

فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت
سال هفتم / شماره بیست و یکم / تابستان ۱۳۹۳

تأثیر ویژگی‌های مدیریت صاحبکار بر اعتماد حسابرسان

محمد علی باقرپور ولاشانی^۱

سمیه ظفرزاده^۲

تاریخ پذیرش: ۹۳/۱/۲۰

تاریخ دریافت: ۹۳/۱۱/۱۵

چکیده

تحقیق حاضر عامل اعتماد را، به عنوان یک عامل زیربنایی در درک چگونگی شکل گیری، توسعه و تکامل روابطی که میان حسابرسان و مدیران شرکت وجود دارد، در ۱۷۹ نفر از حسابرسان شاغل در مؤسسات عضو جامعه‌ی حسابداران رسمی در رده‌های سازمانی شریک یا مدیر، سرپرست ارشد، سرپرست و حسابرس ارشد بررسی می‌نماید. عوامل مختلفی می‌تواند بر اعتماد حسابرسان نسبت به مدیریت صاحبکار تأثیرگذار باشند که در مقاله حاضر ویژگی‌های مدیریت صاحبکار به عنوان طرف اعتماد شونده و یکی از ابعاد بسیار تأثیرگذار بر اعتماد، مورد بررسی قرار می‌گیرد. به منظور جمع آوری اطلاعات لازم برای انجام پژوهش، از پرسشنامه استفاده شده و از آنجایی که پرسشنامه استاندارد شده‌ای برای انجام پژوهش وجود نداشت، پرسشنامه‌ای متناسب با ماهیت و موضوع پژوهش و بر اساس نتایج تحقیقات قبلی توسط پژوهشگران پژوهش حاضر طراحی گردید. به کمک این پرسشنامه نوع تأثیر (افزایش، کاهش یا بی‌تأثیر) و میزان اهمیت (خیلی کم، کم، متوسط، زیاد و خیلی زیاد) ۱۸ مورد از ویژگی‌های مدیریت شرکت صاحبکار به عنوان طرف اعتماد شونده در ۵ طبقه شامل توانایی مدیریت صاحبکار، خیرخواهی و نوع دوستی مدیریت صاحبکار، رعایت هنجارها و تعهد به ارزش‌های اخلاقی توسط مدیریت صاحبکار، مسئولیت پذیری و پاسخگویی مدیریت صاحبکار، و شهرت مدیریت صاحبکار مورد بررسی قرار گرفت. اطلاعات گردآوری شده، به کمک آزمون رتبه علامت‌دار ویلکاکسون و آزمون T-استیودنت تک نمونه‌ای تجزیه و تحلیل شد. نتایج تحقیق نشان می‌دهد که از دیدگاه حسابرسان رعایت هنجارها و تعهد به ارزش‌های اخلاقی، توانایی، مسئولیت پذیری و پاسخگویی مدیریت، و شهرت مدیریت صاحبکار (به ترتیب اولویت) بر اعتماد آنها به مدیریت صاحبکار تأثیرگذار می‌باشند.

واژه‌های کلیدی: اعتماد، تردید حرفه‌ای، ویژگی‌های شخصیتی مدیریت صاحبکار.

۱- استادیار گروه حسابداری دانشگاه فردوسی مشهد (مسئول مکاتبات) bagherpour@gmail.com

۲- کارشناس ارشد حسابداری از دانشگاه فردوسی مشهد

۱- مقدمه

را شکل می‌دهد به درستی شناخته نشده است. نوآوری این تحقیق در مقایسه با تحقیقات گذشته در حوزه حسابرسی، تلاش برای گسترش شناخت نسبت به ماهیت و نقش عوامل رفتاری، نگرش‌ها و ادراکاتی که ممکن است بر ایجاد، گسترش و اثربخشی این گونه روابط و همچنین روابط مشابهی که در آن بحث نمایندگی، عدم اطمینان و ریسک وجود داشته، می‌باشد. در حقیقت هدف این پژوهش که در زمره مطالعات جدید بین رشته‌ای (حسابرسی- علوم اجتماعی) و شاخه‌ای از تحقیقات رفتاری بوده، این است که با استفاده از تئوری اعتماد و مدل‌های مربوطه به بررسی عوامل موثر بر ایجاد اعتماد میان حسابرسان و مدیران شرکت پردازد. اصولاً رفتار انسان ناشی از دو عنصر اصلی ویژگی‌های شخصی و عوامل محیطی می‌باشد، که در مقاله حاضر ویژگی‌های شخصی فرد اعتماد شونده به عنوان یکی از ابعاد بسیار تأثیر گذار بر اعتماد، مورد بررسی قرار می‌گیرد. انتظار می‌رود نتایج این پژوهش بتواند دستاورد و ارزش افزوده علمی به شرح زیر داشته باشد:

اولاً این تحقیق با بکارگیری تئوری اعتماد باعث بسط و گسترش آن به بازارهای نوظهور و همچنین حوزه حسابرسی گردید. امری که می‌تواند باعث تقویت و گسترش مبانی نظری تئوری مذکور و هم‌پیشینه و متون حسابرسی بویژه در ایران گردد. ثانیاً بررسی دیدگاه حسابرسان در خصوص عوامل موثر بر اعتماد آنها، میزان اهمیت و نوع تأثیر ویژگی‌های شخصیتی مدیریت صاحبکار بر اعتماد آنها و ارائه مدون و طبقه بندی شده این عوامل و ویژگی‌ها به عنوان یک دستاورد علمی می‌تواند اطلاعات سودمندی را در اختیار استفاده کنندگان مختلف از جمله حسابرسان و قانون گذاران حوزه حسابرسی قرار دهد. نهایتاً این که نتایج پژوهش، ایده‌های

سهامداران معمولاً تصمیم‌گیری را به مدیران و رهبرانی واگذار نموده که اطمینان دارند عملکرد شرکت را به نفع آن‌ها مدیریت می‌نمایند. اما عدم تقارن اطلاعاتی در این روابط اغلب باعث می‌شود که سهامداران نتوانند مستقیماً عملکرد شرکت را بررسی نمایند. بنابراین، اکثر سهامداران (تا حدود زیادی) برای به دست آوردن اطلاعاتی در خصوص عملکرد و وضعیت شرکت، بر گزارش‌های مالی حسابرسی شده، اتکا می‌نمایند. حسابرسان نیز برای ارائه اظهارنظر در خصوص صورت‌های مالی از مدارک و شواهد ارائه شده توسط مدیریت به عنوان یک منبع اطلاعاتی استفاده می‌کنند. در این شرایط، رابطه میان آن‌ها بر اساس میزان اطمینان و اتکا حسابرسان نسبت به مدیران شرکت و مدارک و شواهد ارائه شده توسط آن‌ها شکل می‌گیرد. هر چند که طبق استانداردهای پذیرفته شده حسابرسی، حسابرسان ملزم هستند فرایند حسابرسی را با تردید حرفه‌ای برنامه‌ریزی و اجرا نمایند (اعمال مراقبت حرفه‌ای)، باز هم حسابرس چاره‌ای جز این ندارد که به اطلاعات ارائه شده توسط مدیران اتکا نماید. بر این اساس، حسابرس باید برای انجام یک حسابرسی، با سطحی از اعتماد شروع کند. انتظار می‌رود که در طی دوره حسابرسی این سطح اعتماد رشد نموده و شاید رشد آن طی سال‌ها ادامه یابد. از طرفی چنانچه اجازه داده شود که این اعتماد به میزان گسترده‌ای شکل گیرد، ممکن است تردید حرفه‌ای حسابرسان آسیب ببیند (رنی^۱ و دیگران، ۲۰۱۰). اما، با وجود اهمیت این موضوع، توجه کمی به درک جنبه‌های رفتاری این‌گونه روابط و عوامل مؤثر بر دیدگاه حسابرسان (به ویژه در خصوص دقت و صحت شواهد و مدارک ارائه شده توسط مدیریت) شده و عوامل اساسی و زیر بنایی که ساختار رابطه بین حسابرسان و مدیران

تأثیر ویژگی‌های مدیریت صاحبکار بر اعتماد حسابرسان

به تعاریف متعدد شده است (دیرکز، ۱۹۹۹). روان‌شناسان شخصیت، اعتماد را به عنوان تمایل به اعتماد به دیگران و یک انتظار، اعتقاد یا احساسی که در روان فرد ریشه دارد تعریف نموده‌اند (روتز، ۱۹۷۱). روان‌شناسان اجتماعی اعتماد را به عنوان شناختی در مورد اعتماد شونده و انتظار افراد از رفتار دیگران در حین تعاملات اجتماعی تعریف می‌کنند (رمپل و دیگران، ۱۹۸۵). بر اساس تحقیقات کی و ناکس^۶ (۱۹۷۰) و کوک^۷ و وال^۸ (۱۹۸۰) مشکل تعریف اعتماد و علت تنوع تعاریف ارائه شده در خصوص اعتماد این است که تمایز واضح و روشنی بین عواملی که موجب اعتماد می‌شوند، خود اعتماد هستند، و ناشی از اعتماد می‌شوند، وجود ندارد.

جدیدی برای انجام پژوهش‌های جدید در حوزه حسابرسی، ارائه می‌نماید. در ادامه، مبانی نظری، متغیرها و آزمون فرضیه‌های پژوهش مورد بررسی قرار می‌گیرد.

