

The Impact of role Ambiguity on Auditors' Honesty and Competence with an Emphasis on the Moderating Role of Spiritual Intelligence

Marzieh Momeni

*Ph.D Student in Accounting, Sari Branch, Islamic Azad University, Sari, Iran
momeni1353@gmail.com .*

Ali Zabihi*

*Assistant Professor of Accounting, Sari Branch, Islamic Azad University Sari, Iran
(Corresponding Author) azabih95@yahoo.com*

Khosro Fghani Makrani

*Associate Professor in Accounting, Semnan Branc, Islamic Azad University, Semnan,
Iran. Iran kh.makarani@chmail.ir*

Abstrac

The auditing profession has a fundamental role in increasing the quality and credibility of financial reports, and in the discussion of the quality of auditing services, in addition to auditors' specialized knowledge and skills, auditors' ethical characteristics are very important. Therefore, the purpose of this research is the effect of role ambiguity on the honesty and competence of auditors with regard to the moderating role of spiritual intelligence using the structural equation model approach. The statistical research population of auditors working in the audit organization and private sector audit institutions is a member of the official accountants society of Iran in the year ۱۴۰۰. Barclay et al.'s (۱۹۹۰) method was used to calculate the number of selected samples and ۲۶۰ people were selected by Barclay's method. The research data was collected from Armega Zarfar (۲۰۱۷), Rizohos and Lirtsman (۱۹۷۴) and Amram (۱۹۸۷) questionnaires, and structural equation method was used for modeling and hypothesis testing using Smart PLS software. The results of this research show that role ambiguity has a negative and significant effect on the honesty and competence of auditors. Also, the results of the research indicate that spiritual intelligence does not moderate the negative effect of role ambiguity on the integrity and competence of the auditor. The results of this research can help audit institutions to recognize and improve ethical dimensions and spiritual intelligence in auditors working in the profession, reduce role ambiguity, improve the work environment for emotional health,

evaluate performance based on competence, and make work processes smoother

Key words: Role Ambiguity, Honesty, Competence, Spiritual Intelligence, Auditor.

Copyrights



This license only allowing others to download your works and share them with others as long as they credit you, but they can't change them in any way or use them commercial.

مقاله پژوهشی

دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری- سال هشتم، شماره پانزدهم، بهار و تابستان ۱۴۰۲، صفحه ۱۷۵-۲۱۰

بررسی تأثیر ابهام نقش بر صداقت و شایستگی حسابرسان با توجه به نقش تعدیلگری هوش معنوی

مرضیه مومنی^۱ علی ذبیحی^{*}^۲ خسرو فغانی^۳

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۶/۲۲ تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۵/۰۴

چکیده

حرفه حسابرسی نقش اساسی در افزایش کیفیت و اعتبار گزارش‌های مالی دارد و در بحث کیفیت خدمات حسابرسی علاوه بر دانش و مهارت تخصصی حسابرسان، ویژگی‌های اخلاقی حسابرسان بسیار با اهمیت می‌باشد. بنابراین هدف این پژوهش تأثیر ابهام نقش بر صداقت و شایستگی حسابرسان با توجه به نقش تعدیلگری هوش معنوی با استفاده از رویکرد مدل معادلات ساختاری می‌باشد. جامعه آماری پژوهش حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی بخش خصوصی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران در سال ۱۴۰۰ می‌باشد. روش نمونه‌گیری تصادفی و برای محاسبه تعداد نمونه انتخابی از روش بارکلای و همکاران (۱۹۹۵) استفاده شده است و تعداد ۲۶۰ نفر نمونه به روش بارکلای انتخاب شده‌اند. برای جمع‌آوری داده‌های پژوهش از پرسشنامه آرمگا زارفر (۲۰۱۶)، ریزو هوس و لیرترمن (۱۹۷۰) و آمرام (۲۰۰۷) و برای مدل سازی و آزمون فرضیه‌ها از روش معادلات ساختاری با استفاده از نرم افزار اس‌پی‌ال اس (PLS) استفاده شده است. نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که ابهام نقش بر صداقت و شایستگی حسابرسان تأثیر منفی و معناداری دارد. همچنین نتایج پژوهش حاکی از آن است که هوش معنوی شدت تأثیر منفی ابهام نقش بر صداقت و شایستگی حسابرس را کاهش نمی‌دهد. نتایج این پژوهش می‌تواند به موسسات حسابرسی در شناخت و بهبود ابعاد اخلاقی و هوش معنوی در حسابرسان شاغل در حرفه، کاهش ابهام نقش، بهبود محیط‌کار برای سلامت عاطفی، ارزیابی عملکرد مبتنی بر شایستگی و روان‌تر کردن فرایندهای کاری کمک کند.

واژگان کلیدی: ابهام نقش، صداقت شایستگی، هوش معنوی، حسابرس

^۱ دانشجوی دکتری حسابداری، واحد ساری، دانشگاه آزاد اسلامی، ساری، ایران. momeni1353@gmail.com

^۲ استادیار گروه حسابداری، واحد ساری، دانشگاه آزاد اسلامی، ساری، ایران (نوبنده مسئول)، azabihii10@yahoo.com

^۳ دانشیار گروه حسابداری، واحد سمنان، دانشگاه آزاد اسلامی، سمنان، ایران. kh.makarani@chmail.ir

۱- مقدمه

در عصر کنونی جهانی شدن، تقاضا برای نتایج حسابرسی با کیفیت، در حال افزایش است. حسابرسان ملزم به داشتن شایستگی بیشتر و نگرش استقلال طلبانه در کار هستند، زیرا کیفیت حسابرسی ارائه شده توسط حسابرسان در معرض نظرارت عموم قرار دارد. رسوایی‌های زیادی در مورد حسابرسان از داخل و خارج کشور وجود دارد. افزایش رسوایی‌های مالی که رخ داده است، تأثیر عمده‌ای بر اعتماد عمومی به حرفه حسابرسی گذاشته است، بنابراین دیدگاه مردم نسبت به حسابرسان را بدتر می‌کند(ماس و همکاران، ۲۰۲۳). حسابرسان باید افشاگرهای شجاعی باشند تا حسابرسی‌های حاصل به نفع مردم باشد. تقلب یا تخلفی که رخ می‌دهد منجر به خسارات هنگفتی خواهد شد(مدیاتی و همکاران، ۲۰۲۰).

عملکرد^۱ حسابرس نتیجه تلاش‌ها و یافته‌های حسابرس در حین انجام وظایف خود و اظهار نظر در مورد این است که آیا صورت‌های مالی به طور منصفانه ارائه شده است یا خیر. عملکرد حسابرس^۲ مبین کیفیت حسابرسی، کمیت کار، و به موقع بودن بر اساس مسئولیت‌های محول شده به حسابرس می‌باشد. علاوه بر این، عملکرد خوب حسابرس تکمیل وظایف حسابرسی است که توسط حسابرس مطابق با استانداردهای حسابرسی و به موقع انجام شده است(مورتی و همکاران، ۲۰۲۳). با استناد به تحقیقات پیشین عوامل زیادی بر کیفیت حسابرسی تأثیر دارند که برخی از این عوامل عبارتند از: دوره تصدی حسابرس، افزایش سطح دقیقت رسانیدگی‌های کارگروه کنترل کیفیت، افزایش دانش مهارتی حسابرسان، انجام حسابرسی مبتنی بر فکر و درک حسابرسان از نظام راهبری و کنترل داخلی شرکتها(آقایی و همکاران، ۱۳۹۸).

ابهام نقش^۳ از جمله عواملی است که بر عملکرد و کیفیت حسابرسی تأثیر می‌گذارد(يونیارتسی و همکاران، ۲۰۲۰). ابهام نقش یکی از ابعاد ساختار نظریه نقش^۴ است. ابهام نقش به معنای مشخص و واضح نبودن مسئولیت و وظایف فردی در چارچوب مشخص است. وقتی فردی مسئولیت و نقشی را بر عهده بگیرد اما اطلاعات دقیقی در مورد نحوه انجام آن نقش نداشته باشد، وظایف فردی به خوبی تعریف نشده باشد، فرد با ابهام نقش رو برو خواهد شد(توبر و کالینز، ۲۰۰۰). افراد در موقعیت‌های ابهام نقش، کمبود اطلاعات در مورد وظایف و مسئولیت‌های خود را تجربه می‌کنند که این امر می‌تواند منجر به فرسودگی شغلی شود(مسلسلخ، ۱۹۸۴). زیرا انجام

^۱performance

^۲Auditor performance

^۳Role ambiguity

^۴Role theory

کار در شرایط ابهام نقش مستلزم سطوح بیش از حد انرژی و منابع ذهنی است. این وضعیت انرژی مصرف شده منجر به احساس فرسودگی شغلی می‌شود (جکسون و همکاران، ۱۹۸۶). عدم اطمینان نسبت به حیطه مسئولیت و انتظارات دیگران از عملکرد فرد همچنین ابهام در خصوص نحوه ارزشیابی خویش و نیز بی اطلاعی از مسیر پیشرفت و کسب ارتقا شغلی از مصاديق ابهام نقش موقعیت‌های کاری است (بامبرو همکاران، ۱۹۸۹). فشار زمانی موجود در یک پروژه حسابرسی فرصت برطرف سازی ابهامات بوجود آمده شغلی را از حسابرسان می‌گیرد و ابهام نقش بروز می‌کند (دیزورت و همکاران، ۱۹۹۷). همچنین تغییرساختار و مقررات پرسنلی مؤسسات، مشکلاتی را برای حسابرسان ایجاد می‌کند که منجر به ابهام نقش و نهایتاً انگیزه ای برای ترک شغل می‌شود (امیرالدین، ۲۰۱۹). به عبارت دیگر، ابهام نقش به خاطر استرس شغلی ناشی از فشار کار زیاد بوجود می‌آید که باعث ترک شغل در حسابرسی و نیز کاهش کیفیت خدمات حسابرسی می‌شود (غلامی و همکاران، ۱۴۰۱). ابهام نقش زمانی رخ می‌دهد که انتظارات نقش به وضوح درک نشده باشد و حسابرس مطمئن نباشد که چه کاری را باید انجام دهد. علاوه بر این ابهام نقش می‌تواند باعث استرس کاری شود که منجر به ممانعت حسابرس در انجام وظایفش، یعنی ارائه گزارش‌های حسابرسی با کیفیت می‌شود (ماس و همکاران، ۲۰۲۳). عواملی همچون فشار زمانی، تعارض کار خانواده و ابهام نقش که امروزه در حسابرسی به بخش جدایی ناپذیر از حرفه درآمده است، می‌تواند استرس شغلی رادر اعضای شاغل در یک گروه حسابرسی بالابرد که نتیجه ان رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی است (غلامی و همکاران، ۱۴۰۱).

از طرفی دیگر، وجود اخلاق حرفه‌ای موجب اعتماد و اعتباربخشی حرفه حسابرسی و در درازمدت به خوشنامی حرفه می‌انجامد. مدیران بسیاری از موسسات حسابرس به این نتیجه رسیده‌اند که جهت ممانعت و کاهش رفتارهای غیرحرفه‌ای و کاهنده کیفیت حسابرسی کارکنان خود، باید یک محیط اخلاقی را در موسسه خود به وجود آورند (رویایی و همکاران، ۱۳۹۱). اخلاق حرفه‌ای به عنوان یک رکن اساسی و مهم که شامل عینیت و صداقت در گزارش‌های مالی یک حسابرس است، می‌تواند نقش تعیین کننده بر عملکرد و صحت گزارش‌های حسابرسی داشته باشد (ارباب سليمانی، ۱۳۹۳). منشور اخلاقی فدراسیون بین‌المللی حسابداران^۱ اصول اساسی را که باید توسط حسابرسان و حسابداران رعایت شود مشخص می‌کند. این اصول عبارتند از: صداقت، درستکاری، استقلال، شایستگی و بی‌طرفی (اردلین، ۲۰۱۳).

سوکریا در هارجانتو (۲۰۱۴) بیان می‌کند که صداقت^۲، کیفیتی است که زیربنای اعتماد عمومی است و یک معیار برای حسابرس برای آزمون تمام تصمیماتی است که می‌گیرند. صداقت

^۱ International Federation of Accountants

^۲ integrity

حسابرس نقش مهمی در تعیین کیفیت حسابرسی ایفا می‌کند. در کار حسابرسی، صداقت به عنوان اصل اساسی حسابرس نه تنها برای حفظ اعتماد عمومی بلکه برای قضایت آنها در مورد مسائل اخلاقی تلقی می‌شود. استانداردهای حرفه‌ای حسابرسی بیان می‌کند: حسابرسی باید توسط یک نفر انجام شود، یا افراد بیشتری که دارای تخصص یا آموزش کافی به عنوان حسابرس هستند. شایستگی^۱ حسابرس به توانایی حسابرس برای به کارگیری عملی و ماهرانه دانش و تجربیات کسب شده در اجرای عینی و دقیق فرآیند حسابرسی مربوط می‌شود (زمتکش و رضازاده، ۱۷۰). شایستگی حسابرس همچنین مستلزم آن است که حسابرس رفتار اخلاقی را در کار خود انجام دهد. یکی از جنبه‌های مهم شایستگی، با آموزش رسمی شروع می‌شود و با تجربه کاری تقویت می‌شود. این بدان معناست که حسابرس عمومی نه تنها باید دانش عمومی در مورد حرفه حسابرسی کسب کند، بلکه باید آموزش فنی تخصصی (تجربه کاری حسابرسان واقعی) را نیز کسب کند(رامدین، ۲۰۲۳).

