

The Model of the Impact of Individual and Organizational Characteristics of Independent Auditors on Audit Quality in Iran

Ali Pashaei

PhD student Of Accounting, Department Of Accounting, Qe.c., Islamic Azad University, Qeshm, Iran. al.pashaei9333@iau.ir

Faeg Ahmadi*

Assistant Professor, Department Of Accounting, Qe.c., Islamic Azad University, Qeshm, Iran. (Corresponding Author) faegh.ahmadi@iau.ir

Hamid Rostami Jaz

Assistant Professor, Department Of Accounting, BA.C., Islamic Azad University, Bandar Abbas, Iran. rostamijaz@iau.ac.ir

Abstract:

The aim of the research is to design a model of the impact of individual and organizational characteristics of independent auditors on audit quality in Iran. The quantitative and qualitative research method is exploratory, fundamental-applied in terms of purpose, and survey in terms of data collection method. The data collection tool is an interview and a researcher-made questionnaire on individual characteristics of independent auditors, organizational characteristics of independent auditors, and audit quality. The statistical population in the qualitative section includes university professors, experts in the field of auditing, and senior managers of audit organizations and certified public accountants. The sample size is 18 people who were selected using purposive sampling. The statistical population in the quantitative section includes audit managers and experts, audit organizations, and the community of certified public accountants; their number is estimated at 1314 people. The sample size is 120 people according to Cohen's table, who were selected using stratified sampling. In order to analyze the data in the qualitative part, the software Nvivo was used, and in the quantitative part, the software SPSS and SmartPLS were used. The time period of this research was 1403. The results of structural equation modeling indicate an additive (direct) and significant effect of the individual characteristics of independent auditors (personal commitment, emotional intelligence, professional competence, and personal independence) on the quality of the audit (compliance with auditing principles and compliance with other auditing rules) and an additive (direct) and significant effect of the organizational characteristics of independent auditors (organizational discipline and competence, excellence of ethics and organizational responsibility, maintaining organizational health, and structural empowerment) on the quality of the audit. Among the individual

Semiannually journal of Value & Behavioral Accounting

characteristics, individual independence and among the organizational characteristics, structural empowerment have the greatest impact on the quality of the audit.

Keywords: Individual and organizational characteristics of auditors, audit quality, and independent audi

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.

الگوی تأثیر ویژگی‌های فردی و سازمانی حساب‌رسان مستقل بر کیفیت حسابرسی در ایران

علی پاشایی^۱ فائق احمدی*^۲ حمید رستمی جاز^۳

تاریخ دریافت: ۱۴۰۴/۰۸/۲۰ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۱۲/۱۰

چکیده

هدف پژوهش، طراحی الگوی تأثیر ویژگی‌های فردی و سازمانی حساب‌رسان مستقل بر کیفیت حسابرسی در ایران می‌باشد. روش پژوهش کمی و کیفی، از نوع اکتشافی، برحسب هدف، بنیادی-کاربردی و برحسب روش گردآوری داده‌ها پیمایشی است. ابزار گردآوری اطلاعات، مصاحبه و پرسشنامه محقق ساخته ویژگی‌های فردی حساب‌رسان مستقل، ویژگی‌های سازمانی حساب‌رسان مستقل و کیفیت حسابرسی است. جامعه آماری در بخش کیفی شامل اساتید دانشگاه، صاحب‌نظران در زمینه حسابرسی و مدیران ارشد سازمان حسابرسی و حسابداران رسمی می‌باشد حجم نمونه ۱۸ نفر بوده که به روش نمونه‌گیری هدفمند انتخاب شدند. جامعه آماری بخش کمی شامل مدیران و کارشناسان حسابرسی، سازمان حسابرسی و جامعه حسابداران رسمی هستند؛ که تعداد آن‌ها ۱۳۱۴ نفر برآورد شده است. حجم نمونه با توجه به جدول کوهن ۱۲۰ نفر می‌باشد که به روش نمونه‌گیری طبقه‌ای انتخاب شدند. به منظور تجزیه و تحلیل داده‌ها در بخش کیفی از نرم‌افزار ان‌ویو و در بخش کمی از نرم‌افزارهای اس پی اس اس و اسمارت پی ال اس استفاده شد. بازه زمانی انجام این پژوهش سال ۱۴۰۳ بوده است. نتایج مدل‌سازی معادلات ساختاری نشان‌دهنده اثر افزایشی (مستقیم) و معنادار ویژگی‌های فردی حساب‌رسان مستقل (تعهد فردی، هوش هیجانی، صلاحیت حرفه‌ای و استقلال فردی) بر کیفیت حسابرسی (رعایت اصول حسابرسی و رعایت سایر قواعد حسابرسی) و اثر افزایشی (مستقیم) و معنادار ویژگی‌های سازمانی حساب‌رسان مستقل (نظم و شایستگی سازمانی، تعالی اخلاق و مسئولیت‌پذیری سازمانی، حفظ سلامت سازمانی و توانمندسازی ساختاری) بر کیفیت حسابرسی است و در بین ویژگی‌های فردی، استقلال فردی و در بین ویژگی‌های سازمانی توانمندسازی ساختاری بیشترین تأثیر را بر کیفیت حسابرسی دارند.

کلیدواژه‌ها: ویژگی‌های فردی و سازمانی حساب‌رسان، کیفیت حسابرسی و حساب‌رسان مستقل.

^۱ - دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد قشم، دانشگاه آزاد اسلامی، قشم، ایران. al.pashaei9333@iau.ir

^۲ - استادیار، گروه حسابداری، واحد قشم، دانشگاه آزاد اسلامی، قشم، ایران. (نویسنده مسئول) faegh.ahmadi@iau.ir

^۳ - استادیار، گروه حسابداری، واحد بندرعباس، دانشگاه آزاد اسلامی، بندرعباس، ایران. rostamijaaz@iau.ac.ir

۱- مقدمه

حسابرسی به‌عنوان یکی از معیارهای اساسی حاکمیت شرکتی محسوب می‌شود، همچنین اهمیت نقش حسابرسی پس از رخ دادن فسادهای مالی بزرگ در دهه اخیر مورد توجه بیشتری قرار گرفته است. اگر دلایل این فسادهای مالی را ریشه‌یابی شود خواهیم یافت که در اکثر این رسوایی‌ها مدیریت به علت دنبال نمودن منافع شخصی خود موجب سقوط شرکت و از بین رفتن ثروت سهامداران شده است (موترا و برتل^۱، ۲۰۲۴).

حسابرسان مستقل با ایفای نقش اعتبار دهی به اطلاعات مالی، دارای موقعیتی منحصر به فرد و بسیار اساسی در جامعه هستند (آنلین^۲، ۲۰۲۲). در فرآیند گزارشگری اطلاعات حسابداری، هدف حسابرس زدودن تحریفات و اشتباهات احتمالی موجود در اطلاعات حسابداری است. اگرچه حسابرسی عموماً منجر به تولید اطلاعات اقتصادی جدید نمی‌شود، اما می‌تواند ارزش اطلاعات اقتصادی تهیه‌شده به‌وسیله فرآیند حسابداری را افزایش دهد (سلیمی و همکاران، ۱۴۰۲).

رشد فزاینده جمعیت و پیچیدگی‌های جامعه و نیاز به اطلاعات اقتصادی مربوط، نظام‌های اطلاعاتی و نیز فرایندهای مولد اطلاعات را توجیه می‌کند و در این بین نیاز به حسابرسی به‌عنوان بخشی از فرایند گزارشگری و اطلاع‌رسانی بیشتر می‌شود. حرفه حسابرسی یکی از مشکل‌ترین و منضبط‌ترین حرفه‌های دنیا به شمار می‌رود و به دلیل نوع و ماهیت خدماتی که ارائه می‌کند از اعتبار و اعتماد خاصی نیز برخوردار است. تداوم این اعتبار و اعتماد و تقویت آن به پایبندی فکری و عملی اعضای به ضوابط رفتاری و اخلاقی حرفه بستگی دارد (احمدزاده و همکاران، ۱۳۹۶)؛ که ماحصل آن کیفیت بالای خدمات حسابرسی است. انجام حسابرسی مالی با کیفیت برتر موجب می‌شود که اطلاعات قابل‌تکاتری در اختیار استفاده‌کنندگان قرار گیرد. کیفیت اظهارنظر حسابرس جنبه‌ای مهم برای ماندگار شدن وی در حرفه برای مدتی طولانی تلقی می‌شود که هم‌اکنون توجه مراجع حرفه‌ای حسابداری را به خود جلب کرده است (مردی و همکاران^۳، ۲۰۲۲).

فلسفه وجودی حرفه حسابرسی نیاز جامعه و مردم کشور می‌باشد و همانطور که مردم برای دریافت خدمات اعتباربخشی به حسابرسان نیاز دارند، حسابرسان نیز برای حفظ، بقاء و ادامه فعالیت خود به جامعه و مردم نیازمند هستند؛ بنابراین، حسابرسان جزئی متشکل از افراد جامعه می‌باشند که از آن تأثیر پذیرفته و بر آن تأثیر می‌گذارند. در نتیجه، عملکرد حسابرسان در بخش‌های مختلف، علاوه بر تأثیر آن بر سایر زمینه‌های مختلف حسابداری و گزارشگری و...، موجب تأثیرات مستقیم یا غیرمستقیم در تمامی بخش‌های جامعه می‌شود (مرادی و جودکی، ۱۴۰۲).

¹ Muterera & Brettle

² Annelin

³ Mardi et al

جامعه حسابداران رسمی ایران در اجرای مفاد ماده ۳۱ اساسنامه و انجام نظارت حرفه‌ای، باید سالیانه کیفیت حسابرسی در سطوح مؤسسه حسابرسی و کار حسابرسی اعضای خود را بررسی و نتیجه آن را در پایگاه اطلاع‌رسانی خود منتشر نماید. لذا جامعه حسابداران رسمی ایران از طریق مراجعه حضوری همکاران کارگروه کنترل کیفیت به مؤسسات حسابرسی عضو و تکمیل پرسشنامه کنترل کیفیت مشتمل بر اندازه‌گیری ۳۶ شاخص مربوط، بر مبنای ۱۰۰۰ امتیاز و انتشار امتیاز مکتسبه، کیفیت حسابرسی در مؤسسات حسابرسی عضو را اندازه‌گیری و به‌صورت عام اطلاع‌رسانی می‌نماید (عمادی و حسینی، ۱۳۹۸).

از طرفی شغل حسابرسی به‌طور معمول با حجم بالای کاری، ضرب‌الاجل‌های زیاد و فشار زمانی بیش‌ازحد توصیف می‌شود. افزون بر این، حسابربان، به دلیل تضاد منافی که ممکن است در انجام حسابرسی‌هایشان وجود داشته باشد و نیز قرار گرفتن در بین مدیریت و سرمایه‌گذاران و یا سایر اشخاص ذینفع به‌عنوان استفاده‌کنندگان از گزارش حسابرسی برای تصمیم‌گیری و رسیدن به هدف‌های شخصی مدنظر، همواره به نحوی نقش واسطه یا رابط را ایفا می‌کنند (گروه‌نرت و همکاران^۱، ۲۰۲۱). از این‌رو، آن‌ها با تعداد زیادی از افراد درون‌سازمانی و برون‌سازمانی روبه‌رو هستند که خواهان طیف وسیعی از نیازها و انتظارات هستند که به طبع برآورده کردن این انتظارات و تقاضاهای متنوع از سوی صاحب‌کاران، آن‌هم در محیط کاری که خود صاحب‌کار مشخص می‌کند، برای حسابربان موقعیت‌های را ایجاد می‌کند که در صورت عدم شناخت ویژگی‌های فردی و سازمانی آنان کیفیت حسابرسی برای آنان دچار تحلیل می‌شود (حق‌بین و همکاران، ۱۴۰۰).

برخی از پژوهشگران راه موفقیت سازمان‌ها و مؤسسات را در تدوین و به اجرا گذاشتن، سیاست‌های اخلاقی خوب و رشد ویژگی‌های فردی حسابربان می‌دانند. بر اساس اعتقاد آن‌ها باید برای شرکت‌ها و مؤسسات با هرگونه تلاشی انجام شود و سیاست‌های اخلاقی خوب برای پیشرفت سازمان تدوین و اجرا شوند. (آیین رفتار حرفه‌ای، ۱۳۹۷). بنابراین، برای اینکه حسابرسی به نحو مطلوبی انجام شود، حسابربان بتوانند، وظایف خود را به‌خوبی انجام دهند و رفتارهای خود را که باعث کاهش کیفیت حسابرسی می‌شود، به حداقل برسانند. ضروری است ویژگی‌های فردی و سازمانی حسابربان، مؤثر بر کاهش کیفیت حسابرسی بررسی و شناسایی شود.

ترکیب ویژگی‌های فردی و سازمانی حسابربان، بستری فراهم می‌کند که در آن تصمیم‌گیری‌های حرفه‌ای حسابربان دقیق‌تر، مستقل‌تر و اخلاقی‌تر انجام شود. بنابراین، برای ارتقای کیفیت حسابرسی، باید هم به توسعه فردی حسابربان و هم به تقویت ساختار سازمانی مؤسسات حسابرسی توجه شود. با توجه به اهمیت موضوع موردبررسی، مدیران، شرکت‌های سرمایه‌گذاری،

¹ Grohnert et al

تدوین‌کنندگان استانداردهای حسابداری و حسابرسی به‌عنوان اصلی‌ترین کاربران پژوهش محسوب می‌شوند. ارائه اطلاعاتی در رابطه با ویژگی‌های فردی و سازمانی حسابرس و ارتباط آن با کیفیت حسابرسی می‌تواند گروه‌های متنوع استفاده‌کننده را در اتخاذ تصمیم‌های مربوط و مناسب یاری دهد. چنانچه نتایج پژوهش‌ها نشان دهد که ویژگی فردی و سازمانی حسابرس بر کیفیت فرایند حسابرسی اثرگذار است، می‌توان پیشنهادهای مفیدی در زمینه جذب و استخدام تیم حسابرسی و کاهش رفتارهای فرصت‌طلبانه مدیران ارائه کرد و با روشن شدن اهمیت ویژگی‌های روان‌شناختی حسابرس به‌عنوان یک عامل تأثیرگذار بر کیفیت خدمات حسابرسی کمک نماید و کیفیت حسابرسی نیز می‌تواند عامل محرک بهبود کیفیت اطلاعات مالی باشد. نوآوری اصلی این پژوهش در رویکرد روش‌شناختی و نحوه بازتعریف متغیرهای کیفیت حسابرسی نهفته است. با وجود آنکه در ادبیات پژوهش، چارچوب‌ها و مبانی نظری متعددی درباره ویژگی‌های فردی حسابرس، ویژگی‌های سازمانی حسابرس و کیفیت حسابرسی ارائه شده است، این پژوهش با اتخاذ رویکردی متفاوت، به جای اتکای صرف بر مدل‌ها و مقیاس‌های از پیش تدوین‌شده، اقدام به استخراج مفاهیم و کدهای مرتبط با هر متغیر از طریق تحلیل مضمون مبتنی بر مصاحبه‌های عمیق نموده است. یکی از اهداف پژوهش عبور از بازتولید مفاهیم نظری به سوی تولید دانش زمینه‌مند بوده است زیرا بخش قابل توجهی از پژوهش‌های پیشین، متغیرهای ویژگی‌های فردی و سازمانی حسابرسان و کیفیت حسابرسی را به‌صورت از پیش تعریف‌شده، عمدتاً مبتنی بر ادبیات خارجی، و در قالب پرسشنامه‌های استاندارد مورد بررسی قرار داده‌اند. در مقابل، نوآوری این پژوهش در آن است که به جای بازتولید مفاهیم نظری موجود، دانش تولیدشده را از دل تجربه حرفه‌ای حسابرسان استخراج کرده است. این رویکرد، منجر به شناسایی مؤلفه‌هایی شده که در مدل‌های کلاسیک یا به‌صورت ضمنی باقی مانده‌اند یا اساساً نادیده گرفته شده‌اند. این پژوهش با استفاده از تحلیل مضمون، توانسته است ابعاد پنهان، نوظهور و کمتر مطالعه‌شده‌ای را شناسایی کند که در چارچوب‌های نظری موجود یا به‌طور صریح مطرح نشده‌اند یا اهمیت آن‌ها کمتر مورد توجه قرار گرفته است. همچنین اکثر مدل‌های موجود در زمینه کیفیت حسابرسی در بسترهای نهادی، قانونی و فرهنگی متفاوتی توسعه یافته‌اند. این پژوهش با بهره‌گیری از مصاحبه با خبرگان حرفه‌ای، مفاهیم مرتبط با ویژگی‌های فردی و سازمانی حسابرس را متناسب با بستر بومی حرفه حسابرسی بازتعریف کرده است. این بومی‌سازی، یکی از مهم‌ترین نوآوری‌های پژوهش محسوب می‌شود؛ زیرا امکان ارائه مدلی واقع‌بینانه‌تر و کاربردی‌تر را برای سیاست‌گذاران، نهادهای نظارتی و مؤسسات حسابرسی فراهم می‌آورد. در این راستا پرسش اصلی تحقیق به صورت زیر مطرح می‌شود:

الگوی تأثیر ویژگی‌های فردی و سازمانی حسابرسان مستقل بر کیفیت حسابرسی در ایران کدام است و اعتبار آن به چه میزان است؟

۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

ویژگی‌های حرفه‌ای حسابرس

بر اساس بیانیه‌ی مفاهیم بنیادی حسابرسی که انجمن حسابداران امریکا منتشر کرده است، ویژگی‌های لازم برای حسابرس، به‌طور مستقیم تابع شرایطی است که نیاز به حسابرسی را به وجود آورده و فرایندی است که این نیاز را برآورده می‌سازد. این ویژگی‌ها را می‌توان به دو گروه ویژگی‌های فردی و ویژگی‌های ساختاری تقسیم کرد (مائوریتز و همکاران^۱، ۲۰۲۳).

