

The Impact Of Modesty On Audit Quality Through Professional Ethics And Professional Performance: The Moderating Role of Time Budget Pressure

Iman Zare

*Assistant Professor of Accounting, payameNoor University, Tehran, Iran
(iman.accounting@pnu.ac.ir)*

Sayed Mohsen Madineh*

Assistant Professor of Accounting, payameNoor University, Tehran, Iran (Corresponding Author) , madineh1361@pnu.ac.ir

Abstract

Modesty, as one of the most important moral virtues, affects the behavior and performance of individuals, so it is expected that audit quality will also be affected by auditors' modesty in the light of auditors' ethics and performance. Accordingly, the purpose of the present study is to investigate the effect of modesty on audit quality with the mediating role of professional ethics and the implementation of professional operations. The present study is quantitative in terms of its implementation method. The data collected were analyzed using the structural equation method using Smart PLS software. The research variables were assessed using a questionnaire approved by ۲۰ academic and professional auditing experts. The statistical population of the study in the time period of ۲۰۲۴ includes auditors working in private and public auditing firms, of whom ۳۸۴ people were selected as the research sample using the Cochran formula. The research findings show that modesty has a positive and significant effect on audit quality through the mediation of professional ethics and professional performance. Also, the negative and significant effect of time budget pressure on the effect of modesty on professional performance was confirmed. In addition, the positive and significant effect of modesty on audit quality; the positive and significant effect of modesty on professional ethics and professional performance; and the positive and significant effect of professional ethics and professional performance on audit quality were confirmed in other hypotheses. Given that no research with this content and specifically using the modesty variable has been conducted in the field of auditing, the results of the present study, while developing theoretical foundations, by identifying and introducing ethical virtues affecting audit quality, on the one hand, help managers and audit partners to improve audit quality, protect the audit

profession, and increase competitiveness. On the other hand, improving quality reduces the risk of fraud and increases financial transparency in organizations, and increases the level of trust in financial information among stakeholders.

Keywords: Professional ethics, modesty, professional performance, audit qualit.

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.

تأثیر حیا بر کیفیت حسابرسی از طریق اخلاق حرفه‌ای و عملکرد

حرفه‌ای: نقش تعدیلگر فشار بودجه زمانی

ایمان زارع^۱ سید محسن مدینه^{۲*}

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۱۰/۱۵

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۰۱/۰۷

چکیده

حیا به عنوان یکی از مهم‌ترین کمالات اخلاقی بر رفتار و عملکرد افراد تأثیرگذار است، از این رو انتظار می‌رود کیفیت حسابرسی نیز در سایه اخلاق و عملکرد حسابرسان متأثر از حیا باشد. بر این اساس هدف پژوهش حاضر بررسی تأثیر حیا بر کیفیت حسابرسی با نقش میانجی اخلاق حرفه‌ای و عملکرد حرفه‌ای است. پژوهش حاضر از لحاظ شیوه اجرا کمی است. داده‌های جمع‌آوری شده با روش معادلات ساختاری توسط نرم افزار Smart PLS مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته است. متغیرهای پژوهش توسط پرسشنامه مورد تأیید ۲۰ نفر از خبرگان دانشگاهی و حرفه‌ای حسابرسی، ارزیابی شدند. جامعه آماری پژوهش در قلمرو زمانی سال ۱۴۰۳ شامل حسابرسان شاغل در موسسات حسابرسی خصوصی و دولتی است که با استفاده از فرمول کوکران تعداد ۳۸۴ نفر به عنوان نمونه پژوهش انتخاب شدند. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که حیا بر کیفیت حسابرسی با میانجی‌گری اخلاق حرفه‌ای و عملکرد حرفه‌ای تأثیر مثبت و معنی‌دار دارد. همچنین تأثیر منفی و معنی‌دار فشار بودجه زمانی بر میزان تأثیر حیا بر عملکرد حرفه‌ای مورد تأیید قرار گرفت. علاوه بر این تأثیر مثبت و معنی‌دار حیا بر کیفیت حسابرسی؛ اخلاق حرفه‌ای و نیز عملکرد حرفه‌ای تأیید شده است. همچنین تأثیر مثبت و معنی‌دار اخلاق حرفه‌ای و عملکرد حرفه‌ای بر کیفیت حسابرسی مورد تأیید قرار گرفته است. با توجه به اینکه تاکنون پژوهشی با این محتوا و به طور خاص با بکارگیری متغیر حیا در حوزه حسابرسی انجام نشده است، نتایج پژوهش ضمن توسعه مبانی نظری، با شناسایی و معرفی مکارم اخلاقی مؤثر بر کیفیت حسابرسی، از یکسو به مدیران و شرکای حسابرسی در بالا بردن کیفیت حسابرسی، صیانت از حرفه حسابرسی و افزایش رقابت‌پذیری کمک نموده و از سوی دیگر بهبود کیفیت

^۱ - استادیار گروه حسابداری، دانشگاه پیام نور، تهران، ایران iman.accounting@pnu.ac.ir^۲ استادیار گروه حسابداری، دانشگاه پیام نور، تهران، ایران. (نویسنده مسئول) madineh1361@pnu.ac.ir

موجب کاهش ریسک تقلب و افزایش شفافیت مالی در سازمان‌ها شده و میزان اعتماد به اطلاعات مالی را در ذینفعان افزایش می‌دهد.

کلید واژه‌ها: اخلاق حرفه‌ای، حیا، عملکرد حرفه‌ای، کیفیت حسابرسی.

۱- مقدمه

حفظ و بهبود کیفیت حسابرسی علاوه بر اینکه مدنظر استفاده‌کنندگان از گزارش‌های مالی است، برای حسابرسان نیز حائز اهمیت است، چرا که حسابرسی با کیفیت می‌تواند ضمن اعتبار بخشی به گزارش‌های مالی، به ذینفعان یا سهامداران در خصوص صحت و قابل اعتماد بودن اطلاعات مالی حسابرسی شده اطمینان دهد (بلیندا و همکاران، ۲۰۲۴). کیفیت حسابرسی تابع توانایی‌ها، عملکرد حرفه‌ای و عملکرد حرفه‌ای حسابرسان می‌باشد (مشایخ و همکاران، ۱۴۰۱؛ صفرزاده و همکاران، ۱۳۹۷؛ موسوی کاشی و محسنی کبیر، ۱۳۹۸). زم و همکاران (۲۰۲۱) کیفیت حسابرسی را بعنوان یک شاخص کلیدی تعریف می‌کنند که باعث می‌شود عملیات حسابرسی به طور مداوم مطابق با استانداردهای حرفه‌ای و مقررات قانونی قابل اجرا انجام شود. استفاده‌کنندگان زمانی حسابرسی را با کیفیت تلقی می‌کنند که حسابرس اطمینان دهد صورت‌های مالی فاقد هر گونه اشتباه و تقلب با اهمیت است (مرادزاده فرد و همکاران، ۱۳۹۱). دنیا و ستیوان (۲۰۲۳) معتقد هستند حسابرسی زمانی از کیفیت مطلوب برخوردار است که حسابرس پس از انجام روش‌های حسابرسی طراحی شده، مغایرت‌هایی را که بین اصول و استانداردها با حسابداری صاحبکار وجود دارد، پیدا کرده و گزارش دهد. او معتقد است در عین حال سنجش کیفیت حسابرسی بسیار دشوار است، چرا که میزان گواهی و تصدیقی که حسابرس فراهم می‌کند، قابل مشاهده نیست.

موضوع‌های رفتاری اثر چشمگیری بر کیفیت حسابرسی دارند (نظری‌پور و زکی‌زاده، ۱۴۰۱) براین اساس داشتن افراد مناسب برای انجام عملیات حسابرسی، حیاتی‌ترین عنصر در نیل به حسابرسی با کیفیت بوده و نهایتاً کیفیت حسابرسی به رفتار حرفه‌ای حسابرسان به عنوان ارائه‌دهندگان خدمات حسابرسی بستگی دارد (مشایخ و همکاران، ۱۴۰۱).