۲- مبانی نظری و مروری بر پیشینه پژوهش

۲-۱- اعتماد

اعتماد جزء مفاهیمی است که در علوم مختلف توسط صاحب‌نظران مورد بررسی قرار گرفته و بنا بر قوانین حاکم بر هر کدام از این علوم تعاریف متفاوتی از آن ارائه شده است. در واقع پژوهشگران در این رشته‌ها، موضوع مشابهی را از رویکردهای مختلف مورد بررسی قرار داده و هر یک بر جنبه‌های خاصی از مفهوم اعتماد تمرکز کرده که همین امر خود منجر

جدول ۱- تعاریف ارائه شده توسط پژوهشگران در خصوص اعتماد

تعریف ارائه شده	نام محقق
اعتماد یک خصیصه مشخص ثابت و بدون تغییر نیست، بلکه جنبه‌ای از روابط است که پیوسته در حال تغییر بوده و برای ایجاد ارتباط، فرد باید فضایی آکنده از اعتماد را ایجاد کند که ترس از طرد شدن را کاهش و امید به پذیرش و حمایت و تایید را افزایش می‌دهد.	جانسون ^۹ (۱۹۹۳)
تسلیم شدن یک طرف در برابر اقدام طرف دیگر؛ بر پایه این انتظار که طرف مورد اعتماد اقدام خاصی را که برای طرف اعتماد کننده اهمیت دارد برای وی انجام خواهد داد، صرف نظر از توانایی کنترل یا نظارت طرف اعتماد کننده بر طرف معتمد.	مایر ^{۱۰} و دیگران (۱۹۹۵)
میزانی که یک فرد بر مبنای کلمات، اقدامات و تصمیمات دیگری به نیت و عمل او اطمینان دارد.	مک الیستر ^{۱۱} (۱۹۹۵)
تمایل به اینکه در معرض آسیب طرف مقابل قرار بگیریم، بر اساس اعتماد به اینکه طرف دوم، شایسته، بی‌آلایش و علاقمند و قابل اعتماد است.	میشرا ^{۱۲} (۱۹۹۶)
اعتماد یک حالت روان‌شناختی است که شامل تمایل به پذیرش آسیب پذیری بر اساس انتظار مثبت از نیت یا رفتار دیگری می‌باشد.	روسو ^{۱۳} و دیگران (۱۹۹۸)
تمایل به اتکا به طرف مقابل و فعالیت در محیطی که چنین اقدامی یک طرف را در معرض آسیب طرف مقابل قرار می‌دهد.	دنی ^{۱۴} و دیگران (۱۹۹۸)
اعتماد اطمینانی است که یک فرد به دیگری دارد در این مورد که به شیوه‌ای قابل پیش بینی، اخلاقی و عادلانه عمل می‌کند.	نیهان ^{۱۵} (۲۰۰۰)
اعتماد داشتن این انتظار مثبت است که دیگران [چه در گفتار، تصمیم‌گیری و کردار (عمل)] فرصت طلبانه عمل نمی‌کنند. انتظار مثبت، آشنایی و شناخت نسبت به طرف مقابل را گوشزد می‌کند. اعتماد در طول زمان و بر پایه تعداد محدودی تجربه مربوط شکل می‌گیرد. زمان زیادی لازم است تا این اعتماد به وجود آمده و نهادینه شود. هر چه شناخت ما بیشتر و روابط ما گسترده‌تر می‌شود به توانایی خود در ایجاد یک انتظار مثبت اطمینان بیشتری می‌کنیم.	رایینز ^{۱۶} (۲۰۰۵)

خطر در روابط، اعتماد بر این انتظار تاکید دارد که اعتماد شونده، منصفانه عمل کرده و از سوء استفاده از شرایط و موقعیت‌ها اجتناب خواهد نمود (زین‌آبادی، ۱۳۸۷؛ رابینز، ۲۰۰۵).

۲-۲- تردید حرفه‌ای

مراقبت و تردید حرفه‌ای یکی از استانداردهای ده‌گانه‌ی حسابرسی است که ضرورت وجود و اعمال آن در حسابرسی از دیرباز مورد توجه بوده است و استانداردگزاران آن را در زمره ۱۰ استاندارد اصلی حسابرسی و به عنوان یکی از استانداردهای عمومی طبقه بندی کرده‌اند (حساس یگانه و منصور، ۱۳۸۹). نگرش تردید حرفه‌ای به این معنی است که حسابرس ارزیابی منتقدانه‌ای را با یک ذهن پرسشگر، در خصوص کفایت و درستی شواهد حسابرسی بدست آمده انجام دهد و نسبت به مدارکی که مغایر هستند یا قابلیت اتکا شواهد یا ارائه‌های مدیریت را زیر سؤال می‌برند، هوشیار باشد. این بدان معنی نیست که حسابرس به شکل متعصبانه‌ای دیرباور یا بدگمان است (CICA، ۲۰۰۳). تحقیقات موجود (رز^{۲۰} و رز، ۲۰۰۳؛ رز، ۲۰۰۷) نیز نشان می‌دهد هنگامی که از حسابرسان خواسته می‌شود تا تردید داشته یا هنگامی که به طور ذاتی نسبت به دیگران تردید دارند، نسبت به شواهد حساس‌تر می‌شوند. به منظور روشن نمودن مفهوم تردید حرفه‌ای و تعیین عوامل اثرگذار بر آن، هارت^{۲۱} و دیگران (۲۰۰۳) مدلی را در خصوص ایجاد تردید حرفه‌ای در زمینه حسابرسی صورت‌های مالی ارائه دادند. این مدل بیان می‌دارد که تردید حرفه‌ای حاوی ۶ ویژگی است: ذهن پرسشگر، تعلیق قضاوت، جست و جوی دانش و آگاهی، توافق میان فردی (دو طرفه)، اعتماد به نفس، و خود مختاری. همچنین، بیان داشتند که این ویژگی‌ها باید منجر به چهار رفتار شک‌گرایانه شود:

صرف نظر از تفاوت معانی این تعاریف، وجه اشتراک آن‌ها را می‌توان در ویژگی‌ها و خصوصیات ذیل جمع بندی نمود:

۱. اعتماد باید به عنوان یک پدیده پویا در نظر گرفته شود نه یک پدیده ایستا. بعلاوه، اعتماد اکتسابی بوده که در طی جریان جامعه‌پذیری شکل گرفته و تقویت می‌شود. زمان زیادی لازم است تا این اعتماد به وجود آید و نهادینه شود. هر چه شناخت ما بیشتر و روابط ما گسترده‌تر می‌شود به توانایی خود در ایجاد یک انتظار مثبت، اطمینان بیشتری می‌کنیم (رابینز، ۲۰۰۵؛ زین‌آبادی، ۱۳۸۷).

۲. در اعتماد مفهوم تأخیر زمانی و وابستگی امور به آینده وجود دارد. بدین معنا که اعتماد کننده مایل است حتی زمانی که نتایج آن فوراً قابل مشاهده نیست، به تصمیم اعتماد شونده متکی باشد (زین-آبادی، ۱۳۸۷؛ کینی^{۱۷} و چوبینه^{۱۸}، ۱۹۹۸).

۳. ریسک به عنوان یک عنصر اساسی در رابطه با اعتماد است و اصل اعتماد در شرایطی اهمیت پیدا می‌کند که شناخت و آشنایی کنش‌گران از یکدیگر اندک و در آن ضریب عدم اطمینان و ریسک بالا باشد (کوک، ۲۰۰۱). با این حال توافقی در مورد چگونگی رابطه میان ریسک و اعتماد وجود ندارد. برای مثال مایر و دیگران (۱۹۹۵) بیان می‌دارند که: "معلوم نیست که آیا ریسک مقدمه‌ای برای ایجاد اعتماد است، خود اعتماد است، یا نتیجه‌ی اعتماد است". کی و ناکس (۱۹۷۰) نیز بیان می‌دارند که تنها در شرایط مخاطره آمیز، اعتماد یک عامل مربوط تلقی می‌شود. هاسمر^{۱۹} (۱۹۹۵) نیز بر این باور است که اعتماد اساساً به معنای پذیرش خطر و خود را در معرض آسیب عملکرد طرف دیگر (به عنوان اعتماد شونده) قرار دادن است.

۴. حسن ظن نیز مهم‌ترین عنصر و هسته مرکزی اعتماد است، چرا که با وجود عدم قطعیت‌ها و وجود

افزایش در میزان جستجوها برای اطلاعات، افزایش میزان کشف موارد متناقض، افزایش در ابداع و استفاده از راهکارهای جدید و متنوع و افزایش در بررسی‌ها در خصوص قابلیت اتکای منابع.

۲-۳- حسابرِس، اعتماد و تردید حرفه‌ای

سطح اعتماد حسابرس و میزان تردید حرفه‌ای وی بر اساس ریسک برآوردی، ذهنیتی است که همه-ی جنبه‌های یک کار حسابرسی و تمامی تصمیمات حسابرس از ابتدای فرایند حسابرسی تا انتهای آن را تحت تأثیر قرار می‌دهد (ارنز^{۲۲} و دیگران، ۲۰۰۳). حسابرس باید برای اجرای یک حسابرسی، با سطحی از اعتماد شروع کند. انتظار می‌رود که در طی دوره حسابرسی این سطح اعتماد رشد نموده و شاید رشد آن طی سال‌ها ادامه یابد. از طرفی انتظار می‌رود که حسابرس در عین حال همیشه آماده بی‌اعتمادی و سوء ظن از طرف صاحبکار نیز باشد. این امر در واقع یک متعادل سازی دشوار است. حسابرس باید سطح مطلوبی از اعتماد و تردید حرفه‌ای را در طی یک دوره حسابرسی حفظ نماید که دست‌یابی به توازن میان این دو امری دشوار است (کپ^{۲۳} و دیگران، ۲۰۰۳). گزارش هیئت اثربخشی حسابرسی^{۲۴} (PAE) (۲۰۰۰، ص. ۸۶) وضعیت حسابرس را در فرایند حسابرسی این‌گونه توصیف کرده است: "از یک طرف برای انجام حسابرسی، به همکاری مدیریت نیاز دارد و از طرف دیگر مدیریت در این موقعیت قرار دارد که بتواند حسابرس را در جستجو برای شواهد و مدارک معتبر گمراه نمایند". سطوح بیش از حد اعتماد می‌تواند تردید حرفه‌ای را خدشه دار کند و از طرفی تردید حرفه‌ای ممکن است قدرت محدود نمودن ایجاد سطوح بالای اعتماد را داشته باشد (کپ و دیگران، ۲۰۰۳).

تحقیقات کمی در رابطه با موضوعات اعتماد، تردید حرفه‌ای یا مراقبت حرفه‌ای حسابرسان و عوامل موثر بر آن وجود دارد (رنی و دیگران، ۲۰۱۰). شعوب^{۲۵} (۱۹۹۶) اثر برخی عوامل مربوط به تجارب گذشته حسابرس، عوامل محیطی و عوامل مربوط به خلق و خوی حسابرس را بر تردید حسابرس نسبت به صاحبکار بررسی نمود. متغیرهایی که وی برای بررسی تأثیر تجربه گذشته حسابرس در نظر گرفت شامل طول مدت ارائه خدمات توسط حسابرس به صاحبکار و نیز قابلیت اتکا و دقت اطلاعات مشتری در گذشته (میزان اشتباهات یافت شده در حسابرسی‌های گذشته) می‌باشد. اطلاعات مربوط به این دو متغیر به حسابرس اجازه می‌دهد تا در خصوص تکرار وقوع اشتباهات قضاوت نموده که این قضاوت بر اعتماد آن‌ها تأثیرگذار خواهد بود. در خصوص عوامل محیطی وی طبق مدل کی و ناکس (۱۹۷۰) فرض نمود که متغیرهایی چون انگیزه (انگیزه ارائه نادرست اطلاعات هنگام قرار گرفتن در برخی شرایط خاص مثل عدم موفقیت در تصمیمات تجاری اتخاذ شده)، قدرت نسبی (بر اساس سهم مشتری در ایجاد درآمد برای موسسه حسابرسی)، کیفیت ارتباطات (میزانی دشواری یا آسانی برگزاری جلسات با مدیران) و ویژگی‌های فرد یا شرکتی که قرار است مورد اعتماد قرار گیرد (به عنوان مثال شرکت مورد رسیدگی جزء صنایع پیچیده باشد، صاحبکار قبلاً مشتری مؤسسات حسابرسی دیگر بوده باشد و جنسیت صاحبکار) بر اعتماد حسابرس به صاحبکار تأثیر خواهد گذاشت. عوامل مربوط به خلق و خوی حسابرس شامل گرایش‌های اخلاقی و فردی و عوامل مربوط به خصوصیات اخلاقی و نگرش‌های فردی می‌باشند که شعوب از میان این متغیرها سه متغیر: ارزیابی حسابرس از قابلیت اعتماد دیگران، ارزیابی حسابرس از استقلال مدیران صاحبکار و تمایل

عمومی حسابرس به اعتماد به صاحبکار را مورد ارزیابی قرار داد. نتایج تحقیق وی نشان می‌دهد که تجربه قبلی حسابرس نسبت به صاحبکار و عوامل محیطی نسبت به عوامل مربوط به خلق و خوی حسابرس در تعیین میزان اعتماد حسابرس به صاحبکار بسیار با اهمیت‌تر می‌باشند. خصوصاً طول مدت ارائه خدمات به صاحبکار، دقت، صحت و قابلیت اتکای اطلاعات حسابرسی در گذشته، انگیزه صاحبکار برای ارائه نادرست اطلاعات در شرایط خاص، کیفیت ارتباطات و جنسیت فردی که قرار است مورد اعتماد واقع شود در شرایط خاصی اعتماد حسابرس را تحت تأثیر قرار می‌دهند.