ویژگی‌های حرفه‌ای فردی

ویژگی‌های حرفه‌ای فردی، خصوصیتی است که تاحدودی منحصر به حرفه‌ی حسابرسی است. استقلال، صلاحیت حرفه‌ای و صلاحیت اخلاقی از جمله ویژگی‌های فردی حسابرس است (ترکاشوند، ۱۳۹۷).

الف) استقلال و جایگاه سازمانی: تضاد منافع بین دو گروه تهیه‌کننده و استفاده‌کننده‌ی اطلاعات، مهم‌ترین توجیه برای نیاز به حسابرسی است. وجود تضاد منافع، انجام خدمات حسابرسی توسط فردی مستقل از هر دو گروه را اجباری می‌سازد. در نتیجه، از مهم‌ترین ویژگی‌های حسابرسی استقلال اوست. استقلال به معنی این است که حسابرس در ارائه‌ی خدمات خویش تحت نفوذ دیگران قرار نگیرد. رابطه‌ی بین حسابرس و تهیه‌کننده‌ی اطلاعات محور اصلی بحث استقلال است. در سال‌های اخیر، از اندیشه‌ی انتخاب حسابرس توسط زیرمجموعه‌ای از اعضای غیرموظف هیئت‌مدیره، پس از تأیید سهام‌داران، استقبال شده است. همسو کردن منافع حسابرس با اعضای غیرموظف هیئت‌مدیره با کمیته حسابرسی بهترین روش دستیابی به رابطه‌ی مستقل بین حسابرس و مدیریت بنگاه است (موترا و برتل، ۲۰۲۴).

مبنای قضاوت حرفه‌ای حسابرس، انتخاب و ارزیابی ویژگی‌های حسابرس شواهد است. حسابرس در این امر باید آزادی عمل و استقلال داشته باشد. تأکید بر استقلال در اینجا به این دلیل است که فرایند آزمون و گزارشگری، مسئولیت حسابرس است و نه تهیه‌کننده‌ی اطلاعات. در واقع حسابرس در فرایند آزمون و گزارش باید نقش بی‌طرفانه داشته باشد، نه آن که مدافع منافع واحد مورد رسیدگی باشد (ترکاشوند، ۱۳۹۷).

استقلال سازمانی باعث رهایی حسابرس از نفوذ تهیه‌کننده‌ی اطلاعات می‌شود. جایگاه سازمانی مستقل، فراهم‌کننده‌ی اطمینان منطقی از آن است که حسابرس تحت تأثیر منافع مدیران واحد مورد رسیدگی قرار

¹ Mauritz et al

نمی‌گیرد. با توجه به استقلال حسابرسان، استفاده‌کنندگان در سطح فرد و جامعه، می‌توانند پذیرای نقش حسابرسان به‌عنوان سازوکار نظارتی باشند و در چنین شرایطی است که حسابرسان می‌توانند بیشترین منافع را در هر دو سطح خرد و کلان داشته باشند (آبدیا و همکاران، ۲۰۲۵).

درستکاری و بی‌طرفی در دستیابی به قضاوت‌های حساس و دقیق الزامی است. یافته‌ها باید مبنای قضاوت حسابرسان باشند و هیچ‌گونه منافع شخصی نباید نقشی در قضاوت حسابرسان داشته باشد. لازمه‌ی اعتبار حسابرسان داشتن نگرش بی‌طرفانه (نگرش ذهنی مستقل) است که بر قابلیت اتکای قضاوت حسابرسان می‌افزاید. گردآوری و ارزیابی بی‌طرفانه‌ی شواهد، از شروط لازم برای معتبر بودن قضاوت حسابرسان است. اصل بی‌طرفی حسابرسان را به برخورد منصفانه، درستکاری و به دور از تضاد منافع ملزم می‌کند. (جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران، آیین رفتار حرفه‌ای) برای اطمینان دادن به استفاده‌کنندگان اطلاعات و پذیرش بی‌طرفانه بودن اظهارنظر حسابرسان، وی نباید هیچ‌گونه منافع مالی مستقیم و یا منافع مالی بااهمیت غیرمستقیم در واحد مورد رسیدگی داشته باشد. در غیر این صورت استفاده‌کنندگان ممکن است قضاوت را جهت‌دار تلقی کنند. داشتن چنین روابطی استقلال حسابرسان را مخدوش می‌کند و به سلب صلاحیت او منجر می‌شود (جامعه حسابداران رسمی ایران، ۱۳۸۸). در هرگونه بحث مرتبط با استقلال باید توجه داشت که اصل استقلال دارای دو بعد استقلال واقعی و استقلال ظاهری (استقلال از دیدگاه استفاده‌کنندگان اطلاعات) است و استقلال ظاهری به همان اندازه‌ی استقلال واقعی دارای اهمیت است.

ب) صلاحیت حرفه‌ای: لازمه‌ی رسیدگی مؤثر به موضوعات پیچیده داشتن صلاحیت حرفه‌ای حسابرسان است. صلاحیت حرفه‌ای از طریق آموزش، تجربه‌ی کار حرفه‌ای، آموزش ضمن خدمت و مواردی از این‌گونه به دست می‌آید. حسابرسان به‌عنوان شخص باصلاحیت، باید از یک رشته دانش‌های عمومی برخوردار باشد و همچنین درکی عمیق از فرایند حسابرسان و موضوع مورد رسیدگی داشته باشد که اطلاعات از آن استخراج شده است. علاوه بر آن، حسابرسان باید دارای سطح مناسبی از تجربه حرفه‌ای باشد. ایفای مؤثر نقش حسابرسان در جامعه نیازمند صلاحیت حرفه‌ای حسابرسان است و چون استفاده‌کنندگان اطلاعات به‌طور مستقل نمی‌توانند صلاحیت حرفه‌ای حسابرسان را ارزیابی کنند، حسابرسان از دیدگاه اخلاقی، حرفه‌ای و قانونی موظف است که خود پیوسته بالاترین استانداردهای صلاحیت حرفه‌ای را رعایت کند (مائوریتز و همکاران، ۲۰۲۳).

ج) صلاحیت اخلاقی: اعتماد و اعتقاد مردم به خدمات حسابرسان تابع یک‌رشته ویژگی‌های حسابرسان است. ارزش‌های والای انسانی، صلاحیت اخلاقی و استعداد‌های طبیعی از جمله

¹ Aobdia et al

ویژگی‌های ضروری حسابرسی است. برای کسب اعتماد مردم حسابرس باید وظایف خود را با دقت عمل حرفه‌ای انجام دهد. پایبندی به اصول اخلاقی از شخصیت ذاتی و اعتقادات شخصی فرد سرچشمه می‌گیرد و نه از یک‌رشته قوانین و مقررات در نتیجه ابعاد درستکاری حرفه‌ای می‌باید فراتر از مجموعه‌ای از آیین‌نامه‌های حرفه‌ای باشد (موترا و برتل، ۲۰۲۴).

صلاحیت اخلاقی، از شرایط لازم استقلال است. حسابرس نباید اطلاعات مهم را تحریف یا پنهان کند و یا به‌گونه‌ای تحت نفوذ غیر مشروع مدیران سازمان مورد رسیدگی قرار گیرد که استقلال وی مخدوش شود (هاردیس و همکاران^۱، ۲۰۲۵). اظهارنظر حسابرس باید بر مبنای شواهدی باشد که در فرایند حسابرسی با استقلال رأی و استقلال عمل گردآوری شده است. حسابرس برای ایفای وظایف خویش باید از استعدادهای طبیعی همانند خلاقیت، کنجکاوی، نکته‌سنجی، قدرت تحلیل و قضاوت (داوری) خوب نیز برخوردار باشد. از تحلیل مطالب پیش‌گفته می‌توان چنین استنتاج کرد که مسئولیت اخلاقی حسابرس بدون شک بالاتر از مسئولیت قانونی و یا مسئولیت حرفه‌ای است. حسابرسان در نخستین گام باید به ارزش‌های اخلاقی پای بند باشند و وظایف خود را در چارچوب آن ارزش‌ها ایفا کنند (مائوریتز و همکاران، ۲۰۲۳).

ویژگی‌های سازمانی

برخی از ویژگی‌های حسابرس به‌طور غیرمستقیم از طرف استفاده‌کنندگان برون‌سازمانی اطلاعات به او تفویض شده است. این ویژگی‌ها که با عنوان ویژگی‌های سازمانی شناخته می‌شود شامل اختیار و پذیرش است (کریمی و همکاران، ۱۴۰۰).

اختیار: از آنجا که حسابرس باید بدون هیچ محدودیتی در جست‌وجوی شواهد موردنیاز و گزارشگری به استفاده‌کنندگان اطلاعات باشد، باید مجوز و اختیارات کافی برای گردآوری هرگونه شواهد لازم برای اعمال قضاوت داشته باشد. اهمیت قضاوت حسابرس به لحاظ حمایت از منافع افرادی است که بر قضاوت حسابرس اتکا می‌کنند و تحت تأثیر آن قرار می‌گیرند. دولت‌ها در راستای به رسمیت شناختن حرفه‌ی حسابرسی، حسابرسان مستقل را به‌عنوان یک ساز و کار کنترل اجتماعی بر مؤسسات تجاری تلقی می‌کنند و از این رو به آنان برای ایفای نقش خود مجوز رسمی داده‌اند. این مجوز واکنش قانون‌گذار به یک نیاز اجتماعی است. در مقام مقایسه، حسابرسان داخلی مجوز فعالیت‌های خود را از مدیران واحدهایی می‌گیرند که در آن خدمت می‌کنند. حسابرسان مستقل برای دریافت مجوز رسمی برای فعالیت، می‌باید از دیدگاه یک تشکل حرفه‌ای (به‌عنوان نمونه جامعه‌ی حسابداران رسمی)، واجد شرایط شناخته شوند (جامعه حسابداران رسمی ایران، ۱۳۸۸).

¹ Hardies et al

-پذیرش: ارزش نهایی فعالیت حسابرسی در یاری دادن به استفاده‌کنندگان، براساس تشخیص کیفیت اطلاعات دریافت شده، نهفته است. از این‌رو استفاده‌کنندگان اطلاعات می‌باید صلاحیت حسابرس برای ارائه‌ی خدمات حسابرسی را بپذیرند تا بتوانند بر اظهارنظر و قضاوت وی اتکا کنند. پذیرش واجد شرایط بودن و قضاوت حسابرس متکی بر تصور استفاده‌کنندگان از استقلال، صلاحیت حرفه‌ای، صلاحیت اخلاقی و حدود اختیارات حسابرس است. در تحلیل نهایی این پذیرش مبتنی بر اعتماد و اعتقاد قلبی استفاده‌کنندگان است نه شواهد عینی (هاردیس و همکاران، ۲۰۲۵). در رابطه میان تهیه‌کننده و استفاده‌کننده‌ی اطلاعات، افزودن حسابرس و فعالیت حسابرسی نمی‌تواند برطرف‌کننده‌ی شرایط تضاد منافع، پی آمدهای اقتصادی با اهمیت، پیچیدگی و عدم دسترسی مستقیم باشد. تنها پدیده مشهودی که وجود حسابرس و حسابرسی بر فرایند گزارشگری اطلاعات می‌افزاید اظهارنظر حسابرس درباره‌ی میزان تطابق اطلاعات حسابداری ارائه شده با معیارهای کیفی از قبل تعیین شده است. اطمینان یا اعتماد قبلی استفاده‌کننده به حسابرس و در نتیجه پذیرش قضاوت وی، به همان میزان مهارت حرفه‌ای حسابرس و روش‌های حسابرسی در موفقیت حسابرسی مهم است. برای حصول و حفظ اطمینان استفاده‌کننده، عملیات حسابرسی می‌باید در چارچوب یک سیستم کنترل کیفیت انجام شود. جایگاه حرفه‌ای حسابرس تابع وجود سیستم کنترل کیفیت است و منجر به ایجاد اطمینان در استفاده‌کننده‌ی اطلاعات می‌شود؛ بنابراین در شرایطی که اطمینان استفاده‌کننده اطلاعات جلب نشود، هدف‌های حسابرسی تحقق نمی‌یابد (مائوریتز و همکاران، ۲۰۲۳).

کیفیت حسابرسی

متداول‌ترین تعریف‌ها درباره کیفیت حسابرسی، تعریفی است که توسط دی آنجلو^۱ (۱۹۸۱) ارائه شده است. او کیفیت حسابرسی را این‌گونه تعریف کرد استنباط بازار از احتمال این که حسابرس موارد تحریفات با اهمیت در صورت‌های مالی و یا سیستم حسابداری صاحب‌کار را کشف کند و تحریف با اهمیت کشف شده را گزارش دهد (سعید و همکاران^۲، ۲۰۲۴). دی آنجلو (۱۹۸۱) بیان داشت کیفیت حسابرسی احتمال تلفیقی ارزیابی بازار است که به حسابرسی امکان کشف نقض در سیستم حسابداری صاحب‌کار و گزارش نقض آن را می‌دهد (فیل سرایی، ۱۴۰۲). این تعریف دو جنبه کیفیت حسابرسی را شناسایی می‌کند:

۱. اهمیت موسسه حسابرسی در نحوه کشف تحریفات مالی
۲. استقلال و اقدام حسابرس در نحوه برخورد در برابر کشف تحریفات مالی.

¹ DeAngelo

² Saeed et al

داویدسن و همکاران^۱ (۱۹۸۴) بیان داشتند که کیفیت حسابرسی صحت گزارش اطلاعاتی حسابرس است اما والاس^۲ (۱۹۸۷) نشان داد که کیفیت حسابرسی، سنجش توانایی حسابرس در کاهش تورم و بهبود داده‌های حسابداری است مطالعه داویدسن و نئو^۳ (۱۹۹۳) نشان داد که تعریف کیفیت حسابرسی مبتنی بر توانایی حسابرس در کشف و حذف تحریفات مالی و کاربرد آن در خالص سود گزارش شده است (زامبونی و همکاران^۴، ۲۰۱۸).

در هر حال کیفیت حسابرسی موضوعی است که دارای اثرات مستقیم و غیرمستقیم است. پس از تئوری ذینفعان درک کیفیت حسابرسی بر اساس سطح دخالت مستقیم در حسابرسی و دیدگاهی که آن‌ها از ارزیابی کیفیت حسابرسی دارند در میان ذینفعان متفاوت است (فام^۵، ۲۰۲۵).

