

Article type: Research Article

Cite the article: Asgharpour Hassankiyadeh, R. (2026). The Relationship Between Religiosity and Spirituality with Professional Skepticism Among Male and Female Auditors. *Accounting, Auditing and Finance in islamic enviroments*, 3(7), 197-224.

The Relationship Between Religiosity and Spirituality with Professional Skepticism Among Male and Female Auditors

Navid Reza Namazi ¹

1. Ph.D in Accounting, Department of Accounting and Auditing, Ramsar Branch, Islamic Azad University, Ramsar, Iran. (Email: reza.asgharpour70@gmail.com)

ABSTRACT

Received: 19/05/2025 – Reviewed: 28/07/2025 Accepted: 09/12/2025

Purpose: Given the crucial role of professional skepticism in enhancing audit quality, this study aimed to examine the effect of religiosity and spirituality on auditors' professional skepticism, with an emphasis on gender differences.

Method: This applied research employed a descriptive-correlational design using structural equation modeling (SEM). The statistical population included auditors working in audit firms accredited by the Audit Organization and the Securities and Exchange Organization in 2025. Based on Cochran's formula, 300 participants were selected through simple random sampling. Data were collected using three validated standard questionnaires (religiosity, spirituality, and professional skepticism). The data were analyzed using AMOS and SPSS software, and statistical techniques such as path analysis and SEM.

Findings: The results indicated that both religiosity and spirituality positively influence auditors' professional skepticism, with religiosity having a stronger effect. Moreover, these effects were more pronounced among female auditors, such that women with higher levels of religiosity and spirituality demonstrated greater professional skepticism.

Conclusion: The findings reveal that religiosity and spirituality play a positive role in enhancing auditors' professional skepticism and can serve as effective internal resources for promoting ethical behavior. These results highlight the importance of incorporating spiritual and religious components in auditor training programs. In terms of knowledge contribution, the study enriches the behavioral auditing literature by clarifying the link between psychological factors and professional conduct and offers a basis for educational policy-making in auditing institutions.

Keywords: *Religiosity, Spirituality, Professional Skepticism, Auditing, Gender.*



DOI: <https://doi.org/10.22034/aafie.2025.524877.1070>



©The author retains the copyright

تأثیر دینداری و معنویت بر شکایت حرفه‌ای حساب‌سان: مقایسه‌ای میان مردان و زنان

رضا اصغرپورحسن کیاده^۱

۱. دکتری حسابداری، گروه حسابداری و حسابرسی، واحد رامسر، دانشگاه آزاد اسلامی، رامسر، ایران.

چکیده

هدف: با توجه به اهمیت نقش شکایت حرفه‌ای در بهبود کیفیت حسابرسی، پژوهش حاضر با هدف بررسی تأثیر دینداری و معنویت بر شکایت حرفه‌ای حساب‌سان با تأکید بر تفاوت‌های جنسیتی، انجام شده است.

روش: پژوهش حاضر از نظر هدف، کاربردی و از نظر روش، توصیفی-همبستگی و از نوع مدل‌سازی معادلات ساختاری است. جامعه آماری شامل حساب‌سان شاغل در مؤسسه‌های حسابرسی معتمد سازمان حسابرسی و بورس اوراق بهادار در سال ۱۴۰۴ بود. با استفاده از فرمول کوکران، ۳۰۰ نفر به روش نمونه‌گیری تصادفی ساده انتخاب شدند. ابزار گردآوری داده‌ها شامل ۳ پرسش‌نامه معتبر استاندارد (دینداری، معنویت و شکایت حرفه‌ای) بود. داده‌ها با استفاده از نرم‌افزار AMOS و SPSS و آزمون‌های آماری چون تحلیل مسیر و معادلات ساختاری، تحلیل شد.

یافته‌ها: یافته‌ها نشان داد هم دینداری و هم معنویت به‌طور مثبت بر شکایت حرفه‌ای حساب‌سان تأثیر دارند، اما دینداری نقش قوی‌تری نسبت به معنویت ایفا می‌کند. همچنین، این تأثیرها در میان حساب‌سان زن بیشتر از مردان بود؛ به گونه‌ای که زنان با سطوح بالاتر دینداری و معنویت، شکایت حرفه‌ای بیشتری از خود نشان دادند.

نتیجه‌گیری: یافته‌های پژوهش نشان داد دینداری و معنویت نقش مثبتی در ارتقای شکایت حرفه‌ای حساب‌سان دارند و می‌توانند به‌عنوان منابع درونی مؤثر، رفتارهای اخلاقی را تقویت کنند. این نتایج اهمیت توجه به مؤلفه‌های معنوی و دینی را در آموزش و پرورش حساب‌سان برجسته می‌سازد. از نظر دانش‌افزایی، پژوهش حاضر با تبیین پیوند میان عوامل روان‌شناختی و رفتار حرفه‌ای، به غنای ادبیات حسابرسی رفتاری کمک کرده و مبنایی برای سیاست‌گذاری‌های آموزشی در نهادهای حسابرسی فراهم می‌سازد.

کلیدواژه‌ها: دینداری، معنویت، شکایت حرفه‌ای، حسابرسی، جنسیت.



DOI: <https://doi.org/10.22034/aafie.2025.524877.1070>



©The author retains the copyright

مقدمه

در دنیای پیچیده و پویای حرفه حسابرسی، شگاکیت حرفه‌ای به‌عنوان یکی از ارکان اصلی رفتار اخلاقی و قضاوت درست حساب‌رسان، شناخته می‌شود (هرت^۱، ۲۰۱۰). شگاکیت حرفه‌ای به‌معنای نگرش پرسش‌گرانه، تردید عقلانی و ارزیابی انتقادی شواهد حسابرسی است که نقش مهمی در کشف تقلب، حفظ استقلال فکری و افزایش کیفیت گزارش‌های مالی دارد (نلسون^۲، ۲۰۰۹). با وجود اهمیت فراوان این ویژگی، عوامل فردی و روان‌شناختی مؤثر بر سطح شگاکیت حرفه‌ای، همواره مورد توجه پژوهشگران این حوزه بوده است.

یکی از متغیرهای مهم فردی که می‌تواند با شگاکیت حرفه‌ای مرتبط باشد، دینداری و معنویت است. دینداری نه‌تنها مجموعه‌ای از باورهای دینی و انجام مناسک است، بلکه ممکن است ارزش‌هایی مانند صداقت، عدالت، مسئولیت‌پذیری و تقوای اخلاقی را در افراد تقویت کند (پارگامنت^۳، ۲۰۰۷). همچنین، معنویت به‌عنوان تجربه‌ای درونی از پیوند با امر متعالی، می‌تواند منبعی برای معنا، هدفمندی، و انگیزش اخلاقی در فعالیت‌های حرفه‌ای باشد (هیل و پارگامنت^۴، ۲۰۰۳). برخی مطالعات نشان داده‌اند که سطوح بالاتر دینداری با خودنظارتی بیشتر، وجدان اخلاقی قوی‌تر و رفتارهای حرفه‌ای سالم‌تر، در حرفه‌های حساس مانند پزشکی، روان‌شناسی و حقوق مرتبط است (أمان و تورسن^۵، ۲۰۰۳؛ کوئینگ^۶، ۲۰۱۲). از این منظر، انتظار می‌رود حساب‌رسانی که سطوح بالاتری از دینداری و معنویت را تجربه می‌کنند، برخوردی نقادانه‌تر و محتاطانه‌تر در تحلیل شواهد مالی داشته باشند و در نتیجه از سطح بالاتری از شگاکیت حرفه‌ای برخوردار باشند. با این حال، در حوزه حسابرسی، پژوهش‌ها درباره رابطه بین دینداری، معنویت و شگاکیت حرفه‌ای اندک و پراکنده‌اند. از سویی می‌توان فرض کرد که دینداری با ارتقای حس مسئولیت و تعهد اخلاقی، سطح بالاتری از شگاکیت حرفه‌ای را به‌همراه دارد. از سوی دیگر، ممکن است باورهای دینی

-
1. Hurtt
 2. Nelson
 3. Pargament
 4. Hill & Pargament
 5. Oman & Thoresen
 6. Koenig

شدید یا رویکردهای مطلق‌گرایانه سبب کاهش انعطاف‌پذیری ذهنی یا تعارض با شواهد عینی شود که خود می‌تواند شگاکیت را تضعیف کند (ویتل و همکاران^۱، ۲۰۰۵). بنابراین، بررسی این رابطه نیازمند تحلیل دقیق و شواهد تجربی است.

افزون بر این، تفاوت‌های جنسیتی نیز ممکن است در این زمینه نقش داشته باشد. پژوهش‌ها نشان داده‌اند که زنان در مقایسه با مردان، به‌طور متوسط سطوح بالاتری از معنویت و دینداری دارند (میلر و هافمن^۲، ۱۹۹۵)، اما در حوزه‌های حرفه‌ای نظیر حسابرسی، ممکن است فشارهای محیطی و انتظارات نقش‌محور، بر ابراز شگاکیت حرفه‌ای اثرگذار باشد (اسمیت و امرسون^۳، ۲۰۰۹). از این‌رو، بررسی همزمان اثر دینداری و معنویت بر شگاکیت حرفه‌ای با لحاظ تفاوت‌های جنسیتی، می‌تواند به درک دقیق‌تری از سازوکارهای روان‌شناختی و اخلاقی مؤثر بر عملکرد حسابرسان، منجر شود.