از آنجا که صداقت و شایستگی از ابعاد اخلاق حرفه‌ای حسابرسان می‌باشد و با توجه به اهمیتی که اخلاق حرفه‌ای حسابرسان در حسابرسی دارد، بنابراین هدف این پژوهش تأثیر ابهام نقش بر صداقت و شایستگی حسابرسان با توجه به نقش تعدیلی هوش معنوی^۲ می‌باشد.

وقوع رسوایی‌های مالی نه تنها تحت تأثیر اخلاقیات بلکه تحت تأثیر سطح معنویت گرایی حسابرس نیز قرار داشت. لویس (۲۰۱۱) استدلال می‌کند که علاوه بر استانداردهای اخلاقی که باید تجدید شوند، جنبه اصلی که می‌تواند بر بحران اخلاقی و اعتماد به حرفه حسابرسی غلبه کند، تأکید بر معنویت گرایی و مذهب برای سرکوب تأثیر فرد گرایی (احساسات) موجود در یک حرفه حسابرسی بر شخص است. کاراکاس (۲۰۱۰) اظهار می‌دارد که گنجاندن معنویت در محیط کار باعث افزایش رفاه کارکنان از طریق افزایش روحیه، تعهد و بهره‌وری آنها می‌شود و استرس، خستگی و کل نگری کارکنان در محل کار را کاهش می‌دهد. حسابرسان همچنین به ویژگی‌های مرتبط با معنویت نیاز دارند، بنابراین باید سعی کنند کارهایی را انجام ندهند که می‌تواند به خود و دیگران آسیب برساند(لوکمن، ۲۰۱۷).

هوش معنوی تأثیر شایستگی، استقلال و تضعیف ابهام نقش بر کیفیت حسابرسی را تقویت می‌کند(دنی اس و همکاران، ۲۰۲۰). نتایج پژوهش کلاو(۲۰۲۰)، نشان می‌دهد اگر حسابرس وظایف کاری را به درستی انجام دهد، کیفیت حسابرسی بهتر حاصل می‌شود. بنابراین هرچه هوش معنوی حسابرس بالاتر باشد، شایستگی حسابرس بالاتر است و می‌تواند کیفیت حسابرسی

^۱ competence

^۲ Spiritual Intelligence

را بهبود بخشد. در مطالعات پیشین، نقش هوش معنوی در اخلاق و رفتار انسان، از دیدگاه سایر رشته‌ها بررسی شده است. ولی در رشته حسابداری خصوصاً در زمینه حسابرسی، این موضوع کمتر بررسی شده و نیاز است که این دیدگاه مورد بررسی قرار گیرد تا خلاء پژوهش‌های صورت گرفته در این زمینه برطرف شود. از این رو بادر نظرگرفتن تأثیر هوش معنوی بر ابعاد اخلاقی حسابرس (صداقت و شایستگی)، مسأله اصلی این پژوهش این است که آیا با افزایش هوش معنوی در بین حسابرسان می‌توان تأثیر منفی ابهام نقش بر ابعاد اخلاقی (صداقت و شایستگی) کاهش داد و کیفیت حسابرسی را بهبود بخشید؟ با توجه به ضرورت بررسی ابعاد موثر بر اخلاق حسابرسان و به تبع آن بر کیفیت حسابرسی و ارتقای این ساختار در انجام عملیات حسابرسی انجام این پژوهش ضرورت جدی دارد. از این رو، این پژوهش به دنبال پاسخ به این پرسش‌ها است: آیا ابهام نقش بر صداقت و شایستگی حسابرسان تأثیر دارد؟ آیا هوش معنوی تأثیرمنفی ابهام نقش را بر صداقت و شایستگی حسابرسان تضعیف می‌کند؟ بنابراین، نوآوری این پژوهش بررسی ابعادی از ویژگی شخصیتی حسابرسان است که بر کیفیت حسابرسی موثر است.

۲-مبانی نظری و پیشینه پژوهش

یکی از اصلی ترین وظایف حسابرسان مستقل که دلیل وجودی آن است، حسابرسی صورتهای مالی است که باید این اطمینان معقول را به استفاده کنندگان از صورتهای مذکور بدهد که مطابق استانداردهای حسابداری تهیه شده اند و عاری از نحریف و اشتباه با اهمیت هستند (رامدین، ۲۰۲۲). این اظهارنظر مستلزم دارا بودن صلاحیتهای حرفه‌ای و صداقت حسابرس است. حسابرس باید به هر نحوی استاندارد بالای صداقت خود را حفظ کند، زیرا نقش این امر منجر به بی‌اعتمادی به حرفه حسابرسی می‌شود. مواردی مانند انرون و وولد کام نمونه‌هایی هستند که اعتماد عمومی به حرفه حسابرسی زیر سوال رفته است (رامدین، ۲۰۲۳). علاوه بر این، حرفه حسابرسی نیازمند بررسی اخلاق حرفه‌ای حسابرسان و ابعاد آن است. زیرا ماهیت و فرایند کار حسابداران و حسابرسان به گونه‌ای بوده که نیازمند رعایت اخلاق حرفه‌ای، حتی قبل از وقوع مشکلات در دو دهه اخیر بوده است (روزبخش و همکاران، ۱۴۰۱). در پیش‌گفتار آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران آمده است از آنجا که حسابداران رسمی نقش اعتبار بخشی به اطلاعات مالی را دارند. درصورتی کارشان قابل اعتماد و اتکا خواهد بود که علاوه بر دانش، مهارت، تجربه و آموزش مستمر، از فضیلت‌های اخلاق چون درستکاری، صداقت، واقع بینی، استقلال و بی‌طرفی و حفظ منافع عمومی خود را با رعایت آیین رفتار پذیرفته شده‌ای انجام دهند (آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی، ۱۳۹۸). از آنجا که مطابق با آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران صداقت و شایستگی از ابعاد اخلاقی حسابرسان می‌باشد بطور جداگانه در زیر بیان می‌شوند:

صدقات! فدراسیون بین‌المللی حسابداران^۲ در منشور اخلاقی، صداقت را به عنوان یک کد اخلاقی برای حسابرسی صورت زیر تعریف کرده است:

صدقات فقط مستلزم درستکاری نیست بلکه رفتار منصفانه و راستگویی است. در متن آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران آمده است که اصل درستکاری، همه حسابداران رسمی را به صداقت و صراحت درهمه روابط حرفه‌ای و روابط کسب و کار خود ملزم می‌کند. برخورد منصفانه و راستگویی نیز از دیگر الزامات ضمنی اصل درستکاری است (آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی، ۱۳۹۸، ص ۱۹).

حسابرسان باید از صداقت بالایی برخوردار باشند تا مردم بتوانند همچنان به خدماتی که ارائه می‌کنند باور داشته باشند. برای حفظ و گسترش اعتماد عمومی، حسابرسان باید تمام مسئولیت‌های حرفه‌ای خود را با درجه بالایی از صداقت با حرفه‌ای بودن، عینی، مبتنی بر واقعیت، بی‌طرف، صادقانه و باز بودن نسبت به واحد مورد بررسی انجام دهد (کریشناؤ همکاران، ۲۰۲۰). صداقت مستلزم رعایت استانداردهای اخلاقی توسط اعضاء است. بنابراین حسابرس صدق و درستکار، می‌تواند کیفیت حسابرسی ارائه شده را بهبود بخشد. در صورتی می‌توان به کیفیت حسابرسی دست یافت که حسابرس از صداقت خوبی برخوردار باشد. حسابرسان به عنوان پیشواع در اجرای تکالیف حسابرسی، باید همواره دانش قبلی خود را بهبود و ارتقاء بخشنند و آن را در عمل بکار گیرند (واردیاتی، ۲۰۱۶).

السوغایر (۲۰۲۱)، صداقت را به عنوان یک پیش‌نیاز برای همه کسانی می‌داند که در راستای منافع عمومی عمل می‌کنند. براین اساس صداقت مستلزم آن است که حسابرسان منصف و صادق باشند و هم استانداردهای اخلاقی و اصول حسابرسی از جمله استقلال، عینیت رفتار حرفه‌ای و حفاظت از منافع عمومی را رعایت کنند (السوغایر، ۲۰۲۱). اردلین (۲۰۱۳) در پژوهش خود بیان کرد که صداقت برای یک منشور اخلاقی از اهمیت بالایی برخوردار است. حسابرسان موظفند در حین کار خود و همچنین در کلیه ارتباطات با کارکنان سازمانهای حسابرسی شده به شدت به استانداردهای رفتاری بالا پایبند باشند. صداقت را می‌توان بر حسب آنچه درست و عادلانه است سنجید. این امر مستلزم آن است که حسابرسان هم از شکل و هم از روح استانداردهای حسابرسی آگاه باشند. همچنین از آنها انتظار می‌رود که اصول استقلال و عینیت را رعایت کنند، استانداردهای رفتار حرفه‌ای را حفظ کنند، با در نظر گرفتن منافع عمومی تصمیم بگیرند و در نهایت صداقت را در کار خود نشان دهند (اردلین، ۲۰۱۳).

^۱Honesty

^۲ International Federation of Accountants

شایستگی^۱: شایستگی توانایی، مهارت و دانشی است که رهبر یا کارمند در انجام وظایف و مسئولیت‌های خود در سازمان دارد. تعریف شایستگی حسابرس عبارت است از توانایی حسابرسان برای به کارگیری دانش و تجربه خود در انجام حسابرسی به گونه‌ای که حسابرسان بتواند حسابرسی را با دقیق شهودی و عینی انجام دهنده (بادجوری، ۲۰۱۱). اولین استاندارد بین‌المللی حسابرسی بیان می‌کند که حسابرسی باید توسط فرد یا افرادی انجام شود که دارای تخصص فنی و آموزش کافی به عنوان حسابرس را داشته باشند. با این بیان همه سازمانهایی که حسابرسان در آن حضور دارند، مسئول اطمینان از انجام هر آزمون توسط حسابرسانی هستند که مجموعاً دارای سطح معینی از دانش و مهارت لازم برای انجام کار هستند (مالتوس و همکاران، ۲۰۰۹). شایستگی حسابرس یکی از مؤلفه‌های مهم در انجام حسابرسی است، زیرا شایستگی بر میزان موفقیت حسابرسان در کشف تقلب تأثیر می‌گذارد. احتمال یافتن اشتباها و ناهنجاری‌های در صورت‌های مالی حسابرسی شده توسط حسابرس تحت تأثیر توانایی فنی حسابرسان (تحصیلات، تجربه و حرفه‌ای بودن)، استقلال و رفتار حسابرسان در انجام حسابرسی است (دی آنجلو، ۱۹۸۱). لی و استون (۱۹۹۵) بیان کردنده که تعریف شایستگی، مهارتی کاملاً صریح است که می‌تواند برای اجرای عینی یک فرآیند حسابرسی مورد استفاده قرارگیرد. شایستگی مستلزم داشتن تحصیلات رسمی در حسابرسی، حسابداری و همچنین تجربه کافی در حرفه حسابرسی است که در حال انجام است و همچنین تحصیلات حرفه‌ای مستمر. در حالی که به گفته مولیدی (۲۰۰۹) می‌توان شایستگی حسابرسی را از طریق آموزش تجربی به دست آورد. هر یک از اعضا باید تلاش کنند تا به بالاترین سطح شایستگی دست یابند تا از کیفیت خدمات اطمینان حاصل کنند و مطابق با اصول اخلاقی قابل اجرا، از حرفه‌ای بودن بالایی برخوردار باشند (پاسپیتاساری و همکاران، ۲۰۱۹). طبق نظر آرنس (۲۰۰۸) شایستگی یک کیفیت شخصی است که باید در اختیار حسابرس باشد که از طریق سوابق تحصیلی رسمی حسابرسی و حسابداری، آموزش حرفه‌ای کافی و آموزش حرفه‌ای مستمر به دست می‌آید. تحقیقات حسابرسی، شایستگی حسابرس را به عنوان توانایی تعریف می‌کند که دارای دانش (تحصیلات و تجربه) و مهارتها (تخصص) مورد نیاز برای یک کار خاص و همچنین توانایی به کارگیری دانش و مهارت‌ها است. علاوه بر این، این تعریف بیان می‌کند که صلاحیت حسابرس همچنین مستلزم آن است که حسابرس رفتار اخلاقی را در کار خود انجام دهد (رامدین، ۲۰۲۲).