در مباحث انسان‌شناسی، اخلاق در درجه نخست اهمیت قرار دارد که در بردارنده مفاهیم، مؤلفه‌ها و نظریات مختلفی است. مطابق نظریه اخلاق دینی^۱، دین با اخلاق پیوند دارد و همچنین دین منشأ اخلاق است و براین اساس دین‌داری می‌تواند محرک رفتارهای اخلاقی باشد (مهدوی و همکاران، ۱۴۰۱). مدینه و زارع (۱۴۰۲) نشان دادند عملکرد حسابرسان تحت تأثیر باورها و رفتارهای دینی آنان می‌باشد. طبق روایات در میان مجموعه مفاهیم مربوط به اخلاق، عنصر یا عامل «حیا» در رأس همه آنها قرار دارد (خادم پیر، ۱۳۹۴). در روایتی از پیامبر اکرم (ص) آمده

^۱ Theory of religious ethics

است که «الْحَيَاءُ هُوَ الدِّينُ كُلُّهُ»^۱، حیا کل دین است، همچنین امام صادق (ع) می‌فرماید: «لَا إِيمَانَ لِمَنْ لَا حَيَاءَ لَهُ»^۲، کسی که حیا ندارد ایمان ندارد. وقاحت سرچشمه کفر و حیا نیز سرچشمه اصل دین است. حیا یکی از صفات شخصیتی بسیار مهم است که در چگونگی زندگی انسان اثرگذار و از عوامل مهم بازدارنده جامعه از خطاها و انحرافات است (فرحانی زاده و همکاران، ۱۳۹۹). بر این اساس انتظار می‌رود حیا به عنوان رکن اصلی مکارم اخلاق و رفتار دینی بر کیفیت حسابرسی که متأثر از رفتار حسابرسان است، تأثیرگذار باشد.

با الهام‌گیری از تئوری شناخت اجتماعی^۳ بندورا (۱۹۸۶)، که تأثیر ویژگی‌های شخصی و محیطی بر رفتار و عملکرد افراد را مورد تأکید قرار داده است، می‌توان گفت در محیط حسابرسی نیز کیفیت، مرهون عملکرد و رفتار حرفه‌ای حسابرس بوده و حیا بعنوان یک ویژگی شخصی تحت تأثیر محیط کار، می‌تواند از دو بعد اخلاق حرفه‌ای و عملکرد حرفه‌ای، عملکرد حسابرس و نهایتاً کیفیت حسابرسی را تحت تأثیر قرار دهد. در پژوهش‌های رفتاری در حوزه حسابداری، تاکنون نقش حیا به عنوان رأس مکارم اخلاق و یکی از مهم‌ترین عوامل رفتاری تأثیرگذار بر عملکرد حسابرسان، مورد بررسی قرار نگرفته است، که این موضوع بر ارزش افزوده پژوهش حاضر می‌افزاید. نتایج این پژوهش می‌تواند ضمن توسعه ادبیات نظری پژوهش‌های مرتبط با عملکرد اخلاقی و حرفه‌ای حسابرسان و تبیین نقش حیا بر عملکرد حرفه‌ای و عملکرد حرفه‌ای، نقش حیا در بهبود کیفیت اخلاق و رفتار حسابرسان و در نهایت کیفیت حسابرسی را آشکار ساخته و علاوه بر این به تشریح میزان تأثیر این متغیر در میزان موفقیت مؤسسات حسابرسی در شرایط رقابتی بپردازد. هدف اصلی پژوهش حاضر بررسی تأثیر حیا بر کیفیت حسابرسی با متغیرهای میانجی اخلاق حرفه‌ای و عملکرد حرفه‌ای به عنوان رویکردهای رفتار حرفه‌ای حسابرسان می‌باشد. از آنجا که فشار بودجه زمانی طی فرآیند عملکرد حرفه‌ای، بر کیفیت حسابرسی تأثیر گذار است (نظری‌پور و زکی‌زاده، ۱۴۰۱)، بررسی تأثیر این متغیر به عنوان متغیر تعدیل‌گر بر رابطه بین حیا و عملکرد حرفه‌ای در قالب هدف فرعی پژوهش قابل طرح می‌باشد.

۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

در دهه‌های اخیر تمرکز بسیاری از پژوهش‌های حسابرسی بر کیفیت حسابرسی قرار گرفته است. علت این است که کاهش کیفیت حسابرسی می‌تواند تبعاتی همچون نارضایتی

^۱ کنز العمال علی بن حسام‌الدین المتقی، کنز العمال فی سنن الاقوال و الافعال، انتشارات مؤسسه الرساله، ج ۳، ص ۱۲۱.

^۲ الکافی، جلد ۵، صفحه ۱۰۵

^۳ Social cognitive theory

استفاده‌کنندگان از خدمات حسابرسی، کاهش سطح اعتماد عمومی به حرفه و نهایتاً تضعیف حرفه حسابرسی را دربرداشته باشد (اوانولی و نظرالدین ۲۰۱۶؛ بنابی قدیم و حافظی، ۱۴۰۰).

یکی از متداول‌ترین تعریف‌ها درباره کیفیت حسابرسی، تعریفی است که توسط دی آنجلو (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 گزارش دهد». نظری پور (۱۴۰۱) کیفیت حسابرسی را مقایسه وضعیت واقعی با وضعیت مورد انتظار تعریف نموده و کیفیت را نوعی ضمانت برمی‌شمرد که برای دستیابی به آن، حسابرس مکلف به انجام وظایف خود به صورت حرفه‌ای، پایبندی به اخلاق حرفه‌ای، عملکرد حرفه‌ای و مطابق با قوانین حاکم و استانداردهای حسابرسی می‌باشد. چون کیفیت حسابرسی چندبعدی و نادیدنی است، پژوهشگران در جستجوی شاخص‌هایی از کیفیت حسابرسی مانند نظر کارشناسان برای تعیین دروندادها و نتایج کیفیت حسابرسی هستند (حساس یگانه و همکاران، ۱۳۹۶). در پژوهش‌های قبلی به بررسی تأثیر متغیرهای متنوعی بر کیفیت حسابرسی پرداخته شده که بعنوان نمونه می‌توان به بررسی تأثیر متغیرهایی همچون حق‌الزحمه حسابرسی (پریماناندا و بادرا، ۲۰۱۸)، وجود نرخ پایینی از دادخواهی در مؤسسه حسابرسی (جعفری و همکاران، ۱۴۰۰)، دوره تصدی حسابرسی (هاسانا و پوتری، ۲۰۱۸؛ ایتان، ۲۰۱۸؛ کریستیانو و پانگاریبوان، ۲۰۲۲)، حرفه‌ای بودن (دوی و مولیارتا، ۲۰۱۸)، فشار بودجه زمانی (آپریانی و ستیوان، ۲۰۱۸)، شک و تردید (راهو و سوریانوا، ۲۰۲۰) و صداقت (دوی و مولیارتا، ۲۰۱۸) اشاره نمود. محمدرضایی و فرجی (۱۳۹۸) معتقدند که معیارهای سنجش کیفیت حسابرسی تابع عوامل محیطی پژوهش هستند و در ایران تقاضا برای حسابرسی، بیشتر مبتنی بر الزام قانونی بوده و از طرفی ریسک دعاوی حقوقی برای حسابرس پایین است. با توجه به گسترده بودن مفهوم کیفیت حسابرسی، همچنان ظرفیت بالایی در حوزه پژوهش و در موضوع کیفیت حسابرسی وجود دارد؛ شاهد این مدعا پژوهش دانی و ستیوان (۲۰۲۳) می‌باشد که در آن ۴۲ معیار و شاخص برای کیفیت حسابرسی مطرح شده که برخی شاخص‌ها مربوط به محیط کار حسابرسی و برخی از آنها زیر شاخه ویژگی‌های فردی و شخصیتی حسابرس تعریف شده‌اند.