توانایی حسابرس نیز موضوعی مهمی در کیفیت حسابرسی است که از دیدگاه‌های مختلفی تفسیر شده و به‌طور گسترده‌ای با عوامل خارجی و داخلی خصوصیات حسابرسان مستقل بودن حسابرسان و محیط قانون‌گذاری در ارتباط است (مهدوی و همکاران، ۱۴۰۱). با توجه به چندبعدی بودن کیفیت حسابرسی مشخص نیست که بین عوامل، ذکر شده کدامیک در توانایی حسابرسان تأثیرگذار بوده است بنابراین نمی‌توان کیفیت حسابرسی را به‌طور مستقیم مشاهده و اندازه‌گیری کرد (الهارسیس و همکاران^۶، ۲۰۲۴).

پیشینه پژوهش‌های خارجی

تیواری و ماجی^۷ (۲۰۲۵) پژوهشی با عنوان تأثیرات ویژگی‌های حاکمیت شرکتی بر کیفیت حسابرسی در اقتصادهای نوظهور: مورد هند انجام دادند. نتایج نشان می‌دهد که استقلال هیئت مدیره، تنوع جنسیتی هیئت مدیره، مدیریت چندگانه و استقلال کمیته حسابرسی با کیفیت حسابرسی همبستگی مثبت دارند. با این حال، اندازه هیئت مدیره، دوگانگی نقش و سهامداری مروج با کیفیت حسابرسی همبستگی منفی دارند. علاوه بر این، نتایج رگرسیون نشان‌دهنده تأثیرات ناهمگن دوگانگی نقش و سهامداری مروج بر کیفیت حسابرسی است.

جوشی^۸ (۲۰۲۵) پژوهشی با عنوان ویژگی‌های حسابرسان و کیفیت حسابرسی: تحلیل ادبیات انجام داد. این بررسی نشان می‌دهد که تخصص حسابرس در صنعت، تجربه کاری و هوش معنوی بر کیفیت حسابرسی تأثیر می‌گذارند، زیرا ادبیات موضوع شواهد کافی را ارائه می‌دهد. با این

¹ Davidson et al

² Wallace

³ Davidson & Neu

⁴ Zamboni et al

⁵ Pham

⁶ Alharasis et al

⁷ Tiwari & Maji

⁸ Joshi

حال، شواهد قبلی در مورد تأثیر تردید حرفه‌ای، استقلال و فشار بودجه زمانی بر کیفیت حسابداری متناقض است؛ در نتیجه، هنوز شکاف تحقیقاتی وجود دارد و تحقیقات بیشتری در مورد چنین ویژگی‌هایی از حسابرس مورد نیاز است. نتایج تحلیل نشان می‌دهد که برای دستیابی به بهترین کیفیت حسابداری، شرکت‌های حسابداری و انجمن‌های حرفه‌ای حسابداری باید تخصص، استقلال و تردید حرفه‌ای حسابرس را بهبود بخشند و در عین حال اخلاق حرفه‌ای را رعایت کنند. برای افزایش اثربخشی کیفیت حسابداری، آن‌ها به آموزش‌های حرفه‌ای و عملی بیشتری نیاز دارند.

آسار و همکاران^۱ (۲۰۲۳) در پژوهشی با عنوان شواهدی مبنی بر همگن بودن ویژگی‌های شخصیتی در حرفه حسابداری، با استفاده از مدل پنج عاملی، تجانس قابل توجهی از ویژگی‌های شخصیتی را برای حسابرسان در همان نوع شرکت یا سطح تجربه نشان می‌دهند. در مجموع، نتایج نشان می‌دهد که مؤسسات حسابداری علیرغم لفاظی‌ها و ابتکارات اخیرشان تا حد زیادی در سطح شخصیت همگن باقی می‌مانند.

الباوات و همکاران^۲ (۲۰۲۱) در پژوهشی با عنوان رابطه بین ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان داخلی، اثربخشی حسابداری داخلی و کیفیت گزارشگری مالی نشان می‌دهد که تمام ویژگی‌های شخصیتی بررسی شده حسابرسان داخلی به جز ویژگی برونگرایی، تأثیر معناداری بر اثربخشی عملکرد حسابداری داخلی دارند. همچنین نتایج نشان می‌دهد که ویژگی‌های شخصیتی از طریق اثربخشی عملکرد حسابداری داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی تأثیر غیرمستقیم دارد.

توشنگ و همکاران^۳ (۲۰۲۰) در پژوهشی به رابطه بین تلاش حسابداری و کیفیت حسابداری از دیدگاه فرایند حسابداری و نتایج حسابداری پرداختند و نتایج نشان داد که تلاش حسابداری به‌طور معناداری احتمال تعدیلات حسابداری را افزایش می‌دهد. همچنین نتایج نشان داد تأثیر تلاش حسابرس بر کیفیت حسابداری زمانی که فعالیت مشتریان پیچیده‌تر و شرکت‌های حسابداری بزرگ‌تر باشند، کمتر می‌شود. در مجموع شواهد نشان داد که تلاش حسابداری با تأثیرگذاری بر فرایند حسابداری و بازده حسابداری نقش مهمی در بهبود کیفیت حسابداری دارد.

پیشینه پژوهش‌های داخلی

شاه نظری و همکاران (۱۴۰۴) پژوهشی با عنوان بررسی رابطه بین رعایت اصول اخلاقی و کیفیت حسابداری و تأثیر آن بر کاهش فرار مالیاتی انجام دادند. یافته‌های کلی پژوهش نشان می‌دهد. بین نظریه‌های موردبررسی و رفتار اخلاقی در حسابرسان رابطه معناداری در سطح ۷۷ درصد

¹ Asare et al

² Albawwat et al

³ Tusheng et al

وجود دارد. همچنین، یافته‌ها نشان داد که عوامل زمینه‌ای اخلاق حرفه‌ای، راهبردها و استراتژی‌ها اخلاق حرفه‌ای، عوامل علی اخلاق حرفه‌ای و عوامل ساختاری اخلاق حرفه‌ای به ترتیب در رتبه‌های اول تا چهارم از دیدگاه خبرگان در رفتار اخلاقی و کیفیت حسابرسی جهت کاهش فرار مالیاتی قرار دارد.

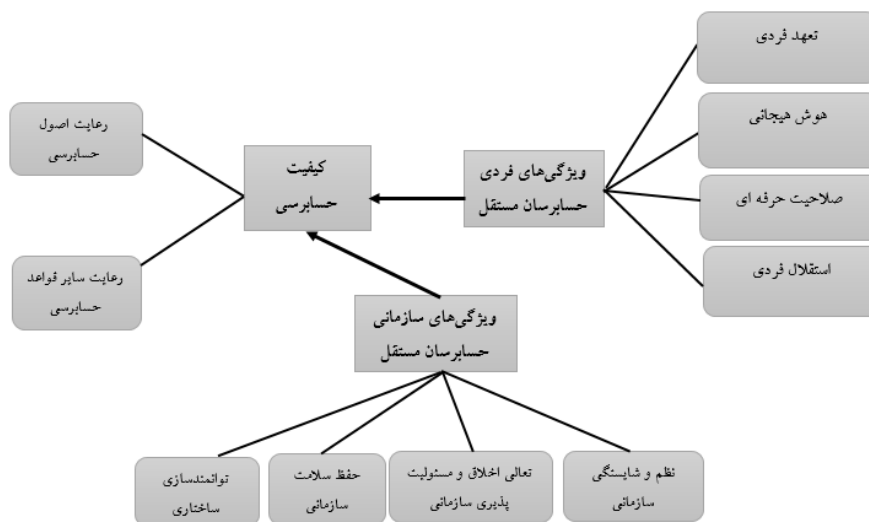
صفرزاده و همکاران (۱۴۰۳) پژوهشی با عنوان بهزیستی ذهنی حسابربان: شواهدی از نقش تجاری‌سازی مؤسسات حسابرسی با تأکید بر ویژگی‌های حسابربان انجام دادند. یافته‌های پژوهش نشان داد تجاری‌سازی مؤسسات حسابرسی با بهزیستی ذهنی حسابربان رابطه مثبت معناداری دارد و هیچ‌یک از ویژگی‌های حسابربان (نوع موسسه حسابرسی، رده سازمانی، جنسیت، سن و سطح تحصیلات) شدت این رابطه را تعدیل نمی‌کنند. این نتایج با پیش‌بینی‌های مطرح در نظریه‌های حفظ منابع، تقاضاها-منابع شغلی و نیز هویت اجتماعی سازگار می‌باشد؛ بنابراین، مؤسسات حسابرسی می‌توانند سطح بهزیستی ذهنی و به تبع میزان ماندگاری حسابربان مستعد و توانمند در حرفه حسابرسی را با تقویت منابع شغلی افزایش دهند که این خود انتظار می‌رود به حفظ و ارتقای کیفیت حسابرسی منتهی شود.

کریمی و همکاران (۱۴۰۰) پژوهشی با عنوان ارزیابی تأثیر سوگیری‌های روان‌شناختی فردی و ابعاد شخصیتی حسابربان بر کیفیت حسابرسی انجام دادند. نتایج آزمون فرضیه‌ها نشان می‌دهد که سوگیری‌ها اثر قابل‌توجهی بر کیفیت حسابرسی خواهد گذاشت، اما ابعاد شخصیتی اثر قابل‌توجهی بر کیفیت حسابرسی نخواهد گذاشت.

قاسمی و محمدی (۱۴۰۰) پژوهشی با عنوان بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی و ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر اثربخشی کنترل داخلی در بورس اوراق بهادار تهران انجام دادند. یافته‌های پژوهش نشان داد که رابطه مثبت و معناداری بین کیفیت حسابرسی و کنترل داخلی، همچنین رابطه مثبت و معناداری بین کمیته حسابرسی و کنترل داخلی وجود دارد. هر چه کیفیت حسابرسی بیشتر باشد، ارزش، اعتبار و قابلیت پذیرش آن به‌وسیله استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی افزایش می‌یابد.

قاسمی نژاد و همکاران (۱۴۰۰) پژوهشی با عنوان تأثیر ویژگی رفتاری فرصت‌طلبی بر تردید حرفه‌ای حسابربان مستقل: آزمونی از نظریه روانشناسی شخصیتی انجام دادند. نتایج پژوهش نشان می‌دهد ویژگی رفتاری فرصت‌طلبی بر تردید حرفه‌ای حسابربان مستقل و مؤلفه‌های آن شامل ذهن پرسشگر، وقفه در قضاوت، جستجوی دانش، درک میان فردی، اعتماد به نفس و خود رأی بودن، رابطه معنی‌دار و منفی دارد. نتایج این پژوهش نشان می‌دهد ویژگی‌های رفتاری در تردید حرفه‌ای حسابربان از جمله عوامل تأثیرگذار محسوب می‌شود.

بررسی پیشینه پژوهش نشان دهنده این مورد است که در تعدادی از پژوهش‌ها ویژگی‌های فردی حسابرسان و تأثیر آن بر کیفیت حسابرسی را مورد بررسی قرار داده‌اند اما بررسی ویژگی‌های سازمانی حسابرسان مستقل؛ اکثراً نادیده گرفته شده است؛ اما پژوهش حاضر در پی یافتن الگویی است که بتواند تأثیر ویژگی‌های فردی و سازمانی حسابرسان مستقل بر کیفیت حسابرسی در ایران مورد تحلیل و بررسی قرار دهد و مدل جامعی را ارائه دهد. همچنین این پژوهش که از طریق روش کیفی تحلیل مضمون انجام شده است سازمان حسابرسی و جامعه حسابداران رسمی را به‌عنوان جامعه آماری مدنظر قرار داده است و تلاش کرده است با حفظ پراکندگی لازم جامعیت مدنظر خود را اجرا کند.



شکل ۱: مدل مفهومی پژوهش

۳- سؤالات پژوهش

۱. کدها و مضامین مرتبط با ویژگی‌های فردی حسابرسان مستقل در ایران کدامند؟
۲. کدها و مضامین مرتبط با ویژگی‌های سازمانی حسابرسان مستقل در ایران کدامند؟
۳. کدها و مضامین مرتبط با کیفیت حسابرسی در ایران کدامند؟
۴. آیا ویژگی‌های فردی حسابرسان مستقل بر کیفیت حسابرسی در ایران تأثیرگذار است؟
۵. آیا ویژگی‌های سازمانی حسابرسان مستقل بر کیفیت حسابرسی در ایران تأثیرگذار است؟
۶. الگوی کیفیت حسابرسی با رویکرد ویژگی‌های فردی حسابرسان مستقل و ویژگی‌های سازمانی حسابرسان مستقل در سازمان حسابرسی کدام است؟
۷. اعتبار الگوی تأثیر ویژگی‌های فردی و سازمانی حسابرسان مستقل بر کیفیت حسابرسی در ایران به چه میزان است؟

۴- روش‌شناسی پژوهش

با توجه به اینکه هدف پژوهش حاضر طراحی الگوی تأثیر ویژگی‌های فردی و سازمانی حسابرسان مستقل بر کیفیت حسابرسی در ایران است؛ روش پژوهش برحسب هدف، بنیادی-کاربردی و از نظر روش گردآوری داده‌ها از نوع آمیخته (کمی و کیفی) برحسب زمان گردآوری داده، مقطعی و برحسب ماهیت پژوهش، پیمایشی است.

روش‌شناسی بخش کیفی

در این پژوهش به‌منظور تبیین کدها و مضامین ویژگی‌های فردی حسابرسان مستقل، ویژگی‌های سازمانی حسابرسان مستقل و کیفیت حسابرسی، ابتدا کدها و مضامین متغیرهای پژوهش از طریق مطالعات کتابخانه‌ای (مراجعه به اسناد و مدارک مکتوب از قبیل کتب، مجلات و ...) و مصاحبه با خبرگان و فرایند تحلیل مضمون مورد شناسایی قرار گرفته است.

در این پژوهش برای شناسایی، تحلیل و گزارش الگوی موجود در داده‌های کیفی پیرامون معیارها و شاخص‌های مبحث شناسایی ابعاد ویژگی‌های فردی و سازمانی حسابرسان مستقل و کیفیت حسابرسی در ایران از روش تحلیل مضمون استفاده گردید. این روش که ماهیت تفسیری دارد، فرآیندی است که به‌وسیله آن می‌توان داده‌های پراکنده متن را به داده‌های غنی و تفصیلی تبدیل نمود. با اقتباس از روش آتراید- استرلینگ^۱ (۲۰۰۱) فرآیند انجام این پژوهش در چهار مرحله انجام شد که عبارت‌اند از:

- خرد کردن متن و کدگذاری پاره‌گفتارها: به‌منظور خرد کردن متن و کدگذاری اولیه، ابتدا چارچوبی برای طبقه‌بندی انتخاب گردید. چارچوب غالب، در کدگذاری اولیه و استخراج مضامین پایه، توصیفی داده محور بود. لذا ابتدا کدهای اولیه و سپس مضامین پایه بر اساس داده‌های تحقیق مورد شناسایی قرار گرفتند. چارچوب انتزاع مضامین سازمان دهنده نظریه-محور بود، لذا واژه‌ها بر اساس نظریه‌ها و تحقیقات گزینش گردید. در گام نخست پس از مشخص شدن چارچوب، از متن مصاحبه‌های مشارکت‌کنندگان در مصاحبه باز کدگذاری داده محور انجام شد.
- اکتشاف شبکه مضامین از متن: در گام دوم، با مرتب کردن کدها، بر اساس مشابهت‌های معنایی دسته‌بندی و پایین‌ترین سطح مضمون (مضامین پایه) استخراج گردید.
- یکپارچه کردن اکتشاف‌ها و ارائه الگو: در گام سوم، بر اساس مشابهت‌های کاربردی مضامین پایه، هرچند مضمون در یک دسته به نام مضمون سازمان دهنده قرار گرفت.
- دسته‌بندی کدهای پژوهش بر اساس یک مضمون انتزاعی: در گام آخر این مرحله، با انتزاع یک مضمون حاکم بر کل مضامین به‌عنوان مضمون فراگیر، تدوین نهایی جدول مضامین سه‌گانه انجام گرفت.