در حال حاضر مدل کامل و خاصی در رابطه با عوامل موثر بر اعتماد حسابرس به صاحبکار وجود ندارد. در برخی از مدل‌های مربوط به درک اعتماد میان فردی، مانند مدلی که رمپل و دیگران (۱۹۸۵) و لویکی^{۲۶} و بانکر^{۲۷} (۱۹۹۶) ارائه نمودند، ایجاد اعتماد به عنوان یک فرایند سلسله مراتبی در نظر گرفته شده است که در آن دیدگاه افراد نسبت به دیگران به طور فزاینده‌ای با افزایش اطلاعات نسبت به آنها شکل می‌گیرد. برای مثال، رمپل و دیگران (۱۹۸۵) بیان داشتند که افراد با مشاهده واکنش‌های یکدیگر و جستجوی الگوهای ثابت رفتار مثبت، به هم اعتماد می‌کنند. الگوهای تکرار شونده رفتاری، برای قضاوت در خصوص احتمال رفتار مشابه در آینده مورد استفاده قرار می‌گیرد. قابلیت پیش بینی، ریسک و عدم اطمینان ذاتی یک رابطه را کاهش داده و باعث می‌شود که فرد کمتر در معرض نتایج منفی و غیر منتظره قرار بگیرد. بنابراین، مراحل اولیه ایجاد اعتماد شامل ارزیابی قابلیت پیش‌بینی طرف دیگر است. با استفاده از شاخص‌های رفتاری برای سنجش اعتماد، چنانچه فرد دیگر قابل پیش‌بینی به نظر برسد، احتمال ایجاد اعتماد بیشتر است. در مرحله بعدی افراد به جای

اینکه برای قضاوت در خصوص قابلیت اعتماد و اطمینان دیگران تنها از شاخص‌های رفتاری استفاده کنند، اقدام به تهیه شواهدی در مورد انگیزه‌ها و نیت دیگران نیز می‌نمایند؛ که این شواهد فقط در مورد رفتار احتمالی فرد در شرایط مشخص صحبت می‌کنند اما میزان احتمال انجام آن به طور کلی بستگی به موقعیتشان دارد. سپس، در این مرحله از ایجاد اعتماد، رفتارهای مجزا در سیستم منسجمی از دانش نسبت به فرد یکپارچه شده و به عنوان محصولی از انگیزه‌های واقعی فرد درک می‌شود (لویکی و بانکر، ۱۹۹۶). هر دو مدل فوق‌الذکر بیان می‌دارند که اعتماد کامل فراتر از پیش‌بینی صرف و شواهد قابل اطمینان است (رمپل و دیگران، ۱۹۸۵) و از آنجا که ارزیابی انگیزه‌ها و توانایی‌های فرد دیگر، در هر حوزه‌ای ممکن نیست، در برخی شرایط لازم است که فرد به دیگری اعتماد کند، حتی اگر نتیجه‌ی این عمل مشخص نباشد (آدامز^{۲۸} و وب^{۲۹}، ۲۰۰۲). لویکی و بانکر (۱۹۹۶) استدلال می‌نمایند که بالاترین حالت اعتماد بر شناخت تمایلات و نیت دیگری مبتنی می‌باشد. همان‌طور که روابط گسترده‌تر می‌شود، افزایش آگاهی در خصوص فرد دیگر و اطلاعاتی در مورد رفتار، ترجیح‌ها و انگیزه‌های وی منجر به شناخت فرد می‌شود. افزایش اعتماد محصول این شناخت است. مدل‌های موجود در خصوص اعتماد، فرایندی را که طی آن اعتماد ایجاد می‌شود نشان می‌دهند. در هر دو مدل، انباشت اطلاعات نقش کلیدی در ایجاد اعتماد ایفا می‌کند. هر دو مدل بیان می‌دارند که پیش‌بینی رفتار دیگران و نسبت دادن انگیزه‌های مثبت و دور از خودخواهی به دیگران، گام‌های بسیار مهمی در ایجاد اعتماد است.

علاوه بر این، در تحقیقات مرتبط با اعتماد، صلاحیت نیز به عنوان یک عامل موثر بر اعتماد در نظر گرفته شده است. صلاحیت و شایستگی به مفهوم

ثبات، شایستگی، تفویض اختیار، و مشارکت دادن کارکنان را به عنوان شاخص‌های موثر بر اعتماد کارکنان به مدیریت مورد بررسی قرار داد و نشان داد چنانچه مدیریت بخواهد در سازمان‌های خود فضایی آکنده از اعتماد ایجاد و به سمت و سوی اعتماد سازی حرکت نماید، باید به کارکنان اعتماد داشته باشد. اعتماد دو طرفه در محیطی توسعه پیدا می‌کند که در آن ارزش‌های مشترک، صداقت و انسجام پایه و اساس اعتماد در بین افراد قلمداد شود.

با توجه به مدل‌های مذکور می‌توان استدلال نمود که اعتماد به مدیریت به عنوان طرف اعتماد شونده احتمالاً تحت تأثیر ویژگی‌های فردی، شخصیتی و عملکرد مدیریت است و ایجاد اعتماد، حفظ و تداوم آن میان حسابرس و مدیریت صاحبکار به میزان قابل توجهی، تحت تأثیر ویژگی‌های مدیریت صاحبکار به عنوان طرف اعتماد شونده می‌باشد.

بر این اساس با توجه به اهمیت موضوع، بر آنیم تا در تحقیق حاضر تأثیر برخی از ویژگی‌های مدیریت صاحبکار به عنوان فرد اعتماد شونده را در ایجاد اعتماد مورد بررسی قرار دهیم. برای تحقق این امر، به منظور شناسایی عوامل مؤثر بر اعتماد، با کاوش در ادبیات موجود از مدل‌ها و الگوهای اعتماد ارائه شده (باربر، ۱۹۸۳؛ رمپل و دیگران، ۱۹۸۵؛ لویکی و بانکر، ۱۹۹۶؛ مایر و دیگران، ۱۹۹۵؛ شو، ۱۹۹۷؛ میشر، ۱۹۹۶؛ ویتنر و دیگران، ۱۹۹۸؛ و روتر، ۱۹۶۷) استفاده و پنج عامل کلی (توانایی، خیرخواهی و نوع دوستی، رعایت هنجارها و تعهد به ارزش‌های اخلاقی، مسئولیت‌پذیری و پاسخگویی، و شهرت مدیریت صاحبکار) را به عنوان عوامل مهم و تأثیرگذار بر اعتماد بین حسابرسان و مدیران شرکت صاحبکار شناسایی کرده که خلاصه‌ای از تعاریف هر یک از عوامل مذکور در ادامه ارائه می‌گردد.

داشتن سه ویژگی مهم دانش تخصصی، مهارت فنی و عملکرد عادی روزانه توصیف شده است (باربر^{۳۰}، ۱۹۸۳). مایر و دیگران در بررسی ابعاد مختلف موثر بر ایجاد اعتماد برای ارائه مدل و تئوری اعتماد بیان داشتند که ویژگی‌های فرد اعتماد شونده نیز باید همچون ویژگی‌های فرد اعتماد کننده در ارائه مدل مورد توجه قرار گیرد. بر اساس مدل ارائه شده آنان، عواملی چون توانایی، نوع دوستی (خیرخواهی برای دیگران)، صداقت و درست‌داری، امانت‌داری و نشان دادن علاقه و توجه می‌توانند نقش کلیدی در قضاوت در خصوص اعتماد بازی نمایند (مایر و دیگران، ۱۹۹۵). بر اساس تحقیق شو^{۳۱} (۱۹۹۷) از جمله موارد ضروری در ارتقای سطح اعتماد سازمانی و تیمی شامل رفتار و عمل با امانت‌داری و صداقت^{۳۲}، نشان دادن و ابراز علاقه و توجه^{۳۳} است. میشر^{۳۳} (۱۹۹۶) نیز در تحقیق خود بر اهمیت تأثیر عوامل صلاحیت و شایستگی، گشودگی^{۳۴}، نشان دادن علاقه و توجه^{۳۵}، و قابلیت اطمینان بر سطح اعتماد تأکید داشت. نتیجه تحقیق ویتنر^{۳۶} و دیگران (۱۹۹۸) نشان می‌دهد که ویژگی‌هایی همچون: ثبات رفتاری (به عنوان مثال، قابلیت اطمینان و یا پیش‌بینی)؛ صداقت رفتاری (هماهنگی بین کلام و عمل)، ارتباطات (دادن اطلاعات دقیق و ارائه توضیحات برای تصمیم‌گیری) و نشان دادن علاقه و توجه، درک ما را از قابلیت اعتماد فرد مقابل تحت تأثیر قرار می‌دهند. روتر (۱۹۶۷) در تحقیق خود نشان داد عوامل از جمله وابستگی، راضی نگه داشتن، زودباوری، قابلیت اطمینان، شهرت و معروفیت و دوستی و مهربانی از جمله ویژگی‌های فرد اعتماد شونده است که بر ایجاد و سطح اعتماد بین فردی تأثیرگذار خواهد بود. زارعی متین و حسن زاده (۱۳۸۳) در تحقیق خود به منظور بررسی وضعیت شاخص‌های اعتماد در سازمان‌ها، عواملی چون نشان دادن توجه، انصاف، گشودگی،

۳-۱- توانایی

توانایی، آن گروه از مهارت‌ها و ویژگی‌هایی است که فرد را قادر به تأثیرگذاری در برخی حوزه‌های خاص می‌کند. حوزه و محدوده توانایی، معین و مشخص است زیرا اعتماد شونده ممکن است در برخی از زمینه‌های فنی بسیار متخصص و با کفایت باشد، که موجب می‌شود که فرد به وظایف مربوط به آن منطقه اعتماد کند. اما ممکن است استعداد، آموزش و یا تجربه کمی در نواحی دیگر داشته باشد. اگر چه ممکن است چنین فردی در خصوص انجام وظایف تحلیلی مربوط به حوزه تکنیکی خود مورد اعتماد قرار گیرد اما ممکن است در سایر زمینه‌ها مورد اعتماد واقع نگردد (زند^{۳۷}، ۱۹۷۲). قابلیت‌ها و توانایی‌های اعتماد شونده، بر اساس دانش، مهارت‌ها، و صلاحیت و شایستگی تعیین می‌گردد که وی را قادر می‌سازد تا وظایف مربوطه را در برخی زمینه‌های خاص انجام دهد. توانایی شامل موارد زیر است:

۳-۱-۱) دانش: فرا خواندن و به یاد آوردن حقایق، مفاهیم، اصول و روش‌ها در یک حوزه و زمینه‌ی خاص (جارونپا^{۳۸} و همکاران، ۱۹۹۸).

