند. برعکس یک محیط ناهمخوان با نوع شخصیت، تمایل به ایجاد تغییر در سطح آرزوهای شغلی و ترک شغل را افزایش می‌دهد (هالند، ۱۹۶۶).

بر این اساس در طبقه‌بندی هالند، شخصیت افراد به شش نوع تقسیم می‌شود که عبارتند از: واقع‌بین، جستجوگر، اجتماعی، قراردادی یا سنتی، تهوری و هنری. این انواع کلی هستند و در جزء حدود ۷۲۰ نوع مختلف شخصیت را شامل می‌شوند. با بررسی تاریخچه زندگی و مشاهده رفتار و مصاحبه با فرد می‌توان غلبه یکم شخصیتی را بر سایر انواع تشخیص داد. در عین حال ممکن است در عده‌ای نیز ترکیبی از هر

بشردوست و مسئولیت‌پذیر هستند (هالند، ۱۹۶۶؛ اوسیپو، ۱۹۶۸).

نوع قراردادی یا سنتی: افراد این نوع شخصیت فعالیت‌های ساده مثل نگهداری پرونده‌ها، بایگانی و تکثیر مطالب، تنظیم اطلاعات، و بکار انداختن ماشین‌ها را نسبت به فعالیت‌های مبهم و جستجوگرانه ترجیح می‌دهند. افراد نوع قراردادی کارهایشان را تمیز، مرتب و محافظه‌کارانه انجام می‌دهند و در نتیجه اثر خوبی روی دیگران بر جای می‌گذارند. هم‌رنگ، وظیفه‌شناس، محتاط، انعطاف‌ناپذیر، خوددار، پیگیر، اهل عمل و دوراندیش هستند. برای آنان موارد اقتصادی اهمیت زیادی دارد. از کارهای خشن، عضلانی و ابتکاری می‌پرهیزند. به تغییر شغل زیاد تمایل ندارند. برای حفظ قوانین و مقررات احترام خاصی قائل‌اند. از موقعیت‌های پیچیده‌گریزان‌اند و دوستدار نظم و ترتیب در کارها هستند (همان).

نوع تهوری: افراد نوع تهوری، پرگو و حراف، بی‌احتیاط، بی‌باک، زیاده‌طلب، سلطه‌جو، ماجراجو، با انرژی، برون‌گرا و خودنما هستند. این نوع بیشتر مشتاق کسب قدرت و مقام هستند. از توانایی کلامی بالا و قدرت در راستای تسلط بر دیگران بهره می‌گیرند. بیشتر به مسائل سیاسی و اقتصادی می‌پردازند. نقشه‌های فرماندهی و مدیریتی را دوست دارند. در مقایسه با سایر انواع، قدرت خلاقیت کمتری در انجام کارهای ابتکاری دارند (همان).

نوع هنرمند: این افراد خیال‌پرداز، آرمان‌گرا، درون‌گرا، آزادمنش، و گریزان از نظم هستند. به مشاغل هنرپیشگی، هدایت ارکستر موسیقی، نویسندگی و نقادی کتاب علاقه‌مندند. استعداد کلامی آنان بالاتر از استعداد ریاضی است. بیشتر حالت زنانگی دارند. زیباشناسی را ارج می‌نهند و دوست دارند مستقل و خلاق باشند و بیشتر از سایر انواع، قوه ابتکار دارند (همان).

با توجه به توضیحات فوق، فرضیه اول پژوهش به صورت زیر طراحی می‌شود:

فرضیه اول: نوع شخصیت حسابرسان دیوان محاسبات بر کیفیت حسابرسی آنان تأثیر دارد.

حسابرسی فرآیندی مبتنی بر قضاوت است. در نتیجه کیفیت حسابرسی یعنی این احتمال که در یک محدوده منطقی، حسابرس تحریف بااهمیت در صورت‌های مالی را کشف و گزارش کند، به کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری او

بستگی دارد (نیچل، ۲۰۰۰). کیفیت تصمیم‌گیری و قضاوت با ویژگی‌های فردی حسابرسان ازجمله توانایی حل مسئله مرتبط است (بیراستکر و رایت، ۲۰۰۱). مهارت حل مسئله، فرآیند منطقی و منظمی است که به فرد کمک می‌کند تا هنگام رویارویی با مشکلات، راه‌حل‌های متعددی را جستجو و بهترین را انتخاب کند. اودانل و جانسون (۲۰۰۱)، تأثیر تفاوت‌های جنسیتی در توانایی حل مسئله را از بعد بازده کاری بررسی نموده و به این نتیجه رسیدند که در انجام یک کار برنامه‌ریزی‌شده پیچیده که مستلزم تجزیه و تحلیل باشد، مدت‌زمانی که حسابرسان زن صرف می‌کنند، با مدت‌زمانی که حسابرسان مرد اختصاص می‌دهند، تفاوت معنادار دارد و بسیار کمتر است. عامل جنسیت را معمولاً اساس یک طبقه‌بندی دوگانه در نظر می‌گیرند که تعیین می‌کند یک فرد زن یا مرد است. جنسیت یک طبقه‌بندی پیوسته از تمامی حالات و رفتارهایی است که می‌تواند زنانه یا مردانه تلقی شود (هاردیس و بریج، ۲۰۱۰). با توجه به آنچه گفته شد، تفاوت جنسیت یک عامل مؤثر در تعیین کیفیت حسابرسان است. بر این اساس، فرضیه دوم پژوهش به صورت زیر تبیین می‌شود:

فرضیه دوم: جنسیت حسابرسان دیوان محاسبات در رابطه بین نوع شخصیت حسابرسان و کیفیت حسابرسی آنان نقش تعدیل‌کننده دارد.

مرور پیشینه پژوهش

در سال‌های اخیر پژوهش‌های متعددی در حیطه موضوعات بین‌رشته‌ای متعدد انجام شده است. یکی از این موضوعات، توجه به شخصیت و ویژگی‌های شخصیتی افراد در مشاغل گوناگون و ازجمله حرفه حسابرسی بوده است. در اینجا به تعدادی از این پژوهش‌های مرتبط با موضوع مقاله حاضر اشاره می‌شود.

احمدزاده و همکاران (۱۳۹۶)، در پژوهشی تحت عنوان "بررسی رابطه بین ابعاد شخصیتی و نوع جنسیت با رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی"، رابطه بین پنج بعد شخصیت شامل روان رنجوری، برون‌گرایی، انعطاف‌پذیری، دل‌پذیر بودن و وجدان کاری را با رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی و نیز نقش جنسیت را در گرایش به این رفتارها بررسی کردند. نتایج نشان دهنده وجود رابطه معنی‌دار بین رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی و ابعاد پنج‌گانه شخصیت است. بنابراین این ابعاد پنج‌گانه شخصیت منجر به بروز رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی شده و از رفتارهای مختلف حسابرسان، تنها دو رفتار "کاهش میزان کار انجام

کارکنان شرکت بیمه ایران بود که برای سنجش شخصیت از ابعاد موفقیت طلبی، عزت نفس، قدرت طلبی و نیاز به تعلق استفاده شد. نتایج حاصل از این پژوهش بیانگر تأثیر معنادار شخصیت و ابعاد آن بر عملکرد کارکنان شرکت بیمه ایران بود که این بدان معنی است که در میان کارکنان این شرکت افراد موفقیت طلب، با عزت نفس، قدرت طلب و دارای حس تعلق به سازمان، عملکرد بهتری نسبت به سایرین ارائه می‌دهند.

نورادی و اولیایی (۱۳۹۷)، به بررسی رابطه بین نوع شخصیت با عملکرد شغلی حسابرسان استان خراسان رضوی پرداختند. هدف از انجام این تحقیق بررسی رابطه بین تیپ شخصیتی با عملکرد شغلی حسابرسان استان خراسان رضوی بوده است بدین منظور ۸۰ نفر حسابرسان بخش خصوصی و ۴۰ نفر بخش دولتی این استان، به روش نمونه‌گیری تصادفی خوشه‌ای انتخاب شدند. تیپ‌های شخصیتی حسابرسان با استفاده از پرسشنامه کارال یونگ و عملکرد شغلی با استفاده از پرسش‌نامه پاترسون اندازه‌گیری شده‌اند. نتایج نشان داد که تیپ شخصیتی برون‌گرای حسی با عملکرد شغلی رابطه مثبت دارد و تیپ شخصیتی درون‌گرای شهودی با عملکرد شغلی حسابرسان رابطه‌ای منفی دارد. بنابراین حسابرسان برون‌گرا کیفیت بالایی از حسابرسی نشان می‌دهند.