¹ Attride-Stirling

روش شناسی بخش کمی

در بخش دوم پژوهش به منظور بررسی اعتبار ابزار پژوهش و مدل پژوهش و روابط بین متغیرها از طریق عوامل استخراج شده در فرایند تحلیل مضمون، روش کمی مدنظر قرار گرفته است. جامعه آماری بخش کیفی شامل اساتید دانشگاه، صاحب نظران در زمینه حسابداری و مدیران ارشد سازمان حسابداری و حسابداران رسمی می باشد؛ که اطلاعات مورد نیاز پژوهش را در اختیار داشتند. تجربه کاری خبرگان با حوزه حسابداری و کیفیت حسابداری، وجود خبرگانی از سمت های مدیریت ارشد سازمان حسابداری، وجود خبرگان دانشگاهی و دارای تحصیلات آکادمیک مرتبط در برابر خبرگان حرفه ای، تسلط نظری، تجربه عملی، تمایل و توانایی مشارکت در پژوهش و دسترسی و داشتن سابقه کار حداقل ۱۵ سال برای شرکت در مصاحبه پژوهش از ویژگی های اصلی خبرگان پژوهش است. حجم نمونه پژوهش شامل ۱۸ نفر و با روش نمونه گیری هدفمند، انتخاب شدند. جامعه آماری بخش کمی شامل مدیران و کارشناسان سازمان حسابداری و جامعه حسابداران رسمی هستند؛ که تعداد آن ها ۱۳۱۴ نفر برآورد شده است. حجم نمونه در بخش کمی (طراحی مدل و بررسی روابط بین متغیرها) با توجه به جدول کوهن ۱۲۰ نفر می باشد. جدول ۱ تعداد مدیران و کارشناسان سازمان حسابداری و جامعه حسابداران رسمی را نشان می دهد:

جدول ۱: جامعه آماری بخش کمی پژوهش

ردیف	شهر	حجم جامعه	نمونه آماری (روابط بین متغیرها و طراحی مدل)
۱	تهران	۱۰۲۹	۵۶
۲	اصفهان	۴۴	۱۳
۳	مشهد	۳۷	۵
۴	اهواز	۴۲	۱۰
۵	رشت	۳۸	۸
۶	قزوین	۳۶	۳
۷	شیراز	۴۶	۱۴
۸	تبریز	۴۲	۱۱
جمع کل		۱۳۱۴	۱۲۰

ابزارهای اندازه گیری در این پژوهش مطالعات کتابخانه ای، مصاحبه و پرسشنامه بوده است. مصاحبه های انجام شده به صورت نیمه ساختارمند بوده یعنی؛ بنابر مقتضیات شخصیتی، رفتاری و زمان مصاحبه ها که در این پژوهش بین ۳۰ تا ۶۰ دقیقه است در این پژوهش در مجموع با ۱۸ نفر از خبرگان مصاحبه انجام شد. از مصاحبه چهاردهم به بعد تکرار در اطلاعات دریافتی مشاهده

شد. به این معنا که نمونه‌گیری پژوهش در مصاحبه پانزدهم به اشباع رسید اما برای اطمینان با سه تن دیگر از خبرگان مصاحبه ادامه پیدا کرد. پرسشنامه پژوهش به‌منظور بررسی اعتبار مدل پژوهش و سنجش ارتباط بین ویژگی‌های فردی حسابرسان مستقل، ویژگی‌های سازمانی حسابرسان مستقل و کیفیت حسابرسی تنظیم شده است. این پرسشنامه شامل ۹۶ سؤال می‌باشد (۱۷ کد در فرایند خبره سنجی حذف شده است)؛ شیوه نمره‌گذاری این پرسشنامه بر اساس طیف ۵ درجه‌ای لیکرت بود. ۳ بعد اصلی این پرسشنامه ویژگی‌های فردی حسابرسان مستقل، ویژگی‌های سازمانی حسابرسان مستقل و کیفیت حسابرسی می‌باشد.

جدول ۲: گروه‌بندی سؤالات پرسشنامه بررسی اعتبار مدل پژوهش و روابط بین متغیرها

ابعاد	مؤلفه	تعداد سؤال‌ها	شماره سؤال‌ها
ویژگی‌های فردی حسابرسان مستقل	تعهد فردی	۱۴	۱ تا ۱۴
	هوش هیجانی	۹	۱۵ تا ۲۳
	صلاحیت حرفه‌ای	۷	۲۴ تا ۳۰
	استقلال فردی	۱۱	۳۱ تا ۴۱
ویژگی‌های سازمانی حسابرسان مستقل	نظم و شایستگی سازمانی	۱۱	۱ تا ۱۱
	تعالی اخلاق و مسئولیت‌پذیری سازمانی	۷	۱۲ تا ۱۸
	حفظ سلامت سازمانی	۹	۱۹ تا ۲۷
	توانمندسازی ساختاری	۱۲	۲۸ تا ۳۹
کیفیت حسابرسی	رعایت اصول حسابرسی	۹	۱ تا ۹
	رعایت سایر قواعد حسابرسی	۷	۱۰ تا ۱۶

روایی بخش کیفی از طریق ارائه نتایج به‌دست‌آمده به آزمون شوندگان (خبرگان پژوهش) بررسی گردید. به‌طوری‌که اگر آن‌ها نیز یافته‌ها را مورد تأیید قرار دهند؛ می‌توان نسبت به روایی پژوهش بیشتر مطمئن گردید. در این پژوهش به‌منظور بررسی روایی بخش کمی از روایی سازه استفاده شده است.

جدول ۳: آزمون اعتبار و صحت نمونه‌گیری متغیرهای پژوهش

متغیر	آزمون	آماره	درجه آزادی	p-مقدار
ویژگی‌های فردی حساب‌برسان مستقل	کایزر، میجر، الکین	۰/۹۵۱	-	-
	آزمون کرویت بارتلت	۱۲۹۶۶/۱۵۰	۸۲۰	۰/۰۰۱
ویژگی‌های سازمانی حساب‌برسان مستقل	کایزر، میجر، الکین	۰/۹۴۱	-	-
	آزمون کرویت بارتلت	۷۰۱۵/۰۸۱	۷۴۱	۰/۰۰۱
کیفیت حسابرسی	کایزر، میجر، الکین	۰/۷۹۹	-	-
	آزمون کرویت بارتلت	۱۹۵۸/۹۵۱	۱۲۰	۰/۰۰۱

برای سنجش پایایی در این پژوهش از روش پایایی باز آزمون^۱ استفاده شد که به میزان سازگاری طبقه‌بندی داده‌ها در طول زمان اشاره دارد. این شاخص را می‌توان زمانی محاسبه کرد که یک کدگذار یک متن را در دو زمان متفاوت کدگذاری کرده باشد. (هولستی^۲، ۱۹۶۹). مقدار پایایی در بخش کیفی پژوهش ۰/۷۰۹ محاسبه شده است. در این پژوهش به منظور تعیین پایایی بخش کمی پرسشنامه پژوهش، از پایایی درونی استفاده شده است.

جدول ۴: پایایی ابعاد پرسشنامه الگوی تأثیر ویژگی‌های فردی و سازمانی حساب‌برسان مستقل بر کیفیت حسابرسی در ایران

ردیف	بُعد	الفای کرونباخ	تعداد سؤالات هر بعد
۱	تعهد فردی	۰/۹۳۴	۱۴
۲	هوش هیجانی	۰/۹۵۳	۹
۳	صلاحیت حرفه‌ای	۰/۹۵۵	۷
۴	استقلال فردی	۰/۹۵۳	۱۱
۵	نظم و شایستگی سازمانی	۰/۸۱۴	۱۱
۶	تعالی اخلاق و مسئولیت‌پذیری سازمانی	۰/۸۴۲	۷
۷	حفظ سلامت سازمانی	۰/۸۳۳	۹
۸	توانمندسازی ساختاری	۰/۷۸۹	۱۲
۹	شایستگی حسابرس	۰/۸۲۵	۹
۱۰	ارتباطات و تعاملات حسابرسی	۰/۸۴۱	۷

^۱ Re-Test Reliability

^۲ Holsti

در این پژوهش به منظور تجزیه و تحلیل داده‌ها، از روش آمار توصیفی و استنباطی استفاده شده است و داده‌ها از طریق نرم‌افزارهای NVIVO ویراست ۱۱، SPSS ویراست ۲۶ و SMART و PLS ویراست ۳/۳ مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته‌اند.

۵- یافته‌های پژوهش

پس از طی مراحل اختصاص کدهای باز اولیه به پاره‌گفتارهای مشارکت‌کنندگان، اختصاص کدهای باز اولیه به پاره‌گفتارهای استخراج‌شده، ادغام کدهای باز اولیه و استخراج مضمون‌های پایه، دسته‌بندی مضمون‌های پایه به مضمون‌های سازمان دهنده، دسته‌بندی مضمون‌های سازمان دهنده به مضمون فراگیر و تدوین نهایی مضمون‌ها و ارائه بازخورد به مشارکت‌کنندگان، بازبینی و موضع‌گیری پژوهشگر، شبکه‌نمایی مضمون‌ها استخراج می‌شود؛ نتایج جدول ۵ نشان داد مفاهیم استخراج‌شده مربوط به متغیر ویژگی‌های فردی حسابرسان مستقل شامل ۵۰ کد اولیه، ۱۲ مضمون پایه و ۴ مضمون سازمان دهنده می‌باشد که تشکیل دهنده متغیر ویژگی‌های فردی حسابرسان مستقل هستند.

جدول ۵: تحلیل مضامین سه‌گانه مربوط به متغیر ویژگی‌های فردی حسابرسان مستقل

ردیف	کدهای اولیه	مضامین پایه	مضامین سازمان دهنده	مضمون فراگیر
۱	پرهیز کردن از هرگونه زدوبند و مصالحه کردن	توجه به منافع عامه مردم	تعهد فردی	مضمون فراگیر ویژگی‌های فردی حسابرسان مستقل
۲	داشتن حساسیت‌های بسیار و دلسوزی نسبت به اهمیت و جایگاه بیت‌المال			
۳	تقدم منافع سازمانی بر منافع فردی			
۴	رعایت نزاکت و انضباط در تعاملات انسانی	پایبندی به قوانین اخلاق		
۵	پرهیز از غرض‌ورزی و عدم دخالت حب و بغض‌ها			
۶	تبعیت آیین‌نامه‌های حرفه‌ای			
۷	پرهیز از قضاوت یک‌طرفه	تعهد به اخلاق رفتار حرفه‌ای		
۸	صداقت و راست‌گویی			
۹	وجدان کاری و وظیفه‌شناسی			
۱۰	قابل اعتماد بودن			
۱۱	سن حسابرس	ویژگی‌های شخصی حسابرس		
۱۲	تحصیلات حسابرس			
۱۳	جنسیت حسابرس			
۱۴	گرایش دینی حسابرس			
۱۵	قومیت حسابرس			
۱۶	جایگاه اجتماعی و خانوادگی حسابرس			
۱۷	توانایی اطمینان بخشی	هوش هیجانی		

ردیف	کدهای اولیه	مضامین پایه	مضامین سازمان دهنده	مضمون فراگیر
۱۸	القای حس آرامش و همکاری متقابل	مهارت‌های ارتباطی مؤثر		
۱۹	توانایی شنود مؤثر			
۲۰	ادراک فرد نسبت به کنترل رفتاری			
۲۱	پرهیز کردن از شتاب‌زدگی	سازگاری و قابلیت انطباق		
۲۲	شناخت ویژگی‌های خود و دیگران			
۲۳	کنترل شرایط بحرانی و پرهیز از تعارض منافع			
۲۴	تسهیل هیجانی تفکر			
۲۵	تفکر انتقادی	خلاقیت و نوآوری		
۲۶	قابلیت انطباق با تغییر			
۲۷	بروز ایده‌های خلاقانه			
۲۸	الگوپردازی از روش‌های مفید	سطح دانش و آگاهی		
۲۹	داشتن اطلاعات کافی از قوانین و مقررات			
۳۰	تسلط بر استانداردهای حسابداری و روش‌های حسابرسی			
۳۱	به‌روز بودن اطلاعات			
۳۲	دانش و تخصص فنی			
۳۳	استفاده از تکنیک‌های داده‌کاوی			
۳۴	مبادله الکترونیکی داده‌ها			
۳۵	استفاده از هوش مصنوعی و حسابرسی کامپیوتری			
۳۶	تسلط بر نرم‌افزارهای حسابداری و حسابرسی	استفاده از فناوری‌های نوین		
۳۷	رفتار مبتنی بر نظم و مقررات			
۳۸	بصیرت و بینش قوی در تصمیمات			
۳۹	نگرش ذهنی مستقل			
۴۰	بی‌توجهی به نفوذ غیرمشروع مدیران	قدرت تصمیم‌گیری		
۴۱	برخورداری از استقلال ذهنی			
۴۲	بهره‌مندی از مدیریت زمان			
۴۳	توانایی شناسایی فرصت‌های بهبود			
۴۴	گشودگی نسبت به تجربه‌های جدید			
۴۵	توانایی تشخیص الگوها و انحرافات			
۴۶	توانایی برنامه‌ریزی و سازمان‌دهی	داشتن توانایی رهبری و مدیریت		
۴۷	توانایی تحلیل و ارزیابی اطلاعات			
۴۸	عدم تحریف اطلاعات			
۴۹	توانایی تفسیر شرایط پیچیده			
۵۰	مهارت نوشتاری و گوش دادن فعال	توانایی حل مسئله		

نتایج جدول ۶ نشان داد مفاهیم استخراج شده مربوط به متغیر ویژگی‌های سازمانی حسابرسان مستقل شامل ۴۷ کد اولیه، ۱۳ مضمون پایه و ۴ مضمون سازمان دهنده می‌باشد که تشکیل دهنده متغیر ویژگی‌های سازمانی حسابرسان مستقل هستند.