در نظریه اخلاق دینی^۱، دین با اخلاق پیوند دارد و همچنین دین منشأ اخلاق است و براین اساس دین‌داری می‌تواند محرک رفتارهای اخلاقی باشد و بر ابعاد شخصیتی افراد از جمله حسابرسان تأثیر قابل توجهی داشته باشد، بطوری که هر چه حسابرس پایبندی دینی بیشتری داشته باشد، حسابرسی انجام شده کیفیت بالاتری خواهد داشت (مهدوی و همکاران، ۱۴۰۱).

^۱Theory of religious ethics

باورهای دینی به واسطه تقویت احساس تعهد و مسئولیت‌پذیری، تأثیر مستقیمی بر عملکرد حسابداران و حسابرسان خواهند داشت (زارع و همکاران، ۱۴۰۰) و دین‌داری بر کیفیت گزارشگری مالی و حسابرسی تأثیرگذار است (دیانتی دیلمی و همکاران، ۱۳۹۵).

دین به عنوان یک نوع جهان‌بینی نه فقط معیار و داور رفتارهای فردی و جمعی انسان است، بلکه در عین حال در شکل‌گیری رفتارهای انسان نیز مؤثر است (سپاسی و حسنی، ۱۳۹۵). حسابرسان نیز مانند هر انسان دیگری در رفتارهای خود امور فطری مانند دین را نشان می‌دهند و این امر بر رفتارهای حرفه‌ای، فرآیند انجام عملیات حسابرسی و در نهایت بر کیفیت حسابرسی تأثیر خواهد گذاشت (مهدوی و همکاران، ۱۴۰۱).

در دیدگاه اسلام معنویت ریشه در مذهب دارد و مذهب عامل اصلی تأثیر معنویت در محیط کار بر رفتارهای ناکارآمد حسابرس و کیفیت حسابرسی تلقی می‌شود (نصر اصفهانی و همکاران، ۱۳۸۵). بنایی قدیم و حافظی (۱۴۰۰) در پژوهش خود نشان دادند که معنویت در محیط کار تأثیر مثبتی بر کیفیت حسابرسی دارد. معنویت بالای حسابرس از ارزش‌های اخلاقی در محیط کار درک می‌شود و منجر می‌شود حسابرسان هرگونه تخلف در سیستم حسابداری را گزارش دهند، به طوری که کیفیت بهتر حسابرسی را در برخواهد داشت. بررسی مبانی نظری موجود نشان می‌دهد شاخصه‌های دینداری و صفات اخلاقی، بویژه حیا می‌تواند منجر به بهبود اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابرس، حسن عملکرد حرفه‌ای حسابرس و زمینه ساز حسابرسی با کیفیت شود.

حیا به عنوان یک موهبتی الهی، از مهم‌ترین عوامل حفظ و بقای جامعه است و در ادیان آسمانی، مورد تأکید قرار گرفته است (خسروانی و مهدی پور، ۱۴۰۰). حیا مهار نمودن خود و تنظیم رفتارها، افکار و هیجان‌ها، از ارکان بنیادین موفقیت بشر، چه در بعد شخصی و چه در بعد اجتماعی است. بهترین و مؤثرترین نوع مهار کردن و تنظیم، مهار و تنظیم درونی است (احمدی و همکاران، ۱۴۰۱). حیا می‌تواند در رأس نظام مهارکننده و نظم دهنده انسان قرار گیرد و شاید به همین جهت باشد که خداوند متعال، پیش از آن که مردم را به خوف یا ترس از خود فراخواند، به حیا فراخوانده و در سوره علق آیه ۱۴ فرموده است: آیا انسان نمی‌داند که خداوند او را می‌بیند؟ در این آیه بدون این که واژه حیا و یا عفت آمده باشد، در محتوا به حیا اشاره شده است (پسندیده، ۱۳۸۳). در کتب اخلاقی تعاریف گوناگونی درباره حیا دیده می‌شود، حیا نوعی انفعال و اتصال نفسانی است که موجب خودداری از انجام امور ناپسند در انسان می‌گردد و منشأ آن ترس از سرزنش دیگران است؛ حیا خودداری نمودن از هر کار قبیح و زشتی است که مردم آن را بد بدانند و فاعل آن را مذمت نمایند (راغب اصفهانی، ۱۴۱۲ ه.ق)؛ برتری عامل حیا بر دیگر عوامل، بدین جهت است که حیا، نه مبتنی بر ترس است، نه مبتنی بر طمع؛ بلکه مبتنی بر احترام به خود، با حفظ کرامت انسانی است که بر اساس آن وقتی فرد خود را در حضور شخصی کریم بیابد،

از ارتکاب زشتی‌ها خودداری و رفتار خود را تنظیم می‌کند، ضمن اینکه درونی و نفسانی بودن آن باعث می‌شود که بتوان حیای افراد را اندازه‌گیری نمود یا عملیات مقایسه‌ای بر آن انجام داد (احمدی و همکاران، ۱۴۰۱). مراتب حیا عبارتند از: حیا در برابر دیگران، حیا از خود، حیا از ملائکه همراه انسان و حیا از خداوند که از این بین حیا از خویشستن، یعنی انسان از خود شرم داشته باشد که بعضی کارها را انجام بدهد (طرفی اردکانی، ۱۳۸۹). از امیرالمؤمنین (ع) نقل شده است که فرمودند: «بهترین حیا، حیا از خویشستن است»؛ یعنی انسان برای خود یک شخصیتی قائل باشد، شخصیتی ایمانی نه متکبرانه، به این صورت که با خود بیندیشد من مؤمن به خدا هستم و نباید چنین کاری را انجام بدهم. همچنین از دیدگاه قرآن، عالم محضر خداوند است و خداوند بر رفتار انسان نظارت دارد و خداوند انسان را به حیا فرا می‌خواند (جبّاری و همکاران، ۱۴۰۱).

البته حیا بر اساس تعلق گرفتن به زن یا مرد به دو قسم تقسیم شده است: حیای نفسانی و حیای ایمانی؛ حیای نفسانی با مباحث عفت ارتباط تنگاتنگی دارد و به جنسیت وابسته است. حیای ایمانی همان حس حضور است و توجه به نظارت پیامبر، ائمه، فرشتگان و شهدا دارد و هر چه این باور و اعتقاد در فرد بیشتر شود، به همان اندازه در او حالت بازدارندگی ایجاد می‌کند. (پسندیده، ۱۳۸۳). این نوع حیا را می‌توان روح ایمان و محتوای دین دانست (جدیدی و برازنده، ۱۴۰۲). با توجه به اینکه رفتارهای اخلاقی و عملکرد حسابرسان تحت تأثیر باورها و رفتارهای دینی آنهاست (مدینه و زارع، ۱۴۰۲؛ مهدوی و همکاران، ۱۴۰۱)، در پژوهش حاضر با رویکردی نوآورانه به بررسی تأثیر متغیر حیا از دو مجرای اخلاق حرفه‌ای و عملکرد حرفه‌ای بر کیفیت حسابرسی پرداخته می‌شود.

بسیاری از رسوایی‌های مالی اخیر در شرکت‌های بزرگ و بنام، ریشه در عدم پایبندی به اخلاق، رفتار ناکارآمد حسابرسان و کیفیت ضعیف حسابرسی دارد (عارف و کوسومو، ۲۰۱۸). اخلاق، فصل مشترک و مورد نیاز در تمامی حرفه‌های فعال در دنیاست و رمز موفقیت و پیشرفت هر حرفه، وجود اخلاق حرفه‌ای است (اسکندری، ۱۳۹۸). اخلاق حرفه‌ای عبارت است از اصول و معیارهای اخلاقی که توسط سازمان‌ها بر اساس الگوهای اخلاقی تدوین شده و تمامی اعضای سازمان ملزم به رعایت این اصول - که هدایتگر رفتار آنهاست - می‌باشند (امیرکبیری و داروئیان، ۱۳۹۰). اخلاق حرفه‌ای تمامی مباحث مربوط به استانداردهای اخلاقی در حرفه‌های مختلف مثل حسابداری و حسابرسی را پوشش می‌دهد و آنها را طبقه‌بندی می‌کند (بریت، ۲۰۱۵). بیگ پناه و همکاران (۱۴۰۰) بیان می‌کنند که حسابرسان باید دارای ویژگی‌های فنی و اخلاقی باشند. تفاوت در چنین ویژگی‌هایی موجب ایجاد تفاوت در عملکرد فردی حسابرسان شده و کیفیت حسابرسی مؤسسه را تحت تأثیر قرار می‌دهد. تأثیر مثبت اخلاق حرفه‌ای بر