غلامرضایی و حسنی (۱۳۹۸)، در پژوهش تحت عنوان تأثیر اختلالات شخصیت بر تردید حرفه‌ای حسابرسان مستقل به بررسی اثر ناشی از اختلالات شخصیت حسابرسان بر تردید حرفه‌ای آن‌ها پرداختند. نمونه آماری این پژوهش متشکل از ۲۹۳ نفر از حسابرسان که حسابدار رسمی بوده یا حائز شرایط شرکت در آزمون حسابدار رسمی بود. نتایج بررسی‌ها نشان داد که میان اختلال‌های شخصیتی حسابرسان مستقل و تردید حرفه‌ای آنان رابطه‌ای منفی و معنادار وجود دارد. همچنین، اختلالات شخصیتی دارای بیشترین رابطه منفی با معیار درک میان فردی تردید حرفه‌ای است. آنان معتقد بودند تردید حرفه‌ای نوعی نگرش است که لازمه آن وجود ذهن پرسشگر و ارزیابی نقادانه شواهد توسط حسابرسان است و ویژگی‌های شخصیتی و در نتیجه، اختلالات شخصیت بر آن تأثیر گذارند. ولیان و همکاران (۱۳۹۸)، در بررسی تأثیر ویژگی‌های فردی حسابرسان بر رضایت شغلی آنان دریافته‌اند که بین منبع کنترل درونی، تعهد حرفه‌ای و تجربه حسابرسان با رضایت شغلی آنان، رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. افراد دارای منبع کنترل درونی، متعهد و با تجربه رضایت بیشتری از شغل خود داشتند.

انیس راتما اوچار (۲۰۱۷)، در پژوهشی تحت عنوان "آیا خصوصیات شخصیتی حسابرسان می‌تواند کیفیت حسابرسی را

شده به کم‌تر از آن‌چه که برای یک حسابرسی، منطقی به نظر می‌رسد" و "کم‌تر گزارش کردن زمان" از توزیع یکسانی بین حسابرسان مرد و زن برخوردار نبوده و رغبت به انجام آن‌ها در بین حسابرسان زن بیشتر است.

زحمتکش و رضازاده (۱۳۹۶)، در پژوهشی به بررسی تأثیر ویژگی‌های حسابرسان بر کیفیت حسابرسی با هدف بررسی تأثیر تجربه کاری، مهارت حرفه‌ای، انگیزش، پاسخگویی و عینیت حسابرسان بر کیفیت حسابرسی از دیدگاه حسابرسان در شرکت‌ها پرداختند. طبق نتایج این پژوهش، مهارت حرفه‌ای، مسئولیت‌پذیری و عینیت حسابرسان که از جمله ویژگی‌های فردی افراد محسوب می‌شود، تأثیر قابل‌توجهی بر کیفیت ممیزی آن‌ها دارد. حسابرسان با مهارت و مسئولیت‌پذیر با ویژگی عینیت‌گرایی کیفیت حسابرسی قابل‌قبولی ارائه می‌کند.

ترکاشوند (۱۳۹۶)، در پژوهشی تحت عنوان اثر ویژگی‌های حسابرسان بر کیفیت حسابرسی به بررسی اثر تجربه کاری، شایستگی حرفه‌ای، انگیزه، مسئولیت‌پذیری و عینیت‌گرایی حسابرسان از نقطه نظر حسابرسان استخدام شده در شرکت‌ها بر کیفیت حسابرسی پرداخت. طبق نتایج این مطالعه، ویژگی‌های شایستگی حرفه‌ای، مسئولیت‌پذیری و عینیت‌گرایی حسابرسان اثر چشمگیری بر کیفیت حسابرسی دارد. استخدام حسابرسان با تجربه کاری بالا کیفیت حسابرسی را به دلیل شایستگی حرفه‌ای افزایش می‌دهد، حسابرسان به دانش عمیق‌تر و قضاوت بهتری در جهت دستیابی به کیفیت حسابرسی دست پیدا می‌کنند. مسئولیت‌پذیری عملکرد حسابرسان را بهبود می‌بخشد، عینیت‌گرایی آن‌ها را قادر می‌سازد که بدون تأثیر پذیری از افراد دیگر عمل کنند.

دانشمندی و اکرمی مقدم (۱۳۹۷)، در پژوهشی به بررسی ارتباط ویژگی‌های حسابرسان با کیفیت حسابرسی، با هدف بررسی تأثیر ویژگی‌های حسابرسان شامل دوره تصدی، تخصص و اندازه مؤسسه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی پرداخته‌اند. نتایج این مطالعه نشان می‌دهد که بین تخصص حسابرسان و کیفیت حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد ولی بین دوره تصدی حسابرسان و کیفیت حسابرسی رابطه‌ای وجود ندارد. همچنین اندازه مؤسسه حسابرسی بر رابطه دوره تصدی، تخصص حسابرسان کیفیت حسابرسی تأثیری ندارد. بنابراین حسابرسان متخصص کیفیت حسابرسی بالاتری ارائه می‌دهد.

میرزایی ابریکوه (۱۳۹۷)، به بررسی تأثیر نوع شخصیت کارکنان شرکت سهامی بیمه ایران بر عملکرد آنان پرداخت. هدف از این پژوهش، بررسی تأثیر تیپ شخصیتی بر عملکرد

است که توانایی حسابرسان در کشف تقلب تحت تأثیر تردید حرفه‌ای، استقلال و نوع شخصیت است و صلاحیت حسابرسان در توانایی تشخیص تقلب تأثیر نمی‌گذارد. بنابراین، شرکت‌های حسابداری عمومی باید توانایی حسابرسان خود را در تشخیص اشکال مختلف کلاهبرداری در طی فرآیند حسابداری افزایش دهند. انتخاب حسابرسان با شخصیت مناسب، یک راهکار مؤثر برای تقلب‌های صورت گرفته است. کویک و پارسی (۲۰۲۰)، در یک مطالعه اکتشافی در کشور هلند به بررسی شخصیت حسابرسان داخلی پرداختند. بر اساس بررسی و ادبیات این پژوهش، این فرضیه مطرح شد که آیا ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان داخلی با سایر متخصصان تفاوت دارد یا نه؟ نتایج نشان می‌دهد، از نظر چهار ویژگی شخصیتی، شخصیت حسابرسان داخلی با سایر متخصصان تفاوت معناداری دارد.

روش‌شناسی پژوهش جامعه و نمونه آماری

پژوهش حاضر از نظر نحوه گردآوری داده‌ها در دسته پژوهش‌های توصیفی-پیمایشی، و از لحاظ هدف در دسته پژوهش‌های کاربردی قرار می‌گیرد. متغیرهای پژوهش شامل متغیرهای مستقل، وابسته و تعدیل‌کننده است. متغیر مستقل متغیری است که اندازه‌گیری می‌شود تا تأثیر آن بر متغیر وابسته بررسی شود. در پژوهش حاضر متغیر مستقل تیپ شخصیتی حسابرسان است و شامل شش تیپ واقع‌گرا، جستجوگر، متهور، هنری، قراردادی و اجتماعی می‌باشد. متغیر وابسته متغیری است که تأثیر متغیر مستقل بر آن بررسی می‌شود. در پژوهش حاضر، متغیر وابسته کیفیت حسابداری شامل کیفیت بالا، متوسط و پایین است و تأثیر تیپ شخصیتی حسابرسان دیوان محاسبات بر آن بررسی می‌شود. متغیر تعدیل‌کننده متغیری است که به صورت مستقیم بر جهت رابطه یا میزان رابطه متغیرهای مستقل و وابسته می‌تواند مؤثر باشد. اثرات این متغیر که گاهی متغیر مستقل فرعی نیز نامیده می‌شود، قابل مشاهده و اندازه‌گیری است. در این پژوهش جنسیت حسابرسان (زن و مرد)، به عنوان متغیر تعدیل‌کننده مورد استفاده قرار گرفته است. در صورتی که پاسخ‌دهنده مرد باشد متغیر جنسیت عدد ۱ و در غیر این صورت، متغیر جنسیت عدد صفر اختیار می‌کند.