جدول ۶: تحلیل مضامین سه‌گانه مربوط به متغیر ویژگی‌های سازمانی حسابرسان مستقل

ردیف	کدهای اولیه	مضامین پایه	مضامین سازمان دهنده	مضمون فراگیر	
۱	پیگیری و نظارت مستمر	رعایت نظم سازمانی	نظم و شایستگی سازمانی	مضمون فراگیر ویژگی‌های سازمانی حسابرسان مستقل	
۲	برگزاری جلسات دوره‌ای				
۳	نظارت داخلی و بازرسی خارجی و تعامل با ناظران				
۴	رعایت سلسله‌مراتب سازمانی				
۵	شفافیت در ساختار مالکیت و ساختار سازمانی				
۶	رشد ارتباط سازمانی	توجه به کیفیت شغلی کارکنان			
۷	جلوگیری از فرسودگی شغلی				
۸	وضوح نقش سازمانی				
۹	ارتقا کیفیت تصمیم‌گیری	شایستگی سازمانی			
۱۰	سیستم کنترل کیفیت مؤثر				
۱۱	مدیریت دانش سازمانی				
۱۲	تدوین نقشه راه سازمانی				
۱۳	مسئولیت‌پذیری نسبت به وظایف				
۱۴	در دسترس بودن گزارش‌های حسابرسان برای ناظران	شفافیت سازمانی	تعالی اخلاق و مسئولیت‌پذیری سازمانی		
۱۵	جانشین پروری و تغییر دوره‌ای حسابرس				
۱۶	فرهنگ مطالبه‌گری و پاسخگویی				
۱۷	حفظ استقلال سازمان	پرهیز از رابطه مداری			
۱۸	رعایت قضاوت مبتنی بر اخلاق				
۱۹	حفظ حریم شخصی و ممنوع بودن دلبستگی‌های شخصی در محل کار				
۲۰	پرهیز از منفعت‌طلبی غیراخلاقی	مدیریت تضاد منافع			
۲۱	توجه به منافع اجتماعی و رعایت عدالت				
۲۲	رعایت استانداردهای حسابداری در تهیه صورت‌های مالی	بهبود عملکرد مالی			حفظ سلامت سازمانی
۲۳	انتخاب تیم‌های حسابرسی متخصص				
۲۴	ایجاد شرایط رقابت محیطی				

ردیف	کدهای اولیه	مضامین پایه	مضامین سازمان دهنده	مضمون فراگیر
۲۵	ارائه مصادیق عدم انطباق با قوانین و مقررات	تعهد به قوانین		
۲۶	حسابرسی در چارچوب اهداف و استانداردهای تعیین شده			
۲۷	پایبندی به تعهدات حرفه‌ای			
۲۸	شناسایی عدم اطمینان‌های سازمانی	مدیریت ریسک‌های سازمانی		
۲۹	استفاده از رویکرد مبتنی بر ریسک در برنامه‌ریزی و اجرا			
۳۰	جلوگیری از خسارت‌های ناشی از فسادها و سوءاستفاده‌های مالی			
۳۱	افزایش حق‌الزحمه قراردادهای حسابرسی	مدیریت پاداش سازمانی		
۳۲	ساختارمند کردن پرداخت‌ها			
۳۳	ایجاد عدالت و انصاف در پرداخت			
۳۴	حفظ آرامش و سلامت روان	بررسی سازوکارهای انگیزشی		
۳۵	برگزاری دوره‌های آموزشی حرفه‌ای			
۳۶	توجه به ارتقای شغلی			
۳۷	وجود روابط مؤثر با مشتری			
۳۸	رضایت از شرایط کاری	رضایت شغلی		
۳۹	افزایش اعتماد سازمانی			
۴۰	برقراری تعادل کار و زندگی			
۴۱	اندازه موسسه حسابرسی	کیفیت موسسه حسابرسی		
۴۲	سابقه کار موسسه			
۴۳	تنوع جغرافیایی دفاتر موسسه			
۴۴	فعالیت‌های غیر حسابرسی			
۴۵	درآمد موسسه حسابرسی			
۴۶	رتبه حسابرسی			
۴۷	انتخاب سازمان‌های معتبر به‌عنوان حسابرس مورد اعتماد			

نتایج جدول ۷ نشان داد مفاهیم استخراج شده مربوط به متغیر کیفیت حسابرسی شامل ۱۶ کد اولیه، ۵ مضمون پایه و ۲ مضمون سازمان دهنده می‌باشد که تشکیل دهنده متغیر کیفیت حسابرسی هستند.

جدول ۷: جدول نهایی تحلیل مضامین سه‌گانه مربوط به متغیر کیفیت حسابرسی

ردیف	کدهای اولیه	مضامین پایه	مضامین سازمان دهنده	مضمون فراگیر
مضمون فراگیر کیفیت حسابرسی	۱	داشتن صلاحیت حرفه‌ای (تحصیلات و تجربیات مرتبط)	اصول عمومی حسابرسی	مضمون فراگیر کیفیت حسابرسی
	۲	اعمال تردید و مراقبت‌های حرفه‌ای در رسیدگی		
	۳	استقلال رأی حسابرس		
	۴	برنامه‌ریزی کافی و سرپرستی مؤثر	اصول رسیدگی	
	۵	کسب شناخت کافی از سیستم کنترل‌های داخلی		
	۶	کسب شواهد کافی و قابل اطمینان		
	۷	اظهارنظر در خصوص میزان انطباق صورت‌های مالی با اصول و استانداردهای حسابداری	اصول گزارشگری	
	۸	اظهارنظر در خصوص میزان یکنواختی رویه‌های حسابداری در دوره‌های مختلف		
	۹	گزارش موارد مهم افشا نشده در صورت‌های مالی		
	۱۰	شناخت اصول حاکمیت شرکتی واحد مورد رسیدگی و ارزیابی تأثیر آن	شناخت کافی از محیط مورد رسیدگی	
	۱۱	شناخت کامل از صنعت حاکم بر واحد مورد رسیدگی و ارزیابی تأثیر آن		
	۱۲	شناسایی میزان ریسک و انجام حسابرسی مبتنی بر ریسک		
	۱۳	استفاده از فناوری اطلاعات	استفاده از روش‌های کمکی در رسیدگی	
	۱۴	استفاده از اطلاعات و مستندات برون سازمانی		
	۱۵	استفاده از تحلیل‌های آماری در رسیدگی		
	۱۶	بسترسازی مناسب در جهت نظارت لحظه‌ای		

نتایج بخش کیفی نشان داد تعهد فردی، هوش هیجانی، صلاحیت حرفه‌ای و استقلال فردی، مضامین سازمان دهنده ویژگی‌های فردی حسابرسان مستقل، نظم و شایستگی سازمانی، تعالی اخلاق و مسئولیت پذیری سازمانی، حفظ سلامت سازمانی و توانمندسازی ساختاری مضامین سازمان دهنده ویژگی‌های سازمانی حسابرسان مستقل و رعایت اصول حسابرسی و رعایت سایر قواعد حسابرسی، مضامین سازمان دهنده کیفیت حسابرسی می باشد.

اعتبار الگوی کیفیت حسابرسی با رویکرد ویژگی‌های فردی حسابرسان مستقل و

ویژگی‌های سازمانی حسابرسان مستقل در سازمان حسابرسی به چه میزان است؟ برای برازش مدل‌های اندازه‌گیری از شاخص‌های آلفای کرونباخ و CR^1 (پایایی ترکیبی)، روایی واگرا و شاخص برازش مدل ساختاری (Q^2) استفاده شده است. در تحقیق پیش رو مقدار این شاخص برای مدل پژوهش $0/033$ به دست آمد که نشان‌دهنده مناسبت مدل است. نتایج جدول ۸ نشان می‌دهد شاخص‌های برازش مدل ساختاری متغیرهای مدیریت منابع انسانی پایدار، آوای کارکنان و توانمندسازی ساختاری در سطح مورد تأیید قرار گرفته‌اند.

جدول ۸: شاخص برازش مدل ساختاری

متغیر	آلفای کرونباخ	پایایی ترکیبی (CR)	CV Red	CV Com	میانگین واریانس استخراج (AVE)
تعهد فردی	۰/۸۵۳	۰/۸۸۰	۰/۲۱۲	۰/۲۶۹	۰/۴۹۷
هوش هیجانی	۰/۸۳۰	۰/۸۶۹	۰/۳۱۱	۰/۳۰۲	۰/۵۰۰
صلاحیت حرفه‌ای	۰/۸۲۸	۰/۸۴۱	۰/۱۵۲	۰/۱۵۶	۰/۵۶۹
استقلال فردی	۰/۸۷۸	۰/۹۰۱	۰/۳۲۰	۰/۳۴۶	۰/۴۶۰
نظم و شایستگی سازمانی	۰/۸۲۲	۰/۸۸۲	۰/۲۵۲	۰/۳۵۳	۰/۵۰۰
تعالی اخلاق و مسئولیت پذیری سازمانی	۰/۷۳۴	۰/۸۰۱	۰/۱۲۰	۰/۲۰۱	۰/۵۰۶
حفظ سلامت سازمانی	۰/۷۷۶	۰/۸۲۹	۰/۱۹۷	۰/۲۲۰	۰/۵۶۴
توانمندسازی ساختاری	۰/۷۴۱	۰/۷۹۵	۰/۳۱۹	۰/۳۸۰	۰/۵۲۸
رعایت اصول حسابرسی	۰/۸۲۵	۰/۸۶۴	۰/۲۶۱	۰/۲۶۱	۰/۵۸۴
رعایت سایر قواعد حسابرسی	۰/۹۱۴	۰/۹۳۰	۰/۴۲۵	۰/۴۹۶	۰/۶۲۶
مقدار قابل قبول	>۰/۶	>۰/۶			>۰/۴

¹ Composite Reliability

جدول ۹: بار عاملی استاندارد و مقادیر t سؤال‌های مربوط به سازه ویژگی‌های فردی حسابرسان مستقل (n=۱۲۰)

مقدار p	آماره t	بار عاملی استاندارد شده	سؤال	مضمون سازمان دهنده
۰/۰۰۱	۴/۸۰۹	۰/۵۴۶	سؤال ۱	تعهد فردی
۰/۰۰۱	۸/۳۳۹	۰/۶۳۴	سؤال ۲	
۰/۰۰۱	۶/۱۶۱	۰/۵۲۲	سؤال ۳	
۰/۰۰۱	۹/۴۹۶	۰/۶۳۷	سؤال ۴	
۰/۰۰۱	۴/۹۴۹	۰/۵۰۹	سؤال ۵	
۰/۰۰۱	۵/۱۱۲	۰/۵۳۸	سؤال ۶	
۰/۰۰۱	۴/۱۷۷	۰/۵۹۲	سؤال ۷	
۰/۰۰۱	۴/۲۴۷	۰/۵۷۳	سؤال ۸	
۰/۰۰۱	۵/۶۹۱	۰/۵۲۲	سؤال ۹	
۰/۰۰۱	۴/۱۷۳	۰/۵۴۹	سؤال ۱۰	
۰/۰۰۱	۴/۷۷۲	۰/۵۹۲	سؤال ۱۱	
۰/۰۰۱	۴/۶۴۵	۰/۵۲۱	سؤال ۱۲	
۰/۰۰۱	۴/۰۷۱	۰/۵۰۵	سؤال ۱۳	
۰/۰۰۱	۴/۳۸۲	۰/۵۸۹	سؤال ۱۴	
۰/۰۰۱	۴/۳۳۷	۰/۵۸۲	سؤال ۱۵	هوش هیجانی
۰/۰۰۱	۵/۳۲۳	۰/۵۰۲	سؤال ۱۶	
۰/۰۰۱	۵/۷۱۳	۰/۶۲۴	سؤال ۱۷	
۰/۰۰۱	۵/۳۳۹	۰/۵۱۹	سؤال ۱۸	
۰/۰۰۱	۸/۱۰۱	۰/۵۶۶	سؤال ۱۹	
۰/۰۰۱	۷/۶۸۶	۰/۵۸۰	سؤال ۲۰	
۰/۰۰۱	۱۷/۵۳۳	۰/۷۳۱	سؤال ۲۱	
۰/۰۰۱	۱۰/۰۰۹	۰/۶۶۱	سؤال ۲۲	
۰/۰۰۱	۷/۶۶۹	۰/۵۹۴	سؤال ۲۳	صلاحیت حرفه‌ای
۰/۰۰۱	۸/۳۸۰	۰/۶۱۴	سؤال ۲۴	
۰/۰۰۱	۵/۸۰۸	۰/۵۵۴	سؤال ۲۵	
۰/۰۰۱	۵/۸۱۴	۰/۵۹۱	سؤال ۲۶	
۰/۰۰۱	۶/۹۱۴	۰/۵۷۰	سؤال ۲۷	
۰/۰۰۱	۵/۸۵۱	۰/۵۹۵	سؤال ۲۸	
۰/۰۰۱	۶/۶۲۵	۰/۵۰۵	سؤال ۲۹	

مقدار p	آماره t	بار عاملی استاندارد شده	سؤال	مضمون سازمان دهنده
۰/۰۰۱	۵/۳۹۰	۰/۵۸۴	سؤال ۳۰	استقلال فردی
۰/۰۰۱	۵/۶۸۵	۰/۵۹۹	سؤال ۳۱	
۰/۰۰۱	۱۳/۸۳۷	۰/۷۰۲	سؤال ۳۲	
۰/۰۰۱	۵/۴۱۰	۰/۵۱۸	سؤال ۳۳	
۰/۰۰۱	۱۱/۲۲۱	۰/۶۶۸	سؤال ۳۴	
۰/۰۰۱	۱۱/۷۴۰	۰/۶۸۴	سؤال ۳۵	
۰/۰۰۱	۱۴/۴۶۱	۰/۷۰۸	سؤال ۳۶	
۰/۰۰۱	۶/۳۲۹	۰/۵۸۸	سؤال ۳۷	
۰/۰۰۱	۳/۴۷۳	۰/۵۶۸	سؤال ۳۸	
۰/۰۰۱	۹/۰۵۰	۰/۶۴۴	سؤال ۳۹	
۰/۰۰۱	۷/۴۶۱	۰/۵۷۴	سؤال ۴۰	
۰/۰۰۱	۷/۵۶۰	۰/۵۵۵	سؤال ۴۱	

جدول ۱۰: بار عاملی استاندارد و مقادیر t سؤال‌های مربوط به سازه ویژگی‌های

سازمانی حسابرسان مستقل (n=۱۲۰)

مقدار p	آماره t	بار عاملی استاندارد شده	سؤال	مضمون سازمان دهنده
۰/۰۰۱	۵/۲۱۷	۰/۵۸۸	سؤال ۱	نظم و شایستگی سازمانی
۰/۰۰۱	۹/۲۹۸	۰/۶۳۵	سؤال ۲	
۰/۰۰۱	۶/۶۲۸	۰/۵۷۶	سؤال ۳	
۰/۰۰۱	۵/۲۰۳	۰/۵۸۶	سؤال ۴	
۰/۰۰۱	۶/۲۳۵	۰/۵۶۴	سؤال ۵	
۰/۰۰۱	۳/۴۷۴	۰/۵۷۴	سؤال ۶	
۰/۰۰۱	۹/۶۲۲	۰/۶۲۹	سؤال ۷	
۰/۰۰۱	۶/۱۱۳	۰/۵۵۴	سؤال ۸	
۰/۰۰۱	۵/۶۹۴	۰/۵۵۵	سؤال ۹	
۰/۰۰۱	۴/۳۰۰	۰/۵۲۶	سؤال ۱۰	
۰/۰۰۱	۵/۸۴۳	۰/۵۷۶	سؤال ۱۱	تعالی اخلاق و مسئولیت پذیری سازمانی
۰/۰۰۱	۴/۶۳۹	۰/۵۳۴	سؤال ۱۲	
۰/۰۰۱	۴/۴۳۵	۰/۵۹۶	سؤال ۱۳	
۰/۰۰۱	۵/۹۹۲	۰/۵۱۳	سؤال ۱۴	
۰/۰۰۱	۶/۰۳۸	۰/۵۳۵	سؤال ۱۵	
۰/۰۰۱	۴/۸۹۴	۰/۵۱۴	سؤال ۱۶	

مقدار p	آماره	بار عاملی استاندارد شده	سؤال	مضمون سازمان دهنده
۰/۰۰۱	۵/۳۴۸	۰/۵۴۵	سؤال ۱۷	حفظ سلامت سازمانی
۰/۰۰۱	۵/۶۱۰	۰/۵۷۲	سؤال ۱۸	
۰/۰۰۱	۳/۷۵۱	۰/۵۰۴	سؤال ۱۹	
۰/۰۰۱	۶/۹۱۴	۰/۵۲۴	سؤال ۲۰	
۰/۰۰۱	۷/۴۶۸	۰/۵۲۹	سؤال ۲۱	
۰/۰۰۱	۱۴/۱۳۹	۰/۶۸۷	سؤال ۲۲	
۰/۰۰۱	۱۰/۸۱۴	۰/۶۴۳	سؤال ۲۳	
۰/۰۰۱	۵/۲۰۵	۰/۵۶۲	سؤال ۲۴	
۰/۰۰۱	۵/۹۴۵	۰/۵۳۷	سؤال ۲۵	
۰/۰۰۱	۴/۷۲۶	۰/۵۳۸	سؤال ۲۶	
۰/۰۰۱	۶/۴۶۰	۰/۵۸۲	سؤال ۲۷	توانمندسازی ساختاری
۰/۰۰۱	۳/۹۷۴	۰/۵۴۱	سؤال ۲۸	
۰/۰۰۱	۶/۶۶۵	۰/۵۷۵	سؤال ۲۹	
۰/۰۰۱	۴/۹۰۱	۰/۵۹۴	سؤال ۳۰	
۰/۰۰۱	۴/۳۸۳	۰/۵۲۸	سؤال ۳۱	
۰/۰۰۱	۷/۸۷۹	۰/۵۱۵	سؤال ۳۲	
۰/۰۰۱	۱۱/۵۶۸	۰/۶۶۴	سؤال ۳۳	
۰/۰۰۱	۷/۲۹۱	۰/۵۸۸	سؤال ۳۴	
۰/۰۰۱	۸/۵۸۲	۰/۶۵۹	سؤال ۳۵	
۰/۰۰۱	۹/۰۴۴	۰/۶۵۵	سؤال ۳۶	
۰/۰۰۱	۱۰/۷۳۹	۰/۶۹۰	سؤال ۳۷	
۰/۰۰۱	۱۳/۷۰۱	۰/۶۹۲	سؤال ۳۸	
۰/۰۰۱	۱۷/۴۹۵	۰/۷۵۲	سؤال ۳۹	