^۱ competence

ابهام نقش^۱: ابهام نقش یکی از ابعاد ساختار نظریه نقش است. ابهام نقش زمانی اتفاق می‌افتد که یک کارمند با مشکلاتی همچون دریافت اطلاعات ناقص، خطاپنجه و جهتگیری نامشخص، اختیارات نامشخص، ابهام در وظیفه محوله و ناتوانی در برقراری روابط با سایرین مواجه باشد(انگوران و ارسلان، ۲۰۲۱). علاوه بر این ابهام نقش، ناهماهنگی در فرایندهای اجرایی، نقض سلسله مراتب، شرح وظایف و بی‌کفايتی روابط سازمانی را شامل می‌شود. بنابراین ابهام نقش به فشار زمانی در کار ناشی از عدم شفافیت و یا عدم درک صحیح وظایف است، اشاره دارد(ذول کاپلی و همکاران، ۲۰۲۲). طبق نظر راجرز و مولنار (۱۹۷۶)، ابهام نقش تأثیر قابل توجهی بر عملکرد کارکنان دارد(آمیلین، ۲۰۱۷). افراد در موقعیت‌های ابهام نقش، کمبود اطلاعات در مورد وظایف و مسئولیت‌های خود را تجربه می‌کنند. کمبود اطلاعات یا اهداف و مسیرهای نامشخص منجر به فرسودگی شغلی می‌شود. زیرا انجام کار در شرایط ابهام نقش، مستلزم سطوح بیش از حد انرژی و منابع ذهنی است (مسلسلخ، ۱۹۸۴). این موقعیت انرژی مصرف شده منجر به احساس فرسودگی شغلی می‌شود (جکسون و همکاران، ۱۹۸۶). ابهام نقش زمانی اتفاق می‌افتد که یک کارمند اطلاعات ناکافی در زمینه خط مشی و جهتگیری، حدود اختیارات، وظیفه و رابطه با دیگران، برای انجام کار خود داشته باشد(بامبرو همکاران، ۱۹۸۹).

عدم اطمینان نسبت به حیطه مسئولیت و انتظارات دیگران از عملکرد فرد نحوه ارزشیابی مسیر پیشرفت، رده خود در گروه حسابرسی همگی از مواردی هستند که جزو مصاديق ابهام نقش موقعیت شغلی محسوب می‌گردند(بامبرو همکاران، ۱۹۸۹). لازم به ذکر است که فشار زمانی موجود در یک پروژه حسابرسی فرصت ایجاد شفافیت در موارد ابهام را از حسابرسان می‌گیرد و ابهام نقش بروز می‌کند(دیزورت و همکاران، ۱۹۹۷). تغییرساختار مقررات پرسنلی مؤسسات، مشکلاتی را برای حسابرسان ایجاد می‌کند که منجر به ابهام نقش و انگیزه ترک شغل می‌شود(امیرالدین، ۲۰۱۹). شرایط ابهام نقشی را که توسط حسابرس تجربه می‌شود، نشان می‌دهد که حسابرس از برنامه حسابرسی باید انجام شود، مطمئن نیست که چگونه حسابرسی را به موقع کامل کند(ریل و مایکلز، ۱۹۹۰). اگر حسابرس سطح بالاتری از ابهام نقش را تجربه کند، بر سطح عملکرد او تأثیر می‌گذارد و به طور فزاینده‌ای کیفیت عملکردش کاهش می‌یابد. البته این موضوع بر رضایت شغلی حسابرس نیز تأثیر می‌گذارد. فربی (۲۰۱۶) بیان می‌کند که ابهام نقش بر رضایت شغلی تأثیر منفی دارد(هرماون و همکاران، ۲۰۱۹). ابهام نقش از جمله عواملی است که بر عملکرد حسابرسان تأثیر منفی می‌گذارد و زمانی رخ می‌دهد که انتظارات نقش به

^۱ Role ambiguity

وضوح درک نشده باشد و حسابرس مطمئن نباشد که چه کاری انجام دهد. ابهام نقش می‌تواند باعث استرس کاری شود که منجر به ممانعت حسابرس در انجام وظایفش، یعنی تولید گزارش‌های حسابرسی با کیفیت می‌شود(ماس و همکاران، ۲۰۲۳). با ابهام نقشی که حسابرس در محل کار با آن مواجه است، حسابرس عملاً در این قسم خود به عنوان یک حسابرس ناکارآمد و نادرست عمل می‌کند. در موسمه‌های حسابرسی ابهام نقش زمانی رخ می‌دهد که تغییراتی در ساختار و یا مقررات با هدف افزایش تقاضا و یا فشار برای انجام کار بهتر اتفاق افتد (اسناوی، ۲۰۲۲).

هوش معنوی^۱: مفهوم هوش معنوی در ادبیات آکادمیک روانشناسی برای اولین بار در سال ۱۹۹۶ توسط استیونس^۲ مطرح شد و در سال ۱۹۹۹ توسط امونز^۳ گسترش یافت. امونز(۱۹۹۹) پیدایش هوش معنوی را به عنوان کاربرد ظرفیت‌ها و منابع معنوی در زمینه‌ها و موقعیت عملی در نظر می‌گیرد. به عبارتی، افراد زمانی هوش معنوی را به کار می‌گیرند که بخواهند از ظرفیت‌ها و منابع معنوی برای تصمیم‌گیری‌های مهم و اندیشه در موضوعات هستی یا تلاش در جهت حل مسئله روزانه استفاده کنند(ایمون، ۲۰۰۰).

از نظر امونز (۲۰۰۰)، هوش معنوی کاربرد انطباقی اطلاعات معنوی در جهت حل مسئله در زندگی روزانه و فرایند دست یابی به هدف می‌باشد(ایمون، ۲۰۰۰). زوهر و مارشال (۲۰۰۰) در کتاب خود "هوش معنوی، هوش نهایی"^۴ گفتند که هوش سومی وجود دارد که هوش معنوی است. بر اساس توضیح زوهر و مارشال (۲۰۰۰)، هوش معنوی به عنوان هوشی است که رفتار و منش را در زندگی ما به صورت گستردگتری قرار می‌دهد و این هوشی است برای ارزیابی عملکرد و شیوه زندگی ما در مقایسه با دیگران کاربرد دارد. هوش معنوی پایه‌ای است که برای عملکرد مؤثر هوش فکری و عاطفی ما لازم است. به علاوه هوش معنوی بالاترین هوش است. هوش معنوی از منظر آمرام (۲۰۰۷)، عبارت است از توانایی‌ها به کارگیری و بروز منابع، ارزش‌ها و کیفیت‌های معنوی است به گونه‌ای که بتواند کارکرد روزانه و آسایش (سلامت جسمی و روحی) را ارتقاء دهد.(امرام، ۲۰۰۹). افرادی که دارای هوش معنوی بالا هستند، افرادی هستند که دارای اصول و بینش قوی هستند، قادر به تفسیر هر جنبه از زندگی هستند و می‌توانند سختی‌ها و دردها را مدیریت کنند و زنده بمانند(ایشاک، ۲۰۱۸). هوش معنوی در حسابرسی از جایگاه ویژه ای بخوردار است. اگر حسابرس از هوش معنوی مناسبی بخوردار باشد. رسوایی و دست بردن در گزارشات که از سوی حسابرس انجام می‌شود، اتفاق نخواهد افتاد و برعکس(مرادی و همکاران،

^۱ Spiritual Intelligence

^۲ stunes

^۳ Emmons

^۴ Spiritual intelligence & the ultimate intelligence

(۱۳۹۶). اصولی همچون مسئولیت، درستی، بی‌طرفی و ... باعث می‌شود تا حسابرس به لحاظ فکری، درستکار و عاری از تعارض و علایق باشد. موارد نقض اخلاق حسابرس که در بخش دولتی رخ می‌دهد، یکپارچگی حرفه حسابرس را در نظر عموم کاهش می‌دهد (مرادی و همکاران، ۱۳۹۶). موارد نقض اخلاقی به دلیل از بین رفتن ارزش‌های دینی در حسابرس رخ می‌دهد. از دست دادن ارزش دینداری منجر به عدم توانایی حسابرس در تشخیص خوب و بد می‌شود. توانایی مذهبی یا هوش معنوی به عنوان سنگری در اجرای مسئولیت‌های حسابرسی وکار برای حسابرسان بسیار مهم است (سام و همکاران، ۲۰۲۲). اجتناب از حسابرسی‌های ناکارآمد در صورتی امکان پذیر است که حسابرسان دارای جهت‌گیری اخلاقی باشند که بتواند رفتار آنها را کنترل کند. حسابرسانی که کنترل مذهبی دارند می‌توانند با این باور که خداوند دانای کل است و بر هر عملی نظارت دارد، نگرش‌ها و رفتار خود را کنترل کنند (غزالی و همکاران، ۲۰۱۷).

پیشینه پژوهش‌های خارجی:

بررسی‌ها نشان می‌دهد اولین تحقیق انجام شده درخصوص ابهام نقش حسابرس به سال ۱۹۸۹ است که توسط بامبر و همکارانش با عنوان "ساختار حسابرسی و رابطه آن با تعارض نقش و ابهام نقش: یک بررسی تجربی" انجام شد. و به این نتیجه رسیدند که ادراک سالمندان از ویژگی‌های سازمانی شرکت‌هایشان و ابهام نقش درک شده آنها به طور سیستماتیک در بین شرکت‌های ساختاریافته و بدون ساختار متفاوت بود. شواهدی مبنی بر نگرانی‌ها (مانند انعطاف ناپذیری در محیط‌های حسابرسی غیر معمول) که در رابطه با روند افزایش ساختار حسابرسی مطرح شده است، یافت نشد.

لارنس پی و همکاران (۲۰۰۸) به بررسی تأثیر اعمال مسئولیت، تجربه، خودمختاری^۱ و ابهام نقش بر عملکرد شغلی در حسابداری عمومی پرداختند. نتایج نشان داد که مسئولیت اعمال شده به طور مثبت با تجربه، خودمختاری و عملکرد شغلی و با ابهام نقش ارتباط منفی دارد.

حسن الدین و سجه الدین (۲۰۱۷) به بررسی ساختار هوش هیجانی و هوش معنوی و رابطه آن با اشتیاق به کار و عملکرد حسابرسان پرداختند. نتایج این مطالعه شواهدی ارائه می‌دهد که هوش معنوی تأثیر مثبت و معناداری بر اشتیاق به کار حسابرس دارد. هوش معنوی بالا تأثیر مثبت و معنی داری بر افزایش اشتیاق به کار نداشت. هوش هیجانی تأثیرناچیزی بر عملکرد حسابرس دارد. آنها نشان دادند که هوش معنوی بر بهبود عملکرد حسابرس تأثیر واقعی دارد.

^۱ autonomy

همچنین هوش هیجانی از طریق اشتیاق به کار تأثیر به سزاپی بر عملکرد حسابرس دارد. هوش معنوی همچنین از طریق اشتیاق به کار تأثیر به سزاپی بر عملکرد حسابرس س دارد.

اپریوانتو و همکاران (۲۰۱۸) به بررسی تأثیر تعارض نقش و ابهام نقش بر استقلال حسابرس با هوش معنوی به عنوان متغیر تعدیل پرداختند. نتایج این مطالعه نشان داد که تعارض نقش بر استقلال و ابهام نقش نیز بر استقلال حسابرسان تأثیر می‌گذارد، در حالی که هوش معنوی تأثیر تعارض نقش و ابهام نقش را بر استقلال حسابرس تعدیل می‌کند.

امیرالدین (۲۰۱۹) اثر میانجیگری استرس کاری بر تأثیر فشار زمان، تعارض کار-خانواده و ابهام نقش بر رفتار کاهنده کیفیت حسابرسی را مورد بررسی قراردادند. بر اساس نتایج تحقیق اشاره می‌شود که فشار زمانی، تعارض کار-خانواده و ابهام نقش هر کدام تأثیر بسزایی بر استرس کاری دارند.

یونیارتی و عطرومأن (۲۰۲۰) به بررسی تأثیر تعارض نقش، ابهام نقش و نقش اضافه بار بر عملکرد حسابرس پرداختند. نتایج آزمون نشان می‌دهد که تعارض نقش تأثیر منفی و معناداری بر عملکرد حسابرسان دارد بدین معنی که هرچه تعارض نقش بیشتر به حسابرس برسد، عملکرد وی کاهش می‌یابد.

کلاو (۲۰۲۰) به بررسی تأثیر نقش هوش معنوی در تعديل رابطه بین صلاحیت حسابرس در حسابرسی کیفیت پرداخت. نتایج نشان داد که شایستگی حسابرسان تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد. نتایج این مطالعه همچنین نشان می‌دهد که تأثیر بین شایستگی حسابرس و کیفیت حسابرسی در صورت تعديل هوش معنوی قوی‌تر خواهد بود.