کیفیت حسابرسی در پژوهش تابنده صالحی (۱۳۹۴) نیز مورد تأکید قرار گرفته است. در پژوهش حاضر با الهام گیری از پژوهش‌های رجب دری و همکاران (۱۴۰۰)، موسوی کاشی و محسنی کبیر (۱۳۹۸)، حجازی و همکاران (۱۳۹۵)، رویایی و محمدی (۱۳۹۴) و صالحی (۱۳۹۴)، بی‌طرفی، صداقت و خودکنترلی بعنوان شاخصه‌های اخلاق حرفه‌ای در نظر گرفته می‌شود. براساس اصول بنیادی حسابرسی، حسابدار حرفه‌ای باید بی‌طرف باشد و نباید اجازه دهد هرگونه پیش‌داوری، جانبداری، تضاد منافع یا نفوذ دیگران، بی‌طرفی او را در ارائه خدمات حرفه‌ای مخدوش کند. کریم آبادی و همکاران (۱۴۰۱) بی‌طرفی را از ویژگی‌های فردی حسابرسان و از ابعاد اصلی تردید حرفه‌ای در حسابرسی تعریف می‌کنند. هر اندازه پردازش اطلاعات توسط حسابرسان در بستر مناسبی انجام گیرد، تصمیم‌گیری حسابرسان عاری از جانبداری بوده و قضاوت حرفه‌ای آنان نیز با کیفیت‌تر خواهد شد (نعمتی کشتلی، ۱۴۰۰). صالحی (۱۳۹۴) نیز نشان داد که بی‌طرفی حسابرسان تأثیر مثبتی بر کیفیت حسابرسی دارد. بر اساس یافته‌های صالحی (۱۳۹۴) می‌توان استدلال کرد که چون داشتن رفتارهای اخلاقی از جمله حیا و اعتقاد به وجود ناظر کریم می‌تواند از خدشه‌دار شدن و نقض بی‌طرفی در قضاوت حسابرسان جلوگیری کند، حایز اهمیت است و انتظار می‌رود حیا از این طریق بتواند به بهبود کیفیت حسابرسی کمک نماید.

در حدیثی از پیامبر گرامی اسلام (ص) آمده است که هر گاه در برادر (دینی) خود سه صفت حیا، امانتداری و صداقت را دیدی به او امیدوار باش (پینو و همکاران، ۲۰۱۲). سوکریا (۲۰۱۴) بیان می‌کند صداقت، کیفیتی است که زیربنای اعتماد عمومی بوده و یک معیار برای حسابرسان برای آزمون تمام تصمیماتی است که می‌گیرد. صداقت حسابرسان نقش مهمی در تعیین کیفیت حسابرسی ایفا می‌کند. در کار حسابرسی، صداقت به عنوان یک اصل اساسی در حسابرسی، نه تنها برای حفظ اعتماد عمومی، بلکه برای قضاوت حسابرسان در خصوص مسائل اخلاقی تلقی می‌شود (مومنی و ذبیحی، ۱۴۰۲). در احادیث و روایاتی که بررسی شد، از حیا بعنوان کل دین، معیار عقل و ایمان و ضامن بقا و دوام فرد و جامعه نام برده شد و می‌توان گفت حیا بعنوان بالاترین ویژگی و شایستگی اخلاقی می‌تواند زمینه ساز ظهور و تقویت سایر صفات مثبت، بویژه صفت صداقت و درستکاری در سایر افراد بطور عام و حسابرسان بطور خاص گردد و از آن طریق منجر به ارتقای کیفیت حسابرسی شود.

بررسی ویژگی‌های فردی افراد، به منظور درک تأثیر آنها بر عملکرد افراد و سازمان‌ها از اهمیت بالایی برخوردار است (الیاس و همکاران، ۲۰۱۲). یکی از مهم‌ترین ویژگی‌های شخصی و صفات درونی مؤثر بر عملکرد افراد و سازمان‌ها، میزان خودکنترلی آنهاست (جکسون و همکاران، ۲۰۰۰). خودکنترلی به این معناست که یک شخص به چه میزان در تصمیم‌گیری‌های خود کنترل داشته و با تمرکز بیشتری اقدام به تصمیم‌گیری می‌کند (سویدمن و همکاران، ۲۰۱۴). ملک و همکاران

(۱۳۹۸) معتقدند خودکنترلی توانایی فرد در کنترل ارادی فرایندهای درونی و بروندهای رفتاری است و معیار سنجش کنترل نفس، انطباق با موازین شرع و آموزه‌های الهی است. بالا یا پایین بودن خودکنترلی در افراد به تفاوت در نگرش، رفتار، ادراکات و باورها بستگی دارد (محمدی و فخاری، ۱۳۹۵). فردی که دارای دینداری بالا است، چون در حال تماشای قدرت خداست، دارای خودکنترلی است و این باعث جلوگیری از رفتار ناکارآمد شده و کیفیت حسابرسی را بهبود می‌بخشد (سولیسیتیو، ۲۰۱۴؛ نوتوپراسیتیو، ۲۰۱۲؛ ارنست فارهانا و سات، ۲۰۱۵ و ماپانیوکی، ۲۰۱۶). حیا نیرو و توان درونی مهار خود و تنظیم درونی رفتارها، افکار و هیجان‌ها، چه در بعد شخصی و چه در بعد اجتماعی است (جباری، ۱۴۰۱).

کیفیت پایین حسابرسی، متأثر از جهت‌گیری اخلاقی حسابرسان است و تقویت این ارزش‌های اخلاقی می‌تواند در سایه باورهای مذهبی که ناشی از باور به خداست، صورت پذیرد (سولیسیتیو، ۲۰۱۴). حجازی و همکاران (۱۳۹۵) تأکید می‌کنند موضوعاتی از قبیل استقلال، درستکاری و بی‌طرفی، صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای، رازداری، رفتار و آداب حرفه‌ای و از همه مهم‌تر در نظر گرفتن منافع عمومی توسط افراد حرفه‌ای، ریشه در اسلام داشته و مورد حمایت این دین مرفعی می‌باشند. از سوی دیگر رضانی و همکاران (۱۴۰۱) معتقدند که یکی از عوامل دخیل در بهبود کیفیت حسابرسی که می‌تواند به عنوان عامل بازدارنده از رفتارهای غیراخلاقی و بهبود دهنده اخلاق حرفه‌ای عمل کند، فرهنگ اسلامی حسابرس است. براین اساس بررسی تأثیر اخلاق حرفه‌ای با در نظر گرفتن شاخص‌های بی‌طرفی، صداقت و درستکاری و خودکنترلی بعنوان متغیرهای میانجی بر رابطه بین حیا و کیفیت حسابرسی مدنظر می‌باشد.

از سوی دیگر عملکرد حرفه‌ای حسابرس به مجموعه‌ای از فعالیت‌ها و وظایف اشاره دارد که حسابرسان در راستای ارزیابی و تأیید صحت و اعتبار اطلاعات و گزارش‌های مالی انجام می‌دهند و شامل مواردی همچون بررسی دقیق اسناد مالی، تحلیل داده‌ها، ارزیابی سیستم‌های کنترل داخلی و ارائه گزارشات مستقل به ذینفعان مختلف می‌شود (آرنس، ۲۰۱۲).

عملکرد حرفه‌ای حسابرس می‌تواند تحت تأثیر تخصص و دانش، شناخت محیط حسابرسی، تسلط به قوانین و مقررات مربوطه و نیز تکنیک‌های بررسی، ارزیابی و سنجش عملکرد باشد (لی و همکاران، ۲۰۱۶). در پژوهش حاضر به پیروی از پژوهش‌های نمایی و همکاران (۱۴۰۱)، باقیان و حجازی (۱۳۹۹) و ستوده و همکاران (۱۴۰۲)، تردید حرفه‌ای، قضاوت حرفه‌ای و استقلال بعنوان شاخصه‌های عملکرد حرفه‌ای در نظر گرفته شده که در ادامه به تشریح شاخص‌های اندازه‌گیری عملکرد حرفه‌ای پرداخته می‌شود.