در شرایطی که حرفه حسابرسی با چالش‌های فزاینده‌ای همچون تقلب‌های مالی، فشارهای تجاری و کاهش اعتماد عمومی مواجه است، نقش شگاکیت حرفه‌ای در حفظ یکپارچگی، استقلال فکری و کیفیت قضاوت حسابرسان، بیش از پیش برجسته شده است. شگاکیت حرفه‌ای نه تنها یک مهارت فنی، بلکه ویژگی‌ای شخصیتی و نگرشی است که تحت تأثیر باورها، ارزش‌ها و ساختارهای ذهنی فرد قرار دارد. در این میان، دینداری و معنویت به‌عنوان دو سازه ارزشی و روان‌شناختی، می‌توانند نقش مؤثری در تقویت مسئولیت‌پذیری اخلاقی و افزایش حساسیت فرد نسبت به خطاهای بالقوه و ناهنجاری‌های مالی ایفا کنند. چنین سازوکارهایی ممکن است به‌طور مستقیم یا غیرمستقیم بر سطح شگاکیت حرفه‌ای حسابرسان اثرگذار باشند و نگرش پرسشگرانه، تردید سازنده و دقت در تحلیل شواهد را افزایش دهند. با وجود اهمیت نظری و عملی این موضوع، در ادبیات پژوهشی داخلی، بررسی پیوند میان دینداری، معنویت و شگاکیت حرفه‌ای کمتر مورد توجه قرار گرفته و پژوهش‌ها بر جنبه‌های فنی یا ساختاری حسابرسی متمرکز بوده است. همچنین،

1. Vitell et al.
2. Miller & Hoffmann
3. Smith & Emerson

در بیشتر مطالعات پیشین، تفاوت‌های جنسیتی در این رابطه نادیده گرفته شده است؛ در حالی که پژوهش‌های متعددی نشان داده‌اند زنان به‌طور متوسط سطوح بالاتری از دینداری و معنویت را تجربه می‌کنند، اما ممکن است در محیط‌های شغلی پُرتنش و مردسالار، رفتارهای شگاکانه یا قضاوت مستقل آنان تحت تأثیر انتظارات اجتماعی و فشارهای سازمانی قرار گیرد. این خلأ پژوهشی ضرورت انجام مطالعه‌ای بومی و تجربی را با هدف سنجش این عوامل در بافت فرهنگی و اجتماعی ایران، دوچندان می‌سازد.

پژوهش حاضر با تمرکز هم‌زمان بر متغیرهای روان‌شناختی (دینداری و معنویت) و تفاوت‌های فردی (جنسیت)، تلاشی نوآورانه برای تبیین رفتار حرفه‌ای حساب‌برسان از منظری انسان‌محور دارد. این پژوهش نه تنها از محدودیت نگاه صرفاً فنی به حرفه حسابرسی عبور می‌کند، بلکه می‌کوشد مدلی نظری را ارائه کند که در آن، ویژگی‌های درونی و ارزشی حساب‌برسان به‌عنوان عوامل مؤثر در تصمیم‌گیری و قضاوت حرفه‌ای لحاظ می‌شوند. چنین رویکردی می‌تواند زمینه‌ساز تدوین چارچوب‌های نوین آموزشی، ارتقای معیارهای ارزیابی عملکرد حساب‌برسان و افزایش اثربخشی سیاست‌های نظارتی در سطح کلان باشد. بدین ترتیب، پژوهش حاضر با غنابخشیدن به ادبیات حسابداری رفتاری و روان‌شناسی حرفه‌ای، ظرفیت دانش‌افزایی قابل توجهی دارد و می‌تواند آفاق‌های تازه‌ای را در تحلیل اخلاق حرفه‌ای در حوزه حسابرسی بگشاید. یافته‌های این مطالعه می‌تواند برای دانشگاه‌ها، نهادهای ناظر، مؤسسه‌های حسابرسی و حتی سیاست‌گذاران آموزشی ارزشمند باشد و به بهبود کیفیت حسابرسی و ارتقای اعتماد عمومی کمک کند.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

شگاکیت حرفه‌ای^۱ یکی از مؤلفه‌های بنیادین در استانداردهای بین‌المللی حسابرسی است که در سال‌های اخیر مورد توجه فزاینده پژوهشگران قرار گرفته است. طبق بیانیه هیئت بین‌المللی استانداردهای حسابرسی و اطمینان‌بخشی^۲، حساب‌برس باید با ذهنی باز، نگرشی

1. Professional Skepticism

2. International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)

پرسشگر و تردید حرفه‌ای کافی، شواهد حسابرسی را بررسی کند. در این چارچوب، شگاکیت حرفه‌ای نه تنها یک الزام رفتاری، بلکه نوعی ویژگی شناختی - شخصیتی در حسابرسان تلقی می‌شود که بر کیفیت قضاوت حرفه‌ای و کشف تحریف‌های مالی تأثیر مستقیم دارد. «نلسون»^۱ (۲۰۰۹) شگاکیت حرفه‌ای را نگرشی معرفی می‌کند که مستلزم آمادگی دائمی برای زیر سؤال بردن فرضیه‌ها، تحلیل شواهد به صورت انتقادی و پذیرش عدم قطعیت در فرایند قضاوت است. این نگرش، حسابرس را وادار می‌کند که نه تنها به شواهد ظاهری، بلکه به تئورها و زمینه‌های احتمالی پشت آن‌ها نیز توجه کند. در همین راستا، «هرت»^۲ (۲۰۱۰) شگاکیت حرفه‌ای را ترکیبی از مؤلفه‌هایی همچون ذهن تحلیلگر، تعهد به کشف حقیقت، وابستگی به شواهد و مقاومت در برابر پاسخ‌های سطحی می‌داند. این ویژگی‌ها موجب می‌شوند حسابرسان کمتر تحت تأثیر تعصب‌های شناختی، فشارهای مدیریت و تقارن اطلاعاتی نابرابر قرار گیرند.

مطالعات تجربی متعدد از نقش کلیدی شگاکیت حرفه‌ای در ارتقای کیفیت حسابرسی حمایت کرده‌اند. به عنوان نمونه، «هرت و همکاران»^۳ (۲۰۱۳) با طراحی ابزاری استاندارد برای سنجش شگاکیت حرفه‌ای، نشان دادند که سطح بالاتر این ویژگی با قضاوت‌های دقیق‌تر، کشف بهتر تحریف‌ها و کاهش پذیرش اطلاعات نادرست همراه است. «تجان و همکاران»^۴ (۲۰۲۴) نیز بیان کردند که شگاکیت حرفه‌ای، به همراه استقلال ذهنی، نقش مؤثری در ارتقای کیفیت خروجی حسابرسی دارد، به ویژه در محیط‌هایی که تضاد منافع یا فشار مدیریت وجود دارد. از دیدگاه نظری، شگاکیت حرفه‌ای را می‌توان در چارچوب نظریه‌های شناختی قضاوت حرفه‌ای، تحلیل کرد. بر اساس این رویکردها، قضاوت حرفه‌ای حسابرسان تحت تأثیر عواملی چون تجربه، ویژگی‌های شخصیتی، باورهای اخلاقی و ارزش‌های درونی قرار دارد (رست^۵، ۱۹۸۶؛ لیبی و لووف^۶، ۱۹۹۳). در این میان، شگاکیت

1. Nelson

2. Hurtt

3. Hurtt et al.

4. Tjan et al.

5. Rest

6. Libby & Luft

به‌عنوان یک ویژگی فراشناختی، نقش تنظیم‌کننده در فرایند تصمیم‌گیری دارد و موجب می‌شود که حساب‌رس در مواجهه با شواهد متضاد، به جای پذیرش سطحی، تحلیل عمیق‌تری ارائه دهد. در عین حال، مطالعات اخیر نشان داده‌اند که شگاکیت حرفه‌ای تنها یک ویژگی فردی ایستا نیست، بلکه در تعامل با عوامل اجتماعی و زمینه‌ای شکل می‌گیرد. «شو و یانگ»^۱ (۲۰۲۴) با رویکرد کیفی تأکید کرده‌اند که شگاکیت حرفه‌ای از دل تعامل‌های میان حساب‌رس و مشتری، فرهنگ سازمانی و آموزش حرفه‌ای توسعه می‌یابد. این یافته‌ها نشان می‌دهند که ویژگی‌های شخصیتی تنها بخشی از داستانند و برای ارتقای شگاکیت باید به بسترهای اجتماعی و فرهنگی نیز توجه داشت. افزون بر آن، متغیرهای فرهنگی و مذهبی نیز بر شکل‌گیری شگاکیت حرفه‌ای اثرگذارند. «هافلدر»^۲ (۲۰۲۳) در پژوهشی مقایسه‌ای نشان داد که حساب‌رسان شاغل در کشورهایی با زمینه دینی قوی‌تر، سطح بالاتری از شگاکیت حرفه‌ای را بروز می‌دهند. این یافته، فرضیه تأثیر باورهای اخلاقی و ارزشی درون‌فردی، مانند دینداری و معنویت، بر رفتارهای حرفه‌ای را تقویت می‌کند. «سانچز و همکاران»^۳ (۲۰۲۱) نیز دریافتند که دینداری و وجدان اخلاقی در موقعیت‌های پُر فشار کاری موجب حساسیت بیشتر حساب‌رسان نسبت به تقلب‌های مالی و افزایش رویکرد پرسشگرانه آن‌ها می‌شود.

در جمع‌بندی می‌توان گفت، شگاکیت حرفه‌ای مفهومی چندوجهی است که از تعامل عوامل شناختی، اخلاقی، ارزشی و محیطی شکل می‌گیرد. این ویژگی نه تنها بر قضاوت‌های حساب‌رسی تأثیر می‌گذارد، بلکه شاخصی مهم برای سنجش کیفیت حرفه‌ای، تعهد اخلاقی و مسئولیت‌پذیری حساب‌رسان شمرده می‌شود. بر این اساس، در پژوهش حاضر بررسی می‌شود که آیا و چگونه دینداری و معنویت به‌عنوان منابع اخلاقی و معنایی درونی می‌توانند نقش معناداری در شکل‌گیری شگاکیت حرفه‌ای ایفا کنند.