سام و همکاران (۲۰۲۲) به بررسی اثر تلفیقی دینداری و هوش معنوی در حفظ رفتار اخلاقی حسابرسان پرداختند. نتایج مطالعه نشان می‌دهد که ادغام دینداری می‌تواند رفتار اخلاقی حسابرسان را حفظ کند. حسابرسانی که ایمان دارند، در صورت دین‌داری، عقاید خود را با پورددگارشان با ارزش‌های پستی مانند ارتکاب اعمال ناپسند و گناه آلود مانند تخلفات اخلاقی مبادله نمی‌کنند.

ماس و همکاران (۲۰۲۳) به بررسی تأثیر تعارض نقش و ابهام نقش بر کیفیت حسابرسی با نقش تعديلگر استقلال حسابرس پرداختند. نتایج تحقیق نشان می‌دهد که تعارض نقش و ابهام نقش تأثیر منفی و معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد، به این معنی که هر چه سطح تعارض نقش و ابهام نقش در حسابرس بالاتر باشد، کیفیت حسابرسی حاصل از آن پایین‌تر خواهد بود. علاوه بر این، مشخص شده استقلال می‌تواند اثر تعارض نقش و ابهام نقش را بر کیفیت حسابرسی تعديل کند، به این معنی که وجود استقلال حسابرس می‌تواند اثر تعارض نقش و نقش را بر کیفیت حسابرسی تضعیف کند.

پیشینه پژوهش‌های داخلی:

خواجوى و همکاران(۱۳۹۵) به بررسى الگوی علی ابهام و تعارض نقش، نتش شغلی، فرسودگی شغلی و تمایل به جایه جایی در حسابداران، حسابرسان و استادان دانشگاه در رشتہ حسابداری پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد که هردو مولفه فرسودگی شغلی(خستگی عاطفی و مسخ شخصیت) اثر مستقیم و منفی بر کاهش موققیت فردی دارد. تعارض نقش تنها بر مولفه خستگی عاطفی اثر مثبت مستقیم و معنادار دارد.

مرادی و افسارایمانی (۱۳۹۵) به بررسی رابطه بین هوش هیجانی، هوش معنوی و عملکرد حسابرس پرداختند. تجزیه و تحلیل داده ها از ۱۰۸ پرسشنامه نشان داد بین هوش معنوی و هوش هیجانی رابطه معناداری وجود دارد. بین هوش معنوی و عملکرد حسابرس رابطه معناداری وجود ندارد، بین هوش هیجانی و عملکرد حسابرس رابطه معناداری وجود دارد.

وحدانی و همکاران(۱۳۹۸) به بررسی تأثیر ابهام نقش بر رابطه بین سبک‌های مدیریت تعارض و فرسودگی شغلی حسابداران بخش عمومی پرداختند. نتایج تحقیق نشان داد که عامل استرس ابهام نقش، تأثیر مثبت و معناداری بر فرسودگی شغلی حسابداران بخش عمومی دارد. رابطه منفی و معنادار سبک مدیریت تعارض همکاری با فرسودگی شغلی با وجود نقش میانجی ابهام نقش همچنان منفی معنادار خواهد بود.

غلامی و همکاران(۱۴۰۱) به بررسی تأثیر فشار زمانی، تعارض کار-خانواده و ابهام نقش بر رفتار کاهنده کیفیت حسابرسی با اثر میانجی استرس شغلی: تحلیلی از محیط حسابرسی ایران پرداختند. نتایج تحقیق نشان داد که فشار زمانی، تعارض کار-خانواده و ابهام نقش دارای ارتباط مثبت با استرس شغلی حسابرس است. همچنین فشار زمانی، تعارض کار-خانواده و ابهام نقش با رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی ارتباط مثبت دارند. در نهایت استرس شغلی دارای ارتباط مثبت با رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی است و به عنوان یک متغیر میانجی در رابطه میان فشار زمانی، تعارض کار-خانواده، ابهام نقش و رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی نقش ایفا می‌کند.

با توجه به اینکه پژوهش‌های محدودی در حوزه موضوعی این پژوهش انجام شده است. لذا این پژوهش با ارائه راهبردهایی به موسسات حسابرسی در زمینه کاهش ابهام نقش و بیان جایگاه هوش معنوی در ابعاد اخلاقی حسابرسان می‌تواند تا اندازه‌ای خلاً موجود در این زمینه را برطرف کند.

۳-فرضیه های پژوهش

باتوجه به پژوهش های لارنس پی و همکاران (۲۰۰۸)، فری آپریانتو و همکاران (۲۰۱۸)، امیرالدین (۲۰۱۹)، یونیارتی و عطرومأن (۲۰۲۰)، واہیونی و همکاران (۲۰۲۱) سام و همکاران (۲۰۲۳)، ابهام نقش تأثیر منفی بر عملکرد شغلی و رضایت شغلی حسابرس دارد و موجب کاهش کیفیت حسابرسی می شود. از این رو انتظار می رود ابهام نقش بر صداقت و شایستگی حسابرس تأثیر منفی داشته باشد. براین اساس، فرضیه اول و دوم پژوهش به شرح زیر تدوین می شود:

فرضیه ۱- ابهام نقش بر صداقت حسابرسان تأثیر منفی و معناداری دارد.

فرضیه ۲- ابهام نقش بر شایستگی حسابرسان تأثیر منفی و معناداری دارد.

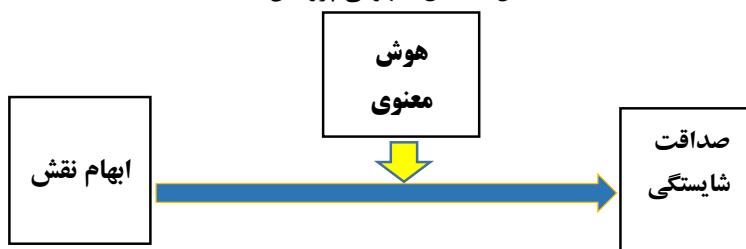
باتوجه به نظریه زوهرو مارشال (۲۰۰۰) و همچنین مطالعات آپریانتو و همکاران (۲۰۱۸)، هرماؤان و همکاران (۲۰۱۹)، کلاو (۲۰۲۰) و سام و همکاران (۲۰۲۲)، هوش معنوی به حسابرسان در انجام فعالیت های کاری روزانه کمک کند، بدین صورت که حسابرسان می توانند احساسات خود را مدیریت کنند و در انجام وظایف شغلی و همچنین در رسیدگی به ابهامات نقش ها در سازمان انگیزه دهند. هر عملی از حسابرس که مبنی بر هوش معنوی نباشد منجر به کاهش عملکرد حسابرس می شود و بطور مستقیم و غیرمستقیم منجر به کاهش کیفیت حسابرسی می شود. از این رو عامل هوش معنوی می تواند نقش تعديلگر را در رابطه ابهام نقش بر صداقت و شایستگی ایفا می کند و تأثیر منفی ابهام نقش بر صداقت و شایستگی حسابرسان را کاهش می دهد بدین ترتیب، فرضیه سوم و چهارم پژوهش به شرح زیر تدوین می شود:

فرضیه ۳- هوش معنوی شدت تأثیر منفی ابهام نقش بر صداقت حسابرسان را کاهش می دهد.

فرضیه ۴- هوش معنوی شدت تأثیر منفی ابهام نقش بر شایستگی حسابرسان را کاهش می دهد.

براساس مطالعات لارنس پی و همکاران (۲۰۰۸)، آپریانتو و همکاران (۲۰۱۸)، امیرالدین (۲۰۱۹)، یونیارتی و عطرومأن (۲۰۲۰)، سام و همکاران (۲۰۲۳) و وحدانی و همکاران (۱۳۹۸)، ابهام نقش بر عملکرد حسابرس تأثیر منفی دارد. مطابق با پژوهش های مطالعات آپریانتو و همکاران (۲۰۱۸)، هرماؤان و همکاران (۲۰۱۹)، کلاو (۲۰۲۰) و سام و همکاران (۲۰۲۲) و مرادی و افسارایمانی (۱۳۹۵)، هوش معنوی در این رابطه نقش تعديلگر ایفا می کند. مطابق با مبانی نظری و پیشینه پژوهش های ارائه شده، مدل مفهومی تدوین شده است. شکل شماره ۱ مدل مفهومی پژوهش را نشان می دهد.

شکل ۱- مدل مفهومی پژوهش

**۴-روش شناسی پژوهش**

پژوهش حاضر به لحاظ هدف، کاربردی و از لحاظ روش شناخت، توصیفی از نوع همبستگی است. پژوهش حاضر با استدلال قیاسی - استقرایی انجام شده است. بدین معنی که چارچوب نظری و پیشینه پژوهش از راه مطالعه کتابها، مقالات و سایت‌ها به صورت استدلال قیاسی و جمع آوری اطلاعات برای آزمون فرضیه‌ها از راه استدلال استقرایی انجام گرفته است.

در پژوهش حاضر ابهام نقش به عنوان متغیر مستقل پنهان؛ صداقت و شایستگی به عنوان متغیر وابسته پنهان و هوش معنوی به عنوان متغیر تعییلگر پنهان در مدل وارد شده است. ابزار گردآوری داده‌ها در این پژوهش پرسشنامه استاندارد ۱۶ سوالی صداقت و ۱۴ سوالی شایستگی (آرمگا زارفر، ۲۰۱۶)، پرسشنامه استاندارد ۱۴ سوالی ابهام نقش (ریزو هوش و لیرتزمن، ۱۹۷۰) و پرسشنامه استاندارد ۲۲ سوالی هوش معنوی (آمرام، ۲۰۰۷) است. به منظور قابل اجرا بودن پرسشنامه‌های مزبور پرسشنامه در چندین مرحله بوسیله استادید حوزه حسابرسی و روانشناسی و خبرگان دینی بررسی و اصلاح شده است.

برای آزمون قابلیت پرسشنامه از آلفای کرونباخ استفاده شده است که نتایج آن در جدول شماره ۱، نشان داده شده است.

جدول ۱- نتایج آزمون آلفای کرونباخ

آلفای کرونباخ	تعداد سوال	حوزه سوال
۰/۷۸۸	۱۶	صداقت
۰/۷۵۴	۱۴	شایستگی
۰/۵۳۳	۱۴	ابهام نقش
۰/۷۹۲	۲۴	هوش معنوی

در ادامه هر یک از پرسشنامه‌ها تشریح شده است.

پرسشنامه صداقت و شایستگی: این پرسشنامه دارای ۳۰ گویه است و توسط آرمگا زارفر(۲۰۱۶) ساخته و اعتباریابی شده است. سوال ۱ تا ۱۶ برای آزمون صداقت و سوال ۱۷ تا ۳۰ برای آزمون شایستگی حسابرس می‌باشد. گویه‌ها براساس طیف لیکرت ۵ گزینه‌ای می‌باشند که با نمره‌های (۱، ۲، ۳، ۴، ۵) از ۱ (کاملاً مخالفم) تا ۵ (کاملاً موافقم) برای هر گزینه نمره‌گذاری شده‌اند که گویه ۲۸ آن بصورت برعکس امتیازدهی شده است.

پرسشنامه ابهام نقش: این پرسشنامه دارای ۱۴ گویه است و توسط ریزو هوس و لیرتزمن(۱۹۷۰) ساخته و اعتباریابی شده است. گویه‌ها براساس طیف لیکرت ۵ گزینه‌ای می‌باشند که با نمره‌های (۱، ۲، ۳، ۴، ۵) از ۱ (کاملاً مخالفم) تا ۵ (کاملاً موافقم) برای هر گزینه نمره‌گذاری شده‌اند که گویه‌های ۷ الی ۱۴ آن بصورت برعکس امتیازدهی شده است.

پرسشنامه هوش معنوی: این پرسشنامه دارای ۲۲ گویه است و توسط آمرام (۲۰۰۷) ساخته و اعتباریابی شده است. گویه‌ها براساس طیف لیکرت ۵ گزینه‌ای می‌باشند که با نمره‌های (۱، ۲، ۳، ۴، ۵) از ۱ (کاملاً مخالفم) تا ۵ (کاملاً موافقم) برای هر گزینه نمره‌گذاری شده‌اند.