جدول ۱۱: بار عاملی استاندارد و مقادیر t سؤال‌های مربوط به سازه کیفیت حسابرسی

(n=۱۲۰)

مقدار p	t آماره	بار عاملی استاندارد شده	سؤال	مضمون سازمان دهنده
۰/۰۰۱	۱۰/۴۱۹	۰/۶۷۵	سؤال ۱	رعایت اصول حسابرسی
۰/۰۰۱	۸/۰۷۴	۰/۶۰۵	سؤال ۲	
۰/۰۰۱	۴/۴۵۹	۰/۵۳۶	سؤال ۳	
۰/۰۰۱	۷/۱۹۱	۰/۵۲۹	سؤال ۴	
۰/۰۰۱	۴/۳۵۱	۰/۵۱۸	سؤال ۵	
۰/۰۰۱	۷/۳۱۷	۰/۵۴۹	سؤال ۶	
۰/۰۰۱	۶/۳۱۶	۰/۵۵۶	سؤال ۷	
۰/۰۰۱	۱۰/۲۲۰	۰/۶۴۵	سؤال ۸	
۰/۰۰۱	۴/۷۱۵	۰/۵۴۲	سؤال ۹	
۰/۰۰۱	۴/۳۷۳	۰/۵۰۹	سؤال ۱۰	رعایت سایر قواعد حسابرسی
۰/۰۰۱	۱۴/۴۹۹	۰/۷۲۵	سؤال ۱۱	
۰/۰۰۱	۱۳/۶۷۲	۰/۷۳۹	سؤال ۱۲	
۰/۰۰۱	۱۰/۶۹۷	۰/۶۶۲	سؤال ۱۳	
۰/۰۰۱	۱۱/۹۶۵	۰/۶۶۸	سؤال ۱۴	
۰/۰۰۱	۱۲/۹۸۲	۰/۷۰۷	سؤال ۱۵	
۰/۰۰۱	۱۰/۴۹۸	۰/۶۵۹	سؤال ۱۶	

د) **روایی واگرا (HTMT)**^۱: هنسler و همکاران (۲۰۱۵) شاخص جدیدی برای ارزیابی روایی واگرا ارائه کرده‌اند. این روش، جایگزین روش قدیمی فورنل-لارکر شده است. حد مجاز معیار این شاخص میزان ۰/۸۵ تا ۰/۹۰ می‌باشد. اگر مقادیر این معیار کمتر از ۰/۹۰ باشد روایی واگرا قابل قبول است. نتایج جدول ۱۲ نشان می‌دهد مقادیر شاخص روایی واگرا متغیرهای پژوهش در سطح مورد تأیید قرار گرفته‌اند.

^۱. Heterotrait-Monotrait Ratio

جدول ۱۲: شاخص روایی واگرا (n=۱۲۰)

متغیر	تعهد فردی	هوش هیجانی	صلاحیت حرفه‌ای	استقلال فردی	نظم و شایستگی سازمانی	تعالی اخلاق و مسئولیت پذیری سازمانی	حفظ سلامت سازمانی	توانمندسازی ساختاری	رعایت اصول حسابرسی
هوش هیجانی	۰/۷۸۶	-	-	-	-	-	-	-	
صلاحیت حرفه‌ای	۰/۸۱۶	۰/۷۶۵	-	-	-	-	-	-	
استقلال فردی	۰/۸۸۹	۰/۸۴۳	۰/۸۵۸	-	-	-	-	-	
نظم و شایستگی سازمانی	۰/۸۳۷	۰/۸۱۴	۰/۷۳۸	۰/۸۷۴	-	-	-	-	
تعالی اخلاق و مسئولیت پذیری سازمانی	۰/۸۳۵	۰/۸۲۹	۰/۷۴۶	۰/۷۹۴	۰/۸۹۹	-	-	-	
حفظ سلامت سازمانی	۰/۶۹۰	۰/۷۹۵	۰/۷۹۵	۰/۸۴۲	۰/۸۳۱	۰/۷۳۴	-	-	
توانمندسازی ساختاری	۰/۸۴۰	۰/۸۸۵	۰/۸۱۳	۰/۸۲۲	۰/۸۳۰	۰/۸۹۴	۰/۸۳۲	-	
رعایت اصول حسابرسی	۰/۷۹۹	۰/۷۰۷	۰/۸۴۵	۰/۸۰۲	۰/۸۰۵	۰/۷۳۲	۰/۸۴۵	۰/۸۱۴	
رعایت سایر قواعد حسابرسی	۰/۸۸۴	۰/۸۴۹	۰/۸۶۰	۰/۸۳۶	۰/۸۰۹	۰/۸۷۵	۰/۸۴۳	۰/۸۷۰	

برای ارزیابی برازش کلی الگوی پیشنهادی، از شاخص نیکویی برازش^۱ (GOF) استفاده شده است که برای محاسبه آن از دو شاخص میانگین Commuality و ضریب تعیین (R²) استفاده می‌شود. مقدار قابل قبول شاخص نیکویی برازش (GOF) حداقل برابر با ۰/۶ تعیین شده است (وینزی و همکاران^۲، ۲۰۱۰).

$$GOF = \sqrt{R^2 * Commuality}$$

1. Goodness of Fit
2. Vinzi et al

جدول ۱۳: محاسبه برازش الگوی پژوهش

متغیر	Communality	ضریب تعیین (R^2)
تعهد فردی	۰/۵۸۵	-
هوش هیجانی	۰/۶۴۱	-
صلاحیت حرفه‌ای	۰/۶۰۹	-
استقلال فردی	۰/۶۶۸	-
نظم و شایستگی سازمانی	۰/۶۴۵	-
تعالی اخلاق و مسئولیت پذیری سازمانی	۰/۵۴۱	-
حفظ سلامت سازمانی	۰/۶۶۷	-
توانمندسازی ساختاری	۰/۶۴۸	-
کیفیت حسابرسی	۰/۵۰۵	۰/۶۴۸
شاخص نیکویی برازش (GOF)		۰/۶۳۰

مقدار شاخص نیکویی برازش (GOF) در جدول بالا، نشان می‌دهد که الگوی پیشنهادی پژوهش از برازش مطلوبی برخوردار است.

شاخص ضریب تعیین^۱ (R^2): بر اساس مقادیر ضریب تعیین در جدول ۱۴، می‌توان این‌گونه بیان کرد که ۶۵ درصد از تغییرات کیفیت حسابرسی در سازمان حسابرسی توسط مولفه‌های متغیرهای ویژگی‌های فردی حسابرسان مستقل و ویژگی‌های سازمانی حسابرسان مستقل تبیین می‌گردد.

جدول ۱۴: شاخص ضریب تعیین در مدل ساختاری

متغیر	ضریب تعیین (R^2)	ضریب تعیین تعدیل شده ($adj R^2$)
کیفیت حسابرسی	۰/۶۴۸	۰/۶۲۳

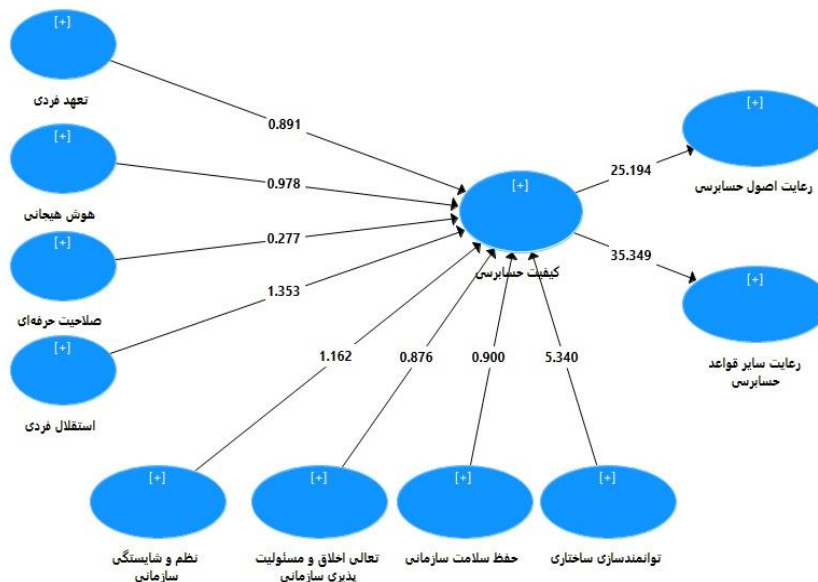
نتایج مدل‌سازی معادلات ساختاری ارائه شده در جدول ۱۵ نشان‌دهنده اثر افزایشی (مستقیم) و معنادار هوش هیجانی ($p < ۰/۰۵$ ، مقدار، $\beta = ۰/۲۴۳$) و استقلال فردی بر کیفیت حسابرسی ($p < ۰/۰۵$ ، مقدار، $\beta = ۰/۲۵۸$) است. بر اساس مقدار ضریب تعیین (R^2)، به ترتیب ۶ و ۷ درصد از تغییرات کیفیت حسابرسی سازمان حسابرسی توسط مولفه‌های هوش هیجانی و استقلال فردی تبیین می‌گردد. همچنین نتایج نشان‌دهنده اثر افزایشی (مستقیم) و معنادار نظم و شایستگی سازمانی ($p < ۰/۰۵$ ، مقدار، $\beta = ۰/۲۵۰$) و توانمندسازی ساختاری بر کیفیت حسابرسی ($p < ۰/۰۵$)

¹. Coefficient Of Determination

مقدار، $\beta=0/604$) است. بر اساس مقدار ضریب تعیین (R^2)، به ترتیب ۶ و ۳۶ درصد از تغییرات کیفیت حسابرسی سازمان حسابرسی توسط مولفه‌های نظم و شایستگی سازمانی و توانمندسازی ساختاری تبیین می‌گردد. همچنین رابطه میان تعهد فردی، صلاحیت حرفه‌ای، تعالی اخلاق و مسئولیت پذیری سازمانی و حفظ سلامت سازمانی با کیفیت حسابرسی غیرمعنادار بود ($p>0/05$ -مقدار).

جدول ۱۵: بررسی رابطه متغیرهای پژوهش

سؤال	ضریب مسیر	انحراف معیار	آماره t	-p مقدار
تعهد فردی ← کیفیت حسابرسی	۰/۰۸۶	۰/۰۹۷	۰/۸۹۱	۰/۳۷۴
هوش هیجانی ← کیفیت حسابرسی	۰/۲۴۳	۰/۱۰۷	۲/۲۶۹	۰/۰۰۱
صلاحیت حرفه‌ای ← کیفیت حسابرسی	۰/۰۲۵	۰/۰۹۲	۰/۲۷۷	۰/۷۸۲
استقلال فردی ← کیفیت حسابرسی	۰/۲۵۸	۰/۰۶۴	۲/۴۷۱	۰/۰۰۱
نظم و شایستگی سازمانی ← کیفیت حسابرسی	۰/۲۵۰	۰/۱۱۴	۲/۱۹۶	۰/۰۰۱
تعالی اخلاق و مسئولیت پذیری سازمانی ← کیفیت حسابرسی	۰/۰۷۴	۰/۰۸۵	۰/۸۷۶	۰/۳۸۱
حفظ سلامت سازمانی ← کیفیت حسابرسی	۰/۰۸۴	۰/۰۹۴	۰/۹۰۰	۰/۳۶۹
توانمندسازی ساختاری ← کیفیت حسابرسی	۰/۶۰۴	۰/۱۱۳	۵/۳۴۰	۰/۰۰۱



نمودار ۱: ضرایب معنی‌داری (آماره t) الگوی پژوهش

جدول ۱۶: نتیجه فرضیات پژوهش

نتیجه	p-مقدار	آماره t	ضریب مسیر	سؤال
رد	۰/۳۷۴	۰/۸۹۱	۰/۰۸۶	H1: تعهد فردی ← کیفیت حسابداری
تایید	۰/۰۰۱	۲/۲۶۹	۰/۲۴۳	H2: هوش هیجانی ← کیفیت حسابداری
رد	۰/۷۸۲	۰/۲۷۷	۰/۰۲۵	H3: صلاحیت حرفه‌ای ← کیفیت حسابداری
تایید	۰/۰۰۱	۲/۴۷۱	۰/۲۵۸	H4: استقلال فردی ← کیفیت حسابداری
تایید	۰/۰۰۱	۲/۱۹۶	۰/۲۵۰	H5: نظم و شایستگی سازمانی ← کیفیت حسابداری
تایید	۰/۳۸۱	۰/۸۷۶	۰/۰۷۴	H6: تعالی اخلاق و مسئولیت پذیری سازمانی ← کیفیت حسابداری
رد	۰/۳۶۹	۰/۹۰۰	۰/۰۸۴	H7: حفظ سلامت سازمانی ← کیفیت حسابداری
تایید	۰/۰۰۱	۵/۳۴۰	۰/۶۰۴	H8: توانمندسازی ساختاری ← کیفیت حسابداری

۶- بحث و نتیجه‌گیری

نتایج نشان‌دهنده اثر افزایشی (مستقیم) و معنادار ویژگی‌های فردی حسابرسان مستقل بر کیفیت حسابداری است. در تبیین و توجیه این نتیجه می‌توان گفت انتخاب حسابرسان مستقلی که به سرمایه‌گذاران اطمینان دهند که صورت‌های مالی شرکت منطبق با اصول پذیرفته‌شده حسابداری است یکی از شیوه‌های مهم نظارت محسوب می‌گردد که نتیجه همخوانی ویژگی‌های فردی حسابرس با سازمان در جهت ارتقا کیفیت سازمان است. از طرفی، از دیدگاه تقاضای خدمات حسابداری شرکت‌های معتبرتر متقاضی خدمات حسابداری با کیفیت بالا و انجام آن توسط حسابرس معتبر و خوش‌نام هستند و بخش مهمی از اعتبار مؤسسات حسابداری ناشی از اعتبار شرکاست. در حسابرسانی که دارای منبع کنترل درونی هستند با داشتن ویژگی‌ها خاص فردی (به طور نمونه عملکرد بهتر، باور کنترل رویدادها و قدرت مقابله با زورگویی) کمتر حاضر هستند دست به اقدامات فریبکارانه بزنند، به دلیل اینکه این افراد نتایج کارهای خود را به شرایط قابل کنترل نسبت می‌دهند و آمادگی پذیرش مسئولیت خود را دارند حسابرس مستقل با ویژگی‌های فردی مناسب می‌تواند از هرگونه سوگیری‌های احتمالی حسابرس جلوگیری به عمل آورد و باعث شود تا حسابرس بر اساس آرامش درونی خود، در زمان قضاوت‌های حرفه‌ای از کارکرد مطلوب تری برخوردار باشد. معمولاً حسابرسان دارای یکپارچگی ادراک، از خرد حرفه‌ای در قضاوت‌های خود استفاده می‌نمایند و کمتر دچار سوگیری و یا هیجان در تصمیم‌گیری‌های خود می‌شوند. باید به این موضوع توجه داشت که حسابرس مستقل به لحاظ ادراکی می‌بایست تعصب و پیش‌فرض‌های شکل گرفته در چارچوب‌های فکری گذشته را کنار بگذارد تا از این طریق

بتواند به نسبت به نفوذ صاحب‌کاران، استحکام فکری و ذهنی منسجم‌تری از خود نشان دهد و از این طریق کیفیت حسابرسی را سازمان ارتقا دهد. ویژگی‌های فردی حسابرس نقش تعیین‌کننده‌ای در کیفیت حسابرسی دارند. حتی در صورت وجود استانداردها و ساختارهای کنترلی مناسب، ضعف در ویژگی‌های فردی حسابرس می‌تواند کیفیت حسابرسی را کاهش دهد. از این‌رو، توجه به گزینش، آموزش و توسعه ویژگی‌های فردی حسابرسان، یکی از راهبردهای اساسی ارتقای کیفیت حسابرسی محسوب می‌شود.