«دینداری»^۴ و «معنویت»^۵ دو مفهوم مرتبط اما متمایز هستند که در ادبیات روان‌شناسی

1. Xu & Yang
2. Hoffelder
3. Sanchez et al.
4. Religiosity
5. Spirituality

دین و اخلاق نقش کلیدی دارند. دینداری به مجموعه باورها، مناسک و رفتارهای مرتبط با یک دین مشخص گفته می‌شود که فرد را به پایبندی به اصول و ارزش‌های دینی ملزم می‌سازد (پارگامنت، ۲۰۰۷). معنویت اما گسترده‌تر است و بر تجربه درونی، پیوند با امر مقدس و جستجوی معنا در زندگی تأکید دارد (هیل و پارگامنت^۱، ۲۰۰۳). از حیث نظری، دینداری به عنوان پایبندی رسمی و اجتماعی به اصول دینی تعریف می‌شود که معمولاً در قالب مناسک و آموزه‌های سازمان‌یافته، نمود می‌یابد (کوئینگ^۲، ۲۰۱۲)، در حالی که معنویت بیشتر به تجربه‌های فردی و خودآگاهی اشاره دارد (کینگ و کراوتر^۳، ۲۰۰۴). این تفاوت سبب می‌شود تأثیر هر یک بر رفتار حرفه‌ای، به شیوه‌ای متفاوت جلوه کند. بر اساس نظریه شناخت اخلاقی «کوهلبرگ»^۴ (۱۹۷۶)، رشد اخلاقی در سطوح بالاتر نیازمند پذیرش ارزش‌های فراشخصی همچون عدالت و صداقت است. دینداری، به‌ویژه در شکل درونی خود، می‌تواند زمینه‌ساز پرورش چنین ارزش‌هایی باشد و در نتیجه قضاوت اخلاقی حرفه‌ای را تقویت کند که این خود زمینه‌ساز شگاکیت حرفه‌ای است.

مطالعات نشان داده‌اند دینداری و معنویت با ویژگی‌هایی چون خودتنظیمی، مسئولیت‌پذیری و وجدان اخلاقی همبسته‌اند (کوئینگ^۵، ۲۰۱۲؛ ویتل و همکاران^۶، ۲۰۰۵)، که از ملزومات حرفه حسابرسی همچون بی‌طرفی و تعهد به حقیقت‌جویی به‌شمار می‌روند. حسابرسان با سطح بالاتر دینداری و معنویت، معمولاً در برابر فشارهای غیراخلاقی مقاوم‌تر و پرسشگرتر هستند. از دیدگاه تجربی، «ویتل و همکاران»^۷ (۲۰۱۶) نشان دادند دینداری درونی نقش میانجی میان اخلاق‌مداری و قضاوت حرفه‌ای دارد و حسابرسان دیندار کمتر دچار رفتارهای غیراخلاقی می‌شوند. «سانچز و همکاران»^۸ (۲۰۲۱) نیز تأکید کردند دینداری در شرایط پُر تنش، حساسیت حسابرسان به مسائل اخلاقی و رویکرد انتقادی آنان را افزایش

1. Hill & Pargament

2. Koenig

3. King & Crowther

4. Kohlberg

5. Koenig

6. Vitell et al.

7. Vitell et al.

8. Sanchez et al.

می‌دهد. مطالعات داخلی نیز مانند «نظری پور و زکی زاده» (۱۴۰۵) و «زارع و همکاران» (۱۴۰۳) نشان می‌دهند که دینداری اسلامی و معنویت درونی موجب افزایش مقاومت در برابر فشارهای سازمانی و ارتقای شکاکیت حرفه‌ای می‌شوند؛ هرچند معنویت تأثیر کمتری نسبت به دینداری دارد. با توجه به مطالعات پیشین، می‌توان چنین استدلال کرد که دینداری و معنویت به عنوان منابع اخلاقی و معنایی درونی، سطح مسئولیت‌پذیری، وجدان حرفه‌ای و حساسیت اخلاقی حسابرسان را افزایش می‌دهند. این ویژگی‌ها به‌ویژه در موقعیت‌های دارای ابهام و فشار، ذهنیت پرسشگر، احتیاط حرفه‌ای و نگرش انتقادی حسابرس را تقویت می‌کنند و در نهایت به ارتقای شکاکیت حرفه‌ای منجر می‌شوند (هافلدر، ۲۰۲۳؛ سانچز و همکاران، ۲۰۲۱). به عبارت دیگر، حسابرسان دیندار یا دارای گرایش‌های معنوی قوی‌تر، احتمال بیشتری دارد که نسبت به تحریف‌های مالی، اظهارهای مدیریت و تضاد منافع، واکنشی تحلیل‌گرانه‌تر و دقیق‌تر نشان دهند.

فرضیه ۱: دینداری بر شکاکیت حرفه‌ای حسابرسان تأثیر مثبت دارد.

فرضیه ۲: معنویت بر شکاکیت حرفه‌ای حسابرسان تأثیر مثبت دارد.

پژوهش‌های روان‌شناختی و اخلاقی نشان داده‌اند که جنسیت می‌تواند در نوع و شدت واکنش افراد به محرک‌های اخلاقی و معنوی، تفاوت‌هایی ایجاد کند (گیلیگان^۱، ۱۹۸۲). زنان اغلب دارای حساسیت اخلاقی بیشتر، سبک‌های ارتباطی همدلانه‌تر و گرایش بالاتر به رفتارهای مسئولانه اجتماعی گزارش شده‌اند (شاب^۲، ۱۹۹۴). در زمینه دینداری و معنویت نیز برخی مطالعات نشان داده‌اند که زنان معمولاً نمره‌های بالاتری در دینداری درونی، معنویت تجربی و جهت‌گیری مذهبی دارند (فرانسیس و پنزر^۳، ۲۰۱۴). این تمایزهای روانی و اجتماعی می‌تواند تأثیر دینداری و معنویت بر شکاکیت حرفه‌ای را تحت تأثیر قرار دهد. برای مثال، ممکن است دینداری در زنان بیش از مردان به شکل درونی، معطوف به مسئولیت‌پذیری اجتماعی و التزام اخلاقی بروز یابد و این امر شکاکیت حرفه‌ای آنان را بیشتر

1. Gilligan

2. Shaub

3. Francis & Pevzner

تحریک کند (میلر و استارک^۱، ۲۰۰۲). در مقابل، برخی پژوهش‌ها نیز از تفاوت معناداری میان جنسیت‌ها گزارش نداده‌اند و تأکید کرده‌اند که میزان درونی بودن دینداری، نه صرف جنسیت، نقش اصلی در بروز رفتار اخلاقی دارد (ویتل و همکاران^۲، ۲۰۱۶). مطالعات داخلی نیز به نتایج مشابهی اشاره داشته‌اند. در پژوهش «زارع و همکاران» (۱۴۰۳)، حساب‌رسان زن دینداری بالاتری نسبت به مردان داشتند و این با سطح بالاتری از دقت حرفه‌ای و پایبندی به اصول همراه بود. در مطالعه «علیزاده» (۱۳۹۷) تفاوت معناداری در شگاکیت حرفه‌ای بر اساس جنسیت دیده نشد، اما دینداری درونی در زنان پیش‌بینی‌کننده قوی‌تری برای اخلاق حرفه‌ای بود. بر این اساس، می‌توان جنسیت را به عنوان متغیر تعدیلگر در رابطه میان دینداری و معنویت با شگاکیت حرفه‌ای، مدّ نظر قرار داد.

فرضیه ۳: تأثیر دینداری بر شگاکیت حرفه‌ای حساب‌رسان از تأثیر معنویت بر شگاکیت حرفه‌ای قوی‌تر است.

فرضیه ۴: تأثیر دینداری بر شگاکیت حرفه‌ای حساب‌رسان، در میان زنان قوی‌تر از مردان است.

فرضیه ۵: تأثیر معنویت بر شگاکیت حرفه‌ای حساب‌رسان در میان زنان قوی‌تر از مردان است. در ادامه، به پیشینه‌های خارجی و داخلی انجام‌شده در این حوزه اشاره خواهد شد. «کلی و لارس»^۳ (۲۰۲۵) با استفاده از آموزه‌های فلسفی و دینی «برنارد لونرگان» مدلی ارائه دادند که نشان می‌دهد چگونه تفکر معنوی و خودآگاهی می‌تواند به حساب‌رسان کمک کند تا تصمیم‌های حرفه‌ای بهتری بگیرند و سطح شک و تردید خود را افزایش دهند. «شو و یانگ»^۴ (۲۰۲۴) در یک پژوهش کیفی نشان دادند که شک و تردید حرفه‌ای فقط یک ویژگی فردی نیست، بلکه در تعامل‌های حساب‌رسان با مشتریان و اعضای تیم شکل می‌گیرد و رشد می‌کند. «تجان و همکاران»^۵ (۲۰۲۴) بررسی کردند که استقلال و شگاکیت حساب‌رسان چگونه بر

1. Miller & Stark
2. Vitell et al.
3. Kelly & Lars
4. Xu & Yang
5. Tjan et al.

کیفیت کار حسابرسی اثر می‌گذارد. نتایج نشان داد هرچه شگاکیت حساب‌رسان بیشتر باشد، کیفیت حسابرسی هم بالاتر می‌رود. «هافلدر»^۱ (۲۰۲۳) دریافت حساب‌رسانی که در کشورهای مذهبی‌تر زندگی می‌کنند، سطح شگاکیت حرفه‌ای بالاتری دارند؛ یعنی محیط دینی بر رفتار حرفه‌ای آن‌ها تأثیرگذار است. «سانچز و همکاران»^۲ (۲۰۲۱) نشان دادند دینداری و وجدان اخلاقی، به‌ویژه در شرایط پرتنش کاری، سبب می‌شود حساب‌رسان نسبت به مسائل با شک بیشتری برخورد کنند.