برای تجزیه و تحلیل آماری پرسشنامه از نرم افزار SPSS و SMART PLS^۳ استفاده شده است. جامعه آماری این پژوهش حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی بخش خصوصی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران در سال ۱۴۰۰ می‌باشند که براساس آخرین آمار جامعه حسابداران رسمی ایران، تعداد آنها ۲۹۶۲ نفر می‌باشد

یکی از قواعد شناخته شده برای تعیین حداقل نمونه لازم در روش PLS توسط بارکلای و همکاران(۱۹۹۵) ارائه شده است. حداقل حجم نمونه لازم برای استفاده از روش پی‌ال اس برابر است با بزرگترین مقدار حاصل از دو قاعده :

۱) ضرب در تعداد شاخص‌های مدل اندازه‌گیری ای که دارای بیشترین شاخص در میان مدل‌های اندازه‌گیری مدل اصلی پژوهش است

۲) ضرب در بیشترین روابط موجود در بخش ساختاری مدل اصلی پژوهش که به یک متغیر مربوط می‌شوند

با توجه به مطالب ذکر شده بالا، برای تعیین حجم نمونه این پژوهش از روش دوم بارکلای و همکاران استفاده شد. با توجه به اینکه در این پژوهش بیشترین سوال مربوط به هوش معنوی با تعداد ۲۲ سوال، حداقل به تعداد ۲۲۰ (۱۰×۲۲) نفر نیاز بود، بدین منظور تعداد ۲۶۰ عدد پرسشنامه بین حسابرسان جامعه آماری به صورت تصادفی توزیع گردید. نسخه فیزیکی از طریق مراجعه حضوری به شرکتها و نسخه الکترونیکی پرسشنامه در گوگل فرم طراحی و لینک مربوطه

از طریق فضای مجازی برای پاسخ‌دهندگان ارسال گردیده است. که در نهایت، پس از تلاش و پیگیری‌های مکرر، تعداد ۱۴۵ پرسشنامه کامل دریافت شد و برای تحلیل مورد استفاده قرار گرفت.

۵- یافته‌های پژوهش

اطلاعات جمعیت شناختی پاسخ‌دهندگان در جدول ۱ آرائه شده است. براساس جدول ۱ نتایج جمعیت شناختی پاسخ‌دهندگان نشان می‌دهد آقایان با تعداد ۹۹ نفر معادل ۶۸ درصد از کل شرکت کنندگان بیشتر از خانمها می‌باشند، همچنین نتایج آمار توصیفی بیانگر این است که عمده پاسخ‌دهندگان با تعداد ۱۵۸ نفر دارای مدرک کارشناسی ارشد می‌باشند. براساس آمار بدست آمده حسابرسان با سابقه کاری بین ۱۵ تا ۲۰ سال با تعداد ۷۸ نفر بیشترین آمار پاسخ‌دهندگان به پرسشنامه را تشکیل داده اند. از نظر سمت، مدیران با تعداد ۸۵ نفر در رتبه اول پاسخ‌دهندگان قرار دارند

جدول ۱- اطلاعات جمعیت شناختی پاسخ‌دهندگان به پرسشنامه

درصد	فراوانی	شرح	
۳۲	۴۶	زن	جنسیت
۶۸	۹۹	مرد	
۲۱	۳۰	کارشناسی	تحصیلات
۷۶	۱۱۰	کارشناسی ارشد	
۳	۵	دکتری	
۱۲	۱۷	حسابرس ارشد	
۲۱	۳۱	سرپرست	سمت
۴۴	۶۵	مدیر	
۱۸	۳۲	شریک	
۱۷	۵۰	بین ۱۰ تا ۱۵ سال	
۵۴	۷۸	بین ۱۵ تا ۲۰ سال	تجربه کاری در حرفه
۲۹	۱۷	بالاتر از ۲۰ سال	

برآذش مدل‌های اندازه‌گیری

بخش اندازه‌گیری روابط بین متغیرهای سازه و گویه‌ها مدل را اندازه‌گیری می‌کند. در مدل معادلات ساختاری برای بررسی مناسب بودن سوالهای پرسشنامه جهت اندازه‌گیری متغیرهای پنهان، از مدل اندازه‌گیری یا مدل تحلیل عاملی تأییدی در فرایند برآذش مدل استفاده می‌شود.

جهت بررسی برآزش مدل اندازه‌گیری از سه معیار پایایی^۱ (CR)، روایی همگرا^۲ (CV) و روایی واگرا^۳ (DV) استفاده می‌شود(امانی و همکاران، ۱۳۹۱). پایایی مدل پژوهش حاضر از طریق سه معیار ضرایب بارهای عاملی، ضریب آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی بررسی شده است. گزاره‌هایی که دارای بارهای عاملی کمتر از $4/0$ باشد باید از مدل حذف کرد. در این پژوهش، پس از محاسبه بارهای عاملی بین متغیرهای پنهان و گزاره‌های پرسشنامه، سوالهایی که بارهای عاملی آنها کمتر از $4/0$ بود از مدل تحقیق حذف شد.

آلfa کرونباخ شاخصی کلاسیک برای تحلیل پایایی و نشان دهنده یک سنت قوی در معادلات ساختاری می‌باشد که برآورده را برای پایایی بر اساس همبستگی درونی گویه‌ها ارائه می‌دهد و مقدار مناسب برای آن بزرگتر از $7/0$ می‌باشد. به منظور محاسبه پایایی معیار دیگری نیز وجود دارد که برتری‌هایی را نسبت به روش سنتی محاسبه آلفا کرونباخ به همراه دارد و به آن پایایی ترکیبی (CR) گفته می‌شود. برای پایایی ترکیبی میزان بالای $7/0$ مناسب گزارش شده است(امانی و همکاران، ۱۳۹۱). نتایج آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی به شرح جدول ۳ می‌باشد. مطابق جدول ۳ نتایج خروجی نرم افزار برای آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی مدل پژوهش بالاتر از $7/0$ است. بنابراین پایایی مناسب متغیرهای الگو را نشان می‌دهد. سنجه رایج برای بررسی روایی همگرا در سطح سازه‌های مدل پژوهش، میانگین واریانس استخراج شده^۴ (AVE) است. این معیار به عنوان مقدار میانگین کل توان دوم بارهای معرف متناظر با هر سازه تعریف می‌شود (مجموع توان دوم بارها تقسیم بر تعداد معرف‌ها). مقدار میانگین واریانس استخراجی برابر $5/0$ یا بالاتر نشان می‌دهد که، به طور متوسط، سازه بیش از نیمی از واریانس معرف‌های متناظر را تشریح می‌کند.

جدول ۲- نتایج میانگین واریانس استخراج شده آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی

متغیر	AVE بزرگتر از $5/0$	الفای کرونباخ بزرگتر از $7/0$	پایایی ترکیبی بزرگتر از $7/0$
صداقت	$5/27$	$8/97$	$9/16$
شایستگی	$5/28$	$8/96$	$9/16$
هوش معنوی	$5/17$	$8/99$	$9/19$
ابهام نقش	$6/33$	$8/74$	$9/09$

^۱ Composite Reliability

^۲ Convergent Validity

^۳ Divergent Validity

^۴ Average variance extracted

مطابق یافته های جدول ۳ مقدار میانگین واریانس استخراج شده سازه ها (AVE) بیشتر از ۰/۵ است در نتیجه مناسب بودن روایی همگرا مدل پژوهش تایید می گردد. جهت بررسی روایی واگرایی مدل اندازه گیری، از معیار فورنل ولارکر استفاده می شود. معیار فورنل و لارکر^۱ برای محاسبه روایی واگرایی در مدل معادلات ساختاری حداقل مربعات جزئی است. فورنل و لارکر (۱۹۸۱)، این شاخص را برای محاسبه روایی واگرایی هر سازه در مدل حداقل مربعات جزئی پیشنهاد دادند.

جدول ۳: ماتریس سنجش روایی واگرای

سازه ها	ابهام نقش	شاپیستگی	صداقت	هوش معنوی
ابهام نقش	۰/۷۹۵			
شاپیستگی	۰/۷۴۵	۰/۰۵۰۲		
صداقت	۰/۷۲۶	۰/۰۷۲۶	-۰/۰۳۹۲	
هوش معنوی	۰/۷۰۰	۰/۰۶۴۷	۰/۰۷۱۹	-۰/۰۲۹۶

مطابق یافته های جدول ۴ میزان AVE برای هر سازه بیشتر از واریانس اشتراکی بین آن سازه و سازه های دیگر در مدل می باشد، به بیان دیگر مقادیر موجود در روی قطر اصلی ماتریس، از کلیه مقادیر موجود در ستون مربوطه و ستون چپ آن بزرگتر باشد و این بیانگر روایی واگرای مناسب و برازش خوب مدل های اندازه گیری تحقیق می باشد.

برازش مدل ساختاری:

بعد از بررسی برازش مدل های اندازه گیری، نوبت به برازش مدل ساختاری پژوهش می رسد. بخش مدل ساختاری برخلاف مدل های اندازه گیری به گزار ها (شاخص ها) کاری ندارد و تنها عامل های پنهان به همراه روابط میان آنها را بررسی می کند. ابتدائی ترین معیار برای سنجش رابطه بین سازه ها در مدل بخش ساختاری، اعداد معنی داری T-Value است. در صورتی که مقدار این اعداد از ۱/۹۶ بیشتر شود، نشان از صحت رابطه بین سازه ها و در نتیجه تأیید فرضیه های پژوهش در سطح احتمال ۰/۹۵ است. از سوی دیگر هرچه مقدار R^۲ مربوط به سازه های درون زای مدل بیشتر باشد، نشان از برازش بهتر مدل است. چین (۱۹۹۸) سه مقدار ۰/۱۹، ۰/۰۳۳ و ۰/۰۶۷ را به عنوان مقدار ملاک برای مقادیر ضعیف، متوسط و قوی بودن برازش بخش ساختاری مدل به وسیله معیار^۲ R تعریف کرده است.

^۱Fornell-Larcker

جدول ۴- مقادیر ضریب تعیین (R^2) و قدرت پیش‌بینی (Q^2) برای برازش مدل ساختاری

متغیر	R^2	میزان برازش	قدار Q^2	قدرت پیش‌بینی
شایستگی	۰/۷۰۵	قوی	۰/۳۴۷	قوی
صداقت و درستی	۰/۵۸۹	قوی	۰/۲۲۸	قوی

مطابق جدول ۵ مقدار R^2 برای متغیرهای درون‌زای مدل بیشتر از $0/33$ است، مناسب بودن برازش مدل ساختاری پژوهش تأیید می‌شود.

معیار Q^2 قدرت پیش‌بینی مدل را مشخص می‌کند. درصورتی که مقدار آن برای یک متغیر درون‌زا سه مقدار $0/02$, $0/15$ و $0/35$ باشد، به ترتیب نشان از قدرت پیش‌بینی ضعیف، متوسط و قوی متغیر یا متغیرهای مربوط به آن را دارد (داوری و رضازاده، ۱۳۹۳). متغیر درون‌زا سه مقدار $0/02$, $0/15$ و $0/35$ باشد، به ترتیب نشان از قدرت پیش‌بینی ضعیف، متوسط و قوی متغیر یا متغیرهای مربوط به آن را دارد (داوری و رضازاده، ۱۳۹۳) مطابق جدول ۵ مقدار Q^2 برای متغیرها بیشتر از $0/15$ است، بیانگراین است که قدرت پیش‌بینی مدل قوی است و برازش مناسب مدل ساختاری تحقیق تأیید می‌کند

شاخص نیکویی برازش (GOF)^۱ برازش بخش ساختاری و اندازه‌گیری را به صورت همزمان بررسی می‌کند. به عبارت دیگر ما از معیار یا شاخص gof برای بررسی اعتبار یا کیفیت مدل در تحلیل pls استفاده می‌کنیم. این شاخص gof عددی بین صفر تا یک است که هر چه مقدار آن به یک نزدیکتر باشد نشان از اعتبار و کیفیت بالاتر مدل است (امانی و همکاران، ۱۳۹۱). این شاخص با استفاده از میانگین هندسی شاخص R^2 و میانگین شاخص‌های اشتراکی قابل محاسبه است. معیار GOF توسط تننهاووس و همکاران (۲۰۰۴) ابداع گردید و طبق رابطه زیر محاسبه می‌شود.

$$GOF = \sqrt{\text{average (Commonality)}} \times \sqrt{\text{average (}R^2\text{)}} = \sqrt{0/554} \times \sqrt{0/647} = 0/589$$

با توجه به اینکه سه مقدار $0/01$, $0/25$ و $0/36$ به عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای GOF می‌باشد (امانی و همکاران، ۱۳۹۱)، حاصل شدن $0/589$ نشان از قوی و مناسب بودن الگوی پژوهش را دارد.

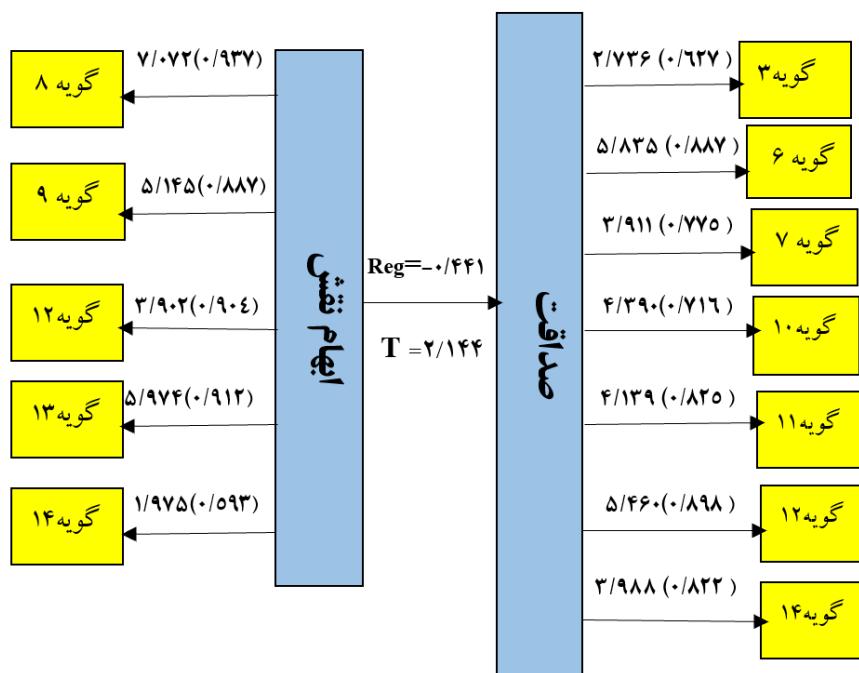
نتایج آزمون فرضیه‌ها

جهت بررسی فرضیه‌های ۱ الی ۴ از مدل ساختاری ارائه شده در شکل ۲ الی ۵ استفاده شده است و همچنین مقدار آماره t و ضرایب تدبیر متغیرها در جدول ۷ ارائه شده است.