۳-۱-۲) صلاحیت و شایستگی: کوک و وال (۱۹۸۰) صلاحیت و شایستگی را به عنوان توانایی درست و صحیح فعالیت نمودن و حصول نتایج خوب در حین حل مشکلات در یک محیط پیچیده در دنیای واقعی، با استفاده از ادغام ویژگی‌ها، دانش و مهارت‌های شخصی تعریف می‌نمایند. بویاتریس^{۳۹} (۱۹۸۲) شایستگی شغلی را به عنوان ویژگی‌های اساسی کارکنان از جمله انگیزه، صفات شخصی، مهارت، تصور فرد از خود، نقش اجتماعی و مجموعه‌ی دانش که منجر به عملکرد مؤثر یا بالاتر در کار می‌شود، تعریف می‌نماید. افراد شایسته احتمالاً قادر خواهند بود با استفاده از دانش، توانایی‌ها، مهارت‌ها، قابلیت‌ها و ویژگی‌های فردی، به اهداف و

استانداردهای مورد نیاز نقش‌ها و عملکردشان دست یافته و منجر به بهبود مستمر سازمان گردند؛ لذا شناسایی و ارتقاء شایستگی‌های آنان برای موفقیت سازمان ضروری و اجتناب ناپذیر است (نکادو^{۴۰} و مایر، ۲۰۰۱). با توجه به تعاریف ارائه شده در خصوص شایستگی، و با توجه به نتایج تحقیقات متنوع در خصوص اثر شایستگی، انتظار می‌رود شایستگی مدیریت بر ارتقاء اعتماد حسابرسان تأثیر- گذار باشد.

۳-۱-۳) مهارت‌ها: دست‌یابی به مهارت در اجرای عملیات برای حصول موفقیت در یک هدف خاص (کوک و وال، ۱۹۸۰).

۳-۲- خیرخواهی و نوع دوستی

تعدادی از محققان (به عنوان مثال، مایر و دیگران، ۱۹۹۵؛ وینترو، ۲۰۰۰) خیرخواهی را به عنوان مبنایی برای اعتماد می‌دانند. خیرخواهی به روش‌های مختلفی از جمله وفاداری، انگیزه مراقبت از منافع دیگری و غیره (مایر و دیگران، ۱۹۹۵؛ وینترو، ۲۰۰۰؛ مک نایت^{۴۱} و چروانی^{۴۲}، ۲۰۰۱-۲۰۰۲) تعریف می‌شود. به عنوان مثال، "اهداف اعتماد شونده شامل نتایج مثبت برای اعتماد کننده است" (زولین^{۴۳} و دیگران، ۲۰۰۳)، "فرد معتقد است که طرف مقابل مراقب وی بوده و انگیزه دارد که در جهت منافع وی عمل کند" (مک نایت و چروانی، ۲۰۰۱-۲۰۰۲) و یا "برداشت اینکه اعتماد شونده نسبت به اعتماد کننده جهت‌گیری مثبت دارد" (مایر و دیگران، ۱۹۹۵).

بنابراین، خیرخواهی به عنوان یک عامل مهم در ایجاد اعتماد بین دو طرف در نظر گرفته شده است. به نظر می‌رسد که خیرخواهی عامل مهمی در روابط تجاری مانند روابط میان حسابرسان و مدیران شرکت‌ها نیز باشد زیرا خیرخواهی مدیریت، خطر اینکه آنان تنها به منافع خود توجه کنند را کاهش می‌دهد. خیرخواهی افراد شامل ویژگی‌های زیر است:

۳-۲-۱) تمایل به کمک: ارائه حمایت و پشتیبانی در موقعیت‌های مورد نیاز (رمپل و دیگران، ۱۹۸۵).

۳-۲-۲) در دسترس بودن: در دسترس دیگران بودن در شرایط مورد نیاز (رمپل و دیگران، ۱۹۸۵).

۳-۲-۳) به اشتراک گذاشتن منابع: بدین معنا که مدیر منابع اطلاعاتی را تنها برای خود نگه نداشته و اجازه دهد که دیگران هم به آن‌ها دسترسی داشته باشند (رمپل و دیگران، ۱۹۸۵). هر چه افراد اطلاعات بیشتری به یکدیگر ارائه نمایند، بهتر می‌توانند نیازها، قابلیت‌ها و تمایل به همکاری یکدیگر را درک کنند و از این طریق دانش و آگاهی ایجاد شده که باعث ایجاد اعتماد می‌گردد (یوزی^{۴۴}، ۱۹۹۷). بنابراین، فرض می‌شود بین مدیری که از روش‌های مختلف برای به اشتراک گذاشتن اطلاعات استفاده می‌کند و حسابرس مربوطه اعتماد قوی‌تری شکل گیرد.

۳-۲-۴) پذیرش نظرات دیگران: توجه به عقاید و احساسات دیگران، گوش دادن به آن‌ها و مشارکت دادن هنگام انجام فعالیت‌ها (جانسونو سوپ^{۴۵}، ۱۹۸۲).

۳-۲-۵) مهربان بودن: رفتار دوستانه مدیریت صاحبکار با کارکنان و گروه حسابرسی (جانسونو سوپ، ۱۹۸۲).

۳-۲-۶) تعهد: نشان دادن از خود گذشتگی و تعهد در قبال دیگران (جارونپا و همکاران، ۱۹۹۸).

۳-۳- رعایت هنجارها و تعهد به ارزش‌های اخلاقی

ارزش‌های اخلاقی عبارتند از هنجارهای اخلاقی ذاتی که اعتماد شونده فعالیت‌هایش را با آن‌ها می‌سنجد (کوپرا^{۴۶} و والاس^{۴۷}، ۲۰۰۲). ارزش‌های اخلاقی می‌تواند شامل درستی و راستی باشد که در واقع

عبارت است از بی‌ریا و صادق بودن با دیگری (جانسون و سوپ، ۱۹۸۲). درستی و راستی اشاره دارد به درک اعتماد کننده از اینکه فرد معتمد صادقانه رفتار نموده و به مجموعه اصولی که از نظر اعتماد کننده قابل قبول است وفادار خواهد ماند (جارونپا و دیگران، ۱۹۹۸؛ مایر و دیگران، ۱۹۹۵). درستی و راستی اعتماد را افزایش می‌دهد، زیرا انطباق حرف و عمل را ایجاد نموده و رفتار افراد را بیشتر قابل پیش بینی می‌سازد (آدامز و وب، ۲۰۰۲).

۳-۴- مسئولیت پذیری و پاسخ‌گویی

عبارت است میزانی که فرد مسئول و پاسخگویی اقدامات خود بوده و انتظارات دیگران را برآورده می‌سازد. پاسخگویی شامل موارد زیر می‌باشد:

۳-۴-۱) قابلیت اطمینان: قابلیت اطمینان اشاره دارد به "سازگاری و انطباق میان حرف و عمل" (میشرا، ۱۹۹۶) و "انطباق فعالیت‌ها با مجموعه-ای از اصول قابل قبول" (مایر و دیگران، ۱۹۹۵). عامل قابلیت اطمینان از جنبه انتظار اعتماد ناشی می‌شود، بدین معنی که اعتماد کننده از اعتماد شونده انتظار دارد تا به روشی رفتار کند که برای او مهم بوده و بتواند بر اظهارات اعتماد شونده اتکا کند (میشرا، ۱۹۹۶؛ مایر و دیگران، ۱۹۹۵؛ روتر، ۱۹۸۰).

۳-۴-۲) اعتماد به نفس: بدین معنا است که فرد اعتقاد دارد توانایی انجام کاری را دارد (فرانچی^{۴۸} و فالکن^{۴۹}، ۱۹۹۹). ویتنر و دیگران (۱۹۹۸) بیان داشتند که اعتماد به نفس به عنوان یکی از ویژگی‌های شخصیتی بر احتمال اینکه فرد رفتار قابل اطمینان و مورد اعتماد داشته باشد تأثیر گذار خواهد بود. اگر فرد معتقد باشد که توانایی انجام یک وظیفه یا یک کار خاص را ندارد، این باور بر توانایی وی برای انجام آن کار تأثیر خواهد گذاشت.

۳-۴-۳) ثبات و قابلیت پیش‌بینی: برخی از محققان قابلیت پیش‌بینی را به عنوان یک عامل مهم

انتظار می‌رود در خصوص رابطه میان حسابرسان و مدیریت شرکت نیز، شهرت مدیریت فاکتور تأثیرگذار بر سطح اعتماد حسابرسان به شمار آید.