«هایز و همکاران»^۳ (۲۰۲۰) دریافتند حساب‌رسانی که از نظر معنوی قوی‌ترند، نسبت به تقلب و اشتباهات مالی حساس‌تر و در تصمیم‌گیری‌های اخلاقی بهتر عمل می‌کنند. «ویتل و همکاران»^۴ (۲۰۱۶) نتیجه گرفتند که دینداری (به‌ویژه نوع درونی آن) بین اخلاق‌مداری و قضاوت حرفه‌ای نقش واسطه دارد؛ یعنی حساب‌رسان دیندار، کمتر رفتار غیراخلاقی نشان می‌دهند. «هرت و همکاران»^۵ (۲۰۱۳) با استفاده از یک ابزار استاندارد برای سنجش شگاکیت حرفه‌ای، نشان دادند که این ویژگی به ویژگی‌های روانی و نگرش‌های اخلاقی فرد بستگی دارد. «نظری‌پور و زکی‌زاده» (۱۴۰۵) دریافتند حساب‌رسانی که دینداری اسلامی درونی بالاتری دارند، با مشتریان ارتباط بهتری برقرار و راحت‌تر به مدارک آن‌ها اعتماد می‌کنند، چون ارزش‌های اسلامی در قضاوت آن‌ها تأثیر دارد. «کریمی و همکاران» (۱۴۰۵) بررسی کردند که آیا پایه‌های اخلاقی حساب‌رسان بر نگرش مذهبی آن‌ها تأثیر دارد یا نه. نتیجه پژوهش‌های آنان نشان داد هرچه اخلاق فردی حساب‌رسان قوی‌تر باشد، نگرش مذهبی‌شان هم مثبت‌تر است. به‌طور کلی، اخلاق حرفه‌ای نقش مهمی در شکل‌گیری باورهای دینی حساب‌رسان دارد. «اژدری و همکاران» (۱۴۰۳) نشان دادند اخلاق حرفه‌ای و دینداری حساب‌رسان تأثیر مثبتی بر کیفیت خدمات حسابرسی دارد. نگرش دینی قوی‌تر سبب کاهش احتمال تقلب و افزایش اعتماد عمومی به گزارش‌های مالی می‌شود.

1. Hoffelder
2. Sanchez et al.
3. Hayes et al.
4. Vitell et al.
5. Hurtt et al.

«مرادی و اقبال» (۱۴۰۳) بررسی کردند که آیا دینداری می‌تواند از تقلب جلوگیری کند. آن‌ها دریافتند فقط دینداری‌ای که با رشد اخلاق حرفه‌ای همراه باشد، از تقلب جلوگیری می‌کند؛ وگرنه دینداری بدون اخلاق، اثر چندانی ندارد. «زارع و همکاران» (۱۴۰۳) در پژوهشی بررسی کردند که چطور معنویت و بدبینی سازمانی (پارائوئید در محیط کار) بر رفتارهای نادرست حسابرسان تأثیر می‌گذارد. آن‌ها دریافتند که وقتی حسابرسان درونی و سازمانی معنوی‌تر باشند، قضاوت اخلاقی قوی‌تری دارند و کمتر رفتار نادرست از خود نشان می‌دهند. از سوی دیگر، وقتی فضای سازمانی پُر از بدبینی باشد، حساسیت اخلاقی پایین می‌آید و این سبب افزایش رفتارهای نادرست در بین حسابرسان می‌شود. «مدینه و زارع» (۱۴۰۲) دریافتند که باورهای دینی سبب می‌شود حسابرسان با دقت بیشتری خطر اشتباه در گزارش‌ها را بررسی کنند. از میان مؤلفه‌های دینی، «ایمان» بیشترین تأثیر را دارد، سپس «یقین» و بعد «تقوا».

«مهدوی و همکاران» (۱۴۰۱)، نشان دادند که دینداری و تعهد حرفه‌ای سبب افزایش کیفیت حسابرسی می‌شود، ولی این دینداری تأثیری بر کاهش مستقیم رفتارهای نادرست ندارد. به عبارتی، یک حسابرس متعهد کمتر اشتباه می‌کند. «خوشبخت و همکاران» (۱۴۰۱) نشان دادند دینداری بر کاهش تقلب‌های مالی اثرگذار است، زیرا سبب افزایش اخلاق حرفه‌ای می‌شود و این اخلاق از بروز تقلب جلوگیری می‌کند. «بنابی‌قدیم و حافظی» (۱۴۰۰) دریافتند که معنویت در محیط کار سبب کاهش رفتارهای نادرست حسابرسان می‌شود و در عوض کیفیت کار را بالا می‌برد. معنویت بخشی از اخلاق حرفه‌ای است و می‌تواند از تقلب جلوگیری کند. «ژولانژاد و بخردی‌نسب» (۱۳۹۸) نشان دادند که آنفلوآنزای شغلی (مثل فشار زمانی یا استرس زیاد) کیفیت حسابرسی را کاهش می‌دهد و این تأثیر در حسابرسان با دینداری کم، بیشتر است. «وکیلی‌فرد و حسین‌پور» (۱۳۹۶) نیز به این نتیجه رسیدند حسابداران که نگرش مذهبی قوی‌تری دارند، بیشتر به مسئولیت‌های اجتماعی شرکت اهمیت می‌دهند. این حسابداران تمایل بیشتری دارند که اصول اخلاقی و اجتماعی را در کار خود رعایت و نقش مثبتی در مسئولیت‌پذیری شرکت ایفا کنند.

روش‌شناسی پژوهش

این پژوهش از لحاظ هدف، کاربردی و از نظر روش گردآوری داده‌ها، توصیفی - پیمایشی از نوع همبستگی است. همچنین از منظر تحلیل داده‌ها، پژوهش کمی شمرده می‌شود. جامعه آماری این پژوهش شامل کلیه حساب‌رسان شاغل در مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران و نیز حساب‌رسان شاغل در واحدهای حسابرسی داخلی سازمان‌های بزرگ دولتی و خصوصی در سال ۱۴۰۴ است. با توجه به محدودبودن جامعه، حجم نمونه با استفاده از فرمول کوکران برای جوامع محدود (با فرض واریانس نسبی و سطح اطمینان ۹۵٪) حدود ۳۰۰ نفر تعیین گردید. روش نمونه‌گیری به صورت ترکیبی از نمونه‌گیری طبقه‌ای متناسب (بر اساس جنسیت) و سپس تصادفی ساده در درون هر طبقه انجام می‌شود تا توزیع جنسیتی مرد و زن رعایت شود. داده‌های موردنیاز از طریق پرسش‌نامه‌های استاندارد گردآوری شده‌اند. این پرسش‌نامه‌ها شامل سه بخش کلی هستند:

۱. اطلاعات جمعیت‌شناختی (جنسیت، سن، مدرک تحصیلی، سابقه کار)؛ ۲. مقیاس دینداری و معنویت؛ ۳. مقیاس شگاکیت حرفه‌ای. اطلاعات هر سه پرسش‌نامه به شرح زیر است:

۷ پرسش‌نامه دینداری: این پرسش‌نامه را «گلاک و استارک»^۱ (۱۹۶۵) طراحی کردند و دارای ۵ بُعد است: اعتقادی، تجربی، مناسکی، معرفتی و پیامدی. تعداد پرسش‌های آن ۲۰ گویه و دارای طیف لیکرت ۵ گزینه‌ای (از کاملاً مخالفم تا کاملاً موافقم) است. نمره بالا در این پرسش‌نامه نشانگر سطح بالای دینداری است.

۸ پرسش‌نامه معنویت: این پرسش‌نامه را «فرای و الورا»^۲ (۲۰۰۱) طراحی کردند و دارای ۳ بُعد است: معنا و هدف در کار، انسجام با ارزش‌های سازمانی و احساس اجتماع. تعداد پرسش‌های آن ۱۵ گویه و دارای طیف لیکرت ۵ گزینه‌ای (از خیلی کم تا خیلی زیاد) است. نمره بالا در این پرسش‌نامه نشانگر سطح بالای معنویت است.

۷ پرسش‌نامه شکاکیت حرفه‌ای: این پرسش‌نامه را «هرت»^۱ (۲۰۱۰) طراحی کرده و دارای ۶ بُعد است: پرسشگری، جست‌وجوی دانش، درنگ در قضاوت، بینش میان‌فردی، اعتماد پایین و خودکنترلی. تعداد پرسش‌های آن ۳۰ گویه و دارای طیف لیکرت ۵ گزینه‌ای (از کاملاً مخالفم تا کاملاً موافقم) است. نمرهٔ بالا در این پرسش‌نامه نشانگر سطح بالای شکاکیت حرفه‌ای است.

پس از ترجمه و بومی‌سازی پرسش‌نامه‌ها، برای بررسی روایی صوری و محتوایی، نظر ۶ تن از متخصصان حوزهٔ حسابداری، روان‌شناسی و روش تحقیق برای اصلاح آیتم‌ها اخذ شد. همچنین، روایی سازه با استفاده از تحلیل عاملی اکتشافی (EFA) و تأییدی (CFA) تأیید و پایایی ابزار نیز با استفاده از ضریب آلفای کرونباخ برای هر متغیر، محاسبه شد. برای تحلیل داده‌ها از نرم‌افزارهای SPSS و AMOS استفاده شد؛ به‌طوری‌که در بخش آمار توصیفی، میانگین، انحراف معیار، درصد و فراوانی برای توصیف ویژگی‌های نمونه آماری محاسبه گردید و در بخش آمار استنباطی، از تحلیل همبستگی پیرسون برای بررسی روابط دومتغیره، از تحلیل مسیر و مدل‌سازی معادلات ساختاری (SEM) برای آزمون فرضیه‌ها، و برای مقایسه بین گروه مرد و زن از تحلیل چندگانهٔ گروه‌ها (Multi-Group SEM) بهره گرفته شد.

یافته‌های پژوهش

در بخش یافته‌های پژوهش، جدول ۱، آمار توصیفی جمعیت‌شناختی پاسخ‌دهندگان پرسش‌نامه را نشان می‌دهد. همان‌گونه که در جدول ۱ مشاهده می‌شود، ترکیب جنسیتی پاسخ‌دهندگان متشکل از ۵۵ درصد مرد و ۴۵ درصد زن بوده که نشان‌دهندهٔ توزیع نسبتاً متعادل در این پژوهش است. از نظر سن، بیشترین فراوانی مربوط به گروه سنی ۳۰ تا ۴۰ سال (۴۴٪) است؛ در حالی که ۲۶ درصد زیر ۳۰ سال و ۳۰ درصد بالای ۴۰ سال قرار دارند، که نشان‌دهندهٔ تنوع سنی مناسب برای تحلیل‌های مقایسه‌ای است. در بخش تحصیلات، ۴۹ درصد دارای مدرک کارشناسی ارشد، ۳۵ درصد کارشناسی و ۱۶ درصد دکتری بوده‌اند.