بهترین ابزار برای تأیید یا رد اظهارات مدیریت، تردید حرفه‌ای می‌باشد. تردید حرفه‌ای به این معنا نیست که حسابرس تصور کند که صاحبکار صداقت ندارد، اما صداقت صاحبکار را نیز

بدون چون و چرا نمی‌پذیرد (لااود، ۲۰۲۰). سوکیسو (۲۰۲۲) معتقد است تردید حرفه‌ای حسابرسی به مهارت‌های تفکر انتقادی حسابرسان و تمایل آنها به زیر سوال بردن اطلاعات ارائه شده توسط مدیریت اشاره دارد. شواهد نشان می‌دهد که پذیرش تردید حرفه‌ای به بهبود عملکرد حسابرسان و کیفیت حسابرسی می‌انجامد (بلیندا و همکاران، ۲۰۲۴؛ خمسیه، ۲۰۱۹؛ هارت و همکاران، ۲۰۱۳). راتیانن و همکاران (۲۰۲۳) بیان می‌کنند تردید حرفه‌ای می‌تواند ناشی از ویژگی‌های شخصی حسابرسان و یا معلول عوامل محیطی باشد. در حوزه رفتار حسابرسان، مدینه و زارع (۱۴۰۲) نیز بیان کردند که اعتقادات دینی به واسطه تأثیر مثبت و مستقیمی که بر تردید حرفه‌ای دارند، بر ارزیابی خطر تحریف بااهمیت و در نهایت بر کیفیت کار حسابرسی تأثیر بسزایی خواهند داشت.

- قضاوت حرفه‌ای حسابرسان به معنای کاربرد دانش و تجربه در چارچوب استانداردهای حسابداری، حسابرسی و آیین رفتار حرفه‌ای برای تصمیم‌گیری درباره انتخاب یک گزینه از میان گزینه‌های مختلف است. شناسایی عوامل مؤثر بر قضاوت حسابرسی از جمله ویژگی‌های فردی و روانشناسی افراد ضروری است (رنجبریان و همکاران، ۱۴۰۱). ستوده و همکاران (۱۴۰۲) قضاوت حرفه‌ای حسابرسی را اظهارنظر معقول و مستدل درباره مطلوبیت صورت‌های مالی به وسیله شخص دارای ویژگی‌های لازم برای اظهارنظر بی‌طرفانه تعریف و اضافه می‌کنند که اظهارنظر حسابرسان بیانگر باورها و قضاوت او و جزء لاینفک فرآیند حسابرسی است. توانایی ارائه گزارش منصفانه و بهبود قضاوت حرفه‌ای می‌تواند از فرهنگ اسلامی تأثیر پذیرد (هو و همکاران، ۲۰۱۸؛ لویی، ۲۰۰۱). مدینه و زارع (۱۴۰۲) نشان دادند حسابرسانی که پایبند به باورهای دینی هستند، سطح تردید حرفه‌ای بالاتری دارند و با جستجوی بیشتر، شواهد بهتری را برای ارائه یک قضاوت حرفه‌ای و با کیفیت جمع‌آوری می‌کنند.
- استقلال حسابرسان به عنوان توانایی مقاومت در برابر فشار و نفوذ مدیریت در انجام حسابرسی یا ارائه خدمات مربوط به حسابرسی، به طوری که شرافت حرفه‌ای حسابرسان به خطر نیفتد، تعریف می‌شود (تحریری و پیری، ۱۳۹۷). هیأت تدوین آیین رفتار حسابداران حرفه‌ای بر عدم وابستگی حسابرسان با صاحبکار تأکید می‌کند استقلال رأی مشخصه اصلی یک حسابرسان حرفه‌ای می‌باشد. اگر داور و حسابرسان استقلال رأی نداشته باشند مردم در مورد قضاوت و نظر او تردید خواهند داشت (حجازی و همکاران، ۱۳۹۵). ازمنظر قرآن کریم حسابرسان باید بی‌طرفانه به ارائه قضاوت بپردازد، در غیر این صورت استقلال رأی حسابرسان خدشه‌دار خواهد شد (حجازی و همکاران، ۱۳۹۶).

یکی دیگر از عوامل محیطی موجود در فرایند حسابرسی و ارائه قضاوت با کیفیت توسط حسابرس، فشار بودجه زمانی^۱ است (مدینه و علی‌احمدی، ۱۴۰۱). فشار بودجه زمانی وضعیتی است که زمان کافی برای تکمیل روش‌های حسابرسی وجود نداشته باشد و حسابرس برای پایان دادن به وظایف و قضاوت سریع، تحت فشار باشد (مختارالدین و همکاران، ۲۰۲۲). پژوهش‌های قبلی از جمله کورام و وودلیف^۲ (۲۰۰۳) نشان می‌دهد که کاهش کیفیت گزارش حسابرسی مربوط به ناتوانی حسابرسان در انجام روش‌های حسابرسی مناسب برای تشخیص تحریف است و این موضوع ناشی از فشار بودجه زمانی است. همچنین زمزم و سرجو (۲۰۲۴) تأکید می‌کنند کیفیت حسابرسی، تحت شرایط فشار زمانی در سطح مقبولی نخواهد بود. علاوه بر این وجود همبستگی مثبت بین فشار بودجه زمانی و عملکرد ضعیف حسابرس در پژوهش‌های دیوی و وایرسانا (۲۰۱۵)؛ یوساز و همکاران (۲۰۱۸)؛ نیسا (۲۰۲۲)؛ مرادی و همکاران (۱۳۹۵) و فتیحی و همکاران (۱۴۰۰) مورد تأیید قرار گرفته است. با بهره‌گیری از مبانی نظری موجود و در نظر داشتن اینکه در پژوهش‌های قبلی، تأثیر منفی فشار بودجه زمانی بر فرایند اجرایی حسابرسی مورد تأکید قرار گرفته و از آن به عنوان عامل ضعف عملکرد حسابرسان و افت کیفیت حسابرسی یاد شده، در پژوهش حاضر نیز به طور خاص به بررسی تأثیر کاهنده فشار بودجه زمانی، بعنوان متغیر تعدیل‌گر، بر میزان تأثیر حیا بر عملکرد حرفه‌ای حسابرسی پرداخته خواهد شد.

پیشینه پژوهش‌های خارجی:

فلوگرات و همکاران (۲۰۰۷) در پژوهش خود با محتوای تأثیر اخلاقیات بر کیفیت قضاوت حسابداران حرفه‌ای دریافتند که وجود منشور اخلاقی بر کیفیت قضاوت‌های حسابداران حرفه‌ای تأثیر مثبت دارد و منجر به کیفیت بالاتر قضاوت‌ها می‌شود. پراسانتی و یولیانتو (۲۰۱۷) در پژوهشی با عنوان تأثیر اخلاق حسابرسان، استقلال و پیچیدگی کار در کیفیت حسابرسی، به این نتیجه رسیدند که اخلاق حسابرسان تأثیر مثبت و معنی‌داری بر کیفیت حسابرسی دارد، اما پیچیدگی کار و استقلال حسابرسان بر کیفیت حسابرسی تأثیر ندارد. کونتاری و همکاران (۲۰۱۷) در پژوهشی در حوزه رفتاری حسابرسی دریافتند که اخلاق، تجربه، حق الزحمه و انگیزه حسابرسان تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد. کوسوماواتی و سیامسودین (۲۰۱۸) در پژوهش خود در کشور اندونزی نشان دادند که کیفیت حسابرسان تأثیر مستقیمی بر کیفیت حسابرسی ندارد، اما کیفیت حسابرسان با میانجی‌گری تردید حرفه‌ای تأثیر غیرمستقیم بر کیفیت حسابرسی دارد.