جامعه آماری این پژوهش با توجه به موضوع آن، حسابرسان دیوان محاسبات کشور می‌باشند. طبق اطلاعات دریافتی از کارگزینی دیوان محاسبات کشور، تعداد حسابرسان این سازمان (در سال ۱۳۹۸) ۱۴۰۰ نفر است که از میان این

کاهش دهد؟" به بررسی تأثیر شخصیت حسابرسان دولتی بر کاهش کیفیت حسابداری پرداختند. یافته‌های تحقیق نشان داد که شخصیت حسابرسان می‌تواند شانس کاهش کیفیت رفتار حسابداری را به طرز چشمگیری کاهش دهد. بنابراین شخصیت حسابرسان به عنوان یک عامل مهم و مؤثر بر کیفیت، باید مورد توجه قرار گیرد.

پرامیتاساری و همکاران (۲۰۱۷)، با هدف بررسی عوامل فردی، به بررسی تأثیر انواع شخصیت، تجربه، اخلاق و جنسیت حسابرسان بر توانایی کشف تقلب پرداختند. یافته‌های این پژوهش حاکی از آن است که حسابرسان با برخی تیپ‌های شخصیتی توانایی تشخیص کلاهبرداری بالاتری نسبت به حسابرسان با سایر تیپ‌های شخصیتی دارند، اما شک و تردید حرفه‌ای واسطه رابطه نیست. اصول اخلاقی حسابرسان به طور مستقیم و از طریق شک و تردید حرفه‌ای بر توانایی کشف تقلب مؤثر و تجربه و جنسیت حسابرسان به طور مستقیم و از طریق بدبینی حرفه‌ای بر توانایی تشخیص تقلب حسابرسان تأثیر نمی‌گذارند.

عامیر و همکاران (۲۰۱۸)، به بررسی ارتباط ویژگی‌های شخصیتی با رفتار حسابداری ناکارآمد پرداختند. آنان در این مقاله به بررسی مفهوم شخصیت، مدل پنج ویژگی شخصیتی بزرگ برای ارزیابی شخصیت و ارتباط آن با رفتار حسابداری ناکارآمد پرداختند. آنان با توجه به بایگانی پژوهش دریافتند که شخصیت فرد می‌تواند رفتار او را پیش‌بینی کند. بنابراین، با توجه به اهمیت شخصیت به عنوان تعیین‌کننده رفتار، نیاز به کشف شخصیت حسابرسان وجود دارد. سرانجام این پژوهش منجر به ارائه رابطه مفهومی بین پنج ویژگی شخصیتی بزرگ و رفتار حسابداری ناکارآمد شد.

یانگ و همکاران (۲۰۱۸)، به بررسی کیفیت ممیزی حسابرسان مرد و زن پرداختند. بر اساس نتایج، با تعدیل درآمد توسط مشتری، بین حسابرسان زن و مرد هیچ تفاوت جنسیتی معنی‌داری مشاهده نشد. یعنی، حسابرسان زن و مرد ادراک ریسک حسابداری یکسانی داشتند. با این حال، هنگامی که مشتری درآمد را کم کند، که نشانگر ریسک حسابداری پایین‌تر برای حسابرسان است، کیفیت حسابداری حسابرسان زن به طور قابل توجهی پایین‌تر از حسابرسان مرد شد. همچنین پس از کنترل سن و موقعیت حسابرسان، نتایج نشان داد که اختلاف جنسیت در کیفیت ممیزی حسابرسان به طور قابل توجهی کاهش یافته است.

آگوستین (۲۰۱۹)، در پژوهشی به بررسی تأثیر تردید حرفه‌ای، استقلال، صلاحیت و نوع شخصیت‌های حسابرسان بر توانایی آن‌ها برای کشف تقلب پرداختند. نتایج حاکی از آن

استفاده شد. پرسشنامه هالند از دو بخش تشکیل شده است. بخش اول شامل سه قسمت "فعالیت‌ها، تجربه‌ها و مشاغل" است. هر کدام از این سه قسمت، دارای شش گروه پرسش است که هر گروه حاوی سؤالات مربوط به یک نوع شخصیت است. هر کدام از این گروه‌های شش‌گانه با حروف "و، ج، ه، الف، م، ق" که حروف اول انواع شش‌گانه شخصیت هستند، نام‌گذاری شده‌اند. در واقع سؤالات مربوط به هر نوع شخصیت، با حرف اول همان نوع شخصیت مشخص شده است و مثلاً در قسمت "ج"، پاسخ‌دهنده سؤالات مربوط به نوع شخصیت جستجوگر را پاسخ می‌دهد. پاسخ‌دهنده باید با توجه به آنچه در هر قسمت از او خواسته شده، پاسخ مناسب را علامت بزند. بخش دوم که خودسنجی‌ها نام دارد، شامل ۲ قسمت ۶ سؤالی است. در این قسمت فرد با توجه به شناختی که از خودش دارد، خود را در توانایی‌ها و مهارت‌هایی که در این دو قسمت آورده شده، درجه‌بندی می‌کند. در این پرسشنامه برای تعیین نمره هر پرسشنامه باید رتبه و نمره همخوانی را با هم جمع کنیم. برای محاسبه رتبه نمرات هر فرد در بخش اول، در هر یک از بخش‌های سه‌گانه (فعالیت‌ها، تجربه‌ها و مشاغل) که هر کدام شامل شش گروه سؤال است، به بالاترین نمره رتبه ۶ و به پایین‌ترین نمره رتبه ۱ می‌دهیم.

منظور از نمره همخوانی نیز، نمره همخوانی بین نوع شخصیت و نوع محیط شغلی فرد است که از روی شش ضلعی هالند، قابل دستیابی است. پایایی این پرسشنامه نیز با استفاده از ضریب آلفای کرونباخ حدود ۰/۷۱ به دست آمده است. همچنین کاربرد روزافزون و فراگیر این ابزار در ابعاد شغلی و شخصیتی و نیز تحصیلی، گواه بر روایی بالای آن است.

روش‌های آماری

در تحلیل آماری داده‌ها پیش از بررسی فرضیه‌ها، باید نرمال بودن داده‌های مربوط به هر متغیر مورد بررسی قرار گیرد. به این منظور، ابتدا برای بررسی نرمال بودن متغیرهای پژوهش از آزمون کولموگروف-اسمیرنوف استفاده شده است. با توجه به اینکه نتایج حاکی از غیرنرمال بودن داده‌هاست، از آزمون‌های ناپارامتریک استفاده شده است.

به منظور بررسی ارتباط بین دو متغیر مستقل طبقه‌ای، چنانچه متغیرهای موردنظر بیش از دو طبقه داشته باشند، از آزمون کای-مربع استفاده می‌شود. برای آزمون فرضیه اول، کیفیت حسابرسی حسابرسان دیوان محاسبات در سه سطح پایین، متوسط و بالا طبقه‌بندی می‌شود. همچنین هر یک از انواع شخصیت نیز به‌عنوان یک طبقه متغیر شامل شخصیت

تعداد ۱۴۷ نفر زن و مابقی مرد هستند. این تعداد در سمت‌های حسابرس، حسابرس ارشد، سرحسابرس، سرحسابرس ارشد و حسابرس کل مشغول به فعالیت هستند. در این پژوهش، نمونه‌ها به صورت طبقه‌ای از طبقات متفاوت حسابرس، حسابرس ارشد، سرحسابرس، سرحسابرس ارشد و حسابرس کل انتخاب شده‌اند و در هر طبقه، همه افراد شانس یکسانی برای حضور در نمونه داشته‌اند. اندازه نمونه با استفاده از فرمول کوکران ۲۶۳ نفر از حسابرسان دیوان محاسبات کشور تعیین شد که به منظور جمع‌آوری داده، پرسشنامه پژوهش میان آنان توزیع گردید.