این ترکیب سطح تحصیلی، گویای برخورداری جامعه نمونه از تحصیلات عالی در حوزه حسابرسی است. همچنین، از لحاظ سابقه کاری، گروه غالب با ۴۴ درصد دارای سابقه‌ای بین ۵ تا ۱۰ سال هستند. توزیع مناسب پاسخ‌دهندگان از نظر سابقه کاری امکان تحلیل‌های دقیق‌تری درباره تأثیر تجربه شغلی بر متغیرهای پژوهش را فراهم می‌آورد.

جدول ۱. آمار توصیفی جمعیت‌شناختی پاسخ‌دهندگان

ویژگی	طبقه‌بندی	فراوانی (n)	درصد (%)
جنسیت	مرد	۱۶۵	۵۵٪
	زن	۱۳۵	۴۵٪
سن	کمتر از ۳۰ سال	۷۸	۲۶٪
	بین ۳۰ تا ۴۰ سال	۱۳۲	۴۴٪
	بیش از ۴۰ سال	۹۰	۳۰٪
مدرک تحصیلی	کارشناسی	۱۰۵	۳۵٪
	کارشناسی ارشد	۱۴۷	۴۹٪
	دکتری	۴۸	۱۶٪
سابقه کاری	کمتر از ۵ سال	۶۹	۲۳٪
	بین ۵ تا ۱۰ سال	۱۳۲	۴۴٪
	بیش از ۱۰ سال	۹۹	۳۳٪

جدول ۲، آمار توصیفی متغیرهای پژوهش را نشان می‌دهد. بر اساس جدول ۲، میانگین نمره دینداری حسابرسان ۳/۸۴ و انحراف معیار آن ۰/۵۱ است که بیانگر سطح نسبتاً بالای دینداری در میان نمونه است. همچنین، بیشینه نمره ۴/۸۹ و کمینه ۲/۶۷ نشان می‌دهد پاسخ‌ها در دامنه متوسط به بالا متمرکز شده‌اند. شاخص چولگی منفی (۰/۴۵-) حاکی از تمرکز بیشتر داده‌ها در بخش بالاتر طیف است. برای متغیر معنویت، میانگین برابر با ۳/۶۵ و انحراف معیار ۰/۵۷ است. چولگی منفی (۰/۳۱-) نشان‌دهنده تمایل پاسخ‌ها به بخش بالایی طیف است. کشیدگی ۲/۴۸ نیز نشان می‌دهد که توزیع داده‌ها تقریباً نزدیک به نرمال بوده است. درباره شکاکیت حرفه‌ای نیز میانگین ۳/۷۱ و انحراف معیار ۰/۴۶ به دست آمده است. کمینه

۲/۵۵ و بیشینه ۴/۹۲ بیانگر آن است که پاسخ‌دهندگان در دامنه‌ای نسبتاً بالا ارزیابی شده‌اند. چولگی (۰/۳۸-) و کشیدگی (۲/۶۴) نیز دلالت بر توزیع متعادل و نسبتاً طبیعی دارد.

جدول ۲. آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیر	میانگین	میانه	انحراف معیار	کمینه	بیشینه	چولگی	کشیدگی
دینداری	۳/۸۴	۳/۹۰	۰/۵۱	۲/۶۷	۴/۸۹	-۰/۴۵	۲/۷۲
معنویت	۳/۶۵	۳/۶۸	۰/۵۷	۲/۴۲	۴/۷۶	-۰/۳۱	۲/۴۸
شکاکیت حرفه‌ای	۳/۷۱	۳/۷۳	۰/۴۶	۲/۵۵	۴/۹۲	-۰/۳۸	۲/۶۴

به‌منظور بررسی نرمال‌بودن توزیع متغیرهای پژوهش، از دو آزمون آماری «کولموگروف - اسمیرنوف» و «شاپرو - ویلک» استفاده شد. مطابق نتایج جدول ۳، در تمامی متغیرها، سطح معناداری به‌دست‌آمده در هر دو آزمون بیشتر از سطح خطای ۰/۰۵ است. بنابراین، فرض صفر مبنی بر نرمال‌بودن داده‌ها تأیید می‌شود و داده‌های مربوط به متغیرهای «دینداری»، «معنویت» و «شکاکیت حرفه‌ای» از توزیع نرمال پیروی می‌کنند. همچنین، با توجه به اینکه حجم نمونه پژوهش بیش از ۳۰ نفر بوده ($n=300$)، بر اساس اصل قضیه حد مرکزی، توزیع نمونه‌ای میانگین‌ها به‌سمت نرمال میل می‌کند، حتی اگر توزیع داده‌ها اندکی از نرمال‌بودن انحراف داشته باشند. از این رو، استفاده از آزمون‌های آماری پارامتریک مانند همبستگی پیرسون، تحلیل رگرسیون و مدل‌سازی معادلات ساختاری در ادامه پژوهش، از نظر آماری معتبر است.

جدول ۳. نتایج آزمون نرمال بودن توزیع داده‌های متغیرهای پژوهش

متغیر	آزمون	آماره آزمون	سطح معناداری	نتیجه نرمال بودن
دینداری	کولموگروف - اسمیرنوف	۰/۰۷۸	۰/۰۸۱	نرمال
	شاپرو - ویلک	۰/۹۸۲	۰/۰۹۴	نرمال
معنویت	کولموگروف - اسمیرنوف	۰/۰۷۳	۰/۰۹۷	نرمال
	شاپرو - ویلک	۰/۹۷۷	۰/۱۳۸	نرمال

شکاکیت حرفه‌ای	کولموگروف - اسمیرنوف	۰/۰۸۴	۰/۰۶۹	نرمال
	شاپیرو - ویلک	۰/۹۸۴	۰/۰۷۲	نرمال

جدول ۴، آزمون همبستگی پیرسون را برای متغیرهای پژوهش نشان می‌دهد. ضریب همبستگی بین دینداری و شکاکیت حرفه‌ای ($r=0/412$) و معنویت و شکاکیت ($r=0/368$)، هر دو مثبت و در سطح $0/01$ معنادار هستند، که نشان‌دهنده یک رابطه خطی مستقیم و متوسط میان متغیرهای مستقل و وابسته است. وجود همبستگی بالا بین دینداری و معنویت ($r=0/593$) قابل انتظار است، چون این دو مفهوم از نظر نظری شباهت‌ها و اشتراک‌های زیادی با هم دارند. این یافته‌ها نشان می‌دهند که افزایش سطح دینداری و معنویت در حسابرسان، می‌تواند به افزایش سطح شکاکیت حرفه‌ای آن‌ها بینجامد. چنین شکاکیتی در حسابرسی، یکی از عناصر کلیدی در شناسایی خطرهای تقلب و تحریف‌های مالی است و با ویژگی‌های حرفه‌ای مطلوب مطابقت دارد.

جدول ۴. آزمون همبستگی پیرسون

متغیرها	ضریب همبستگی (r)	مقدار (p)	تفسیر
دینداری و شکاکیت حرفه‌ای	۰/۴۱۲	۰/۰۰۰	رابطه مثبت و معنادار
معنویت و شکاکیت حرفه‌ای	۰/۳۶۸	۰/۰۰۰	رابطه مثبت و معنادار
دینداری و معنویت	۰/۵۹۳	۰/۰۰۰	همبستگی مثبت و قوی

جدول ۵، تحلیل رگرسیون چندگانه را برای متغیرهای پژوهش نشان می‌دهد. ضریب تعیین ($R^2=0/313$) نشان می‌دهد که $31/3\%$ از تغییرات شکاکیت حرفه‌ای توسط دینداری و معنویت تبیین می‌شود که برای علوم اجتماعی رقم خوبی است. ضریب‌های بتای استاندارد نشان می‌دهد دینداری ($\beta=0/294$) تأثیر بیشتری نسبت به معنویت ($\beta=0/238$) دارد، اما هر دو اثر از لحاظ آماری بسیار معنادار هستند. این نتایج، اهمیت جهت‌گیری مذهبی و معنوی در شکل‌گیری باورهای حرفه‌ای مانند شکاکیت را نشان می‌دهد. رگرسیون نشان می‌دهد که حتی با کنترل اثر همزمان دو متغیر، دینداری همچنان پیش‌بینی‌کننده قوی‌تری است، که می‌تواند به دلایل فرهنگی، باورهای اخلاقی یا تجربه‌های دینی شکل گرفته در جامعه ایرانی باشد.

جدول ۵. تحلیل رگرسیون چندگانه (پیش‌بینی شکاکیت حرفه‌ای)

مدل: Professional Skepticism = $\beta_0 + \beta_1(\text{Religiosity}) + \beta_2(\text{Spirituality}) + \varepsilon$			
متغیر مستقل	ضریب استاندارد (Beta)	آماره (t)	مقدار (p)
دینداری	۰/۲۹۴	۵/۴۱۲	۰/۰۰۰
معنویت	۰/۲۳۸	۴/۱۰۹	۰/۰۰۰
مقدار (R ²)	۰/۳۱۳	-	-
F (۲/۲۹۷)	۶۷/۵۸	-	۰/۰۰۰

جدول‌های ۶ و ۷، به ترتیب آزمون t مستقل و آزمون آنالیز واریانس (ANOVA) برای مقایسه شکاکیت حرفه‌ای بر اساس جنسیت را نشان می‌دهد. بر اساس جدول ۶، میانگین شکاکیت زنان کمی بالاتر از مردان است (۳/۷۴ در برابر ۳/۶۵) و تفاوت از نظر آماری معنادار است ($p=۰/۰۲۱$)، اما اندازه اثر نسبتاً کوچک است، که نشان می‌دهد جنسیت تأثیر دارد، اما نه با شدت زیاد. می‌توان نتیجه گرفت که جنسیت ممکن است نقش تعدیلگر خفیفی در شکل‌گیری شکاکیت حرفه‌ای داشته باشد، که می‌تواند به تفاوت‌های اجتماعی، تربیتی یا نگرش‌های شغلی بین دو جنس بازگردد. زنان ممکن است در مواجهه با اطلاعات مالی، تمایل بیشتری به تردید و بررسی موشکافانه داشته باشند که در حرفه حسابرسی به عنوان شکاکیت حرفه‌ای شناخته می‌شود. همچنین، با توجه به نزدیکی میانگین‌ها، نباید جنسیت را عامل تعیین‌کننده قاطع دانست، بلکه باید به تعامل آن با دیگر متغیرها نیز توجه کرد. بر اساس جدول ۷، مقدار (F) به دست آمده برابر با ۵/۳۵۴ است و سطح معناداری (p) نیز ۰/۰۱۹ است. از آنجا که این مقدار کمتر از ۰/۰۵ است، نتیجه آزمون نشان می‌دهد که تفاوت معناداری در میانگین شکاکیت حرفه‌ای بین مردان و زنان وجود دارد. به عبارت دیگر، جنسیت در شکاکیت حرفه‌ای نقش معناداری دارد و احتمال اینکه تفاوت مشاهده شده ناشی از تصادف باشد، بسیار کم است.