^۱ Time budget pressure

^۲ Coram and Woodliff

هاندوکو و پامونگاس (۲۰۲۰) در پژوهش خود دریافتند که استقلال حسابرس و اخلاقیات بر کیفیت حسابرسی تأثیر می‌گذارند در حالی که فشار بودجه زمانی تأثیری بر کیفیت حسابرسی ندارد.

پرتیوی و رحمان (۲۰۲۱) در پژوهشی تحت عنوان بررسی نقش دین‌داری در رابطه بین پیچیدگی کار، تجربه و قضاوت حسابرسی، به این نتیجه رسیدند که پیچیدگی کار و تجربه تا حدی تأثیر مثبت و معناداری بر قضاوت حسابرسی دارند و دین‌داری تأثیر پیچیدگی کار و تجربه بر قضاوت حسابرسی را تعدیل نمی‌کند.

عادل و همکاران (۲۰۲۲) در پژوهشی تحت عنوان باورهای دینی و قضاوت حسابرسان، به این نتیجه رسیدند که حسابرسان با امتیاز باورهای دینی بالا ترجیح می‌دهند قضاوت بیشتری انجام دهند و در نهایت، قضاوت حسابرسان، کیفیت حسابرسی را تعیین می‌کند.

یاکوب و ویلیام (۲۰۲۰) رابطه بین استقلال حسابرس و کیفیت حسابرسی را در شرکت‌های بورسی نیجریه بررسی کردند و به این نتیجه رسیدند که استقلال حسابرس به طور قابل توجهی با افزایش کیفیت حسابرسی مرتبط است.

سونارسی و مونیودی (۲۰۲۳) در پژوهشی در حوزه کیفیت حسابرسی دریافتند که فشار بودجه زمانی و اخلاق حسابرس بر کیفیت حسابرسی تأثیر می‌گذارد، در حالی که حق الزحمه حسابرسی و تجربه کاری حسابرس بر کیفیت حسابرسی تأثیرگذار نیست.

مولینا و همکاران (۲۰۲۳) در پژوهشی با عنوان تأثیر حرفه‌گرایی، تجربه و دانش حسابرس بر کیفیت حسابرسی و با در نظر گرفتن متغیر دین‌داری بعنوان متغیر تعدیلگر دریافتند که حرفه‌ای بودن و تجربه بر کیفیت حسابرسی تأثیر مثبت دارد، اما تأثیر دانش و دین‌داری بر کیفیت حسابرسی و نیز تأثیر تعدیلی آن بر میزان تأثیر متغیرهای حرفه‌ای بودن تجربه، دانش بر کیفیت حسابرسی تأیید نشد.

ساری و همکاران (۲۰۲۴) در نتایج حاصل از پژوهش خود دریافتند اخلاق و فرهنگ حسابرس، هم به طور مستقیم و هم با واسطه کیفیت حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی تأثیر گذار است. پیشنهاد پژوهش‌های داخلی:

رویایی و همکاران (۱۳۹۱) در پژوهش خود دریافتند که فلسفه اخلاق فردی حسابرسان بر رفتارهای غیرحرفه‌ای کاهنده کیفیت حسابرسی تأثیرگذار است، بطوری که بین آرمان‌گرایی و رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی رابطه منفی معنی‌دار و بین نسبی‌گرایی و رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی رابطه مثبت معنی‌دار وجود دارد.

تابنده صالحی (۱۳۹۴) در پژوهشی با عنوان رابطه اخلاق حرفه‌ای حسابرسان و کیفیت حسابرسی دریافت که تعهد حسابرسان به صداقت، استقلال و بی‌طرفی و تعهد حسابرسان به رفتار حرفه‌ای، رازداری و عملکرد حرفه‌ای بر کیفیت حسابرسی اثر مثبت و معناداری دارد.

علوی و همکاران (۱۳۹۴) در پژوهش خود با هدف بررسی عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی در مؤسسات حسابرسان، تعداد حسابداران رسمی تحت استخدام، تعداد کارکنان حرفه‌ای و قدمت مؤسسه حسابرسی را بعنوان عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی معرفی کردند.

حجازی و همکاران (۱۳۹۵) در پژوهشی با عنوان بررسی آیین رفتار حرفه‌ای حسابرسان از دیدگاه قرآن، دریافتند که ارتباط معنی‌داری بین دانش حسابداری و مفاهیم حسابرسی مانند استقلال، صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای، رازداری، درستکاری و بی‌طرفی با آیات قرآن وجود دارد و تأکید نمودند که آیین رفتار حرفه‌ای حسابرسان به شکل امروزی آن مورد تأیید دین اسلام است.

بیرجندی و همکاران (۱۳۹۷) در پژوهشی با عنوان «بررسی تأثیر اخلاق حرفه‌ای بر تردید حرفه‌ای حسابرسان» نشان دادند که مؤلفه‌های اخلاق حرفه‌ای بر تردید حرفه‌ای حسابرسان تأثیر مثبت و معناداری دارند.

موسوی کاشی و محسنی کبیر (۱۳۹۸) در پژوهش خود با عنوان بررسی تأثیر ابعاد سکوت سازمانی بر عملکرد حرفه‌ای و اخلاقی حسابرسان دریافتند که بین ویژگی‌های فردی-سازمانی و عملکرد حرفه‌ای و اخلاقی حسابرسان تأثیر مثبت و معناداری وجود دارد.

باقیان و همکاران (۱۳۹۸) در پژوهشی با عنوان «ارائه مدل کیفیت حسابرسی بر اساس رویکرد رفتاری» هشت مولفه از جمله پایبندی به آئین رفتار حرفه‌ای توسط حسابرسان را در مدل کیفیت حسابرسی خود ارائه نمودند.

خشنود و همکاران (۱۳۹۸) دریافتند که از منظر قرآن کریم و احادیث اسلامی، ایمان و باورهای اعتقادی صحیح، مانند معادباوری نقش ویژه‌ای در رفتارهای فردی و اجتماعی دارد، به نحوی که اساس اخلاق و خودسازی و جامعه‌سازی بر باورهای اعتقادی مبتنی می‌باشد. این دیدگاه در تمامی حوزه‌ها از جمله حسابداری مثمرتر خواهد بود.

حسینی و همکاران (۱۳۹۹) با بررسی تأثیر دیدگاه‌های تردید حرفه‌ای حسابرسان بر ارزیابی ریسک تقلب و با توجه به اثر مداخله‌کنندگی مهارت ارتباطی و تضعیف اجتماعی، به این نتیجه رسیدند که ویژگی‌های رفتاری و اخلاقی حسابرسان در بکارگیری تردید حرفه‌ای و ارزیابی ریسک تقلب مؤثر بوده و توجه هر چه بیشتر به ابعاد رفتاری و اخلاقی آنها در محیط کار حسابرسی حائز اهمیت است.

بنایی قدیم و حافظی (۱۴۰۰) در پژوهشی با عنوان تأثیر معنویت در محیط کار بر رفتارهای ناکارآمد حسابرسی و کیفیت حسابرسی دریافتند که معنویت در محیط کار بر رفتارهای ناکارآمد حسابرسی تأثیر منفی و بر کیفیت حسابرسی تأثیر مثبت و معنی‌داری دارد. جعفری و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهش خود در حوزه حسابرسی دریافتند که دو عامل «صلاحیت علمی و فنی حسابرسان» و «سطح حمایت حاکمیت از حرفه حسابرسی» بیشترین تأثیر را بر کیفیت حسابرسی دارند.

کارگرم‌وار و همکاران (۱۴۰۱) با بررسی تأثیر جهت‌گیری مذهبی بر رویکرد تصمیم‌گیری ضمن تأکید بر وابستگی مذهبی به عنوان شاخصی از رفتار اخلاقی در رویکردهای قضاوتی و تصمیم‌گیری دریافتند که جهت‌گیری مذهبی تأثیر مثبت و معناداری بر رویکرد عمل‌گرایانه حسابداران و حسابرسان دارد.