در راستای نتایج حاصل از این سؤال در پژوهش سلیمانی و همکاران (۱۴۰۲) یافته‌ها نشان می‌دهد که حسابرسان برای کسب کیفیت حسابرسی بهتر در شیوه‌های مدیریت سود باید بر حق‌الزحمه حسابرسی به‌عنوان معیاری از تلاش حسابرسی و تردید حرفه‌ای بیشتر تأکید نمایند. در پژوهش سراج و دارابی (۱۴۰۲) مشخص شد بین کیفیت حسابرسی با شک و تردید حرفه‌ای حسابرسان رابطه معنی‌داری دارد. در مطالعه نصیرپور و همکاران (۱۴۰۱) یافته‌ها داد دومین بعد تأثیرگذار بر ارتقاء کیفیت حسابرسی ابعاد روان‌شناختی و فردی می‌باشد. در پژوهش کریمی و همکاران (۱۴۰۰) نتایج آزمون فرضیه‌ها نشان می‌دهد که سوگیری‌ها اثر قابل‌توجهی بر کیفیت حسابرسی خواهد گذاشت، اما ابعاد شخصیتی اثر قابل‌توجهی بر کیفیت حسابرسی نخواهد گذاشت. نتایج تحقیق چن و همکاران (۲۰۲۳) نشان دادند که تأثیر تعدیل‌کننده ویژگی‌های شخصیتی برون‌گرایی بر رابطه شک‌گرایی حرفه‌ای با کیفیت حسابرسی معناداری است. در مطالعه ساماگیو و فلیچیو (۲۰۲۲) مشخص شد وظیفه‌شناسی و روان‌رنجوری بر کاهش شیوه‌های کیفیت حسابرسی تأثیر منفی می‌گذارد.

نتایج نشان‌دهنده اثر افزایشی (مستقیم) و معنادار ویژگی‌های سازمانی حسابرسان مستقل بر کیفیت حسابرسی است.

در تبیین و توجیه این نتیجه می‌توان گفت با توجه به رابطه معناداری بین ویژگی‌های سازمانی حسابرسان مستقل و کیفیت حسابرسی وجود دارد، می‌توان استدلال کرد یکی از مهم‌ترین نقش‌های حسابرسان مستقل در حفظ عدالت مالی و شفافیت سازمانی، ارائه اظهارنامه‌های حسابرسی صادقانه و مؤثر است. آن‌ها با بررسی دقیق و کامل اسناد، سوابق مالی، معاملات و فعالیت‌های مالی سازمان، مطمئن می‌شوند که گزارشات مالی به‌درستی و به صداقت بیان شده‌اند و هیچ‌گونه تخلف یا نقصی در آن‌ها وجود ندارد. همچنین، حسابرسان مستقل مسئولیت دارند تا کنترل‌های داخلی سازمان‌ها را ارزیابی و اطمینان حاصل کنند که فرآیندها و رویه‌های داخلی به نحوی طراحی شده‌اند که از وقوع تخلفات مالی و فساد جلوگیری کنند و همچنین از دقت و صحت اطلاعات مالی اطمینان حاصل شود. علاوه بر این، حسابرسان به‌عنوان مراقبان اخلاق حرفه‌ای در حوزه حسابرسی فعالیت می‌کنند و رعایت اصول اخلاقی و معیارهای حرفه‌ای را

تضمین می‌کنند. این امر مهم است زیرا اعتماد عمومی به نتایج حسابرسی به‌طور مستقیم به شفافیت و عدالت مالی مرتبط است. حسابرسان باید به‌طور صادقانه و بدون تعارض منافع در تحلیل و گزارش اطلاعات مالی فعالیت کنند. باید توجه داشت شایستگی حرفه‌ای، مسئولیت‌پذیری نسبت به تعهدات سازمان، عینیت‌گرایی حسابرس اثر چشمگیری بر کیفیت حسابرسی دارد. استخدام افراد با تجربه کاری بالا کیفیت حسابرسی را به دلیل شایستگی حرفه‌ای حسابرس افزایش می‌دهد؛ حسابرسان به دانش عمیق‌تر قضاوت بهتری در جهت دستیابی به کیفیت حسابرسی دست پیدا می‌کنند. مسئولیت‌پذیری عملکرد حسابرس را بهبود می‌بخشد عینیت‌گرایی آن‌ها را قادر می‌سازد که بدون تأثیرپذیری از افراد دیگر عمل کنند. حسابرسی باکیفیت بالا، از طریق بهبود قابلیت اتکا و افزایش اعتبار فرایند گزارشگری مالی، به سودمندی این فرایند و کارایی بازار مالی کمک می‌کند. ویژگی‌های سازمانی حسابرس مستقل چارچوبی ساختاری و فرهنگی برای تحقق کیفیت حسابرسی فراهم می‌کنند. حتی حسابرسان با توانمندی فردی بالا نیز در صورت فعالیت در سازمان‌هایی با ساختار ضعیف، فرهنگ تجاری‌محور و نظام کنترل کیفیت ناکارآمد، قادر به ارائه حسابرسی باکیفیت نخواهند بود. بنابراین، ارتقای کیفیت حسابرسی مستلزم توجه هم‌زمان به ویژگی‌های فردی حسابرسان و ویژگی‌های سازمانی مؤسسات حسابرسی مستقل است.

در راستای نتایج حاصل از این سؤال در پژوهش حق‌بین و همکاران (۱۴۰۱) مشخص شد متغیر استرس شغلی تأثیر منفی و معنی‌داری بر کیفیت حسابرسی دارد. در پژوهش نصیرپور و همکاران (۱۴۰۱) یافته‌ها نشان داد مهم‌ترین بعد تأثیرگذار بر ارتقاء کیفیت حسابرسی ابعاد سازمانی است. در مطالعه فلاح و طاهری (۱۳۹۷) مشخص شد بین استرس کاری حسابرسان و کیفیت حسابرسی از یک‌سو و همچنین بین استرس کاری حسابرسان و کیفیت حسابرسی در حسابرسی نخستین از طرف دیگر رابطه معنی‌داری وجود دارد. در مطالعه شروود و همکاران (۲۰۲۰) نتایج تحقیق نشان داد مؤسسات حسابرسی که تعداد بیشتری از کارکنان واجد شرایط دارند از کیفیت حسابرسی بالاتری برخوردارند و این موضوع در فصل کاری شلوغ بیشتر نمایان می‌شود. در مطالعه اسماعیل و پوهنیس (۲۰۱۸) نتایج نشان می‌دهد که رفتار اخلاق کاری در بین حسابرسان بخش عمومی در مالزی تحت تأثیر قانون و محیط اخلاقی مستقل تعهد حرفه‌ای ارزش‌های اخلاقی شرکت‌ها و ایدئولوژی اخلاقی آرمان‌گرایی و نسبیت‌گرایی می‌باشد. در مطالعه بارینکوا و اسپینوسا (۲۰۱۸) نتایج نشان می‌دهد که فرهنگ‌های اخلاقی شرکت‌ها بر تعهد حسابرسان به منافع عمومی و تصمیم‌گیری اخلاقی آن‌ها تأثیر می‌گذارد. در تحقیق ریزکا و همکاران (۲۰۱۶) نتایج پژوهش نشان داد که تمرکز کنترل و قصد ترک کار تأثیر مثبتی بر وقوع رفتارهای ناکارآمد حسابرسان و عملکرد حسابرس و تعهد سازمانی تأثیر عکس بر انجام رفتارهای ناکارآمد دارد.

یکی دیگر از محدودیت‌های این پژوهش دسترسی به خبرگان آشنا به موضوع این پژوهش بود از طرفی عدم استقبال خبرگان از انجام مصاحبه حضوری به‌خصوص در فاز تحلیل مضمون یکی دیگر از محدودیت‌های این پژوهش باید در نظر گرفت. همچنین محدودیت خوداظهاری پرسشنامه، تعمیم پذیری محدود به ایران و عدم استفاده از داده‌های واقعی از دیگر محدودیت‌های این پژوهش بود.

در پایان با توجه به نتایج حاصل پیشنهادات زیر مطرح می‌شود:

- به مؤسسات حسابرسی توصیه می‌شود که به برگزاری کلاس‌های آموزشی و ارتقای سطح دانش کارکنان خود اهتمام جدی ورزند تا همراه با جذب مشتریان جدید اصول حرفه‌ای خود را در جریان رسیدگی‌ها زیر پا نگذارند.
- مؤسسات حسابرسی برای دستیابی به اهداف از پیش تعیین‌شده در حسابرسی با ارائه برنامه‌های افزایش‌دهنده‌ی مشارکت فرهنگی و اخلاقی در میان حسابربان، مانند اجرای توصیه‌نامه‌های اخلاقی به حسابربان، کیفیت حسابرسی شرکت‌ها را افزایش دهند.
- حسابربان با توجه به میزان تحصیلات و سابقه خدمتشان در موسسه به کار گرفته شوند که این موارد از عوامل تعیین‌کننده رفتار شهروندی مناسب و بهبود کیفیت حسابرسی است.
- امنیت شغلی و مزایای مناسب به حسابربان در کاهش فرسودگی شغلی کمک می‌کند. همچنین حسابربان خود را به‌عنوان یکی از اعضای حرفه به‌حساب بیاورند و در رسیدن به اهداف حرفه به جامعه حسابرسی کمک شایانی می‌کنند.
- بسترهای حرفه‌ای در حسابرسی با توجه به ایجاد تناسب بین ویژگی‌های فردی حسابربان با سطح توانمندی‌های تخصصی آنان در صنایع همسان گردد تا از این طریق کارکردهای حفظ استقلال فردی در برابر نفوذ صاحب‌کاران بیش‌ازپیش تقویت شود.

فهرست منابع

- احمدزاده، طه؛ فرشید خیراللهی، فرشید؛ شاه‌ویسی، فرهاد؛ طاهرآبادی، علی‌اصغر. (۱۳۹۶)، بررسی رابطه بین ابعاد شخصیتی و نوع جنسیت با رفتارهای کاهنده کیفیت حسابداری، مجله حسابداری سلامت، دوره ۶، شماره ۲، صص ۱-۲۳.
- ترکاشوند، طیبه. (۱۳۹۷)، اثر ویژگی های حسابرسان بر کیفیت حسابداری، دومین کنفرانس ملی حسابداری-مدیریت و اقتصاد با رویکرد اشتغال پایدار و نقش آن در رشد صنعت، ملایر. حق‌بین، پرویز؛ آزادی، کیهان؛ پورعلی، محمدرضا؛ صمدی لرگانی، محمود. (۱۴۰۱)، تأثیر هویت اجتماعی و انعطاف پذیری بر کیفیت حسابداری با تأکید بر نقش استرس. پژوهش های حسابداری مالی و حسابداری (پژوهشنامه حسابداری مالی و حسابداری)، شماره ۱۴، صص ۱۹۱-۲۲۲.
- سراج، شهرزاد و دارابی، رویا. (۱۴۰۲)، بررسی نقش اخلاق حسابداران و کیفیت حسابداری بر شک و تردید حرفه‌ای حسابرسان: آزمون نظریه اخلاقی، مجله مطالعات اخلاق و رفتار در حسابداری و حسابداری زمستان ۱۴۰۲، شماره ۲، صص ۳۲-۵۱.
- سلیمانی، ابوالفضل؛ شکریان برنجستانکی، مهدیه؛ لاله ماژین، مریم. (۱۴۰۲)، تأثیر شهرت، حق‌الزحمه و تردید حرفه‌ای حسابرسان بر کیفیت حسابداری در مدیریت سود، مجله مطالعات اخلاق و رفتار در حسابداری و حسابداری، شماره ۲، صص ۵۴-۷۴.
- سلیمی، کوروش؛ گرجی زاده، داوود؛ خان محمدی، محمد حامد؛ (۱۴۰۲)، تأثیر ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی در شرکت‌های خودروسازی پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران، نشریه علمی رویکردهای پژوهشی نوین مدیریت و حسابداری، دوره ۷، شماره ۲۴، صص ۳۱۴-۳۳۳.
- شاه نظری، اسماعیل؛ پیری، حبیب؛ طالب‌نیا، قدرت. (۱۴۰۴)، بررسی رابطه بین رعایت اصول اخلاقی و کیفیت حسابداری و تأثیر آن بر کاهش فرار مالیاتی. نشریه اقتصاد و بانکداری اسلامی. شماره ۱۴، صص ۱۳۹-۱۶۵.
- صفرزاده، محمدحسین؛ اثنی عشری، حمیده؛ گذرآزی، جواد؛ (۱۴۰۳)، بهزیستی ذهنی حسابرسان: شواهدی از نقش تجاری‌سازی مؤسسات حسابداری با تأکید بر ویژگی‌های حسابرسان، مجله حسابداری ارزشی و رفتاری، شماره ۱۷، صص ۹۹-۱۵۱.
- عمادی، سید اسداله و حسینی، سید حسن. (۱۳۹۸)، بررسی ارتباط انعطاف‌پذیری رفتاری حسابرسان و کیفیت حسابداری در چارچوب پارادایم استرس نقش، دانش حسابداری و حسابداری مدیریت، سال هشتم، شماره ۳۱، صص ۲۴۴-۲۳۱.

- فلاح، علی و طاهری، بهناز. (۱۳۹۷)، بررسی تأثیر استرس شغلی حساب‌برسان بر کیفیت حسابرسی (مورد مطالعه در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار)، مجله پژوهش‌های جدید در مدیریت و حسابداری بهار ۱۳۹۷، شماره ۱۰، صص ۶۳-۸۴.
- فیل سرائی، مهدی. (۱۴۰۲)، بررسی تأثیر شفافیت نقش حساب‌برسان بر کیفیت حسابرسی، تصمیمات غیراخلاقی و عملکرد حساب‌برسی. دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری. دوره ۸، شماره ۱۶، صص ۳۱۳-۳۶۱.
- قاسمی نژاد، احسان؛ بشکوه، مهدی؛ بنی مهد، بهمن. (۱۴۰۰)، تأثیر ویژگی رفتاری فرصت‌طلبی بر تردید حرفه‌ای حساب‌برسان مستقل: آزمون از نظریه روانشناسی شخصیتی، مجله دانش حسابداری بهار ۱۴۰۰، شماره ۴۴، صص ۶۹-۸۹.
- قاسمی، نجمه و محمدی، حمیدرضا. (۱۴۰۰)، بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی و ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر اثربخشی کنترل داخلی در بورس اوراق بهادار تهران، مطالعات مدیریت، حسابداری و حقوق؛ دوره ۴، صص ۱۰۴۱-۱۰۵۵.
- کریمی، زهرا؛ یعقوب نژاد، احمد؛ صمدی لرگانی، محمود؛ پورعلی، محمدرضا. (۱۴۰۰)، ارزیابی تأثیر سوگیری‌های روانشناختی فردی و ابعاد شخصیتی حساب‌برسان بر کیفیت حسابرسی. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی (پژوهشنامه حسابداری مالی و حسابرسی)، شماره ۱۳، صص ۲۳-۵۲.
- مرادی، مجید و جودکی، رضا. (۱۴۰۲)، تأثیر فرهنگ سازمانی، حاکمیت شرکتی و کیفیت حسابرسی بر عملکرد حساب‌برسان، مجله پژوهش‌های حرفه‌ای بهار ۱۴۰۲، شماره ۱۰، صص ۷۳ تا ۹۵.
- مهدوی، غلامحسین؛ بهمنی، رضا؛ نمازی، نویدرضا. (۱۴۰۱)، نقش میانجی‌گری رفتار ناکارآمد حساب‌برسان در تبیین رابطه بین دین‌داری و تعهد حرفه‌ای با کیفیت حسابرسی. دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، دوره ۷، شماره ۱۳، صص ۱۱۷-۱۵۳.
- نصیرپور، علیرضا؛ جبارزاده کنگرلویی، سعید؛ بحری ثالث، جمال؛ بادآور نهندی، یونس. (۱۴۰۱)، شناسایی و رتبه‌بندی ابعاد و مولفه‌های اثرگذار بر کیفیت حسابرسی بر پایه معنویت و جو اخلاقی در محیط کار به روش دلفی و تکنیک آنتروپی شانون، مجله دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت دوره ۱۱، شماره ۴۴، صص ۲۱۳-۲۳۰.