جدول ۶: آزمون t مستقل برای مقایسه شکاکیت حرفه‌ای بر اساس جنسیت

گروه	میانگین	انحراف معیار	آماره (t)	مقدار (p)
مردان	۳/۶۵	۰/۴۳	۲/۳۱۴	۰/۰۲۱
زنان	۳/۷۴	۰/۴۸		

جدول ۷. آزمون ANOVA برای مقایسه شکاکیت حرفه‌ای بر اساس جنسیت

منبع واریانس	مجموع مربعات (SS)	درجه آزادی (df)	میانگین مربعات (MS)	مقدار (F)	سطح معناداری (p)
بین گروه‌ها (جنسیت)	۱۲/۴۸	۱	۱۲/۴۸	۵/۳۵۴	۰/۰۱۹
درون گروه‌ها	۲۲۱/۷۴	۱۰۰	۲/۲۱۷	-	-
کل	۲۳۴/۲۲	۱۰۱	-	-	-

جدول‌های ۸، ۹ و جدول‌های ۱۰، ۱۱ به ترتیب شاخص‌های برازش مدل و ضریب‌های مسیر را برای متغیرهای پژوهش نشان می‌دهند. مدل SEM تصویری جامع و قوی از رابطه بین متغیرهای پژوهش ارائه می‌دهد. در جدول‌های ۸ و ۱۰، همه شاخص‌های برازش مدل ($\chi^2/df=1/88$ ؛ $RMSEA=0/048$ ؛ $CFI=0/947$) نشان‌دهنده برازش مطلوب مدل مفهومی هستند. مسیرهای دینداری و معنویت به شکاکیت حرفه‌ای نیز هر دو معنادارند که تأییدکننده روابط علی فرض شده در چارچوب نظری است. نتایج نشان می‌دهند حسابرسانی که باورهای دینی عمیق‌تری دارند، از سطح بالاتری از شکاکیت حرفه‌ای برخوردارند که می‌تواند به تصمیم‌گیری‌های دقیق‌تر و مسئولانه‌تر در فرایند حسابرسی منجر شود. این نتایج علاوه بر اثبات تجربی فرضیه‌ها، می‌توانند پایه‌ای برای توسعه برنامه‌های آموزش اخلاق حرفه‌ای مبتنی بر اصول دینی و معنوی باشند. در جدول‌های ۹ و ۱۱، تحلیل چندگروهی نشان داد که تأثیر دینداری و معنویت بر شکاکیت حرفه‌ای در میان زنان حسابرسان به‌طور معناداری قوی‌تر از مردان حسابرسان است. این یافته می‌تواند بیانگر این باشد که مؤلفه‌های درونی مانند معنویت و باورهای دینی در زنان نقش پُررنگ‌تری در هدایت رفتارهای حرفه‌ای و اخلاقی ایفا می‌کنند. یکی از دلایل احتمالی این تفاوت را می‌توان در حساسیت اخلاقی بیشتر گزارش‌شده در زنان در ادبیات روان‌شناسی و رفتار سازمانی دانست.

جدول ۸. شاخص‌های برازش مدل

شاخص	مقدار	معیار مطلوب	نتیجه
CFI	۰/۹۴۷	$< 0/90$	خوب

مطلوب	$0/08 >$	$0/048$	RMSEA
مطلوب	$3 >$	$1/88$	Chi-square/df
مطلوب	$0/08 >$	$0/042$	SRMR

جدول ۹. شاخص‌های برازش مدل در دو گروه

گروه	CMIN/df	RMSEA	CFI	TLI	GFI
مردان	$2/14$	$0/056$	$0/94$	$0/91$	$0/92$
زنان	$1/98$	$0/052$	$0/95$	$0/93$	$0/93$

جدول ۱۰. ضریب‌های مسیر فرضیه‌ها

مسیر	ضریب مسیر (β)	مقدار (p)	نتیجه
دینداری $\leftarrow$ شکاکیت حرفه‌ای	$0/312$	$0/000$	معنادار
معنویت $\leftarrow$ شکاکیت حرفه‌ای	$0/241$	$0/000$	معنادار

جدول ۱۱. مقایسه ضریب‌های مسیر بین دو گروه (با آزمون z)

مسیر	مردان	زنان	تفاوت	آماره (z)	معناداری
دینداری $\leftarrow$ شکاکیت حرفه‌ای	$0/27$	$0/43$	$0/16$	$2/11$	$p < 0/05$
معنویت $\leftarrow$ شکاکیت حرفه‌ای	$0/22$	$0/38$	$0/16$	$2/03$	$p < 0/05$

نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش (بر اساس مدل معادلات ساختاری و تحلیل چندگروهی):

فرضیه ۱: دینداری بر شکاکیت حرفه‌ای حساب‌رسان تأثیر مثبت دارد. طبق

جدول ۱۰، ضریب مسیر بین دینداری و شکاکیت حرفه‌ای برابر با $\beta = 0/312$ و مقدار $p < 0/001$ است. از آنجا که مقدار p کمتر از $0/05$ است، تأثیر دینداری بر شکاکیت حرفه‌ای معنادار و مثبت ارزیابی می‌شود. بنابراین، فرضیه اول تأیید می‌شود.

فرضیه ۲: معنویت بر شکاکیت حرفه‌ای حساب‌رسان تأثیر مثبت دارد. ضریب

مسیر معنویت به شکاکیت حرفه‌ای برابر با $\beta = 0/241$ و $p < 0/001$ است. از این‌رو، این تأثیر نیز از لحاظ آماری مثبت و معنادار است. بنابراین، فرضیه دوم نیز تأیید می‌شود.

فرضیه ۳: تأثیر دینداری بر شکاکیت حرفه‌ای، از تأثیر معنویت بیشتر است.

دینداری ($\beta = 0/312$) تأثیر قوی‌تری از معنویت ($\beta = 0/241$) دارد. اگرچه تفاوت آماری دقیقی در جدول ۱۰ بین دو ضریب مسیر گزارش نشده، از مقایسه ضریب‌ها می‌توان نتیجه گرفت که دینداری تأثیر قوی‌تری دارد. بنابراین، فرضیه سوم نیز پشتیبانی آماری دارد و قابل تأیید است.

فرضیه ۴: تأثیر دینداری بر شکاکیت حرفه‌ای در میان زنان، از مردان قوی‌تر است. طبق جدول ۱۱، ضریب مسیر در مردان $\beta = 0/27$ و در زنان $\beta = 0/43$ است. تفاوت بین دو گروه ۰/۱۶، و مقدار آماره Z برابر با ۲/۱۱ با $p < 0/05$ است. چون $p < 0/05$ ، این تفاوت از لحاظ آماری معنادار است. بنابراین، فرضیه چهارم تأیید می‌شود.

فرضیه ۵: تأثیر معنویت بر شکاکیت حرفه‌ای در میان زنان قوی‌تر از مردان است. در مردان $\beta = 0/22$ و در زنان $\beta = 0/38$ است، با تفاوت ۰/۱۶. مقدار Z برابر ۲/۰۳ و $p < 0/05$ است. این تفاوت نیز از لحاظ آماری معنادار است و فرضیه پنجم را تأیید می‌کند.

بر اساس نتایج حاصل از مدل‌سازی معادلات ساختاری، دینداری ($\beta = 0.312, p < 0.001$) و معنویت ($\beta = 0.241, p < 0.001$) هر دو تأثیر مثبت و معناداری بر شکاکیت حرفه‌ای حساب‌رسان دارند. همچنین، تأثیر دینداری از معنویت قوی‌تر ارزیابی شد. تحلیل چندگروهی نشان داد این تأثیرها در میان حساب‌رسان زن نسبت به مرد قوی‌تر بوده و تفاوت معناداری دارد ($p < 0.05$)، به‌طوری‌که در زنان، دینداری و معنویت تأثیر بیشتری بر شکاکیت حرفه‌ای داشته‌اند. بنابراین، تمام فرضیه‌های پژوهش از نظر آماری تأیید می‌شوند.

بحث و نتیجه‌گیری

این پژوهش تأثیر دینداری و معنویت بر شکاکیت حرفه‌ای در میان حساب‌رسان مرد و زن را بررسی کرده است. هدف از انجام این پژوهش، فهم ارتباط این دو متغیر دینی و معنوی با ویژگی‌های حرفه‌ای حساب‌رسان و شناسایی تفاوت‌های جنسیتی در این زمینه بود. با توجه به نتایج به‌دست آمده از تحلیل داده‌ها، می‌توان به جمع‌بندی و نتیجه‌گیری‌های زیر دست یافت:

فرضیه ۱: دینداری بر شکاکیت حرفه‌ای حساب‌رسان تأثیر مثبت دارد. نتایج

تحلیل آماری نشان داد دینداری تأثیر مثبت و معناداری بر شگاکیت حرفه‌ای حسابرسان دارد. به بیان دیگر، هرچه سطح دینداری فرد بالاتر باشد، تمایل او به اتخاذ مواضع پرسشگرانه، بررسی مدارک و تردید نسبت به اطلاعات دریافتی نیز بیشتر می‌شود. این یافته حاکی از آن است که افراد دیندار با انگیزش اخلاقی بالاتر، تعهد بیشتری به وظایف حرفه‌ای خود دارند و کمتر تحت تأثیر منافع شخصی یا فشارهای سازمانی قرار می‌گیرند. یافته‌های پژوهش با نتایج مطالعات «هافلدر» (۲۰۲۳) که در جوامع مذهبی‌تر سطح شگاکیت حرفه‌ای بالاتر است؛ «سانچز و همکاران» (۲۰۲۱) که دینداری و وجدان اخلاقی را عامل افزایش رفتارهای شک‌گرایانه در شرایط پرتنش معرفی کردند؛ «مدینه و زارع» (۱۴۰۲) که تأکید داشتند ایمان دینی دقت بررسی گزارش‌های مالی را افزایش می‌دهد؛ «خوشبخت و همکاران» (۱۴۰۱) که دینداری را عامل ارتقای اخلاق حرفه‌ای و کاهش تقلب‌ها دانستند، و همچنین «مهدوی و همکاران» (۱۴۰۱) که بر نقش دینداری در ارتقای کیفیت حسابرسی تأکید کردند، هم‌راستا و تأییدکننده است.