روش گردآوری داده و عملیاتی کردن متغیرها

برای گردآوری داده‌های مربوط به کیفیت حسابرسی از پرسشنامه استاندارد کیفیت حسابرسی حسابرسان دیوان محاسبات استفاده شد. این پرسشنامه در سال ۱۳۹۵ توسط سید محسن بهدانی تهیه و در آن از معیارهای مدیریت حسابرسان، شایستگی حرفه‌ای آنان، پاسخگویی به مشتریان و اهداف برای سنجش کیفیت حسابرسی استفاده شده است. این پرسشنامه شامل ۱۶ پرسش برای سنجش کیفیت حسابرسی است. پاسخ‌دهندگان برای پاسخ به پرسش‌ها می‌توانند از بین گزینه‌های کاملاً موافقم (۵)، موافقم (۴)، نه موافقم و نه مخالفم (۳)، مخالفم (۲) و کاملاً مخالفم (۱) پاسخ خود را انتخاب کنند.

نمره کیفیت حسابرسی از حاصل جمع نمره سؤالات پرسش‌نامه به دست می‌آید. حداقل امتیاز ممکن ۱۶ و حداکثر آن ۸۰ خواهد بود. به منظور عملیاتی کردن متغیر کیفیت حسابرسی، به شرح زیر عمل شده است:

نمره بین ۱۶ تا ۲۶: میزان کیفیت حسابرسی در حد نامطلوبی است. در صورتی که نمره پاسخ‌دهنده بین ۱۶ تا ۲۶ باشد، این متغیر مقدار ۱ اختیار می‌کند.

نمره بین ۲۷ تا ۵۳: میزان کیفیت حسابرسی در حد نسبتاً مطلوبی است. در صورتی که نمره پاسخ‌دهنده بین ۲۷ تا ۵۴ باشد، این متغیر مقدار ۲ اختیار می‌کند.

نمره بالاتر از ۵۳: میزان کیفیت حسابرسی در حد مطلوبی است. در صورتی که نمره پاسخ‌دهنده بیشتر از ۵۳ باشد، این متغیر مقدار ۳ اختیار می‌کند.

پایایی این پرسشنامه با استفاده از روش آلفای کرونباخ حدود ۰/۹۲ به دست آمده و روایی پرسشنامه نیز توسط ۲۰ نفر از اساتید و متخصصان این حوزه تأیید شده است.

برای گردآوری داده‌های مربوط به نوع شخصیت حسابرسان، از پرسشنامه استاندارد شغل-شخصیت هالند

همچنین توزیع پاسخ‌دهندگان به تفکیک تیپ شخصیتی به این صورت بوده است که ۱۶/۳٪ پاسخ‌دهندگان واقع‌گرا، ۶/۸٪ جستجوگر، ۹/۵٪ هنری، ۲۱/۴٪ اجتماعی، ۱۵/۶٪ متهور و ۳۰/۴٪ قراردادی هستند. حدود ۶۰/۸٪ از پاسخ‌دهندگان کیفیت حسابرسی بالا، ۳۵٪ کیفیت حسابرسی متوسط و تنها ۴/۲٪ از آنها کیفیت حسابرسی پایین ارائه می‌دهند.

آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

آمار توصیفی متغیرهای پژوهش به شرح جدول ۱، است. با توجه به اینکه میانه مقداری است که ۵۰٪ از داده‌ها قبل از آن و ۵۰٪ دیگر بعد از آن قرار دارند، حد وسط داده‌های متغیرهای پژوهش مربوط به کیفیت حسابرسی بالا، نوع شخصیت قراردادی و جنسیت مرد است. بنابراین، این سه متغیر را می‌توان از این نقاط به دو گروه کاملاً مساوی از نظر تعداد تقسیم کرد. همچنین، بر اساس خروجی‌های نرم‌افزار، میانگین داده‌ها نشان‌دهنده مرکز ثقل داده‌های پژوهش در کیفیت حسابرسی بالا، جنسیت مرد و نوع شخصیت قراردادی است. بر اساس خروجی‌های نرم‌افزار، ضریب چولگی کلیه متغیرها منفی است. این بدان معناست که در نمونه مورد بررسی، میانگین داده‌ها از میانه آن‌ها کمتر و یا تقریباً برابر آن‌هاست، بنابراین داده‌ها به سمت راست منحنی توزیع تمایل دارند. با توجه به اینکه در توزیع نرمال میانگین و میانه با هم برابر و ضریب چولگی صفر است، می‌توان نتیجه گرفت که توزیع داده‌ها غیرنرمال است. در ادامه نتایج آزمون نرمال بودن متغیرها ارائه می‌شود.

آزمون نرمال بودن متغیرهای پژوهش

آزمون نرمال بودن متغیرها به این منظور انجام می‌گیرد که مشخص شود برای آزمون فرضیه‌های پژوهش از آمار پارامتریک استفاده شود یا آمار ناپارامتریک. در این پژوهش برای بررسی نرمال بودن متغیرهای پژوهش از آزمون کولموگروف اسمیرنوف استفاده شده است. سطح معناداری آماره آزمون کولموگروف اسمیرنوف برای هر سه متغیر (کیفیت حسابرسی، نوع شخصیت و جنسیت) کمتر از ۰/۰۵ است. به دلیل اینکه سطح معنی‌داری هر سه متغیر کمتر از ۵ درصد است، فرض صفر در سطح معنی‌داری ۹۵٪ تأیید می‌گردد. بر این اساس، توزیع تمام متغیرها غیرنرمال است. با توجه به غیرنرمال بودن توزیع متغیرهای پژوهش، از آزمون‌های آماری ناپارامتریک جهت بررسی فرضیه‌ها استفاده می‌شود.

واقع‌گرا، شخصیت جستجوگر، شخصیت هنری، شخصیت اجتماعی، شخصیت متهور و شخصیت قراردادی در نظر گرفته می‌شود. چنانچه سطح معناداری آماره آزمون کای-مربع کمتر از ۵ درصد باشد، فرضیه اول پژوهش تأیید می‌شود.

در صورت وجود رابطه معنادار بین نوع شخصیت و کیفیت حسابرسی، باید بررسی گردد که کدام نوع یا انواع شخصیت موجب کیفیت حسابرسی بالاتری می‌شوند. به این منظور از آزمون فریدمن استفاده شده است. برای طرح‌های درون گروهی مناسب است. هدف از انجام این آزمون، اولویت‌بندی انواع شخصیت واقع‌گرا، هنری، جستجوگر، اجتماعی، متهور و قراردادی از منظر تأثیر بر کیفیت حسابرسی حساب‌رسان دیوان محاسبات کشور است.

روش مورد استفاده برای آزمون فرضیه دوم، روش تحلیل‌های زیرگروهی است که در آن ابتدا متغیرها از نظر متغیر تعدیل‌گر به گروه‌های جداگانه تقسیم می‌شوند. بدین منظور، ابتدا داده‌ها از نظر جنسیت در دو گروه طبقه‌بندی شده و با استفاده از آزمون کای-مربع ضریب همبستگی به صورت جداگانه برای گروه زنان و مردان محاسبه می‌شود. پس از اجرای آزمون، اگر سطح معنی‌داری به‌دست‌آمده برای هر گروه کمتر از ۵ درصد باشد، فرض صفر در سطح اطمینان ۹۵٪ رد شده و فرض مقابل تأیید می‌گردد. اگر فرض تأیید شده برای دو گروه با هم متفاوت باشد، این موضوع نشان‌دهنده تأثیر متغیر جنسیت به عنوان متغیر تعدیل‌کننده بر رابطه بین متغیرهای نوع شخصیت و کیفیت حسابرسی است.

تحلیل داده‌ها و آزمون فرضیه‌های پژوهش

آمار توصیفی مشخصات پاسخ‌دهندگان

آمار توصیفی مشخصات پاسخ‌دهندگان. آمار توصیفی مشخصات پاسخ‌دهندگان حاکی از آن است که حدود ۲ درصد پاسخ‌دهندگان دارای مدرک کاردانی، ۲۹ درصد دارای مدرک کارشناسی، ۶۶ درصد دارای مدرک کارشناسی ارشد و ۳ درصد هم مدرک دکتری داشته‌اند. حدود ۸۰ درصد پاسخ‌دهندگان مرد و مابقی زن بوده‌اند. سابقه کاری حدود ۳۲ درصد پاسخ‌دهندگان کمتر از ۱۰ سال، حدود ۴۲ درصد بین ۱۱ تا ۲۰ سال، حدود ۲۰ درصد بین ۲۱ تا ۳۰ سال و مابقی بیشتر از ۳۰ سال بوده است. پست سازمانی حدود ۴۲ درصد پاسخ‌دهندگان حساب‌رسان، ۴۱ درصد حساب‌رسان ارشد، ۱۰ درصد سرحساب‌رسان، ۶ درصد سرحساب‌رسان ارشد، و ۱ درصد حساب‌رسان کل بوده است. رشته تحصیلی حدود ۵۶ درصد پاسخ‌دهندگان حسابداری، ۱۰ درصد حسابرسی و ۳۴ درصد رشته‌های دیگر بوده است.