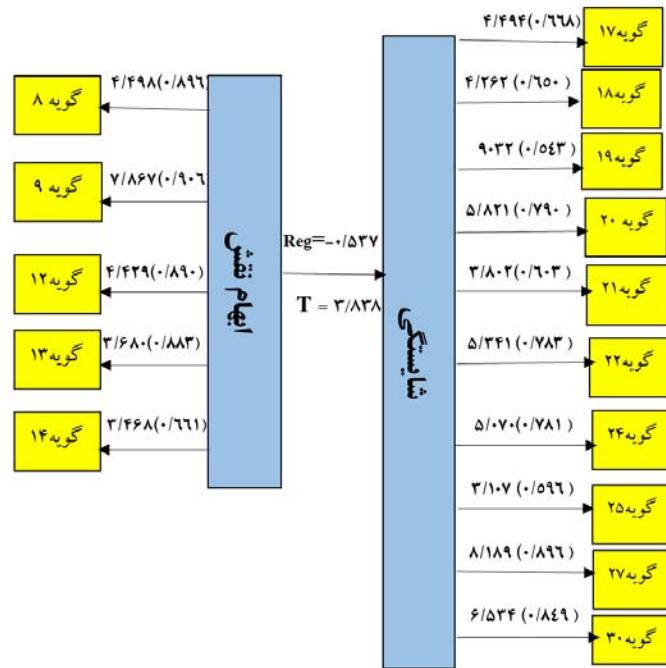
^۱ goodness of fit

در خصوص فرضیه اول که بیان می دارد ابهام نقش بر صداقت حسابرسان تأثیر منفی و معناداری دارد، مطابق شکل ۲ و جدول ۵، ضریب تأثیر ابهام نقش بر صداقت حسابرسان برابر -0.441 و مقدار آماره t برابر با $2/144$ بیشتر از قدر مطلق $1/96$ است. بنابراین تأثیر ابهام نقش بر صداقت حسابرسان در سطح اطمینان 95% درصد معنادار است. لذا فرضیه ۱ پژوهش تأیید می گردد در خصوص فرضیه دوم که بیان می دارد ابهام نقش بر شایستگی حسابرسان تأثیر منفی و معناداری دارد، مطابق شکل ۳ و جدول ۵، ضریب تأثیر ابهام نقش بر شایستگی حسابرسان برابر -0.537 و مقدار آماره t برابر با $3/838$ بیشتر از قدر مطلق $1/96$ است. بنابراین تأثیر ابهام نقش بر شایستگی حسابرسان در سطح اطمینان 95% درصد معنادار است. لذا فرضیه ۲ پژوهش تأیید می گردد.

شکل ۲- مدل معادلات ساختاری مربوط به فرضیه اول پژوهش

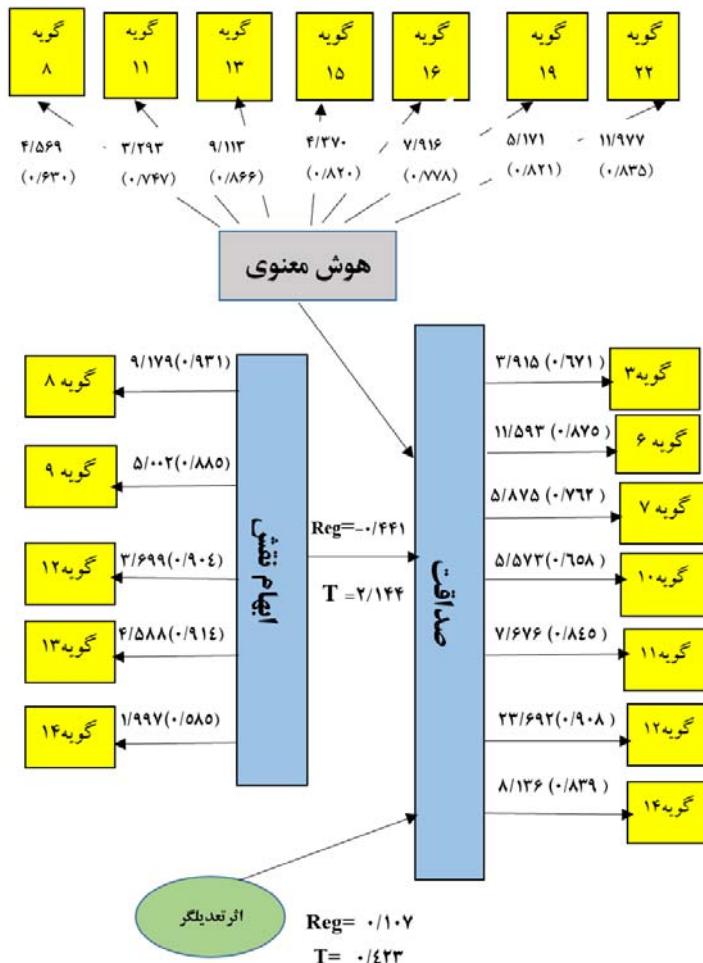


شکل ۳- مدل معادلات ساختاری مربوط به فرضیه دوم پژوهش



در خصوص فرضیه سوم که بیان می دارد هوش معنوی تأثیر منفی ابهام نقش بر صداقت حسابرسان را تعديل می کند، مطابق شکل ۴ و جدول ۵، ضریب تأثیر برابر $7/107$ و مقدار آماره t برابر با $423/0$ که کمتر از قدر مطلق $1/96$ قرار دارد، بنابراین می توان نتیجه گرفت که این ضریب در سطح خطای $0/05$ معنادار نیست. بنابراین هوش معنوی تأثیر ابهام نقش بر صداقت حسابرسان را تعديل نمی کند و در نتیجه شدت این اثر را تضعیف نمی کند. لذا فرضیه ۳ پژوهش رد می گردد.

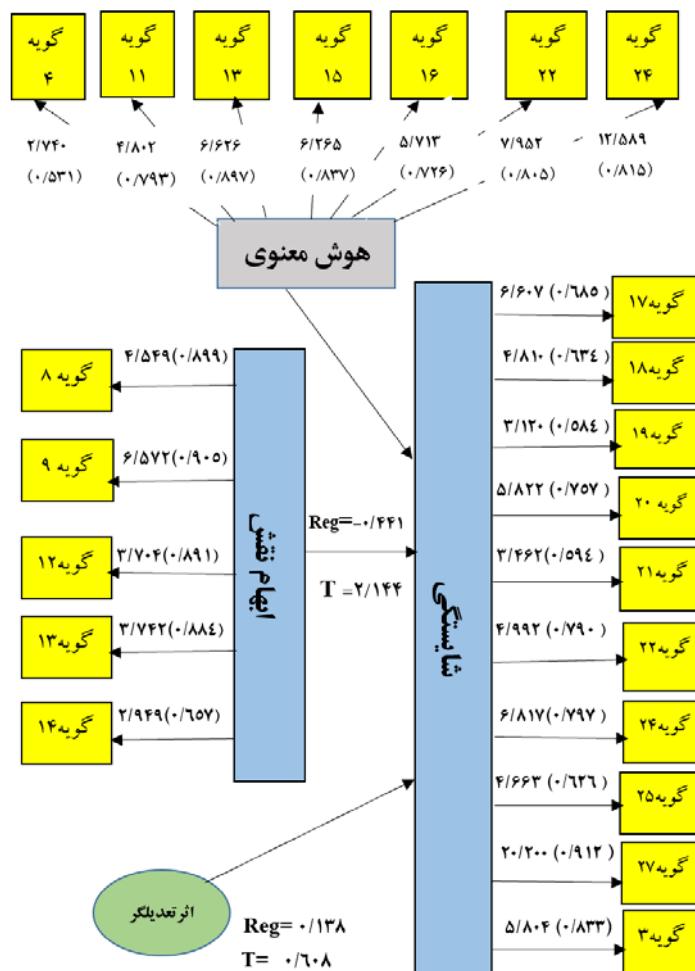
شکل ۴- مدل معادلات ساختاری مربوط به فرضیه سوم پژوهش



در خصوص فرضیه چهارم که باین می دارد هوش معنوی تأثیر منفی ابهام نقش بر شایستگی حسابرسان را تعديل می کند، مطابق شکل ۵ و جدول ۵، ضریب تأثیر برابر $138/0$ و مقدار آماره t برابر با $60.8/0$ که کمتر از قدر مطلق $1/96$ قرار دارد، بنابراین می توان نتیجه گرفت که این ضریب در سطح خطای $0/05$ معنادار نیست. بنابراین هوش معنوی تأثیر ابهام نقش بر شایستگی

حسابرسان را تعدیل نمی‌کند و در نتیجه شدت این اثر را تضعیف نمی‌کند. لذا فرضیه^۴ پژوهش رد می‌گردد.

شکل ۵- مدل معادلات ساختاری مربوط به فرضیه چهارم پژوهش



جدول ۵- خلاصه آزمون فرضیه های پژوهش

فرضیه	شماره	مسیر	ضریب تأثیر	آماره T	سطح معنی داری	نتیجه
۱	ابهام نقش ← صداقت		-۰/۴۴۱	۲/۱۴۴	۰/۰۰۱	تایید
۲	ابهام نقش ← شایستگی		-۰/۵۳۷	۳/۸۳۸	۰/۰۰۰	تایید
۳	هوش معنوی × ابهام نقش ← صداقت		۰/۱۰۷	۰/۴۲۳	۰/۶۷۳	رد
۴	هوش معنوی × ابهام نقش ← شایستگی		۰/۱۳۸	۰/۶۰۸	۰/۵۴۳	رد

۶- بحث و نتیجه‌گیری

هدف این پژوهش بررسی تأثیر ابهام نقش بر صداقت و شایستگی حسابرس بود. همچنین، نقش تعدیلی هوش معنوی، نیز براین رابطه‌ها بررسی شد. در راستای رسیدن به هدف پژوهش، براساس مبانی نظری و پیشینه پژوهش، چهار فرضیه تدوین شد.

نتایج آزمون فرضیه اول پژوهش نشان داد که ابهام نقش بر صداقت حسابسان تأثیر منفی و معنی داری دارد. بنابراین، هرچه ابهام نقش حسابسان بیشتر باشد انتظار می‌رود صداقت کمتری برای انجام عملیات حسابرسی و گزارشگری داشته باشند. این یافته با نتایج مطالعات ارنس پی و همکاران (۲۰۰۸)، امیرالدین (۲۰۱۹)، یونیارتی و عطرومأن (۲۰۲۰) و اقیریماو همکاران (۲۰۲۲) سازگار است. با توجه به تأیید تأثیر معنی دار ابهام نقش بر صداقت حسابسان به شرکا و مدیران موسسات حسابرسی پیشنهاد می‌شود وظایف و مسئولیت‌های حسابسان واضح و بدون ابهام برای آنها بیان گردد تا از تنیدگی ناشی از ابهام نقش کاسته شود. همچنین توجه ویژه‌ای به شناخت و بهبود مولفه‌های اخلاق حرفه‌ای حسابرس از جمله بعد صداقت داشته باشند و درصورتی که حسابسان از صداقت معقولی برخوردار نبودند علت آن را مشخص و اقداماتی برای ارتقای صداقت حسابسان انجام شود.

نتایج آزمون فرضیه دوم پژوهش نشان داد که ابهام نقش بر شایستگی حسابسان تأثیر منفی و معنی داری دارد. بنابراین، هرچه ابهام نقش حسابسان بیشتر باشد سبب ایجاد مشکلات جدی در ایفای نقش شایسته می‌گردد. این یافته با نتایج مطالعات یونیارتی و عطرومأن (۲۰۲۰) و ماس و همکاران (۲۰۲۳) سازگار است. با توجه به تأیید تأثیر معنی دار ابهام نقش بر شایستگی حسابسان به شرکا و مدیران موسسات حسابرسی پیشنهاد می‌شود که شرح وظایف هر رده حسابرس در موسسه دقیق مشخص و به او در ابتدای کار داده شود و نقش او، کارکردش و حیطه

وظایف مشخص باشد که دچار ابهام نقش نشود، همچنین پیشنهاد می‌شود حسابرسان از مسئولیت شغلی خود آگاهی داشته باشند و بدانند چه انتظاراتی را باید برآورده کنند.