- Albawwat, I., M. E. AL-HAJAIA, and Y. Saleh AL FRIJAT, 2021. The Relationship Between Internal Auditors' Personality Traits, Internal Audit Effectiveness, and Financial Reporting Quality: Empirical Evidence from Jordan, Ibrahim Emair ALBAWWAT, Mohammad Eid AL-HAJAIA, Yaser Saleh AL FRIJAT / Journal of Asian Finance, Economics and Business 8(4): 797-0808
- Alharasis, E. E., A.F. Alkhwalidi, and K. Hussainey. 2024. Key audit matters and auditing quality in the era of COVID-19 pandemic: the case of Jordan. *International Journal of Law and Management*, 66(4): 417-446
- Annelin, A. 2022. Audit team equality and audit quality threatening behaviour, *Managerial*, 38(2): 158-185.
- Aobdia, D., T. Dong, H. Nilsson, and L. Zhu. 2025. Does Personality Similarity Influence the Formation of Auditor-in-Charge-Client Relationships and Audit Quality? Evidence from the Swedish Military Conscription Data. Evidence from the Swedish Military Conscription Data. Published Online: 12 Nov 2025
- Asare, S., K. Herman van Brenk, b. Kristina, and C. Demek. 2023. Evidence on the homogeneity of personality traits within the auditing profession, *Critical Perspectives on Accounting*, 99: 102584
- Baquero, A. 2023. Authentic leadership, employee work engagement, trust in the leader, and workplace well-being: A moderated mediation model. *Psychology research and behavior management*, 16(1): 1403-1424.
- Chen, Y.H., K.J. Wang, and S.H. Liu. 2023. How Personality Traits and Professional Skepticism Affect Auditor Quality? A Quantitative Model. *Sustainability*, 15: 1547.
- Grohnert, T., R.H. Meuwissen, and W.H. Gijsselaers. 2021. Retaining the learning professional: a survival study on workplace learning in professional service firms", *Human Resource Development Quarterly*, 32(4): 577-595.
- Hardies, K., S. Janssen, A. Vanstraelen, and K.M. Zehms. 2025. Using field-based evidence to understand the antecedents to auditors' skeptical actions. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 44(1): 105-135.
- Holsti, O.R. 1969. *Content analysis for the social sciences and humanities*, Reading, MA: Addison-Wesley.

- Ismail, S., and N. Yuhanis. 2018. Determinants of ethical work behavior of Malaysian public sector auditors. *Asia-Pacific Journal of Business Administration*, 10(1): 21-34.
- Joshi, D. P. L. (2025). Auditors' Characteristics and Audit Quality: Literature Analysis. Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=5231554>
- Mardi, M., S.I. Sarka, and K. Kardoyo. 2022. Determinants of dysfunctional audit behavior in the public accounting firms, *Shirkah: Journal of Economics and Business*, 7(1): 33-48.
- Mauritz, C., M. Nienhaus, and C. Oehler. 2023. The role of individual audit partners for narrative disclosures. *Review of accounting studies*, 28(1): 1-44.
- Muterera, J., and J.A. Brettle. 2024. Exploring the Impact of Auditor Well-Being on Audit Quality. *International Journal of Management, Accounting and Economics*, 11(3): 212-228.
- Pham, H. H., T.H. Nguyen, and M.T. Tran. 2025. Audit quality of financial statements of commercial banks, whether or not there is a difference in audit quality provided by Big4 and Non-Big4 audit firms. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 15(1): 159.
- Rizqa, A., A. Rita, and N. S. Ria. 2016. Analysis the Personal Characteristics of the Auditor on Dysfunctional Audit Behavior," *Journal of Accountancy*, 4(2): 114-128.
- Saeed, A., M. W. Zafar. R. Manita, and N. Zahid. 2024. The role of audit quality in waste management behavior. *International Review of Economics & Finance*, 89: 1203-1216.
- Samagaio, A., and F. Teresa. 2022. The influence of the auditor's personality in audit quality, *Journal of Business Research* Volume 141: 794-80.
- Sherwood, M., A. Nagy, and A. Zimmerman. 2020. Qualified Audit personnel, office workload, and Audit quality, 33(4): 95-117.
- Tiwari, R. K., and S.G. Maji. 2025. Impacts of corporate governance attributes on audit quality in emerging economies: The case of India. *South African Journal of Accounting Research*, 39(1): 50-72.
- Tusheng, X., G. Ehunxiao, and Y. Chun. 2020. How audit effort affects audit quality an audit process and audit output perspective. *China journal of accounting research*, 13(1): 109-127.
- Zamboni, Y., and S. Litschig. 2018. Audit risk and rent extraction: Evidence from a randomized evaluation in Brazil. *Journal of Development Economics*, 134: 133-149

پيوست: پرسشنامه پژوهش

با سلام

پاسخگوی گرامی

هدف این پژوهش «ارائه الگوی تأثیر ویژگی‌های فردی و سازمانی حسابربان مستقل بر کیفیت حسابرسي در ایران» می‌باشد. امید است با همکاری و مساعدت شما، این امر مهم حاصل گردد. لذا از شما تقاضا می‌شود با قبول زحمت و صرف وقت خود صادقانه به سؤالات جواب بدهید. لازم به ذکر است که اطلاعات پرسشنامه فقط در جهت اهداف تحقیق استفاده خواهد شد و نیازی به ذکر نام نیست. قبلاً از همکاری صمیمانه شما تشکر می‌نمایم.

سن: ۲۰ تا ۳۰ سال	<input type="checkbox"/>	۳۰-۴۰ سال	<input type="checkbox"/>	۴۰-۵۰ سال	<input type="checkbox"/>	۵۰ سال به بالا	<input type="checkbox"/>
جنسیت:	مرد	<input type="checkbox"/>	زن	<input type="checkbox"/>			
میزان تحصیلات:	لیسانس	<input type="checkbox"/>	فوق لیسانس	<input type="checkbox"/>	دکتری	<input type="checkbox"/>	

سوالات	کاملاً مخالفم	مخالفم	نظری ندارم	موافقم	کاملاً موافقم
۱. پرهیز کردن از هرگونه زدوبند و مصالحه کردن عامل فردی موثری برای انتخاب حسابربان مستقل به حساب می‌آید.					
۲. داشتن حساسیت‌های بسیار و دلسوزی نسبت به اهمیت و جایگاه بیت‌المال عامل فردی موثری برای انتخاب حسابربان مستقل به حساب می‌آید.					
۳. تقدم منافع سازمانی بر منافع فردی عامل فردی موثری برای انتخاب حسابربان مستقل به حساب می‌آید.					
۴. رعایت نزاکت و انضباط در تعاملات انسانی عامل فردی موثری برای انتخاب حسابربان مستقل به حساب می‌آید.					

سوالات	کاملاً مخالفم	مخالفم	نظری ندارم	موافقم	کاملاً موافقم
۵. پرهیز از غرض‌ورزی و عدم دخالت حب و بغض‌ها عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۶. تبعیت آیین‌نامه‌های حرفه‌ای عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۷. پرهیز از قضاوت یک‌طرفه عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۸. صداقت و راست‌گویی عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۹. وجدان کاری و وظیفه‌شناسی عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۱۰. قابل‌اعتماد بودن عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۱۱. سن حسابرس عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۱۲. تحصیلات حسابرس عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۱۳. گرایش‌های دینی حسابرس عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۱۴. جایگاه اجتماعی و خانوادگی حسابرس عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۱۵. توانایی اطمینان بخشی عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					

سوالات	کاملاً مخالفم	مخالفم	نظری ندارم	موافقم	کاملاً موافقم
۱۶. القای حس آرامش و همکاری متقابل عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.					
۱۷. توانایی شنود مؤثر عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.					
۱۸. پرهیز کردن از شتاب زدگی عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.					
۱۹. کنترل شرایط بحرانی و پرهیز از تعارض منافع عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.					
۲۰. تسهیل هیجانی تفکر					
۲۱. تفکر انتقادی					
۲۲. قابلیت انطباق با تغییر عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.					
۲۳. بروز ایده‌های خلاقانه عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.					
۲۴. داشتن اطلاعات کافی از قوانین و مقررات عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.					
۲۵. تسلط بر استانداردهای حسابداری و روش‌های حسابرسی عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.					
۲۶. به روز بودن اطلاعات عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.					
۲۷. دانش و تخصص فنی عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.					

سوالات	کاملاً مخالفم	مخالفم	نظری ندارم	موافقم	کاملاً موافقم
۲۸. استفاده از تکنیک‌های داده‌کاوی عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۲۹. استفاده از هوش مصنوعی و حسابرسی کامپیوتری عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۳۰. تسلط بر نرم‌افزارهای حسابداری و حسابرسی عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۳۱. رفتار مبتنی بر نظم و مقررات عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۳۲. بصیرت و بینش قوی در تصمیمات عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۳۳. بی‌توجهی به نفوذ غیرمشروع مدیران عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۳۴. برخورداری از استقلال ذهنی عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۳۵. بهره‌مندی از مدیریت زمان عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۳۶. توانایی شناسایی فرصت‌های بهبود عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					

سوالات	کاملاً مخالفم	مخالفم	نظری ندارم	موافقم	کاملاً موافقم
۳۷. گشودگی نسبت به تجربه‌های جدید عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۳۸. توانایی برنامه‌ریزی و سازمان‌دهی عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۳۹. توانایی تحلیل و ارزیابی اطلاعات عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۴۰. عدم تحریف اطلاعات عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۴۱. مهارت نوشتاری و گوش دادن فعال عامل فردی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۴۲. پیگیری و نظارت مستمر عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۴۳. نظارت داخلی و بازرسی خارجی و تعامل با ناظران عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۴۴. رعایت سلسله‌مراتب سازمانی عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۴۵. شفافیت در ساختار مالکیت و ساختار سازمانی عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					

سوالات	کاملاً مخالفم	مخالفم	نظری ندارم	موافقم	کاملاً موافقم
۴۶. رشد ارتباط سازمانی عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.					
۴۷. جلوگیری از فرسودگی شغلی عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.					
۴۸. وضوح نقش سازمانی عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.					
۴۹. ارتقا کیفیت تصمیم‌گیری عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.					
۵۰. سیستم کنترل کیفیت مؤثر عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.					
۵۱. مدیریت دانش سازمانی عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.					
۵۲. مسئولیت‌پذیری نسبت به وظایف عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.					
۵۳. در دسترس بودن گزارش‌های حسابرسان برای ناظران عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.					
۵۴. جانشین پروری و تغییر دوره‌ای حسابرس عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.					

کاملاً موافقم	موافقم	نظری ندارم	مخالفم	کاملاً مخالفم	سوالات
					۵۵. فرهنگ مطالبه گری و پاسخگویی عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.
					۵۶. حفظ استقلال سازمان عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.
					۵۷. حفظ حریم شخصی و ممنوع بودن دادوستدهای شخصی در محل کار عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.
					۵۸. پرهیز از منفعت طلبی غیراخلاقی عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.
					۵۹. توجه به منافع اجتماعی و رعایت عدالت عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.
					۶۰. رعایت استانداردهای حسابداری در تهیه صورت‌های مالی عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.
					۶۱. انتخاب تیم‌های حسابرسی متخصص عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.
					۶۲. ایجاد شرایط رقابت محیطی عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.
					۶۳. ارائه مصادیق عدم انطباق با قوانین و مقررات عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.

سوالات	کاملاً مخالفم	مخالفم	نظری ندارم	موافقم	کاملاً موافقم
۶۴. حسابرسی در چارچوب اهداف و استانداردهای تعیین‌شده عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۶۵. پایبندی به تعهدات حرفه‌ای عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۶۶. شناسایی عدم اطمینان‌های سازمانی عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۶۷. استفاده از رویکرد مبتنی بر ریسک در برنامه‌ریزی و اجرا عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۶۸. جلوگیری از خسارت‌های ناشی از فسادها و سوءاستفاده‌های مالی عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۶۹. افزایش حق‌الزحمه قراردادهای حسابرسی عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۷۰. ایجاد عدالت و انصاف در پرداخت عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۷۱. حفظ آرامش و سلامت روان عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					
۷۲. برگزاری دوره‌های آموزشی حرفه‌ای عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می‌آید.					

سوالات	کاملاً مخالفم	مخالفم	نظری ندارم	موافقم	کاملاً موافقم
۷۳. وجود روابط مؤثر با مشتری عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.					
۷۴. رضایت از شرایط کاری عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.					
۷۵. افزایش اعتماد سازمانی عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.					
۷۶. برقراری تعادل کار و زندگی عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.					
۷۷. اندازه موسسه حسابرسی عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.					
۷۸. فعالیت‌های غیر حسابرسی عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.					
۷۹. درآمد موسسه حسابرسی عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.					
۸۰. انتخاب سازمان‌های معتبر به عنوان حسابرس مورد اعتماد عامل سازمانی موثری برای انتخاب حسابرس مستقل به حساب می آید.					
۸۱. داشتن صلاحیت حرفه‌ای (تحصیلات و تجربیات مرتبط) باعث ارتقا کیفیت حسابرسی می شود.					
۸۲. اعمال تردید و مراقبت های حرفه‌ای در رسیدگی باعث ارتقا کیفیت حسابرسی می شود.					
۸۳. استقلال رأی حسابرس باعث ارتقا کیفیت حسابرسی می شود.					
۸۴. برنامه‌ریزی کافی و سرپرستی موثر باعث ارتقا کیفیت حسابرسی می شود.					

سوالات	کاملاً مخالفم	مخالفم	نظری ندارم	موافقم	کاملاً موافقم
۸۵. کسب شناخت کافی از سیستم کنترل‌های داخلی باعث ارتقا کیفیت حسابرسی می‌شود.					
۸۶. کسب شواهد کافی و قابل اطمینان باعث ارتقا کیفیت حسابرسی می‌شود.					
۸۷. اظهارنظر در خصوص میزان انطباق صورت‌های مالی با اصول و استانداردهای حسابداری باعث ارتقا کیفیت حسابرسی می‌شود.					
۸۸. اظهارنظر در خصوص میزان یکنواختی رویه‌های حسابداری در دوره‌های مختلف باعث ارتقا کیفیت حسابرسی می‌شود.					
۸۹. گزارش موارد مهم افشا نشده در صورت‌های مالی باعث ارتقا کیفیت حسابرسی می‌شود.					
۹۰. شناخت اصول حاکمیت شرکتی واحد مورد رسیدگی و ارزیابی تأثیر آن باعث ارتقا کیفیت حسابرسی می‌شود.					
۹۱. شناخت کامل از صنعت حاکم بر واحد مورد رسیدگی و ارزیابی تأثیر آن باعث ارتقا کیفیت حسابرسی می‌شود.					
۹۲. شناسایی میزان ریسک و انجام حسابرسی مبتنی بر ریسک باعث ارتقا کیفیت حسابرسی می‌شود.					
۹۳. استفاده از فناوری اطلاعات باعث ارتقا کیفیت حسابرسی می‌شود.					
۹۴. استفاده از اطلاعات و مستندات برون سازمانی باعث ارتقا کیفیت حسابرسی می‌شود.					
۹۵. استفاده از تحلیل‌های اماری در رسیدگی باعث ارتقا کیفیت حسابرسی می‌شود.					
۹۶. بستر سازی مناسب در جهت نظارت لحظه‌ای باعث ارتقا کیفیت حسابرسی می‌شود.					