جدول ۱. آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

نام متغیر	میانه	میانگین	انحراف معیار	ضریب چولگی	ضریب کشیدگی
کیفیت حسابرسی	۳	۲/۵۷	۰/۵۷۵	-۰/۹۳۱	-۰/۱۲۵
نوع شخصیت	۴	۴/۰۴	۱/۷۹۵	-۰/۵۰۲	-۱/۰۶۷
جنسیت	۱	۰/۸۰	۰/۳۹۹	-۱/۵۲۷	-۰/۳۳۳

جدول ۲. جدول توافقی جنسیت × نوع شخصیت × کیفیت حسابرسی

نوع شخصیت		واقع‌گرا	جستجوگر	هنری	اجتماعی	متهور	قراردادی	جمع
پایین	زنان	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰
	مردان	۱	۰	۱	۰	۴	۴	۱۰
	کل	۱	۰	۱	۰	۴	۵	۱۱
متوسط	زنان	۱	۱	۲	۹	۱	۵	۱۹
	مردان	۱۲	۲	۴	۱۵	۱۱	۲۹	۷۳
	کل	۱۳	۳	۶	۲۴	۱۲	۳۴	۹۱
بالا	زنان	۳	۴	۹	۶	۶	۵	۳۳
	مردان	۲۶	۱۱	۹	۲۶	۱۹	۳۷	۱۲۸
	کل	۲۹	۱۵	۱۸	۳۲	۲۵	۴۱	۱۶۱
جمع کل		۴۳	۱۸	۲۵	۵۶	۴۱	۸۰	۲۶۳

نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش

برای بررسی ارتباط بین دو متغیر مستقل طبقه‌ای، چنانچه متغیرهای موردنظر بیش از دو طبقه داشته باشند، از آزمون کای مربع استفاده می‌شود. بنابراین این روش برای آزمون فرضیه‌های پژوهش مناسب است. در این روش ابتدا جدول توافقی میان متغیرهای پژوهش شکل می‌گیرد. به این منظور کیفیت حسابرسی حسابرسان دیوان محاسبات در سه سطح پایین، متوسط و بالا طبقه‌بندی می‌شود. همچنین هر یک از انواع شخصیت نیز به‌عنوان یک طبقه متغیر شامل شخصیت واقع‌گرا، شخصیت جستجوگر، شخصیت هنری، شخصیت اجتماعی، شخصیت متهور و شخصیت قراردادی در نظر گرفته می‌شود. ضمن اینکه همه این افراد از نظر جنسیت تفکیک شده‌اند. جدول توافقی میان متغیرهای پژوهش به شرح جدول ۲، است.

نتایج آزمون فرضیه اول: در فرضیه اول عنوان شده بود که

نوع شخصیت حسابرسان دیوان محاسبات بر کیفیت حسابرسی آنان تأثیر دارد. برای آزمون این فرضیه از آزمون کای-مربع استفاده شد. با توجه به اینکه سطح معناداری آماره آزمون کای مربع، $0/07$ و کمتر از $0/05$ است، بنابراین، فرض صفر در سطح اطمینان 95% رد شده و فرض مقابل پذیرفته می‌شود؛ به بیان دیگر، نوع شخصیت حسابرسان دیوان محاسبات بر کیفیت حسابرسی آنان تأثیر دارد و شخصیت عاملی مؤثر بر تعیین کیفیت حسابرسی حسابرسان دیوان محاسبات است.

با توجه به وجود رابطه معنادار بین نوع شخصیت و کیفیت حسابرسی، اکنون باید تیپ‌های شخصیتی واقع‌گرا، هنری، جستجوگر، اجتماعی، متهور و قراردادی را از نظر تأثیری که بر کیفیت حسابرسی دارند، اولویت‌بندی کنیم. به این منظور از

جدول ۳. رتبه‌بندی انواع شخصیت از منظر تأثیر بر کیفیت حسابداری

رتبه	انواع شخصیت	میانگین رتبه
۱	قراردادی	۳/۹۱
۲	اجتماعی	۳/۶۴
۳	واقع‌گرا	۳/۴۹
۴	متهور	۳/۴۷
۵	هنری	۳/۲۹
۶	جستجوگر	۳/۲۱

جدول ۴. نتیجه آزمون فرضیه دوم

متغیرهای مورد بررسی	متغیر تعدیل‌کننده	سطح معنی‌داری	تعداد	نتیجه
کیفیت حسابداری و نوع شخصیت	جنسیت (مرد)	۰/۰۶۸	۲۱۱	رد فرضیه
	جنسیت (زن)	۰/۱۹۰	۵۲	

همان‌طور که مشاهده می‌شود سطح معنی‌داری آماره آزمون برای هر دو گروه بیشتر از ۰/۰۵ است. این به معنای عدم رد فرض صفر در سطح اطمینان ۹۵٪ است. بر اساس این نتیجه، تأثیر نوع شخصیت بر کیفیت حسابداری برای هر دو گروه مردان و زنان برابر است. بنابراین در رابطه بین تیپ شخصیتی و کیفیت حسابداری حساب‌رسان دیوان محاسبات، متغیر جنسیت نقش تعدیل‌کننده ایفا نمی‌کند.

سایر نتایج: افزون بر بررسی تأثیر نوع شخصیت بر کیفیت حسابداری حساب‌رسان دیوان محاسبات و نقش متغیر جنسیت بر رابطه بین نوع شخصیت بر کیفیت حسابداری حساب‌رسان دیوان محاسبات، در این پژوهش، به بررسی نقش تعدیل‌گر متغیرهای رشته تحصیلی، میزان تحصیلات، پست سازمانی و سابقه خدمت بر رابطه بین نوع شخصیت و کیفیت حسابداری حساب‌رسان دیوان محاسبات نیز پرداخته شد.

پس از بررسی تأثیر متغیرهای رشته تحصیلی، مدرک تحصیلی، سابقه خدمت و پست سازمانی بر رابطه بین متغیرهای تیپ شخصیتی حساب‌رسان و کیفیت حسابداری،

آزمون فریدمن استفاده شد. بر اساس نتیجه آزمون فریدمن، انواع مختلف شخصیت، از نظر تأثیری که بر تیپ شخصیتی دارند رتبه یکسانی ندارند. نتایج آزمون فریدمن به شرح جدول ۳، است.

همان‌طور که مشاهده می‌شود نوع شخصیت قراردادی (با میانگین رتبه ۳/۹۱) بیشترین تأثیر را بر افزایش کیفیت حسابداری حساب‌رسان دیوان محاسبات داشته است. شخصیت‌های اجتماعی، واقع‌گرا، متهور و هنری با میانگین رتبه ۳/۶۴، ۳/۴۹، ۳/۴۷ و ۳/۲۹ به ترتیب در رتبه‌های بعدی قرار دارند. همچنین نوع شخصیت جستجوگر (با میانگین رتبه ۳/۲۱) دارای کمترین اثر بر افزایش کیفیت حسابداری بوده است.

نتایج آزمون فرضیه دوم پژوهش: در فرضیه دوم عنوان شده بود که جنسیت حساب‌رسان دیوان محاسبات در رابطه بین نوع شخصیت حساب‌رسان و کیفیت حسابداری آنان نقش تعدیل‌کننده دارد. نتیجه حاصل از این آزمون این فرضیه به شرح جدول ۴، است.

شخصیت قراردادی (سننتی) بیش از سایر انواع شخصیت، بر بهبود کیفیت حسابرسی حسابرسان دیوان محاسبات تأثیر دارد. این یافته می‌تواند به سازمان محاسبات کشور در انتخاب و استخدام نوع حسابرسان کمک کند. همچنین این یافته، با نتایج حاصل از پژوهش‌های احمدزاده و همکاران (۱۳۹۶)، زحمتکش و رضازاده (۱۳۹۶)، نورادی و اولیایی (۱۳۹۷)، ترکاشوند (۱۳۹۷)، دانشمندی و اکرمی مقدم (۱۳۹۷)، فردیناند و همکاران (۲۰۱۳)، آنوگرا و همکاران (۲۰۱۴) و انیس راتما اوچار (۲۰۱۷) همسو است، در صورتی که با نتایج پژوهش میرزایی ابریکوه (۱۳۹۷) همخوانی ندارد.