مهدوی و همکاران (۱۴۰۱) در پژوهش خود ضمن بررسی ارتباط رفتارهای ناکارآمد حسابرسان با دین‌داری و کیفیت حسابرسی به این نتیجه رسیدند که با افزایش دین‌داری و تعهد حرفه‌ای، کیفیت حسابرسی افزایش می‌یابد.

خوشبخت و همکاران (۱۴۰۱) در پژوهش خود به این نتیجه رسیدند که دین‌داری موجب می‌گردد تا حسابداران و حسابرسان از سطح اخلاقی بالاتری برخوردار باشند و این سطح اخلاقی بالاتر عاملی مؤثر در کاهش تقلب در گزارشگری مالی توسط حسابداران است.

مدینه و زارع (۱۴۰۲) در پژوهش خود با عنوان تأثیر باورهای دینی بر تردید حرفه‌ای و ارزیابی حسابرسان از خطر تحریف با اهمیت دریافتند که اعتقادات دینی به واسطه تأثیر مثبت و مستقیمی که بر تردید حرفه‌ای دارند، بر ارزیابی خطر تحریف با اهمیت و در نهایت بر کیفیت کار حسابرسی تأثیر بسزایی خواهند داشت.

دانشمندی و زارع (۱۴۰۳) در پژوهش خود نشان دادند دین‌داری به عنوان یک اصل غیررسمی و محرک ارزش‌های اخلاقی در نظام‌های اقتصادی و تجاری، با تأثیر مثبت بر رفتار و تصمیم‌گیری مدیران در ارائه افشاء اختیاری اطلاعات حسابداری، بهبود کیفیت گزارشگری مالی را به دنبال خواهد داشت.

بررسی نتایج پژوهش‌ها و ادبیات موجود در موضوع کیفیت حسابرسی، مؤید این مطلب است که کیفیت حسابرسی، بعنوان ویژگی مطلوب مورد نظر همه استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی، دین‌فغان و حسابرسان، علاوه بر اینکه نتیجه منطقی تخصص، دانش، کیفیت عملکرد حسابرسان و عملکرد حرفه‌ای حسابرسان است، مرهون سلامت رفتاری و پایبندی حسابرسان به اصول رفتاری و اخلاقی نیز می‌باشد. متغیر حیا - بعنوان برترین ویژگی اخلاقی - برای اولین بار در پژوهش‌های حوزه حسابداری و حسابرسی مطرح شده و بررسی چگونگی اثرگذاری آن بر کیفیت حسابرسی

از دو مسیر اخلاق حرفه‌ای و عملکرد حرفه‌ای، باعث متمایز شدن این پژوهش از سایر پژوهش‌های قبلی گردیده است.

۳- فرضیه‌های پژوهش

با در نظر گرفتن تأثیر رفتار بر کیفیت حسابرسی در پژوهش نظری پور و زکی‌زاده (۱۴۰۱) و اینکه رفتارهای دینی و اخلاقی بر عملکرد حساب‌رسان و کیفیت حسابرسی اثر گذار است (مدینه و زارع، ۱۴۰۲)، می‌توان انتظار داشت حیا که در راس مفاهیم اخلاقی قرار دارد (جدیدی و برازنده، ۱۴۰۲)، باعث بهبود رفتار و عملکرد شده و در ارتقای کیفیت حسابرسی تأثیر داشته باشد. براین اساس اولین فرضیه پژوهش بصورت زیر قابل ارائه است:

فرضیه ۱: حیا بر کیفیت حسابرسی تأثیر مثبت و معنی‌دار دارد.

رویایی و محمدی (۱۳۹۴) پایبندی به اصول اخلاق حرفه‌ای را شرط اصلی برای رسیدن به اهداف حرفه می‌دانند. ساماگائو و رودریگز (۲۰۱۶) بر این باورند که ویژگی‌های فردی حساب‌رسان از طریق اثرگذاری بر اخلاق حرفه‌ای، عملکرد آنان را تحت تأثیر قرار می‌دهد و دانشمندی و زارع (۱۴۰۳) نیز معتقدند که بارزترین ویژگی‌های فردی که اخلاق حرفه‌ای نیز از آن متأثر است، دین‌داری افراد است و با توجه به اینکه حیا نیز در راس اخلاق دینی است (خادم پیر، ۱۳۹۴)، فرضیه دوم به صورت زیر قابل ارائه است:

فرضیه ۲: حیا بر اخلاق حرفه‌ای حساب‌رسان تأثیر مثبت و معنی‌دار دارد.

با در نظر داشتن تعامل سه‌گانه فرد، محیط و رفتار در تئوری شناخت اجتماعی بندورا باید گفت، معنویت محیط کار می‌تواند به پایداری عملکرد کارکنان و بهبود اثربخشی برنامه‌های کاری منجر شود (ساموئل، ۲۰۲۰). احمدی و همکاران (۱۴۰۱) یکی از آثار گرانسنگ حیا را در سایه معنویت، کسب پیروزی و کامیابی در زندگی و بهبود عملکرد می‌دانند. از این رو فرضیه سوم پژوهش به شرح زیر تدوین می‌گردد:

فرضیه ۳: حیا بر عملکرد حرفه‌ای حساب‌رس تأثیر مثبت و معنی‌دار دارد.

براساس مفاهیم تئوری شناخت اجتماعی رفتار ناشی از ویژگی‌های فردی بوده و تحت تأثیر شرایط محیطی در چارچوب رفتار حرفه‌ای بر عملکرد تاثیرگذار خواهد بود (تابنده صالحی، ۱۳۹۴). بنایی قدیم و حافظی (۱۴۰۰) نیز بالا رفتن کیفیت حسابرسی را نتیجه اخلاق محور بودن حساب‌رس می‌دانند. از این رو فرضیه چهارم به شرح زیر ارائه می‌گردد:

فرضیه ۴: اخلاق حرفه‌ای بر کیفیت حسابرسی تأثیر مثبت و معنی‌دار دارد.

رفتار حرفه‌ای و پایبندی به اصول آن و نحوه عملکرد حساب‌رسان در فرایند عملیاتی حسابرسی می‌تواند بر کیفیت حسابرسی تأثیرگذار باشد (بیگ‌پناه و همکاران، ۱۴۰۰). در پژوهش ساماگائو

و رودریگز (۲۰۱۶) نیز تاثیرپذیری کیفیت حسابرسی از اصول حرفه‌ای در فرآیند حسابرسی مورد تاکید واقع شده است و با استناد به مبانی نظری موجود فرضیه پنجم به صورت زیر ارائه می‌گردد:

فرضیه ۵: عملکرد حرفه‌ای حسابرس، بر کیفیت حسابرسی تأثیر مثبت و معنی‌دار دارد.

با توجه به اینکه احمدی و همکاران (۱۴۰۱) معتقدند که حیا بهبود عملکرد را به دنبال دارد. و از طرفی در پژوهش‌های قبلی همچون نیسا (۲۰۲۲)؛ مرادی و همکاران (۱۳۹۵) و فتحی و همکاران (۱۴۰۰) رابطه بین فشار بودجه زمانی و عملکرد ضعیف حسابرس اثبات گردیده است و اگر فشار بودجه زمانی نامتعارف باشد، تضعیف عملکرد حرفه‌ای حسابرس و کیفیت حسابرسی را به دنبال خواهد داشت (ستوده و همکاران، ۱۴۰۲). انتظار می‌رود این موضوع بر رابطه مثبت بین حیا و عملکرد تأثیر منفی بگذارد. براین اساس فرضیه هفتم بصورت زیر قابل ارائه است:

فرضیه ۶: فشار بودجه زمانی بر میزان تأثیر حیا بر عملکرد حرفه‌ای حسابرسان تأثیر منفی و معنی‌دار دارد.