۴- روش‌شناسی پژوهش

جامعه آماری تحقیق حاضر، شامل کلیه حسابرسان شاغل در مؤسسات عضو جامعه‌ی حسابداران رسمی در پست‌های سازمانی شریک یا مدیر، سرپرست ارشد، سرپرست و حسابرس ارشد که توانایی ارزیابی ریسک حسابرسی و تصمیم‌گیری در خصوص اعتماد و یا عدم اعتماد را داشته، می‌باشد. با توجه به اینکه حجم جامعه (حسابرسان شاغل در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه‌ی حسابداران رسمی) در این تحقیق نامشخص است، حجم نمونه به کمک رابطه زیر تعیین شده است:

$$n = \frac{z_{1-\frac{\alpha}{2}}^2 \cdot \frac{pq}{d^2}}{\quad} \quad \text{رابطه 1}$$

p: نسبت (درصد اهمیت)، d: کران خطا، n: تعداد نمونه، α : سطح معنی داری که معمولاً برابر ۰/۰۵ در نظر گرفته می‌شود و در این صورت $z_{1-\frac{\alpha}{2}} = 1/96$ با در نظر گرفتن $\alpha = ۰/۰۵$ و $d = ۰/۱$ و $p = q = ۰/۵$ حجم نمونه مورد نیاز به صورت زیر برآورد می‌شود:

$$n = \frac{1.96^2 \times \frac{1}{2} \times \frac{1}{2}}{0.1^2} = 97 \quad \text{رابطه 2}$$

روش نمونه‌گیری در تحقیق حاضر، روش تصادفی ساده است به گونه‌ای که در آن هر کدام از اعضای جمعیت دارای احتمال بالاتر از صفر برای انتخاب شدن است؛ و احتمال پیوستن به نمونه برای همه اعضای جامعه آماری وجود دارد. به کمک این روش تعداد ۲۳۶ نفر از جامعه مورد نظر انتخاب و مورد بررسی قرار گرفت که از میان آنان تعداد ۱۷۹

در ایجاد اعتماد در نظر گرفته‌اند. مک نایت و چروانی (۲۰۰۱-۲۰۰۲) قابلیت پیش‌بینی را به عنوان اعتقاد فرد به اینکه اقدامات افراد دیگر (خوب یا بد) را می‌توان در یک وضعیت خاص، به دلیل ثبات رفتاری آنان در گذشته پیش‌بینی کرد، تعریف نموده‌اند. لاهمن (۱۹۷۹) (ذکر شده در لن^۵ و بچمن^{۵۱} (۱۹۹۸) استدلال می‌کند که معمولاً افراد پیش‌بینی‌هایی را (و یا انتظاراتی) در رابطه با رفتار دیگران انجام می‌دهند (دارند). اگر آنان مطمئن باشند که پیش‌بینی‌هایشان به واقعیت تبدیل خواهد شد، آنگاه به دیگران اعتماد می‌کنند.

۳-۴-۴) **مسئولیت پذیری:** مسئولیت پذیری به معنای پذیرش بخشی از کار و استفاده از توانایی‌های خود برای اتمام وظیفه محوله می‌باشد (کوک و وال، ۱۹۸۰). استدلال شده است که مسئولیت پذیری و تمایل فرد به پذیرش مسئولیت، بر روی قضاوت در خصوص قابلیت اعتماد وی تأثیر گذار است.

۳-۵- اعتبار و شهرت

اعتبار و شهرت مدیریت، عامل دیگری است که بر قضاوت در خصوص قابلیت اعتماد فرد تأثیر گذار می‌باشد. عرب صالحی نصرآبادی (۲۰۰۶) در تحقیق خود در خصوص عوامل موثر بر سطح اعتماد تحلیل-گران مالی به مدیران شرکت‌ها نشان داد که شهرت مدیریت یکی از مهم‌ترین عواملی است که دیدگاه تحلیل‌گران مالی را در رابطه با قابلیت اعتماد مدیریت شرکت تحت تأثیر قرار می‌دهد. در تحقیق وی تمام تحلیل‌گران مالی بیان داشتند که شهرت مدیریت بر سطح اعتماد آنان تأثیرگذار است. به طوری که شهرت خوب مدیریت می‌تواند سطح ریسک مربوط به روابط میان مدیران شرکت و تحلیل‌گران مالی را کاهش داده و به آنان این اطمینان را بدهد که مدیران، توانا بوده و در انتشار اطلاعات در حمایت از منافع سرمایه‌گذاران صادق هستند. بر اساس نتایج این تحقیق،

عدد در نمونه نهایی مورد استفاده قرار گرفت که در مجموع بیشتر از اندازه نمونه تعیین شده است.

از آنجائیکه در تحقیقات قبلی، پرسشنامه - استاندارد شده‌ای جهت بررسی موضوع وجود نداشت، لذا به منظور جمع آوری اطلاعات لازم جهت انجام تحقیق، پرسشنامه‌ای متناسب با نیازهای اطلاعاتی تحقیق و مطابق با مبانی نظری و تحقیقات موجود (ارائه شده در قسمت قبل) توسط محققین تحقیق حاضر طراحی گردید. این پرسشنامه در دو بخش طراحی شده است. بخش اول شامل سؤالاتی در مورد ویژگی‌های جمعیت شناختی پاسخگویان (شامل سن، جنسیت، وضعیت تأهل، سابقه حسابرسی، پست سازمانی، تحصیلات، محل خدمت و اندازه موسسه حسابرسی‌شان) می‌باشد. بخش دوم پرسشنامه شامل ۱۸ عبارت می‌باشد که برگرفته از مبانی نظری تحقیق است. در این بخش پاسخگویان با پاسخ به سؤالات دو قسمتی دیدگاه خود را در خصوص نوع تأثیر (افزایش، کاهش یا بی‌تأثیر) و میزان اهمیت (خیلی کم، کم، متوسط، زیاد یا خیلی زیاد) این عوامل که در ۵ گروه شامل توانایی مدیریت صاحبکار، خیرخواهی و نوع دوستی مدیریت صاحبکار، رعایت هنجارها و تعهد به ارزش‌های اخلاقی توسط مدیریت صاحبکار، مسئولیت‌پذیری و پاسخگویی مدیریت صاحبکار، و شهرت مدیریت صاحبکار طبقه بندی شده است، بیان می‌نماید. به این ترتیب، پرسشنامه مقدماتی طرح و سپس با بررسی مجدد سؤالات و انجام اصلاحات لازم (بر اساس نتایج حاصل از سنجش روایی پرسشنامه)، نواقص پرسشنامه رفع و پرسشنامه نهایی تهیه و تنظیم شده است. در نهایت، ۴۱ عدد پرسشنامه نهایی جهت بررسی پایایی مربوطه در میان پاسخگویان توزیع گردید. برای تعیین پایایی پرسش نامه، با استفاده از نرم افزار Spss، ضریب آلفای کرونباخ محاسبه گردید

که مقدار آن برای تعداد پرسشنامه توزیع شده بیش از ۷۹ درصد بوده که می‌توان پذیرفت پرسشنامه از پایایی خوبی برخوردار می‌باشد. عوامل موثر بر اعتماد حسابرسان که در تحقیق حاضر مورد بررسی قرار گرفتند به شرح ذیل در ۵ گروه طبقه بندی شدند:

الف- توانایی مدیریت صاحبکار

۱. دانش مدیریت صاحبکار (توانایی وی در به‌کارگیری حقایق، مفاهیم، اصول و روش‌ها در حوزه‌ها و زمینه‌های خاص)

۲. صلاحیت و شایستگی مدیریت صاحبکار در اجرای عملیات در راستای تحقق اهداف تعیین شده
۳. مهارت مدیریت صاحبکار در به‌کارگیریو تلفیق درست دانش و مهارت‌های خود

ب- خیرخواهی و نوع دوستی مدیریت صاحبکار

۱. وجود ویژگی خیرخواهی و کمک به دیگران (بدون در نظر گرفتن منفعت شخصی) در مدیریت صاحبکار

۲. سهولت دسترسی کارکنان و سایر افراد مرتبط با سازمان (به جز حسابرس) به مدیریت شرکت صاحبکار

۳. فراهم آوردن شرایط لازم برای استفاده تمام افراد سازمان از منابع و امکانات موجود در شرکت برای ارتقاء دانش و قابلیت‌های فردی در جهت منافع سازمان (عدم استفاده انحصاری از منابع و امکانات شرکت)

۴. قدرت مدیریت صاحبکار در پذیرش نظرات دیگران (توجه به آراء و پذیرش نظرات دیگران در تصمیم‌گیری و اجرای عملیات شرکت)

۵. مهربان بودن مدیریت صاحبکار و رفتار دوستانه وی با دیگران

۶. تعهد و التزام مدیریت صاحبکار به وظایف و مسئولیت‌های سازمانی خود (با رعایت موازین اخلاقی)

ج- رعایت هنجارها و تعهد به ارزش‌های اخلاقی

۱. درستکاری و صداقت مدیریت صاحبکار

د- مسئولیت پذیری و پاسخگویی مدیریت صاحبکار

۱. سهولت دسترسی حسابرس به مدیریت

صاحبکار

۲. همکاری مدیریت صاحبکار در ارائه اطلاعات

مورد نیاز جهت انجام حسابرسی

۳. قابلیت اتکا مدیریت صاحبکار (سازگاری و

انطباق میان حرف و عمل)

۴. انطباق فعالیت‌های مدیریت صاحبکار

بامجموعه‌ای از اصول اخلاق حرفه‌ای

۵. اعتماد به نفس مدیریت صاحبکار

۶. ثبات و قابلیت پیش بینی رفتار مدیریت

صاحبکار

۷. مسئولیت پذیری مدیریت صاحبکار (پذیرش

مسئولیت‌ها و به‌کارگیری تمام توان برای انجام

وظایف محوله)

ه- اعتبار و شهرت مدیریت صاحبکار

۱. حسن شهرت مدیریت صاحبکار

۵- فرضیات پژوهش

• توانایی مدیریت صاحبکار اهمیت بسیار بالایی در تعیین سطح اعتماد حسابرسان به آن‌ها دارد.

• خیرخواهی و نوع دوستی مدیریت صاحبکار اهمیت بسیار بالایی در تعیین سطح اعتماد حسابرسان به آن‌ها دارد.

• رعایت هنجارها و تعهد به ارزش‌های اخلاقی توسط مدیریت صاحبکار اهمیت بسیار بالایی در تعیین سطح اعتماد حسابرسان به آن‌ها دارد.

• مسئولیت‌پذیری و پاسخگویی مدیریت صاحبکار اهمیت بسیار بالایی در تعیین سطح اعتماد حسابرسان به آن‌ها دارد.

• اعتبار و شهرت مدیریت صاحبکار اهمیت بسیار بالایی در تعیین سطح اعتماد حسابرسان به آن‌ها دارد.