فرضیه دوم نقش تعدیل‌کننده متغیر جنسیت بر رابطه بین نوع شخصیت حسابرسان و کیفیت حسابرسی آنان را مورد بررسی قرار داد. این فرضیه بدین صورت طراحی شد که "جنسیت حسابرسان دیوان محاسبات در رابطه بین نوع شخصیت حسابرسان و کیفیت حسابرسی آنان نقش تعدیل‌کننده دارد".

نتیجه حاصل از آزمون، بیانگر رد فرضیه دوم بود. به بیان دیگر، جنسیت بر رابطه بین نوع شخصیت حسابرسان دیوان محاسبات و کیفیت حسابرسی آنان نقش تعدیل‌گر ایفا نمی‌کند و تأثیر نوع شخصیت حسابرسان مرد و زن شاغل در دیوان محاسبات بر کیفیت حسابرسی آنان یکسان است. این یافته، همچون نتیجه حاصل از پژوهش یانگ و همکاران (۲۰۱۸)، جنسیت را یک عامل متمایزکننده در بین حسابرسان نمی‌داند و میان حسابرسان زن و مرد تفاوتی قائل نیست. در صورتی که نتایج پژوهش احمدزاده و همکاران (۱۳۹۶)، میان حسابرسان زن و مرد تفاوت قائل شده است.

پیشنهادهاى کاربردى پژوهش

با توجه به تأیید فرضیه اول و رد فرضیه دوم، نوع شخصیت حسابرسان دیوان محاسبات بر کیفیت حسابرسی آنان مؤثر است، اما این تأثیر برای زنان و مردان یکسان می‌باشد. با توجه به این نتیجه پیشنهاد می‌شود، برای استخدام افراد جدید برای شغل حسابرسی به منظور ارتقای کیفیت، افرادی با نوع شخصیت مناسب انتخاب شوند. با توجه به اینکه در میان حسابرسان دیوان محاسبات، نوع شخصیت قراردادی (سننتی) بیشترین اثر را بر بهبود کیفیت حسابرسی دارد، به خدمت گرفتن افراد با نوع شخصیت قراردادی کمک شایانی به ارتقای کیفیت حسابرسی سازمان می‌کند.

توجه به این موضوع، به دلیل اهمیت کیفیت حسابرسی دیوان محاسبات و تأثیری که کیفیت حسابرسی حسابرسان این سازمان بر عملکرد دولت دارند، بسیار مهم است. همچنین

مشخص شد هیچ کدام از متغیرهای یاد شده بر رابطه فوق نقش تعدیل‌کننده ایفا نمی‌کنند. بنابراین تیپ شخصیتی نامناسب به عنوان یک عامل ورودی مؤثر بر کیفیت حسابرسی، توسط هیچ یک از متغیرهای رشته و مدرک تحصیلی، سابقه خدمت و پست سازمانی پوشش داده نمی‌شود. تیپ شخصیتی یک عامل مهم بر کیفیت حسابرسی سازمان است، که این خود لزوم توجه به تیپ شخصیتی حسابرسان دیوان را نشان می‌دهد.

بحث و نتیجه‌گیری

پژوهش حاضر، تأثیر نوع شخصیت حسابرسان دیوان محاسبات بر کیفیت حسابرسی آنها را مورد بررسی قرار داد. بدین منظور، دو فرضیه مورد آزمون قرار گرفت. فرضیه نخست بدین صورت تدوین شد که "نوع شخصیت حسابرسان دیوان محاسبات بر کیفیت حسابرسی آنان تأثیر دارد". داده‌های مورد استفاده برای آزمون این فرضیه با استفاده از پرسشنامه استاندارد گردآوری شد. پس از تکمیل پرسشنامه‌ها توسط اعضای نمونه و تجزیه و تحلیل آماری داده‌های حاصل، فرضیه اول در سطح اطمینان ۹۵٪ تأیید شد. این نتیجه بدین معناست که نوع شخصیت حسابرسان دیوان محاسبات بر کیفیت حسابرسی آنان تأثیر دارد. به عبارتی علاوه بر هوش، تحصیلات و مهارت‌های فنی، نوع شخصیت خاص، لازمه موفقیت شغلی حسابرسان از جمله حسابرسان دیوان محاسبات کشور می‌باشد. حسابرسان به عنوان یک انسان از شخصیت و ویژگی‌های مختلف شخصیتی برخوردار است و در هر کار حسابرسی، ویژگی‌های شخصیتی خود را برای انجام فرآیند حسابرسی بکار می‌گیرد (شهریار و همکاران، ۲۰۱۴). اگر شخصیت حسابرسان با شغل او همخوانی داشته باشد، تبعات مثبتی را برای حسابرسان و همچنین سازمان به همراه خواهد داشت که از جمله این تبعات ارتقای کیفیت حسابرسی می‌باشد. از آنجایی که بهبود کیفیت حسابرسی یک خروجی قطعی نیست، بلکه فرآیندی است که اطمینان می‌دهد با بهبود عوامل کیفیت حسابرسی در محیطی که حسابرسی‌ها انجام می‌شود، کیفیت حسابرسی نیز بهبود می‌یابد (اسدی و دارابی، ۱۳۹۱).

بنابراین به خدمت گرفتن حسابرسانی با نوع شخصیت مناسب در دیوان محاسبات، یکی از عواملی است که به بهبود کیفیت حسابرسی این سازمان کمک می‌کند. با توجه به پذیرش تأثیر نوع شخصیت بر کیفیت حسابرسی حسابرسان دیوان محاسبات، نتایج حاصل از آزمون فریدمن، که به منظور تعیین نوع شخصیت مؤثرتر انجام شد، نشان داد که نوع

- شخصیتی و نوع جنسیت با رفتارهای کاهنده کیفیت حسابداری، نشریه حسابداری سلامت، ۶(۲): ۱-۲۳.
- اسدی، مرتضی؛ دارابی، مجید. (۱۳۹۱). کیفیت حسابداری، مجله حسابر، ۱۹(۶۲): ۸۷-۹۳.
 - پورکیانی، مسعود؛ جلالی جواران، مرتضی. (۱۳۸۸). تحلیلی بر تناسب شغل با شخصیت. مجله میثاق مدیران، ۵(۴۵)، ۶۹-۶۵.
 - ترکاشوند، طیبه. (۱۳۹۶). اثر ویژگی‌های حسابر بر کیفیت حسابداری. دومین کنفرانس ملی حسابداری، مدیریت و اقتصاد با رویکرد اشتغال پایدار و نقش آن در رشد صنعت، تهران.
 - حجازی، یوسف. (۱۳۸۱). نقش ویژگی‌های شخصیتی، تبار اجتماعی و ضوابط گزینش در موفقیت تحصیلی و عملکرد شغلی دانشجویان کشاورزی دانشگاه تهران، پایان‌نامه دکترا، دانشکده کشاورزی، دانشگاه تهران.
 - حساس یگانه، یحیی. (۱۳۸۴). فلسفه حسابداری. چاپ اول، تهران: انتشارات علمی و فرهنگی.
 - حسینی عراقی، حسین. (۱۳۷۸). حسابداری دولتی. چاپ اول، تهران: انتشارات دانشکده امور اقتصادی.
 - دانشمندی، حمیده؛ اکرمی مقدم، عفت. (۱۳۹۷). بررسی ارتباط ویژگی‌های حسابر با کیفیت حسابداری. سومین کنفرانس ملی سالانه اقتصاد، مدیریت و حسابداری، دانشگاه شهید چمران، اهواز.
 - دولان، شیمون؛ شولر، رندال. (۱۳۸۴). مدیریت امور کارکنان و منابع انسانی. ترجمه محمد صائبی و محمدعلی طوسی، چاپ هفتم، تهران: انتشارات مؤسسه عالی آموزش و پژوهش مدیریت و برنامه‌ریزی.
 - رحیمیان، نظام الدین. (۱۳۸۷). حسابداری دولتی و انواع آن. دانش حسابداری، ۵(۲۷): ۱۶-۴.
 - رویایی، رمضان‌علی؛ آذین‌فر، کاوه. (۱۳۹۱). رابطه بین کیفیت حسابداری و نوع صنعت. نشریه حسابداری و مدیریت، ۵(۴): ۱۹-۳۰.
 - شفیع آبادی، عبدالله. (۱۳۹۲). راهنمایی و مشاوره شغلی و نظریه‌های انتخاب شغل. چاپ اول، تهران: انتشارات رشد.
 - غلامرضایی، محسن؛ حسینی، محمد. (۱۳۹۸). تأثیر اختلالات شخصیت بر تردید حرفه‌ای حسابران مستقل. دانش حسابداری، ۱۰(۲): ۷۶-۴۳.
 - فروغی، داریوش؛ میرشمس شهشهانی، امیر. (۱۳۹۰). کیفیت حسابداری و معیارهای سنجش آن. مجله حسابداری و مدیریت مالی، ۳(۷)، ۷۸-۶۹.