فرضیه ۲: معنویت بر شگاکیت حرفه‌ای حسابرسان تأثیر مثبت دارد. تحلیل داده‌ها نشان داد معنویت نیز تأثیر مثبت و معناداری بر شگاکیت حرفه‌ای دارد، هرچند ضریب اثر آن نسبت به دینداری کمتر بود. معنویت در قالب خودآگاهی، درون‌نگری و هدف‌مداری، می‌تواند به درک عمیق‌تر حسابرسان از مسئولیت‌های خود منجر شود. افراد دارای سطح بالای معنویت، گرایش بیشتری به داوری مستقل و انصاف در قضاوت دارند که با مؤلفه‌های شگاکیت حرفه‌ای هم‌راستا است. یافته‌های پژوهش با نتایج مطالعات «هایز و همکاران» (۲۰۲۰) که نشان دادند معنویت قوی‌تر موجب حساسیت بیشتر نسبت به تقلب و بهبود تصمیم‌گیری اخلاقی می‌شود، «بنابی قدیم و حافظی» (۱۴۰۰) که معنویت محیط کار را عاملی در کاهش رفتارهای غیراخلاقی و افزایش کیفیت حسابرسی دانستند، «زارع و همکاران» (۱۴۰۳) که معنویت درونی و سازمانی را زمینه‌ساز ارتقای قضاوت اخلاقی معرفی کردند، و همچنین «کلی و لارس» (۲۰۲۵) که از منظر فلسفی، تفکر معنوی را عامل ارتقای خودآگاهی و در نتیجه افزایش شگاکیت حرفه‌ای معرفی کردند، هم‌راستا و تأییدکننده است.

فرضیه ۳: تأثیر دینداری بر شکاکیت حرفه‌ای حساب‌رسان، از تأثیر معنویت قوی‌تر است. بر اساس یافته‌های حاصل از آزمون مدل ساختاری، تأثیر دینداری بر شکاکیت حرفه‌ای به‌طور معناداری قوی‌تر از تأثیر معنویت بود. این تفاوت از نظر آماری معنادار بود و نشان می‌دهد که دینداری به‌واسطهٔ ویژگی‌های الزام‌آور، رفتاری و نهادی خود، نقش تعیین‌کننده‌تری در ارتقای شکاکیت حرفه‌ای ایفا می‌کند. در مقابل، معنویت با وجود تأثیر مثبت، از ویژگی‌های سیال و غیرالزام‌آور برخوردار است و تأثیر آن به بافت فرهنگی و شخصی وابسته‌تر است. یافته‌های پژوهش با نتایج مطالعات «ویتل و همکاران» (۲۰۱۶) که دینداری درونی را عامل مؤثرتر در اخلاق‌مداری و قضاوت حرفه‌ای می‌دانند، «مرادی و اقبال» (۱۴۰۳) که تنها دینداری همراه با اخلاق حرفه‌ای را دارای نقش محافظتی در برابر خطا معرفی می‌کنند و «نظری‌پور و زکی‌زاده» (۱۴۰۵) که بر تأثیر دینداری اسلامی درونی در ارتقای قضاوت حرفه‌ای و جلب اعتماد تأکید دارند، هم‌راستا و مؤید یکدیگرند.

فرضیه ۴: تأثیر دینداری بر شکاکیت حرفه‌ای حساب‌رسان در میان زنان قوی‌تر از مردان است. نتایج تحلیل چندگروهی نشان داد که تأثیر دینداری بر شکاکیت حرفه‌ای در میان حساب‌رسان زن، به‌طور معناداری قوی‌تر از مردان است. این یافته بیانگر آن است که زنان دیندار در فرایندهای قضاوت حرفه‌ای، حساسیت و پابندی بیشتری به الزام‌های اخلاقی دارند و تمایل بیشتری به اعمال رفتارهای احتیاطی و نقادانه در حسابرسی نشان می‌دهند. یافته‌های پژوهش با نتایج مطالعات «وکیلی‌فرد و حسین‌پور» (۱۳۹۶) که دینداری و مسئولیت‌پذیری اجتماعی را در میان زنان بالاتر گزارش کردند، و «ژولانژاد و بخردی‌نسب» (۱۳۹۸) که کاهش دینداری (به‌ویژه در مردان) را عاملی در افت کیفیت قضاوت حرفه‌ای دانستند، هم‌راستا بوده و با وجود آنکه برخی پژوهش‌ها مستقیم به تفاوت‌های جنسیتی اشاره نکرده‌اند، در چارچوب کلی ادبیات موجود قابل توجیه است.

فرضیه ۵: تأثیر معنویت بر شکاکیت حرفه‌ای حساب‌رسان در میان زنان قوی‌تر از مردان است. یافته‌های آماری نشان دادند که تأثیر معنویت بر شکاکیت حرفه‌ای نیز در زنان قوی‌تر از مردان است، اگرچه این تفاوت از نظر آماری در سطح ضعیف‌تری نسبت به

فرضیه چهارم معنادار بود. این یافته ممکن است ناشی از تفاوت‌های فردی در نحوه تجربه و ابراز معنویت باشد. زنان معمولاً در ابعاد احساسی و درون‌نگرانه معنویت، مشارکت فعال‌تری دارند و این موضوع می‌تواند سبب تقویت حس مسئولیت‌پذیری و داوری حرفه‌ای در آنان شود. یافته‌های پژوهش با نتایج مطالعات «زارع و همکاران» (۱۴۰۳) مبنی بر تأثیر پررنگ‌تر معنویت در محیط‌های کم‌بدینی که احتمالاً برای زنان مناسب‌تر است، و نیز با تأکید «کلی و لارس» (۲۰۲۵) بر نقش درونی‌سازی معنویت در تصمیم‌گیری که با ویژگی‌های روان‌شناختی زنان هم‌راستا است، قابل توجه بوده و اگرچه پژوهش مستقیمی در این زمینه گزارش نشده، با ادبیات موجود سازگار است.

مجموع یافته‌های این پژوهش نشان می‌دهد هم دینداری و هم معنویت، نقش مثبتی در ارتقای شکاکیت حرفه‌ای حساب‌رسان دارند، اما تأثیر دینداری قوی‌تر است، به‌ویژه در میان زنان. این نتایج افزون بر تأیید مبانی نظری موجود، خلأهای پژوهشی پیشین را در زمینه تمایز بین این دو سازه و نیز نقش جنسیت در تبیین رفتارهای حرفه‌ای، روشن می‌سازد. پیشنهاد می‌شود در آموزش‌های حرفه‌ای حسابرسی، به نقش ارزش‌های دینی و معنوی، به‌ویژه در قالب درونی‌شده آن‌ها، توجه ویژه‌ای مبذول گردد.

نتایج این پژوهش کاربردهای مهمی برای حرفه حسابرسی دارد. از جمله، می‌توان به ضرورت توجه مدیران مؤسسه‌های حسابرسی به ویژگی‌های اخلاقی و باورهای دینی در جذب و آموزش حساب‌رسان اشاره کرد. همچنین، طراحی کارگاه‌هایی تلفیقی با محوریت آموزش فنی و ارتقای اخلاق معنوی و گنجاندن محتوای مرتبط با اخلاق دینی در برنامه‌های درسی حسابداری، می‌تواند به تربیت حساب‌رسان اخلاق‌مدار و شکاک کمک کند.

با این حال، پژوهش با محدودیت‌هایی مواجه است. از جمله، انجام در یک منطقه جغرافیایی خاص و صرفاً در میان حساب‌رسان مؤسسه‌های عضو جامعه حسابداران رسمی ایران، استفاده از ابزارهای خودگزارشی که ممکن است با سوگیری همراه باشد و همچنین تأثیرپذیری مفاهیم دینداری و معنویت از زمینه‌های فرهنگی که تعمیم نتایج را محدود می‌سازد. علاوه بر این، طراحی مقطعی پژوهش، امکان استنتاج روابط علی را فراهم

نمی‌سازد.

بر این اساس، برای پژوهش‌های آتی پیشنهاد می‌شود مطالعات طولی با مدل‌های علی برای بررسی تأثیر پایدار دینداری و معنویت بر شگاکیت حرفه‌ای انجام گیرد؛ پژوهش‌های تطبیقی بین‌فرهنگی میان حساب‌رسان در کشورهای مختلف طراحی شود؛ متغیرهای میانجی مانند تعهد سازمانی، فشار کاری، سبک رهبری یا هوش اخلاقی بررسی و از روش‌های کیفی یا تحلیل داده‌های واقعی رفتار حساب‌رسانی برای غنای بیشتر نتایج استفاده شود.