۶- نتایج پژوهش

نتایج بدست آمده از پاسخ‌های بخش اول پرسشنامه‌ها و بررسی ویژگی‌های جمعیت شناختی آزمودنی‌ها نشان می‌دهد ۸۲/۱ درصد از پاسخگویان مرد و ۱۷/۹ درصد زن هستند. یکی از دلایل کم بودن زنان حسابرس نسبت به مردان این حرفه شاید به علت ماهیت و شرایط کاری شغل حسابرسی (مانند کار در شرکت‌های مختلف و حتی خارج از شهر و شرایط فرهنگی جامعه) باشد. از این رو انتظار می‌رود که نتایج این تحقیق بیشتر منعکس کننده دیدگاه حسابرسان مرد باشد. میانگین سنی پاسخگویان حدود ۳۷٫۶ و جوانترین پاسخگو ۲۲ و مسن‌ترین پاسخگو ۷۲ سال داشته است. بیشترین فراوانی (۴۴/۱٪) مربوط به رده سازمانی "حسابرس ارشد" بوده و کم‌ترین فراوانی متعلق به سرپرستان ارشد (۱۵/۶٪) می‌باشد. عدم حضور سرپرستان ارشد در زمان توزیع پرسشنامه در مؤسسات و همچنین امکان فعالیت حرفه‌ای در قالب شریک مؤسسه یا به صورت انفرادی برای سرپرستان ارشد با فرض قبولی در آزمون جامعه حسابداران رسمی از دلایل محدود بودن تعداد آن‌ها در مؤسسات حسابرسی می‌باشد. همچنین، طبق داده‌های گردآوری شده، میانگین تجربه کاری پاسخگویان حدود ۱۲/۵۴، کم‌ترین ۲ و بیشترین ۵۰ سال بوده است. در این تحقیق، اکثر پاسخگویان (۶۹٪) تحصیلات در سطح کارشناسی داشته و فراوانی پاسخگویان در سطح کارشناسی

ارشد ۲۹ درصد بوده که انتظار می‌رود نتایج تحقیق بیشتر تحت تأثیر این دو سطح تحصیلات باشد. همچنین، ۹۳ درصد پاسخگویان، در رشته حسابداری تحصیل کرده‌اند. این نشان می‌دهد که تقریباً تمام نیروهای به کار گرفته شده در مؤسسات حسابرسی از رشته حسابداری می‌باشند.

بر اساس توزیع فراوانی پاسخ‌ها، بررسی نوع تأثیر متغیرها نشان می‌دهد متغیرهایی که عمده‌ی

پاسخگویان با اثر افزایشی آن موافق بوده‌اند به شرح جدول ۲ است.

همچنین، اطلاعات بدست آمده از تحقیق مبین این موضوع است که از نظر عمده پاسخگویان موارد زیر تأثیری بر سطح اعتماد حسابرسان ندارد (جدول ۳)

جدول ۲- متغیرهای دارای تأثیر افزایشی بر اعتماد حسابرسان

نام متغیر	درصد موافقان با تأثیر افزایشی
همکاری مدیریت صاحبکار در ارائه اطلاعات مورد نیاز جهت انجام حسابرسی	۹۶٪
دانش مدیریت صاحبکار	۹۳٪
مهارت مدیریت صاحبکار در به‌کارگیری و تلفیق درست دانش و مهارت‌های خود	۹۱٪
درستکاری و صداقت مدیریت صاحبکار	۹۱٪
صلاحیت و شایستگی مدیریت صاحبکار در اجرای عملیات در راستای تحقق اهداف تعیین شده	۸۸٪
مسئولیت‌پذیری مدیریت صاحبکار (پذیرش مسئولیت‌ها و به‌کارگیری تمام توان برای انجام وظایف محوله)	۸۷٪
سهولت دسترسی حسابرس به مدیریت صاحبکار	۸۶٪
قابلیت اتکا به مدیریت صاحبکار (سازگاری و انطباق میان حرف و عمل)	۸۵٪
تعهد و التزام مدیریت صاحبکار به وظایف و مسئولیت‌های سازمانی خود (با رعایت موازین اخلاقی)	۸۵٪
انطباق فعالیت‌های مدیریت صاحبکار با مجموعه‌ای از اصول اخلاق حرفه‌ای	۸۳٪
حسن شهرت مدیریت صاحبکار	۷۹٪
ثبات و قابلیت پیش‌بینی رفتار مدیریت صاحبکار	۶۴٪
قدرت مدیریت صاحبکار در پذیرش نظرات دیگران (توجه به آراء و پذیرش نظرات دیگران در تصمیم‌گیری و اجرای عملیات شرکت)	۶۲٪
فراهم آوردن شرایط لازم برای استفاده تمام افراد سازمان از منابع و امکانات موجود در شرکت برای ارتقاء دانش و قابلیت‌های فردی در جهت منافع سازمان (عدم استفاده انحصاری از منابع و امکانات شرکت)	۵۸٪

جدول ۳- متغیرهای بی تأثیر بر اعتماد حسابرسان

نام متغیر	درصد موافقان با عدم تأثیر
مهربان بودن مدیریت صاحبکار و رفتار دوستانه وی با دیگران	۵۷٪
وجود ویژگی خیرخواهی و کمک به دیگران (بدون در نظر گرفتن منفعت شخصی) در مدیریت صاحبکار	۵۶٪
اعتماد به نفس مدیریت صاحبکار	۴۹٪
سهولت دسترسی کارکنان و سایر افراد مرتبط با سازمان (به جز حسابرس) به مدیریت شرکت صاحبکار	۴۴٪

مورد بررسی قرار داده و بر اساس نتایج این فرضیه کلی، فرضیات اصلی مورد بررسی قرار گرفتند.

فرضیه کلی: میانگین اهمیت ابعاد مطروحه از دیدگاه پاسخگویان برابر متوسط است.

برای بررسی صحت و سقم این فرضیه از آزمون t-استیودنت تک نمونه‌ای استفاده می‌شود، فرضیه‌های مورد بررسی به صورت زیر می‌باشند:

$$\begin{cases} H_0: \mu = 3 \\ H_1: \mu \neq 3 \end{cases}$$

که در آن μ میانگین اهمیت تأثیر بعد مربوطه بر اعتماد حسابرسان است. آماره آزمون و p-مقدار (جدول ۴) در خصوص متوسط اهمیت هر یک از ابعاد مطروحه (۵ بعد) بر اعتماد حسابرسان از دیدگاه پاسخگویان نشان می‌دهد که فرضیه صفر در سطح معنی داری ۰/۰۵ برای تمامی ابعاد رد می‌شود، یعنی در سطح معنی داری ۰/۰۵ میانگین اهمیت هیچ یک از ابعاد و عوامل برابر متوسط نیست، و با توجه به میانگین اهمیت هر یک از ابعاد از دیدگاه پاسخگویان، میانگین اهمیت ابعاد "توانایی مدیریت صاحبکار" (میانگین: ۳/۸۶)، "رعایت هنجارهای اخلاقی توسط مدیریت صاحبکار" (میانگین: ۳/۹۷)، "مسئولیت پذیری و پاسخگویی مدیریت صاحبکار" (میانگین: ۳/۴۵) و "اعتبار و شهرت مدیریت صاحبکار" (میانگین: ۳/۳۹) بیشتر از متوسط و بعد "خیرخواهی و نوع دوستی مدیریت صاحبکار" (میانگین: ۲/۳۵)، کمتر از متوسط است. تحلیل بیشتر هر یک از این موارد در ادامه ارائه می‌گردد:

فرضیه اول - توانایی مدیریت صاحبکار اهمیت بسیار بالایی در تعیین سطح اعتماد حسابرسان به مدیریت صاحبکار دارد

توانایی مدیریت (شامل دانش، صلاحیت و شایستگی و مهارت)، منجر به عملکرد مؤثر یا بالاتر

در ادامه به منظور بررسی اهمیت جزء به جزء عوامل مذکور، پس از تخصیص امتیاز عددی بین ۱ (بسیار کم) تا ۵ (بسیار زیاد) به میزان اهمیت عوامل مطرح شده، امتیازات مربوط به اهمیت هر عامل، به کمک آزمون رتبه علامت دار ویلکاکسون بین گروه عمده (گروه عمده، می‌تواند گروهی باشد که تأثیر افزایشی یا کاهشی و یا بی‌تأثیر را برای عامل مورد بررسی در نظر گرفته است) تحلیل می‌گردد و اهمیت هر یک از عوامل مطروحه بر اعتماد حسابرسان از دیدگاه پاسخگویان با عدد متوسط ۳ مورد مقایسه قرار می‌گیرد.

$$\begin{cases} H_0: M = 3 \\ H_1: M \neq 3 \end{cases}$$

که در آن M میانه درجه اهمیت عامل مورد نظر از دیدگاه حسابرسان می‌باشد. مقادیر p-مقدار در آزمون رتبه علامت دار ویلکاکسون در خصوص عواملی که از نظر پاسخگویان تأثیر افزایشی بر اعتماد حسابرسان دارند نشان می‌دهد که این عوامل از نظر اکثر افرادی که با اثر افزایشی آنها موافق بوده‌اند از اهمیت بالاتر از متوسط برخوردار بوده که در سطح معنی داری ۰/۰۵ تأیید می‌شوند ($p < 0/05$ -مقدار). بنابراین، ضمن رد فرضیه صفر در خصوص عوامل مذکور، از دیدگاه حسابرسان کلیه این عوامل دارای اثر افزایشی بر اعتماد بوده و از اهمیت بالایی برخوردارند.

جهت آزمون فرضیات پنج‌گانه تحقیق و بررسی اهمیت هر یک از ابعاد توانایی مدیریت صاحبکار، خیرخواهی و نوع دوستی مدیریت صاحبکار، رعایت هنجارهای و تعهد به ارزش‌های اخلاقی توسط مدیریت صاحبکار، مسئولیت‌پذیری و پاسخگویی مدیریت صاحبکار، اعتبار و شهرت مدیریت صاحبکار ابتدا فرضیه کلی زیر را برای تمامی ابعاد

وی شده، او را قادر می‌سازد تا وظایف محوله را به خوبی انجام دهد. این امر منجر می‌شود فرد (مدیریت شرکت صاحبکار) نسبت به وظایف مربوطه مورد اعتماد واقع گردد (زند، ۱۹۷۲). بر این اساس نتایج تحقیق حاضر نیز نشان می‌دهد که از دیدگاه حسابرسان، سطح توانایی مدیریت صاحبکار بر میزان اعتماد حسابرسان اثر بااهمیتی خواهد داشت. در نتیجه فرضیه اول تحقیق پذیرفته می‌شود و می‌توان گفت که توانایی مدیریت صاحبکار اهمیت بسیار بالایی در تعیین سطح اعتماد حسابرسان به مدیریت صاحبکار دارد.

فرضیه دوم - خیرخواهی و نوع دوستی مدیریت صاحبکار اهمیت بسیار بالایی در تعیین سطح اعتماد حسابرسان به مدیریت صاحبکار دارد.

طبق نتایج ارائه شده توسط تعدادی از محققان در خصوص خیرخواهی و نیز بر اساس تعاریف ارائه شده از آن (مایر و دیگران، ۱۹۹۵؛ زولین و دیگران، ۲۰۰۳؛ ویترو، ۲۰۰۰)، خیرخواهی به عنوان مبنایی مهم در ایجاد اعتماد بین دو نفر در نظر گرفته شده است. زیرا خیرخواهی افراد که شامل ویژگی‌هایی چون تمایل به کمک به دیگران، در دسترس دیگران بودن در شرایط مورد نیاز، اجازه به دیگران برای دسترسی به منابع اطلاعاتی، پذیرش نظرات دیگران، مهربان بودن و نشان دادن تعهد و از خود گذشتگی است خطر اینکه آنان تنها به منافع خود توجه نموده را کاهش می‌دهد. اما در تحقیق حاضر عامل مذکور از دیدگاه حسابرسان اهمیت چندانی نداشته است. بر این اساس فرض دوم تحقیق رد می‌شود.