برای بهبود کیفیت حسابداری دیوان محاسبات (به خصوص حسابداری رعایت)، پیشنهاد می‌شود افراد دارای تیپ شخصیتی نامناسب از بخش فنی حسابداری خارج شده و از آنها در سایر بخش‌های سازمان استفاده شود.

با توجه به پژوهش انجام شده و نتایج حاصل از آنها، پیشنهادهایی به شرح زیر برای پژوهش‌های آینده پیشنهاد می‌گردد:

- بررسی صلاحیت کارکنان فعلی دیوان محاسبات از نظر داشتن تیپ شخصیتی مؤثر.

- بررسی تأثیر نوع شخصیت حسابداری بر سایر عوامل مربوط به عملکرد حسابران مانند، قضاوت حرفه‌ای یا تردید حرفه‌ای؛

- بررسی تأثیر فشارهای سیاسی بر کیفیت حسابداری دیوان محاسبات؛ و

- بررسی تأثیر متغیرهای دیگر از جمله متغیرهای پست سازمانی، استرس کاری و یا ویژگی‌های شخصیتی بر کیفیت حسابداری حسابران دیوان محاسبات.

محدودیت پژوهش

هر پژوهش و مطالعه با محدودیت‌هایی همراه است که بیان آنها باعث جلوگیری از برداشت‌های غلط و قضاوت‌های نادرست می‌شود. این پژوهش همانند سایر پژوهش‌های پرسش‌نامه‌ای مشمول محدودیت‌های ابزار پژوهش است. افزون بر این، در زمان انجام پژوهش به دلیل ازدیاد کار حسابران دیوان محاسبات و همچنین طولانی بودن پرسشنامه‌های پژوهش تعداد کمتری از حسابران تمایل به همکاری داشتند. همچنین تعدادی از پرسشنامه‌ها به صورت نیمه تکمیل شده بود، که همین امر پژوهشگر را در امر نمونه‌گیری و تحلیل نتایج با مشکل مواجه می‌کرد.

منابع

- آقای، پروین. (۱۳۸۱). عوامل مؤثر بر کیفیت حسابداری مستقل از دیدگاه حسابران مستقل و استفاده‌کنندگان از خدمات حسابداری. پایان‌نامه کارشناسی ارشد حسابداری، ویدا مجتهدزاده، دانشکده علوم اجتماعی، دانشگاه الزهراء.
- ابطحی، سید حسین. (۱۳۸۹). مدیریت منابع انسانی، چاپ هفتم، تهران: انتشارات مؤسسه آموزش و تحقیقات مدیریت.
- احمدزاده، طه؛ خیراللهی، فرشید؛ شاه‌ویسی، فرهاد و طاهرآبادی، علی‌اصغر. (۱۳۹۶). بررسی رابطه بین ابعاد

- گنجی، حمزه. (۱۳۸۲). *روانشناسی تفاوت‌های فردی*. چاپ یازدهم، تهران: مؤسسه انتشارات بعثت.
- میرزایی ابریکوه، اعظم. (۱۳۹۷). بررسی تأثیر تیپ شخصیتی بر عملکرد (مطالعه موردی شرکت سهامی بیمه‌ای ران). *کنفرانس بین‌المللی مدیریت، حسابداری، اقتصاد و بانکداری نوین*، تهران.
- نادری، سپیده؛ بنی طالبی دهکردی، بهاره؛ غضنفری، احمد. (۱۳۹۵). بررسی تأثیر تیپ‌های شخصیتی A، B، C و D حساب‌برسان بر محتوای گزارش حسابرسی. *فصلنامه دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، (۲)۵، ۷۱-۸۶.
- نظری‌پور، محمد. (۱۳۹۶). ضرورت استقرار حسابرسی عملکرد از دیدگاه حساب‌برسان بخش عمومی، *دوفصلنامه حسابداری دولتی*، (۳)۳: ۹۲-۷۹.
- نلسون، مارک؛ تانگ، هونگ. (۱۳۸۵). *تحقیقات قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابرسی: چشم‌انداز وظیفه‌نگر، شخص‌نگر و تعامل‌نگر میان فردی*. ترجمه یحیی حساس یگانه و جواد شکرخواه، نسخه تحلیلی همراه مجله حسابدار رسمی، (۱۱۰)۳، ۵۹-۴.
- نمازی، محمد؛ بایزیدی، انور؛ جبارزاده کنگرلویی، سعید. *Mahasiswa Fakultas Ekonomi dan Bisnis*, 7(2): 87-112.
- Ahmadzadeh, T.; Kheirollahi, F.; Shahveisi, F. & Taherabadi, A. (2017). Investigating the Relationship between Personality Dimensions and Gender with Reduced Audit Quality Behaviors. *Journal of Health Accounting*, 6(2): 1-23. (in Persian)
- Anugerah, R; Sari, R. & Primadona, E. (2014). *Personal Characteristics and Quality of Audit work: Study on Regional Internal audit Bodies in Indonesia*. International Accounting Business Conference, Indonesia.
- Ashton, R, H. & Kramer, S, S. (1999). Students as Surrogates in Behavioral Accounting Research: Some Evidence. *Journal of Accounting Research*, 18(1): 1-15.
- Assadi, M. & Darabi, M. (2012). *Audit Quality*. Auditor, 19(62): 87-93. (in Persian)
- Bierstaker, J, L. & Wright, S. (2001). A Research Note Concerning Practical
- (۱۳۹۰). بررسی رابطه بین کیفیت حسابرسی و مدیریت سود شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *فصلنامه تحقیقات حسابداری*، (۹)۳، ۴-۲۱.
- نورادی، مریم؛ اولیایی، ابوالفضل. (۱۳۹۷). *بررسی رابطه بین ویژگی‌های شخصیتی با عملکرد شغلی حساب‌برسان استان خراسان رضوی*. سومین کنفرانس ملی رویکردهای نوین در علوم انسانی: چالش‌ها و راه‌حل‌ها، خراسان رضوی.
- نیکخواه آزاد، علی. (۱۳۸۸). *بیانیه مفاهیم بنیادی حسابرسی*. چاپ سوم، تهران: انتشارات سازمان حسابرسی.
- ولیان، حسن؛ صفری گرایلی، مهدی؛ رضایی پشته‌نوئی یاسر. (۱۳۹۸). واکاوی نقش تئوری‌های تعارض شغلی حساب‌برسان بر اساس تحلیل فراترکیب و فازی (مطالعه موردی: دیوان محاسبات کشور). *دوفصلنامه حسابداری دولتی*، (۲)۵، ۶۸-۴۷.
- هالند، جان. (۱۳۷۶). *شغل مناسب شما چیست؟ راهنمایی و مشاوره حرفه‌ای بر اساس نظریه شغل شخصیت به انضمام پرسشنامه شغل - شخصیت*. ترجمه سیمین حسینیان و سیده منور یزدی، تهران: نشر کمال تربیت با همکاری نشر تابان.
- Aamir, M; Rrasid, S, Z; Baskaran, A, S. & Manzoor, F. (2018). Effect of Personality Traits on Dysfunctional Audit Behavior. *International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences*, 8(12): 1189-1202.
- Abtahi, S.H. (2010). *Human Resource Management*. 7th Edition, Management Education and Research Institute Publications, Tehran (in Persian).
- Aghayi, P. (2002). *Factors Affecting on the Independent Audit Quality: from the Perspective of Auditors and Users*. MA Dissertation in Accounting, Faculty of Social Sciences, Al-Zahra University, (in Persian).
- Agustin, L, W, D. (2019). The Influence of Professional Skepticism, Independency, Competence, and Personality Type of Auditors on Their Ability to Detect Fraud. *Jurnal Ilmiah*