منابع

- ازدري، بهنام؛ نسل موسوی، سیدحسین و جعفری، علی. (۱۴۰۳). «ارائه مدلی برای تبیین نقش اصول اخلاقی و دینداری حساب‌رسان در کیفیت خدمات حساب‌رسانی»، *حسابداری مدیریت*، ۱۷(۶۰)، صص ۱۰۸-۱۲۴.
- بنایی قدیم، رحیم و حافظی، بابک. (۱۴۰۰). «تأثیر معنویت در محیط کار بر رفتارهای ناکارآمد حساب‌رسان»، *حسابداری و منافع اجتماعی*، ۱۱(۲)، صص ۸۳-۱۰۱.
- خوشبخت، اسماعیل؛ تائبی‌نقدری، امیرحسین و زینلی، حدیث. (۱۴۰۱). «دینداری، اخلاق حرفه‌ای حسابداران و تقلب‌های گزارشگری مالی»، *پژوهش‌های حسابداری مالی و حساب‌رسانی*، ۱۴(۵۳)، صص ۲۲۳-۲۵۴.
- زارع، ایمان؛ فاضلی، مهدی و ربیعی، خدیجه. (۱۴۰۳). «تأثیر معنویت و پارانوئید سازمانی بر رفتارهای ناکارآمد حساب‌رسان با میانجی‌گری قضاوت اخلاقی و حساسیت اخلاقی»، *دانش حسابداری*، مقاله پذیرفته‌شده آماده انتشار.
- ژولانژاد، فاطمه و بخردی‌نسب، وحید. (۱۳۹۸). «تأثیر آنفولانزای شغلی بر کیفیت حساب‌رسانی (مورد مطالعه: حساب‌رسان دارای گرایش مذهبی کم و زیاد)»، *دانش حسابداری و حساب‌رسانی مدیریت*، ۸(۳۰)، صص ۷۳-۹۳.
- علیزاده، سیما. (۱۳۹۷). «رابطه بین معنویت در محیط کار به‌عنوان یک مؤلفه اخلاقی و کار تیمی»، *فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری*، ۱۳(۳)، صص ۱۲۳-۱۳۰.
- کریمی، ناصر؛ زینالی، مهدی و بادآورنندی، یونس. (۱۴۰۵). «اثر بنیان‌های اخلاقی بر نگرش مذهبی حساب‌رسان»، *دانش حسابداری و حساب‌رسانی مدیریت*، ۱۵(۵۹)، صص ۱۵-۲۴.
- مهدوی، غلامحسین؛ بهمنی، رضا و نمازی، نویدرضا. (۱۴۰۱). نقش میانجی‌گری رفتار ناکارآمد حساب‌رسان در تبیین رابطه بین دین‌داری و تعهد حرفه‌ای با کیفیت حساب‌رسانی. *حسابداری ارزشی و رفتاری*، ۷(۱۳)، صص ۱۱۷-۱۵۳.
- مدینه، سیدمحسن و زارع، ایمان. (۱۴۰۲). «تأثیر باورهای دینی بر تردید حرفه‌ای و ارزیابی حساب‌رسان از خطر تحریف با اهمیت: رویکرد مراتب دینداری از منظر اسلام»، *دانش حسابداری*، ۱۴(۴)، صص ۱۱۱-۱۳۲.
- مرادی، مجید و اقبال، سارا. (۱۴۰۳). «تأثیر برابری اخلاقی بر رفتار اخلاقی حساب‌رسان با نقش تعدیلگر دینداری»، *مطالعات اخلاق و رفتار در حسابداری و حساب‌رسانی*، ۴(۳)، صص ۶۷-۸۶.

نظری‌پور، محمد و زکی‌زاده، بابک. (۱۴۰۵). «بررسی تأثیر دینداری درونی اسلامی بر قضاوت حساب‌رسان»، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۵(۵۷)، صص ۲۱-۴۰.

وکیلی‌فرد، حمیدرضا و حسین‌پور، فاطمه. (۱۳۹۶). «بررسی اثر شدت نگرش مذهبی حسابداران بر مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت»، حسابداری ارزشی و رفتاری، ۲(۳)، صص ۱۸۵-۲۱۴.

Allport, G. W., & Ross, J. M. (1967). Personal religious orientation and prejudice. *Journal of Personality and Social Psychology*, 5(4), 432-443. <https://doi.org/10.1037/h0021212>

Francis, J. R., & Pevzner, M. (2011). The role of accounting firm culture in audit quality. *Behavioral Research in Accounting*, 23(1), 57-77. <https://doi.org/10.2308/bria.2011.23.1.57>

Fry, L. W., & Elorosa, M. (2001). Toward a theory of spiritual leadership. *The Leadership Quarterly*, 12(6), 693-727. [https://doi.org/10.1016/S1048-9843\(01\)00081-6](https://doi.org/10.1016/S1048-9843(01)00081-6)

Gilligan, C. (1982). *In a different voice: Psychological theory and women's development*. Harvard University Press.

Glock, C. Y., & Stark, R. (1965). *Religion and society in tension*. Rand McNally. <https://www.scirp.org/reference/referencespapers?referenceid=995555>

Hurtt, R. K. (2010). Development of a scale to measure professional skepticism. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 29(1), 149-171. <https://doi.org/10.2308/aud.2010.29.1.149>

Hill, P. C., & Pargament, K. I. (2003). Advances in the conceptualization and measurement of religion and spirituality: Implications for physical and mental health research. *American Psychologist*, 58(1), 64-74. <https://doi.org/10.1037/0003-066X.58.1.64>

Hurtt, R. K., Eining, M. M., & Plumlee, R. D. (2013). Linking professional skepticism to auditors' behaviors. *Accounting Horizons*, 27(3), 441-461. <https://doi.org/10.2308/acch-50468>

Hoffelder, K. (2023). Audit skepticism, religiosity, and cultural values: A cross-national study. *International Journal of Auditing*, 27(1), 59-75. <https://doi.org/10.1111/ijau.12250>

Hayes, T., Blanthorne, C., & Fisher, D. G. (2020). The role of spiritual intelligence in auditors' ethical judgment. *Accounting and the Public Interest*, 20(1), 47-70. <https://doi.org/10.2308/api-52675>

Koenig, H. G. (2012). Religion, spirituality, and health: The research and clinical implications. *ISRN Psychiatry*, 278730. <https://doi.org/10.5402/2012/278730>

- Kelly, M., & Lars, P. (2025). Enhancing the auditor's mindset: a framework for nurturing professional skepticism. *Journal of Accounting Literature*, 47(1), 222-243. <https://doi.org/10.1108/JAL-07-2023-0122>
- Kohlberg, L. (1976). Moral stages and moralization: The cognitive-developmental approach. In T. Lickona (Ed.), *Moral development and behavior* (pp. 31-53). Holt, Rinehart & Winston. <https://www.scirp.org/reference/referencespapers?referenceid=2277263>
- King, D. B., & Crowther, M. R. (2004). The measurement of religiosity and spirituality: Examples and issues from psychology. *Journal of Organizational Change Management*, 17(1), 83–101. <https://doi.org/10.1108/09534810410511314>
- Libby, R., & Luft, J. (1993). Determinants of judgment performance in accounting settings: Ability, knowledge, motivation, and environment. *Accounting, Organizations and Society*, 18(5), 425-450. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(93\)90040-D](https://doi.org/10.1016/0361-3682(93)90040-D)
- Miller, A. S., & Hoffmann, J. P. (1995). Risk and religion: An explanation of gender differences in religiosity. *Journal for the Scientific Study of Religion*, 34(1), 63-75. <https://doi.org/10.2307/1386523>
- Miller, A. S., & Stark, R. (2002). Gender and religiousness: Can socialization explanations be saved? *American Journal of Sociology*, 107(6), 1399-1423. <https://doi.org/10.1086/342557>
- Nelson, M. W. (2009). A model and literature review of professional skepticism in auditing. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 28(2), 1-34. <https://doi.org/10.2308/aud.2009.28.2.1>
- Oman, D., & Thoresen, C. E. (2003). Spiritual modeling: A key to spiritual and religious growth? *International Journal for the Psychology of Religion*, 13(3), 149-165. https://doi.org/10.1207/S15327582IJPR1303_01
- Pargament, K. I. (2007). *Spiritually integrated psychotherapy: Understanding and addressing the sacred*. Guilford Press. <https://psycnet.apa.org/record/2007-14177-000>
- Piedmont, R. L. (1999). Does spirituality represent the sixth factor of personality? Spiritual transcendence and the Five-Factor Model. *Journal of Personality*, 67(6), 985-1013. <https://doi.org/10.1111/1467-6494.00080>
- Rest, J. R. (1986). *Moral development: Advances in research and theory*. New York: Praeger.

- Smith, D. E., & Emerson, T. L. (2009). An analysis of the ethical decision-making processes used by accounting students. *Accounting Education*, 18(4-5), 403-422. <https://doi.org/10.1080/09639280902719440>
- Shaub, M. K. (1994). An analysis of the association of traditional demographic variables with the moral reasoning of auditing students and auditors. *Journal of Accounting Education*, 12(1), 1-26. [https://doi.org/10.1016/0748-5751\(94\)90015-9](https://doi.org/10.1016/0748-5751(94)90015-9)
- Suryadi, H. (2025). The Effect of Religiosity and Professional Commitment on Audit Quality Reduction Behavior, Under-Reporting of Time and Audit Quality at the Financial Audit Agency of the Republic of Indonesia in Kalimantan. *Journal of Information Systems Engineering & Management*, 10(21), 614-629. doi:10.52783/jisem.v10i21s.3398
- Sánchez, D., Martínez, J., & Ruiz, J. (2021). Personal values, religious beliefs and auditor's ethical decision-making. *Journal of Business Ethics*, 172(4), 899-915. <https://doi.org/10.1007/s10551-020-04545-w>
- Tjan, M., Muslim, A., Alimin, A., Noch, M., & Sonjaya, A. (2024). Independence, professional skepticism, and audit quality: The moderating role of audit fees. *Jurnal Akuntansi*, 28(1), 40-60. <http://dx.doi.org/10.24912/ja.v28i1.1698>
- Vitell, S. J., Bing, M. N., Davison, H. K., Ammeter, A. P., Garner, B. L., & Novicevic, M. M. (2005). Religiosity and moral identity: The mediating role of self-control. *Journal of Business Ethics*, 61(4), 443-459. <https://doi.org/10.1007/s10551-005-7055-5>
- Vitell, S. J., Paolillo, J. G. P., & Singh, J. J. (2016). Religiosity and ethical behavior: A study of millennial professionals. *Journal of Business Ethics*, 139(1), 23-38. <https://doi.org/10.1007/s10551-015-2614-2>
- Xu, G., & Yang, C. (2024). It doesn't make sense: professional skepticism as sensemaking. *Current Issues in Auditing*, 1-6. <https://doi.org/10.2308/CIA-2024-001> .