فرضیه سوم - رعایت هنجارها و تعهد به ارزش‌های اخلاقی توسط مدیریت اهمیت بسیار بالایی در تعیین سطح اعتماد حسابرسان به مدیریت صاحبکار دارد.

ارزش‌های اخلاقی، هنجارهای اخلاقی ذاتی از جمله درستی و راستی است که اشاره دارد به درک اعتماد کننده از اینکه فرد معتمد صادقانه رفتار نموده و به مجموعه اصولی که از نظر اعتماد کننده قابل قبول است وفادار خواهد ماند (مایر و دیگران، ۱۹۹۵). نتایج تحقیق حاضر نشان می‌دهد رعایت هنجارهای اخلاقی توسط مدیریت صاحبکار، از دیدگاه حسابرسان از اهمیت بالایی برخوردار است زیرا راستی و درستی، انطباق حرف و عمل را ایجاد نموده و افراد را بیشتر قابل پیش بینی می‌سازد. بر این اساس فرض سوم تحقیق نیز پذیرفته شده و می‌توان نتیجه گرفت که هنجارهای اخلاقی از جمله راستی و درستی، اهمیت بالایی در تعیین سطح اعتماد حسابرسان به مدیریت صاحبکار دارد.

فرضیه چهارم - مسئولیت پذیری و پاسخ گویی مدیریت صاحبکار اهمیت بسیار بالایی در تعیین سطح اعتماد حسابرسان به مدیریت صاحبکار دارد.

نتایج تحقیقات قبلی، مسئولیت پذیری و پاسخگویی افراد که شامل ویژگی‌هایی چون قابلیت اطمینان (مایر و دیگران، ۱۹۹۵)، اعتماد به نفس (ویترو و دیگران، ۱۹۹۸)، ثبات و قابلیت پیش بینی (لاهن، ۱۹۷۹) و مسئولیت پذیری (کوک و وال، ۱۹۸۰) می‌باشد را از عوامل موثر و بااهمیتی در ایجاد اعتماد در نظر گرفته‌اند. طبق نتایج تحقیق حاضر نیز، مسئولیت پذیری و قابلیت پیش بینی مدیران از دیدگاه حسابرسان از اهمیت بالایی برخوردار است. زیرا این ویژگی نشان دهنده این است که فرد مسئول و پاسخگوی اقدامات خود بوده و انتظارات دیگران را برآورده می‌سازد. فرضیه چهارم تحقیق حاضر تایید شده و استدلال می‌گردد که مسئولیت پذیری و پاسخ گویی مدیریت صاحبکار اهمیت بسیار بالایی در تعیین سطح اعتماد حسابرسان به مدیریت صاحبکار دارد.

پذیرفته می‌شود و می‌توان گفت که شهرت مدیریت صاحبکار اهمیت بسیار بالایی در تعیین سطح اعتماد حسابرسان به مدیریت صاحبکار دارد.

همچنین، مقایسه اهمیت ابعاد مذکور نشان می‌دهد عامل "رعایت هنجارهای اخلاقی توسط مدیریت صاحبکار" با بیشترین میانگین اهمیت (۳/۹۷)، از رتبه اول اهمیت برخوردار است و عامل "توانایی مدیریت صاحبکار" نیز با متوسط اهمیت (۳/۸۶) در اولویت دوم اهمیت قرار دارد.

فرضیه پنجم - اعتبار و شهرت مدیریت صاحبکار اهمیت بسیار بالایی در تعیین سطح اعتماد حسابرسان به مدیریت صاحبکار دارد.

نتایج تحقیق حاضر در رابطه با اهمیت تأثیر عامل شهرت بر سطح اعتماد حسابرسان با نتایج تحقیق عرب صالحی نصرآبادی (۲۰۰۶) موافق است. طبق نتایج تحقیق وی، شهرت می‌تواند دیدگاه تحلیل‌گران مالی را در خصوص قابلیت اعتماد مدیریت شرکت تحت تأثیر قرار دهد. شهرت خوب مدیریت این اطمینان را می‌دهد که مدیران توانا بوده و در افشاء اطلاعات صادق هستند. در نتیجه فرضیه پنج تحقیق

جدول ۴- آزمون t-استیودنت تک نمونه‌ای برای مقایسه نظر پاسخگویان در خصوص میانگین اهمیت هر یک از ابعاد با مقدار متوسط

فاصله اطمینان ۹۵٪ برای اختلاف میان دو گروه	p-مقدار	آماره آزمون t	انحراف معیار	میانگین	ابعاد موثر بر اعتماد حسابرسان	
						کران بالا
۰,۶۷۹۰	۱,۰۳۴۸	<۰/۰۰۱	۱۰,۱۱۶	۱,۱۴۵۲۱	۳,۸۶۵۹	۱. توانایی مدیریت صاحبکار
-۰,۴۶۰۴	-۰,۸۴۳۲	<۰/۰۰۱	-۶,۷۲۰	۱,۲۹۷۵۴	۲,۳۴۸۲	۲. خیرخواهی و نوع دوستی مدیریت صاحبکار
۱,۱۶۱۳	۰,۷۸۲۹	<۰/۰۰۱	۱۰,۱۳۹	۱,۲۸۲۶۹	۳,۹۷۲۱	۳. رعایت هنجار و تعهد به ارزش‌های اخلاقی توسط مدیریت صاحبکار
۰,۵۹۲۶	۰,۲۹۹۷	<۰/۰۰۱	۶,۰۱۱	۰,۹۹۲۹۴	۳,۴۴۶۱	۴. مسئولیت‌پذیری و پاسخگویی مدیریت صاحبکار
۰,۱۴۰۵	۰,۶۵۲۸	۰,۰۰۳	۳,۰۵۶	۱,۷۳۶۶	۳,۳۹۶۶	۵. اعتبار و شهرت مدیریت صاحبکار

مدیریت و دقت و صحت شواهد و مدارک ارائه شده توسط وی تحت تأثیر قرار دهد و کمک به شناخت عوامل اساسی و زیر بنایی که ساختار رابطه میان حسابرسان و مدیران شرکت‌ها را شکل می‌دهد انجام شده است. بدین منظور در این تحقیق، تأثیر ویژگی‌های مدیریت صاحبکار (فرد اعتماد شونده) به عنوان یکی از ابعاد بسیار تأثیرگذار بر اعتماد حسابرسان نسبت به مدیریت صاحبکار و مدارک ارائه شده توسط صاحبکار، مورد بررسی قرار گرفت. بر اساس نتایج تحقیق عامل "رعایت هنجارهای

۶- نتیجه‌گیری و بحث

با توجه به تأثیر اعتماد بر کلیه مراحل فرایند حسابرسی، از پذیرش صاحبکار تا مرحله‌ی ارائه گزارش حسابرسی، حسابرسان باید به موضوع اعتماد و عوامل موثر بر آن توجه ویژه‌ای داشته باشند تا از این طریق بتوانند ارزیابی دقیقی از ریسک‌های مختلف داشته و اظهار نظر درستی راجع به منصفانه بودن صورت‌های مالی ارائه نمایند. این تحقیق با هدف مطالعه جنبه‌های رفتاری روابط و عواملی که ممکن است دیدگاه حسابرسان را در خصوص

هزینه‌های حسابرسی گردد و ج- قانونگذاران (جامعه حسابداران رسمی و سازمان بورس) با توجه به اینکه "رعایت هنجارهای اخلاقی توسط مدیریت صاحبکار"، "توانایی مدیریت صاحبکار"، "مسئولیت پذیری و پاسخگویی مدیریت صاحبکار" و "اعتبار و شهرت مدیریت صاحبکار" تأثیر بسیاری بر اعتماد حسابرسان دارد، معیارها و یا مستنداتی را جهت بررسی سوابق درستکاری مدیریت صاحبکار، ارزیابی توانایی، مسئولیت‌پذیری و اعتبار و شهرت مدیریت صاحبکار مشخص نموده و براساس تجارب به دست آمده در طول زمان، مصادیق زیر پا نهادن معیارهای اخلاقی، مسئولیت‌پذیری و یا خدشه دار شدن اعتبار و شهرت را تعیین کنند. در این صورت می‌توان اطمینان حاصل نمود که ارزیابی حسابرسان از عوامل مذکور، با توجه به اثر با اهمیتی که بر اعتماد حسابرس و برآورد وی از ریسک حسابرسی دارند، به گونه‌ای صحیح انجام گرفته و تحت تأثیر سلیقه شخصی افراد قرار نمی‌گیرند.

فهرست منابع

- * حساس یگانه، یحیی و فردین منصوری (۱۳۸۹). تفکر نقد، روشی برای اعمال مراقبت حرفه‌ای و آموزش کارورزان به هنگام اجرای عملیات حسابرسی، مجله حسابدار رسمی، شماره ۱۲ (پیاپی ۲۴)، زمستان ۱۳۸۹، صص ۹۳-۸۴.
- * زارعی متین، حسن و حسن حسن زاده (۱۳۸۳). اعتماد درون سازمانی و بررسی وضعیت موجود سازمان‌های اجرایی کشور. فرهنگ مدیریت، شماره ۷- صفحه ۷۹ تا ۱۲۶
- * زین آبادی، مرتضی (۱۳۸۷). تئوری‌ها و نظریات مربوط به اعتماد اجتماعی در جامعه. پژوهشکده تحقیقات استراتژیک مجمع تشخیص مصلحت نظام، گروه پژوهش‌های فرهنگی و اجتماعی،

اخلاقی توسط مدیریت صاحبکار"، "توانایی مدیریت صاحبکار"، "مسئولیت‌پذیری و پاسخگویی مدیریت صاحبکار" و "اعتبار و شهرت مدیریت صاحبکار" به ترتیب از مهم‌ترین عوامل تأثیرگذار و دارای اثر افزایشی بر اعتماد حسابرسان به مدیریت صاحبکار به شمار می‌رود. عوامل دارای اثر افزایشی بر اعتماد می‌توانند حسابرسان خشی یا مردد را به سوی ارزیابی پایین تر از ریسک حسابرسی و اعمال مراقبت‌های حرفه‌ای کمتر سوق داده و بر عکس عوامل دارای اثر کاهش‌ی موجب گردد که حسابرسان هنگام بررسی ادعاهای مدیران، سطح بالایی از تردید حرفه‌ای را در نظر بگیرند و قبل از تسلیم شدن در برابر اظهارات مدیریت، احتیاط بیشتری اعمال نمایند. این نتایج مطابق با نتایج تحقیقات گذشته (از جمله زند، ۱۹۷۲؛ مایر و دیگران، ۱۹۹۵؛ ویترو و دیگران، ۱۹۹۸؛ لاهمن، ۱۹۷۹؛ کوک و وال، ۱۹۸۰؛ و عرب صالحی نصرآبادی، ۲۰۰۶) است. همچنین، از دیدگاه حسابرسان، عامل "خیرخواهی و نوع دوستی مدیریت صاحبکار" جزء عوامل مهم تأثیرگذار بر اعتماد آنها به مدیریت صاحبکار و مدارک ارائه شده توسط وی به شمار نمی‌رود. نتیجه تحقیق در خصوص این عامل با نتایج تحقیقات گذشته از جمله تحقیق مایر و دیگران، ۱۹۹۵؛ زولین و دیگران، ۲۰۰۳؛ و ویترو، ۲۰۰۰، متفاوت است.