نتایج آزمون فرضیه سوم و چهارم پژوهش نشان داد هوش معنوی شدت تأثیر ابهام نقش بر صداقت و شایستگی و حسابرس را کاهش نمی‌دهد. نتایج آزمون این فرضیه‌ها با نتایج پژوهش‌های مطالعات آپریانتو و همکاران (۲۰۱۸)، هرماون و همکاران (۲۰۱۹)، کلاو (۲۰۲۰) و سام و همکاران (۲۰۲۲)، مطابقت ندارد. در این راستا به شرکا و مدیران موسسات حسابرسی پیشنهاد می‌شود با روش‌های مختلف از جمله برگزاری دوره‌ها و کارگاه‌های آموزشی مرتبط و مستمر، هوش معنوی رادر بین حسابرسان تقویت کنند و ذهنیت حسابرس را با القای ارزش‌های نیکی، صداقت و شکل‌گیری ذهنیت مثبت بهبود بخشنند. همچنین، برنامه آموزشی مدونی جهت رشد و پرورش هوش معنوی مطابق با فرهنگ اسلامی- ایرانی برای حسابرسان طراحی و اجرا کنند.

درارتباط با محدودیت‌های پژوهش لازم به ذکر است در این پژوهش فقط دو بعد اخلاقی حسابرسان یعنی صداقت و شایستگی مورد بررسی قرار گرفت توصیه برای تحقیقات آینده این است که سایر ابعاد اخلاقی حسابرسان از جمله رازداری، استقلال و بی‌طرفی بررسی شود. محدودیت دیگر پژوهش حاضر این است که داده‌ها با کمک پرسشنامه جمع‌آوری شده‌اند، با توجه به اینکه این پژوهش در حوزه پژوهش‌های رفتاری هست لذا این احتمال وجود دارد که شرایط روحی و فکری زمان تکمیل پرسشنامه بر انتخاب گزینه‌ها توسط پاسخ‌دهنده‌گان موثر بوده باشد که از محدودیت‌های ذاتی پرسشنامه تحقیقات رفتاری می‌باشد.

۷-پیوست‌ها-پرسشنامه

پاسخگوی گرامی لطفاً با توجه به آنچه در عمل انجام می‌دهید به گوییه‌های پرسشنامه ذیل با علامت گذاشتن دریکی از ستونها کاملاً مخالفم تا کاملاً موافقم نظر خود را اعلام فرمایید

پرسشنامه آزمون صداقت و شایستگی حسابرس

کاملاً موافقم	موافقم	تفتری ندارم	مخالفم	کاملاً مخالفم	گوییه‌ها
					۱- عنوان حسابرس بدون اینکه نظارت یا کنترلی روی کارم باشد خودم قوانین و مقررات را رعایت می‌کنم
					۲- من اطلاعات مربوط به وقایع را با توجه شرایط کار افزایش یا کاهش می‌دهم
					۳- من اگر وقایع، صحیح نباشند، تردید حرفه‌ای را در نظر می‌گیرم.

				۴- من نگرش ذهنی خود را به دلیل تهدید دیگران تغییر نمی‌دهم
				۵- قضاوت من مبنی بر مواردی است که بررسی و رسیدگی کرده‌ام
				۶- در کار حسابرسی به عنوان حسابرس، اعتماد به نفس بالای دارم
				۷- من مسایل حسابرسی را به دقت حل می‌کنم
				۸- من در انجام حسابرسی منافع دولت را مدنظر می‌گیرم
				۹- من رعایت قوانین و مقررات توسط واحد مورد رسیدگی را ارزیابی می‌کنم و موارد عدم رعایت قوانین را به مدیریت واحد مورد رسیدگی گزارش می‌کنم.
				۱۰- من تحت تاثیر قضاوت‌ها یا سرزنش‌های دیگران قرار نمی‌گیرم
				۱۱- من پس از پایان حسابرسی جهت اصلاح و بهبود شرایط راه حل‌هایی را ارائه می‌دهم
				۱۲- من به کار خود علاقه دارم.
				۱۳- من بر اساس اصول و ضوابط عمل می‌کنم
				۱۴- من با توجه به قوانین و مقررات راه حل‌ها و روش‌ها را ارائه می‌دهم
				۱۵- من برنامه حسابرسی را قبل از شروع عملیات حسابرسی تهیه می‌کنم
				۱۶- من در تمام مراحل حسابرسی درستگاری و صداقت را در حرفه خود حفظ می‌نمایم
شاپیوستگی حسابرس				
				۱۷- دستورالعمل‌های مر بوط به نحوه رسیدگی من در برنامه حسابرسی عاری از هرگونه دخالت‌های دیگران می‌باشد.
				۱۸- من از محیط کسب و کار صاحبکار شناخت دارم
				۱۹- من در انجام حسابرسی و آزمون‌های حسابرسی با سایر حسابرسان همکاری دارم
				۲۰- انجام حسابرسی من به دور از منافع شخصی خود و منافع سایر اشخاص می‌باشد
				۲۱- من در گزارش حسابرسی تمام حقایق را افشا می‌کنم و تحت تاثیر افراد قرار نمی‌گیرم.
				۲۲- گزارش حسابرسی شامل اظهار نظر من می‌باشد که با تفسیر و قضاوت من تهیه شده‌است

					۲۳- تاییدیه های دریافتی من از اشخاص ثالث جهت آزمون های حسابرسی، گزارش حسابرسی من را راتحت تأثیر قرار می دهد
					۲۴- من در تمام مراحل حسابرسی استقلال دارم
					۲۵- انتخاب روش های حسابرسی من در برنامه حسابرسی عاری از دخالت های مدیریت می باشد
					۲۶- من جهت اجرای روش های حسابرسی به همکاری مدیریت صاحبکار نیاز دارم.
					۲۷- من نتایج حاصل از حسابرسی را به دور از فشارها و تقاضای اشخاص خاص گزارش می دهم
					۲۸- من در حسابرسی های خود با اشخاص واحد مورد رسیدگی تعامل و یا همکاری دارم
					۲۹- من در حسابرسی های خود ن از کسی جانبداری نمی کنم
					۳۰- من به عنوان یک حسابرس قابل اعتماد هستم

پرسشنامه آزمون ابهام نقش حسابرس

گویه ها					
کامل موافق	موافق	نظری ندارم	مخالف	کامل مخالف	
					۱- در مورد کارهایی که باید انجام دهم، توضیحات واضح و روشنی وجود دارد.
					۲- می دانم در ارتباط با شغلم چقدر آزادی و استقلال عمل دارم.
					۳- من وقتی را برای انجام دادن کارهایم به طور مناسب تقسیم کردم.
					۴- من معمولاً از مسئولیت های خود در سازمان آگاه هستم.
					۵- دقیقاً می دانم در مورد کارم چه انتظاری از من دارند.
					۶- می دانم در برنامه ریزی و مدیریت زمان آگاهانه عمل کرده ام
					۷- من اطلاعات لازم برای چگونگی انجام دادن وظایف مربوط به شغل را ندارم
					۸- به من وظیفه ای ارجاع می شود بدون اینکه نیروی انسانی کافی برای انجام دادن ان در اختیارم قرار بگیرد.
					۹- برای انجام بعضی وظایف محوله باید با مقررات و خط مشی های موجود مخالفت کنم.

					۱۰- من با دو یا چند گروه کار می کنم که کارها به نحوی کاملاً متفاوت انجام می دهند.
					۱۱- به هنگام انجام وظایفم درخواستهای متناقض و ناسازگاری توسط دو یا جند نفر دریافت می کنم
					۱۲- کارهای را که انجام می دهم برای بعضی افراد مورد قبول و برای عدهای دیگر نامقبول است
					۱۳- وظایفی به من محل می شود بدون اینکه منابع و مواد اولیه مورد نیاز در اختیارم قرار گیرد.
					۱۴- کارهای غیر ضروری انجام می دهم.

پرسشنامه آزمون هوش معنوی

گویه ها	کاملاً موافقم	موافقم	نظری ندارم	مخالفم	کاملاً مخالفم
۱- به یک نفس دانا و یا بالاتر در درون خود آگاهی دارم که برای راهنمای گرفتن بدان گوش می کنم.					
۲- من معتقدم ابعاد درونی م کامل تر از جسم فیزیکی ام می باشد					
۳- من زمانی را صرف پی بردن به هدف یا دلیل وجودم می کنم					
۴- من سعی می کنم سطح خود آگاهی ام (شناخت استعدادها، تواناییها ضعفها) را بالا ببرم					
۵- من قادرم که عمیقاً در باره آنچه که رخ می دهد تفکر کنم					
۶- برای من دشوار است که هرچیز غیر از امور مادی و فیزیکی را حس کنم					
۷- توانای من جهت یافتن معنی و هدف زندگی به من کمک می کند تا خودم را با شرایط پر استرس منطبق کنم					
۸- من از توانایی و ضعفهای خود شناخت کافی دارم					
۹- هر گاه بر آنچه که می دانم حقیقت دارد پافشاری می کنم چار مشکل می شوم.					
۱۰- من در جهت آگاهی دیگران در مورد هدف زندگی، قوانین معنوی و تعهد نسبت به رشد معنوی تلاش می کنم					

				۱۱- در هنگام انجام فعالیت‌های روزانه ام نسبت به هر آنچه در اطرافم اتفاق می‌افتد آگاهم.
				۱۲- من غالبا در باره معنی رویدادها در زندگی ام تفکر می‌کنم
				۱۳- من نسبت به وجود انما آگاهم و به راهنمایی هایش گوش می‌کنم.
				۱۴- به هنگام مواجهه با چالش‌ها و مشکلات روزانه ایمان قوی‌تر می‌شود.
				۱۵- در زندگی و کار روزمره به مسائلی که قابل بیان نیستند(مثل احساسات غیر قابل توصیف یا تجارب معنوی) توجه می‌کنم
				۱۶- من غالبا در باره رابطه بین انسان با سایر موجودات عالم تفکر می‌کنم
				۱۷- در زندگیم به انجام اعمال روحی و معنوی مثل نماز خواندن، دعا کردن، یوگا و ... می‌پردازم تا بتوانم با دشواری‌های زندگی مبارزه کنم.
				۱۸- من می‌توانم بر طبق هدفی که در زندگی دارم، تصمیم گیری کنم
				۱۹- من درباره وجود یک قدرت یا نیروی برتر(مانند خدا) عمیقا فکر می‌کنم
				۲۰- من اهدافم را فراتر از این دنیای مادی و اهداف مادی طراحی می‌کنم.
				۲۱- من قادر به یافتن معنی و هدف تجربه های روزانه ام هستم
				۲۲- به هنگام مشاهده نقاط قوت و ضعف دیگران سعی می‌کنم از آنها در جهت تکامل شخصیت خود بهره گیرم.

فهرست منابع

- آرامش، فرزانه؛ بدیعی، حسین؛ محمدی پور، رحمت الله. (۱۳۹۶)، بررسی رابطه هوش های معنوی هیجانی با استرس شغلی حسابرسان، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت شماره ۲۳، صص ۱-۲۳.
- آقایی قهی، علیرضا؛ یزدانی، شهره؛ خان محمدی، محمدحامد. (۱۳۹۹)، مدل مفهومی عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی در ایران به روش نظریه پردازی زمینه ای. دانش حسابرسی، ۲۰(۸۰)، ۳۸۲-۳۵۷.
- ارباب سليماني، عباس. (۱۳۹۳)، آینین رفتار حرفه‌ای برای حسابداران حرفه‌ای، چاپ اول، انتشارات شهر یاس.
- امانی، جواد؛ خضری آذر، هیمن؛ محمودی، حجت. (۱۳۹۱)، معرفی مدل یابی معادلات ساختاری به روش حداقل مجددات و کاربرد آن در پژوهش های رفتاری، مجله برخط دانش روان شناختی، شماره ۱، صص ۴۱-۵۵.