- Problem-Solving Ability as A Predictor of Performance in Auditing Tasks. *Behavioral Research in Accounting*, (1)13, 49-62.
- Catanach, A.Jr. & Walker, P.L. (1999). The International Debate over Mandatory Audit Rotation: A Conceptual Research Framework. *Journal of International Accounting and Auditing*, 8(1): 43-66.
 - Daneshmandi, H. & Akrami Moghaddam, E. (2018). *Investigating the Relationship between Auditor Characteristics and Audit Quality*. Third Annual National Conference on Economics, Management and Accounting, Shahid Chamran University, Ahvaz. (in Persian)
 - Dolan, Sh. & Schuler, R. (2005). *Personnel and Human Resource Management*. Translated by Saebi, M. & Tusi, M. 7th Edition, Institute of Higher Education and Research, Management and Planning, Tehran. (in Persian).
 - DeAngelo, L.E. (1981). Auditor Size and Audit Quality. *Journal of accounting and Economics*, (3)3, 183-199.
 - Ferdinand A.; Gul, W. & Zhifeng Y. (2013). Do Individual Auditors Affect Audit Quality? Evidence from Archival Data. *The Accounting Review*, 88(6), 1993-2023.
 - Foroughi, D. & Mirshams A. (2011). Audit Quality and Criteria for Measuring It. *Journal of Accounting and Financial Management*, (7)3, 69-78 (in Persian)./
 - Ganji, H. (2003). *Psychology of Individual Differences*. 11th Edition, Besat Publishing Institute, Tehran (in Persian).
 - -Gholamrezaei, M. & Hassani, M. (2020). The Effect of Personality Disorders on the Professional Skepticism of Independent Auditors. *Accounting Knowledge*, (2)10, 43-76 (in Persian).
 - Hardies, K.; Breesch, D. & Branson, J. (2010). Are Female Auditors Still Women? Analyzing the Sex Differences Affecting Audit Quality. *Working Paper*, SSRN Electronic Journal Available at www.ssrn.com.
 - Hassas Yeganeh, Y. (2005). *Philosophy of Auditing*. First Edition, Scientific and Cultural Publications, Tehran (in Persian).
 - Hejazi, Y. (2002). *The Role of Personality Traits, Social Descent and Selection Criteria in Academic Success and Job Performance of Agricultural Students*. PhD Thesis, Faculty of Agriculture, University of Tehran. (in Persian)
 - Holland, J. (1966). *The Psychology of Vocational Choice*. Waltham, Mass: Blaisdell.
 - Holland, J. (1997). *What is Your Right? Professional Guidance and Counseling based on Personality Job Theory*. Translated by Hosseinian, S. & Yazdi, S. M. Kamal Tarbiat Publishing in collaboration with Taban Publishing, Tehran (in Persian)
 - Holm, C. & Zaman, M. (2012). Regulating Audit Quality: Restoring Trust and Legitimacy. *Accounting Forum*, 36(1), 51-61.
 - Hosseini Iraqi, H. (1999). *Governmental Auditing*. First Edition, Faculty of Economics Publications, Tehran. (in Persian)
 - Jaffar, N., Salleh, A., Iskandar, T. & Haron, H. (2006). A Conceptual Discussion on the External Auditor's Personality and Detection of Fraud. *European Journal of Social Sciences*, (1)4, 66-76.
 - Kalbers, L.P. & Cenker, W.J. (2008). The Impact of Exercised Responsibility, Experience, Autonomy and Role Ambiguity on Job Performance in Public Accounting. *Journal of Managerial*, (3)20, 327-347.
 - Knechel, W. R. (2000). Behavioral Research in Auditing and Its Impact on Audit Education. *Issues in Accounting Education*, (4)15, 695-712.
 - Kuijck, B.V. & Paresi, V. (2020). Personality of internal auditors; an exploratory study in The Netherlands. *Maandblad Voor Accountancy en Bedrijfs economie Articles*, (3-4)94,

- 113-125.
- Mirzaei, A. (2018). *Investigating the Effect of Personality Type on Performance (Case study of Iran Insurance Company)*. International Conference on Management, Accounting, Economics and Modern Banking, Tehran (in Persian).
 - Naderi, S., Bani Talebi, B. & Ghazanfari, A. (2016). Investigating the Effect of Auditors' Personality Types A, B, C and D on the Content of the Audit Report. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, (2)5, 71-86 (in Persian).
 - Namazi, M., Bayazidi, A. & Jabbarzadeh, S. (2011). Investigating the Relationship between Audit Quality and Earnings Management of Companies Listed in Tehran Stock Exchange. *Journal of Accounting Research*, (9)3, 4-21 (in Persian).
 - Nazaripour, M. (2017). The Necessity of Establishing Performance Audit from the Viewpoint of Public Sector Auditors. *Journal of Governmental Accounting*, (2)3, 79-92 (in Persian).
 - Nikkhah Azad, A. (2009). *A Statement of Basic Auditing Concepts*. Third Edition, Auditing Organization, Tehran (in Persian).
 - Nelson, M. & Tong, H. (2006). *Judgment and Decision-making Research in Task-oriented, Personalized, and Interpersonal Interaction Audit*. Translated by Hasas Yeganeh, Y. & Shekarkhah, J. *Certified Accountants*, (10)3, 4-59 (in Persian)
 - Nouradi, M. & Oliaei, A. (2018). *Investigating the Relationship between Personality Traits and Job Performance of Auditors in Khorasan Razavi Province*. 3rd National Conference on New Approaches in Humanities, Challenges and Solutions, Khorasan Razavi (in Persian)
 - O'Donnell, E. & Johnson, E.N. (2001). The Effects of Auditor Gender and Task Complexity on Information Processing Efficiency. *International Journal of Auditing*, (2)5, 91-105.
 - Osipow, S.H. (1968). *Theories of Career Development: A Comparison of the Theories*. New York: the Century Psychology Series, Meredith Corporation.
 - Pourkiani, M. & Jalali Javaran, M. (2009). An Analysis of Job Fitness with Personality. *Journal of Managers' Covenant*, (45)5, 65-69 (in Persian).
 - Pramitasari, A.E., Sukoharsono, G. & Djamhuri, A. (2017). The Influence of Auditor's Personality Types, Experience, Ethics, and Gender on Fraud Detection Capability: Study of Big Four Public Accounting Firm in Indonesia. *Imperial Journal of Interdisciplinary Research*, (7)3, 640-653.
 - Rahimian, N. (2008). Governmental Auditing and Its Types. *Journal of Auditing Knowledge*, (27)7, 4-16 (in Persian).
 - Royaei, R. & Azinfar, K. (2012). The Relationship between Audit Quality and Industry Type. *Journal of Accounting and Management*, (4)5, 19-30 (in Persian).
 - Shafiabadi, A. (2013). *Career Guidance, Counseling and Job Selection Theories*. First Edition, Roshd Publications, Tehran (in Persian).
 - Shahriar, S., Bailey, M. & Charles, D. (2014). The Big Five Personality Traits and Accountants' Ethical Intention Formation. *Research on Professional Responsibility and Ethics in Accounting*, 18, 167-191.
 - Torkashvand, T. (2017). *The Effect of Auditor Characteristics on Audit Quality*. 2nd National Conference on Accounting, Management and Economics with Sustainable Employment Approach and Its Role in Industry Growth, Tehran (in Persian).
 - Utary, A.R. (2017). Could Auditor's Personal Characteristics Reduce Audit Quality? A Survey of Government Auditors in Eastern Indonesia. *European Journal of Business and Management*, (14)9, 1-15.

- Valiyan, H., safari, M. & Rezaei, Y. (2018). An Investigation into the Role of Auditors' Job Conflict Theories based on Methasyn Thesis and Fuzzy Approaches (A Case Study: Supreme Audit Court). *Journal of Governmental Accounting*, (2)5, 47-68 (in Persian).