بر اساس نتایج مذکور پیشنهاد می‌گردد که: الف- حسابرسان در زمان تصمیم‌گیری در خصوص پذیرش یا نگهداشت صاحبکاران خود ویژگی‌های مدیریت آنها (بویژه عوامل تأثیرگذار و دارای اثر افزایشی) را بطور جدی مدنظر قرار دهند، ب- مدیران شرکت‌ها تلاش نموده که هرچه بیشتر عوامل افزایش‌دهنده اعتماد را در خود تقویت نموده، امری که می‌تواند بر رابطه آنها با حسابرسان (بویژه حسابرسان با کیفیت بالا) تأثیرگذار بوده و همچنین باعث کاهش

- Theory and Philosophical Ethics. Academy of Management. The Academy of Management Review 20(2), 379-403.
- * Hurtt, K.; Eining, M. and Plumlee, D. (2003). Professional skepticism: A model with implications for research, practice, and education. Working paper, University of Wisconsin.
 - * Jarvenpaa, S.L.; Knoll, K. and Leidner, D.E. (1998). Is anybody out there? Antecedents of trust in global virtual teams. Journal of Management Information Systems (14), 29-64.
 - * Johnson. D. (1993). Reaching out: Interpersonal effectiveness and self-actualization, (6th ed.). Needham Heights, MA: Allyn & Bacon.
 - * Johnson-George, C., and Swap, W.C. (1982). Measurement of specific interpersonal trust: Construction and validation of a scale to assess trust in a specific other. Journal of Personality and Social Psychology 43(6), 1306-1317.
 - * Kee, H. W. and Knox, R. E. (1970). Conceptual and Methodological Considerations in the Study of Trust and Suspicion. The Journal of Conflict Resolution (pre-1986) 14(3), 357-366.
 - * Kini, A. and Choobineh, J. (1998). Trust in electronic commerce: definition & theoretical considerations, Proceedings of the 31st Hawaii International Conference on System Sciences (HICSS), 51-61.
 - * Kopp, Lori; Lemon, W. Morley; and Rennie, Morina (2003). A Model of Trust and Professional Skepticism in the Auditor-Client Relationship. Presentation, School of Accountancy Seminar Series. University of Waterloo, June 2003.
 - * Lane, C., and Bachmann, R. (1998). Trust within and between organizations: Conceptual issues and empirical applications. United States: Oxford University Press.
 - * Lewicki, R. and Bunker, B. (1996). Developing and maintaining trust in work relationships. In Kramer, R. & Tyler, T. (Eds.). Trust in organizations: Frontiers of theory and research, 114-139. Thousand Oaks, CA, US: Sage Publications, Inc.
 - * Mayer, R. C. and J. H. Davis (1999). The Effect of the Performance Appraisal System on Trust for Management: A Field Quasi-Experiment. Journal of Applied Psychology 84(1), 123-136.
 - * Mayer, R. C.; Davis, J. H. and Schoorman, F. D. (1995). An Integration Model of پژوهش نامه شماره ۱۶ ، عنوان: اعتماداجتماعی، تابستان ۱۳۸۷. صص ۹-۳۲.
 - * Adams, B. & Webb, R. (2002). Trust in Small Military Teams," 7th International Command and Control Research and Technology Symposium. Quebec City, Canada
 - * ArabSalehi Nasrabadi, Mehdi (2006). Influential factors in the trust relationships existing between financial analysts and corporate managers in Iran. PhD thesis, School of Accounting and Finance, University of Wollongong.
 - * Arens, Alvin A; Elder, Randal, E; Beasley, Mark S. (2003). Auditing and Assurance Service, an Integrated Approach, 10th Edition; Prentice Hall, Englewood Cliffs, New Jersey.
 - * Barber, B. (1983). The Logic and Limits of Trust. New Brunswick, NJ: Rutgers University Press.
 - * Boyatzis, R. E. (1982). The competent manager: A model for effective performance. New York: John Wiley.
 - * Chopra, K. and Wallace, W. A. (2003). Trust in electronic environments, in HICSS '03: Proceedings of the 36th Annual Hawaii International Conference on System Sciences (HICSS'03) - Track 9, page 331.1, Washington, DC, USA, IEEE Computer Society .
 - * Cook, I., Wall, T. (1980). New work attitude measures of trust, organizational commitment, and personal need nonfulfillment. Journal of Occupational Psychology (53), 39-52.
 - * Cook, K. S. (2001). Trust in Society, New York, NY: Russell Sage Foundation, 2001.
 - * Dirks, K. T. (1999). The effects of interpersonal trust on work group performance. Journal of Applied Psychology 84(3), 445-455.
 - * Doney, P.M., Cannon, J.P., & Mullen, M.R. (1998). Understanding the influence of national culture on the development of trust. The Academy of Management Review (23), 601-620.
 - * Franchi, C., Falcone, R., 1999. Trust is much more than subjective probability: mental components and sources of trust. 32nd Hawaii International Conference on System Sciences- Track on Software Agents, Maui, Hawaii, 5-8 January 2000, Electronic Proceedings.
 - * Hosmer, L. T. (1995). Trust: The Connecting Link between Organizational

- * Rotter, J. B. (1967). A new scale for the measurement of interpersonal trust. *Journal of Personality*, 35, 651-665.
- * Rotter, J. B. (1971). Generalized expectancies for interpersonal trust. *American Psychologist*, (26), 443-452.
- * Rotter, J. B. (1980). Interpersonal trust, trustworthiness and gullibility. *American Psychologist* 35, 1-7.
- * Rousseau, D.; Sitkin, S. B.; Burt R. S. and Camerer, C. (1998). Not so different after all: A cross-discipline view of trust. *Academy of Management Review* 23(3), 393-404 .
- * Shaub, M.K. (1996). Trust and suspicion: The effects of situational and dispositional factors of auditors' trust of clients. *Behavioral Research in Accounting* (8), 155-174.
- * Shaw, R. B. (1997). *Trust in the balance*. San Francisco: Jossey-Bass.
- * Uzzi, B., 1997. Social structure and competition in interfirm networks: the paradox of embeddedness. *Administrative Science Quarterly* (42), 35-67 .
- * Whitener, E.M.; Brodt, S.E.; Korsgaard, M.A. and Werner, J.M. (1998). Managers as initiators of trust: An exchange relationship framework for understanding managerial trustworthy behavior. *Journal of Management Review* (23), 513-530.
- * Wintoro, D. (2000). An Investigation of the Role of Trust in the Relationship between Pension Fund Trustees and Investment Managers an Indonesian Case Study. *School of Accounting and Finance, University of Wollongong*.
- * Zand, D. E. (1972). Trust and managerial problem solving. *Administrative Science Quarterly* (17), 229-239.
- * Zolin, R., R. Fruchter and P. Hinds (2003). "Communication, Trust & Performance: The Influence of Trust on Performance in A/E/C Cross- Functional, Geographically Distributed Work. *CIFE: Center For Integrated Facility Engineering* (78), 1-37.
- * Organizational Trust." *Academy of Management. The Academy of Management Review* 20(3), 709-734 .
- * McAllister, D.J. (1995). Affect and cognition-based trust as foundations for interpersonal cooperation in organizations, *Academy of Management Journal* 38(1), 24-59.
- * McKnight, D. H. and Chervany, N. L. (2001-2002). What Trust Means in E-Commerce Customer Relationships: An Interdisciplinary Conceptual Typology. *International Journal of Electronic Commerce* 6(2), 35-59.
- * Mishra, A.K. (1996). Organization responses to crisis: the centrality of trust. In R.M. Kramer & T.R Tyler (Eds.), *Trust in organizations: Frontiers of theory and research*, 261-287. California: Sage Publications.
- * Nkado, R., And Meyer, T. (2001). Competencies Of Professional Quantity Surveyors :A South African Perspective. *Construction Management and Economics* (19), 48-91.
- * Nyhan, R.C. (2000). Changing the paradigm: trust & its role in public sector organizations, *American Review of Public Administration* 30(1), 87-109.
- * Panel on Audit Effectiveness (2000). *The Panel on Audit Effectiveness Report and Recommendations*, August 31, 2000. Stamford, CT: Panel on Audit Effectiveness (www.pobauditpanel.org)
- * Rempel, J. K.; Holmes, J. G. and Zanna, M. P. (1985). Trust in Close Relationships." *Journal of personality and social psychology* 49(1), 95-112 .
- * Rennie, Morina D.; Kopp, Lori S., and Lemon, W. Morley (2010). Exploring Trust and the Auditor-Client Relationship: Factors Influencing the Auditor's Trust of a Client Representative. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 29(1), 279-293.
- * Robbins. S. P. (2005). *Essentials of organizational Behavior*, Prentice Hall, 7/e.
- * Rose, A. and Rose, J. (2003). The effects of fraud risk assessments and a risk analysis decision aid on auditors' evaluation of evidence and judgment. *Accounting Forum* 27(3), 312-338.
- * Rose, J. (2007). Attention to aggressive and potentially fraudulent reporting: Effects of experience and trust. *Behavioral Research in Accounting* (19), 215-229.

یادداشت‌ها

1. Rennie
2. Dirks
3. Rotter
4. Rempel
5. Kee
6. Knox
7. Cook

8. Wall
9. Johnson
10. Mayer et al.
11. McAllister
12. Mishra
13. Rousseau et al.
14. Doney et al.
15. Nyhan
16. Robbins
17. Kini
18. Choobineh
19. Hosmer
20. Rose
21. Hurtt
22. Arens
23. Kopp
24. Panel on Audit Effectiveness
25. Shaub
26. Lewicki
27. Bunker
28. Adams
29. Webb
30. Barber
31. Shaw
32. Acting with integrity
33. Demonstrating concern
34. Openness
35. Concern
36. Whitener
37. Zand
38. Jarvenpaa
39. Boyatzis
40. Nkado
41. McKnight
42. Chervany
43. Zolin
44. Uzzi
45. Swap
46. Chopra
47. Wallace
48. Franchi
49. Falcone
50. Lane
51. Bachmann