- خواجهی، محدثه و بزرگر، الهه. (۱۳۹۵)، الگوی علی ابهام و تعارض نقش، تنش شغلی، فرسودگی شغلی و تمایل به جایه جایی در حسابداران، حسابرسان و استادان دانشگاه در رشته حسابداری. مجله حسابداری سلامت، سال پنجم، شماره اول، صص ۴۲-۲۱.
- حاجیها، زهره و فخری، علی. (۱۳۹۸)، تأثیر اخلاق حرفه‌ایی حسابرسان بر بمبود کارایی و ارتقا عملیات حسابرسی، مجله پژوهش و مطالعات علوم اسلامی، شماره ۶، صص ۴۷-۲۲.
- دریابی، عباسعلی و عزیزی، اکرم. (۱۳۹۷)، رابطه اخلاق، تجربه و صلاحیت حرفه‌ای حسابرسان با کیفیت حسابرسی (با توجه به نقش تعدیل کننده شک و تردید حرفه‌ای، فصلنامه دانش حسابداری مالی، (۱)، ۵، صص ۹۹-۷۹.
- دلاوری، علی و رضازاده، آرش. (۱۳۹۳). مدل‌سازی معادلات ساختاری با نرم افزار pls، انتشارات جهاد دانشگاهی، ص ۲۴۰.
- روزبخش، نجمه؛ جمادردی، گرگانی؛ بخاریان، مریم؛ خوزین، علی. (۱۴۰۱)، الگوی عدم بلوغ اخلاق حرفه‌ای حسابرسان در ایران: با رویکرد داده بنیاد، دوفصلنامه ارزشی رفتاری، سال هفتم، شماره چهاردهم، صص ۱۳۱-۱۶۸.
- رؤیابی، رمضانعلی؛ طالب‌نیا، قدرت‌الله؛ حساس‌یگانه، یحیی. (۱۳۹۱)، ادراک حسابرسان از رهبری مورد اعتماد و فرهنگ اخلاق محور بر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی، علوم مدیریت ایران، شماره ۲۵، بهار و تابستان، صص ۱-۲۰.
- غلامی، اشکان؛ مهرانی، کاوه؛ تحریری، آرش. (۱۴۰۱)، بررسی تأثیر فشار زمانی، تعارض کار-خانواده و ابهام نقش بر رفتار کاهنده کیفیت حسابرسی با اثر میانجی استرس شغلی: تحلیلی از محیط حسابرسی ایران، مطالعات تجربی حسابداری مالی، سال نوزدهم، شماره ۷۶، صص ۹۶-۶۵.
- مرادی، مهدی و افشار ایمانی، یگانه السادات. (۱۳۹۶)، رابطه بین هوش هیجانی، هوش معنوی و عملکرد حسابرس، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، شماره ۳۵، صص ۴۱-۴۶.
- آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران (۱۳۹۸)، تهران: انتشارات جامعه حسابداران رسمی ایران.
- وحدانی، محمد و زحمتکش، ابوزر. (۱۳۹۸)، بررسی تأثیر ابهام نقش بر رابطه بین شبکهای مدیریت تعارض و فرسودگی شغلی حسابداران بخش عمومی. دوفصلنامه علمی حسابداری دولتی، دوره ۶، شماره ۱، صص ۱۳۰-۱۱۵.

- Alsughayer, S.A. ۲۰۲۱. Impact of Auditor Competence, Integrity and Ethics on Audit Quality in Saudi Arabia. *Open Journal of Accounting* ۱۰(۲۴): ۱۲۵-۱۴۰.
- Amiruddin A. ۲۰۱۹. Mediating effect of work stress on the influence of time pressure, work-family conflict and role ambiguity on audit quality reduction behavior. *International Journal of Law and Management* ۶۱(۲): ۴۳۴-۴۵۴.
- Amilin, A. ۲۰۱۷. The Impact of Role Conflict and Role Ambiguity on Accountants' European Research Studies JournPerformance: The Moderating Effectn of Emotional Quotient. *European Research Studies Journal* ۲۰(۷): ۲۳۷-۲۴۹
- Amram J.Y. ۲۰۰۷. Intelligence beyond IQ: The contribution of Emotional and Spiritual intelligence to effective business leadership.Disserration.Phd. Psychology Palo Alto, California.
- Apriyantom,F. P., and R. Yuliana. ۲۰۱۸. The Effect of Role Conflict and Role Ambiguity on Auditor Independence with Spiritual Intelligence as a Moderation Variable. *Advances in Economics, Business and Manag gement Research* ۱۰۱: ۳۴۴-۳۴۹.
- Ardelean, A. ۲۰۱۳. Auditors'Ethics and their Impact Public Trust. *Social and Behavioral Science Social and Behavioral Sciences* ۹۲: ۵۵-۶۰.
- Asnawi . M . ۲۰۲۲. The quality of recommendation: The effects of role conflict and role ambiguity and work stress. *Growing Science: accounting journal* ۸ (۳): ۳۱۵-۲۲۲.
- Badjuri, A. ۲۰۱۱. Factors Affecting Quality Auditor Independent Audit at Accounting Firm Pulik (KAP) in Java Tengah. *Journal of Bamber, E., D.Snowball, R .Tubbs. ۱۹۸۹. Audit structure and it relation to role conflict and role.The Accounting Review, Vol ۶۴(۲): ۲۸۵-۲۹۹*
- DeAngelo, L.E. ۱۹۸۱. Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economic* ۳(۳):1۸۳-۱۹۹
- Dezoort, F.T., and A.T. Lord. ۱۹۹۷. A review and syntesis of press ure effects in accounting. *Journal of Accounting Literature* ۱۶ (۱):۲۸-۸۶
- Emmons, R . A. ۲۰۰۰. Is spirituality an intelligence? Motivation cognition, and the psychology of ultimate concer.The Interna ational for the Psychology of Religion ۱۰(۱): ۳-۲۶
- Hasanuddin, R., and H. SjahruddinMm. ۲۰۱۷.The Structture o EmotinalIntelligence Spiritual Intelligence and Its Relationship with Work Enthusiasm and Auditor Performance World. *Journal of Business and Management* ۳(1): ۶۷-۸۷.
- Hermawan, S., L. R. W. Wati , A. Hanif , R.A. R .Rahayu , and R. Lifestyle. ۲۰۱۹ .Healthy Lifestyle, Role Ambiguity, Spiritual

- Quotient and Job Burnout on Job Satisfaction at Public Accounting Firms in Surabaya. International Journal of Economics and Business ۲(۲): ۱۷۰-۱۸۲.
- Gong, Y., Shenkar, O., Luo, Y., and M.-K. Nyaw. ۲۰۰۱. Role conflict and ambiguity of CEOs in international joint ventures: A transaction cost perspective. Journal of Applied Psychology ۸۶(۴): ۷۶۴-۷۷۳.
- Ishak, P. (۲۰۱۸). Pengaruh Independensi Auditor Emotional Intelligence, Spiritual Intelligence Terhadap Perilaku Etis Audtdan Kinerja Auditor. Journal Ilmiah Akuntan ۱(۱): ۹۰-۹۸
- Ghozali, I.D., and S. Heru. ۲۰۱۷. The Role of Religious Control in Dysfunctional Audit BehaviorAn Empirical Study of Auditor of Plic Accounting Firm in Indonesia. The Journal of Applied Business Research ۳۳(۵): ۱۰۴۷-۱۰۵۸.
- Kalau, A. ۲۰۲۰. The Role of Spiritual Intelligence in Moderating the Relationship between Auditor competencies on Audit QualitY. The International Journal of Business Management and Technology ۴ (۱): ۱۶۸-۱۷۸
- Krishna K., and F, Nadya. ۲۰۲۰. The effect of independence, integrity, profeessionalism, and professional skepticism on the accuracy of giving audit opinion (The case of audit board of the republic of Indonesia). Advances in Economics, Business and Management Research ۱۲۷: ۵-۱۰.
- Lawrence.p.k. .., and J.C.William . ۲۰۰۸. The impact of exercised responsibility ,Experience, autonom and role ambiguity on job performance in public accounting. Journal of Managerial ۲ (۳): ۳۲۷-۳۴۷
- Masruddin, J., I. Basir., R . Masdar ., and L. Meldawatim.. ۲۰۲۱. Role Ambiguity, Role Conflict, Auditor Competence on Audit Quality: Role Conflict, Auditor Competence on Audit Quality:The Mediating effect of auditing planning and Independence. Universal Journal of Universal Journal of Accouting and Finance ۹(۶): ۱۰۰۱-۱۰۰۷.
- Mas, I. M., Mediayt., and A, Kusumawati. ۲۰۲۲.The Effect Of Role Conflict and Role Ambiguity On Audit Quality With Independence As A Moderation Variable. International Journal of Progressive Sciences and Technologies ۲۶ (۲), ۲۶۹-۲۷۶
- Maslach, C, and S. E. Jackson. ۱۹۸۱.The Measurement of Experienced Burnout .Journal of occupational Behaviour ۲(۲): ۹۹ – ۱۱۳
- Mediayt, M., G. T. Pontoh., D. Darmawati., H. Usman, H., an d S. Mustafa. ۲۰۲۰. Whistleblowing As an Effort to Reduce Fraud Actions.

- International Journal of Innovative Science and Research Technology Technology ۵(۱۲)، ۳۹۳-۴۰۰.
- Malthus,S., and C. Fowler. ۲۰۰۹. Generation Y perceptions. Chartered Accountants Journal ۸۸(۱): ۲۰-۲۲.
- Murti,S.A., D. Wijayant , and R..T .Cahyai, ۲۰۲۳. Emotional Intelligence Mod erates role conflict, role ambiguity ethics sensitivity on auditor Perfor Performance. international students conference on accounting and Business ۲(۱):۶۷-۹۰.
- Puspitasari, A. Z. and A. R, Fuad . ۲۰۱۹. The Efect Of Audit competence, Independence, And Professional Skeptism On Audit Quality With Auditors Ethics As moderation Variables. International Journal of Business Economics and Law ۱۸(۵): ۱۳۵-۱۴۴.
- Rebele, J.E, and R.E. Michaels. ۱۹۹۰. Independent Auditors' Role Stress: Antecedent, Outcome, and Moderating Variables. Behavioral Research in Accounting ۲(۲): ۱۲۴-۱۵۳.
- Rafiyadi, A.,and U, Asri. ۲۰۲۰. spiritual intelligence as a moderating competence and skepticism of professional auditors on the detection of fraud detection of fraud. Global scientific journal ۸(۱۰): ۱۷۸۴- ۱۷۹۰.
- Ramdin, V. U. ۲۰۲۲. Auditor's Competence, Auditor's Integrity and Audit Quality in the Surinamese Market. Internahional Journalof Accounting Research ۱۰(۱۲): ۱-۴.
- Sam, D.F., M .ali, and A. Kusumawat. ۲۰۲۲. Integration of Religiusity and Spiritual Intelligence in Maintaining Auditor's Ethical Behavior. Journal of Research in Business and Manageme ۱۰ (۷): ۷۹-۸۶.
- Tubre, T.C, and J. M. Collins,. ۲۰۰۰. Jackson and Schuler ۱۹۸۰ Revisited: A Meta-Analysis of the Relationships Between Role Ambiguity, Role Conflict, and Job Performance. Journal of Management ۲۶ (۱): ۱۰۰- ۱۶۹.
- Üngüren, E, and S. Arslan. ۲۰۲۱. The effect of role ambiguity and role conflict on job performance in the hotel industry: The mediating effect of job satisfaction. Tourism & Management Studies ۱۷(1): ۴۵-۵۸
- Wahyun, D., M , Natsir., L, Meldawati,. A, Ikkbal., and R. Masda, ۲۰۲۱. The Effect of Conflic Role Ambiguity and Expertis on Internal Auditor Independence Commitments. Advances in Economics, Business and Management Research ۲۰۴: ۳۲۱-۳۲۷.
- Wardayati, S. M. ۲۰۱۶. The Effects of Accountability, Objectivity, Integrity, Working Experience, Competence, Independence and Motivation of the Examiner toward the Quality of Inspection Results at the Inspectorate of Lumajang Regency. Pertanika Journals ۲۴(S): ۱۶۵-۱۷۴.

- Yuniarti, Y. L., and J. Rita.. ۲۰۲۰. The Influence of Role Conflict, Role Ambiguity and Role Overload on Auditor Performance. Proceeding on International Conference of Science Management Art Research Technology ۱(۱): ۴۹-۵۷.
- Yudha, A., K. Taufiq., and M. W. Tertiarto. ۲۰۱۹. The Effect of Competence, Experience, Independence, Due Professional Care, And Auditor Integrity On Audit Quality With Auditor Ethics As Moderating Variable. Journal of Accounting, Finance, and Auditing Studies ۵(۱): ۸۰-۱۰۰.
- Zahmatkesh, S., and J. Rezazadeh . ۲۰۱۷. The effect of auditor features on audit quality, Tekhne ۱۰(۲): ۱-۹.
- Zarefar, A. ۲۰۱۰. Paper of the Influence of Ethics, Experience and Competency toward the Quality of Auditing with profession Auditor professor Auditor Skepticism as a Moderating Variable. Global conference on Business and Social ۲۱۹: ۸۲۸-۸۳۲.
- Zohar, D., and Marshall, I. ۲۰۰۰, SQ: Spiritual Intelligence, The Ultimate Intelligence. New York, NY. USA: Bloomsbury, London.
- Zolkapli, N. M., N. M. R., Samudin, S. N. Akma, S. N. B. Ahmad, F. S. Johari, m., and N. Idayu. ۲۰۲۲. The Effect of Role Ambiguity and Time Pressure on Job Performance among Employees at Water Supply Services Company in Malaysia. International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences ۲(۱): ۷۵ - ۷۶۱.