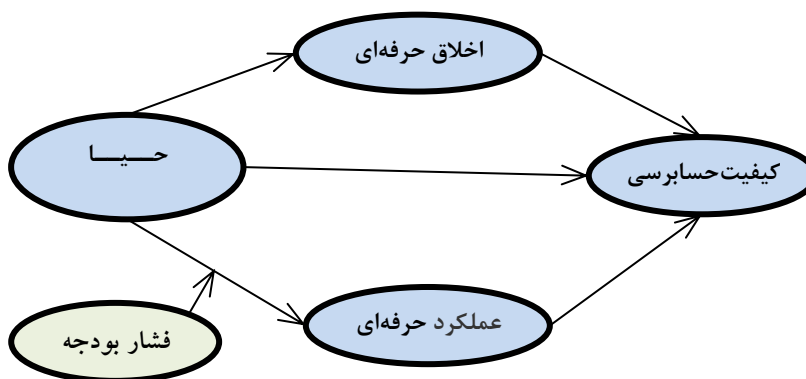
نتایج مطالعات قبلی مانند کانروی و امرسون (۲۰۰۴)؛ ایاناگون (۱۹۹۸) و سو (۲۰۱۹)، تأییدی است بر اینکه دین و مذهب، اخلاق و رفتار شاغلان در حرفه حسابرسی را تحت تأثیر قرار می‌دهد و بنابراین با در نظر داشتن اینکه در احادیث وارده حیا بعنوان راس دین معرفی شده، متأثر شدن اخلاق حرفه‌ای از رفتار دینی طبق پژوهش دانشمندی و زارع (۱۴۰۳) در سایه حیا (خادم پیر، ۱۳۹۴)، و به تبع آن افزایش کیفیت حسابرسی (بیگ‌پناه و همکاران، ۱۴۰۰)، مورد انتظار است. بنابراین فرضیه هشتم بصورت زیر قابل ارائه می‌باشد:

فرضیه ۷: حیا از طریق اخلاق حرفه‌ای بر کیفیت حسابرسی تأثیر مثبت و معنی‌دار دارد با توجه به پژوهش‌های خادم‌پیر (۱۳۹۴) و جدیدی و برازنده (۱۴۰۲) می‌توان گفت ویژگی‌های رفتاری و اخلاقی از جمله حیا می‌تواند بطور عام بر عملکرد حرفه‌ای حسابرس (احمدی و همکاران، ۱۴۰۱)، و به طور خاص بر تردید حرفه‌ای حسابرس (مدینه و زارع، ۱۴۰۲) اثر گذاشته و در نهایت کیفیت حسابرسی را نیز تحت تأثیر قرار دهد. به همین دلیل در پژوهش حاضر به بررسی تأثیر متغیر حیا بر متغیر کیفیت حسابرسی از طریق متغیر میانجی عملکرد حرفه‌ای پرداخته می‌شود که مبنای تدوین فرضیه نهم می‌باشد.

فرضیه ۸: حیا از طریق عملکرد حرفه‌ای حسابرس بر کیفیت حسابرسی تأثیر مثبت و معنی‌دار دارد.

مدل مفهومی مبتنی بر فرضیه‌های پژوهش نیز در شکل (۱) ارائه گردیده است.

شکل شماره (۱): مدل مفهومی تأثیر حیا بر کیفیت حسابرسی



۴- روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر با تأکید بر نظریه اخلاق دینی در بعد ویژگی‌های فردی- اعتقادی با رویکرد انگیزشی در نظام حسابداری در دسته مطالعات رفتاری است. از جهت هدف، کاربردی بوده که با رویکرد کمی در دسته پیمایشی- توصیفی قرار می‌گیرد. در این پژوهش ابتدا با بررسی ادبیات موضوع، مبانی نظری پیرامون ارتباط حیا با کیفیت حسابرسی بواسطه اخلاق و عملکرد حرفه‌ای استخراج و سپس با بهره‌گیری از روش معادلات ساختاری، فرضیه‌های پژوهش در چارچوب مدل ارائه شده در شکل ۱، مورد بررسی قرار گرفت.

قلمرو زمانی پژوهش سال ۱۴۰۳ است. تجزیه و تحلیل با استفاده از روش تحلیل عاملی تأییدی و تحلیل معادلات ساختاری (تحلیل مسیر) توسط نرم افزار Smart PLS انجام شده است. در این پژوهش بی‌طرفی، صداقت و درستکاری و خودکنترلی بعنوان معیارهای اخلاق حرفه‌ای در نظر گرفته شد که از طریق پرسشنامه برگرفته از پرسشنامه‌های بی‌طرفی و صداقت و درستکاری زارفر (۲۰۱۶)، خودکنترلی تانجی و همکاران (۲۰۰۴)، اندازه‌گیری شدند. تردید حرفه‌ای، قضاوت حرفه‌ای و استقلال، بعنوان معیارهای عملکرد حرفه‌ای تعریف و با استفاده از پرسشنامه برگرفته از پرسشنامه‌های تردید حرفه‌ای هارت (۲۰۱۰)، قضاوت حرفه‌ای سومارنو (۲۰۲۲) و استقلال زارفر (۲۰۱۶) مورد سنجش قرار گرفتند.

علاوه بر این از پرسشنامه‌های حیای جدیدی و همکاران (۱۴۰۲)، کیفیت حسابرسی کنکل (۲۰۱۳) و بودجه زمانی اوتلی و پیرس (۱۹۹۶) جهت اندازه‌گیری متغیرهای حیا، کیفیت و فشار بودجه زمانی، مبتنی بر ادبیات پژوهش استفاده شد. جزییات مربوط به متغیرها و تعداد سوالات

پرسشنامه، که همگی بر اساس طیف پنج‌گزینه‌ای لیکرت سنجیده می‌شود، در جدول شماره (۱) آمده است:

جدول شماره (۱): متغیرها و تعداد سوالات

ردیف	متغیر	پرسشنامه مرجع/ سال	شماره سوالات
۱	کیفیت حسابرسی	کنکل (۲۰۱۳)	۱-۶
۲	حیا	جدیدی و همکاران (۱۴۰۲)	۷-۱۵
۳	بی طرفی	زارفر (۲۰۱۶)	۱۶-۱۸
۴	صداقت و درستکاری	زارفر (۲۰۱۶)	۱۹-۲۲
۵	خودکنترلی	تانجی و همکاران (۲۰۰۴)	۲۳-۲۸
۶	تردید حرفه‌ای	هارت (۲۰۱۰)	۲۹-۳۷
۷	قضاوت حرفه‌ای	سومارنو (۲۰۲۲)	۳۸-۴۱
۸	استقلال	زارفر (۲۰۱۶)	۴۲-۴۵
۹	فشار بودجه زمانی	اوتلی و پیرس (۱۹۹۶)	۴۶-۵۰

در نهایت به منظور اطمینان از روایی، قبل از توزیع نهایی پرسشنامه در بین نمونه پژوهش، پرسشنامه تدوین شده توسط ۲۰ نفر از خبرگان، شامل اعضای هیات علمی گروه حسابداری و معارف اسلامی با حداقل مرتبه استادیاری و دارای سوابق تحقیقاتی در زمینه موضوع پژوهش به عنوان خبرگان آکادمیک و همچنین مدیران و شرکای حسابرسی با حداقل ۱۰ سال سابقه به عنوان خبرگان اجرایی، مورد بررسی قرار گرفت و نظرات و پیشنهادات آنان جهت اصلاح و تکمیل پرسشنامه، مورد استفاده واقع شد. جامعه آماری این پژوهش در ارتباط با پرسشنامه، حساب‌رسان شاغل در حرفه حسابرسی هستند و با استفاده از فرمول کوکران تعداد ۳۸۴ نفر نمونه پژوهش، برای جامعه مذکور، تعیین و نمونه‌ها بصورت تصادفی انتخاب شدند. در راستای جمع‌آوری نمونه لازم، تعداد ۴۴۵ پرسشنامه به صورت حضوری و الکترونیکی توزیع شد و از بین آنها تعداد ۳۸۴ پرسشنامه کامل و بدون نقص استخراج گردید. به دلیل پراکندگی جغرافیایی حجم نمونه آماری پژوهش، برای توزیع پرسشنامه با ارسال نسخه فیزیکی از طریق پست به آدرس افراد، نسخه الکترونیکی پرسشنامه نیز در گوگل فرم طراحی و لینک مربوطه از طریق فضای مجازی و به خصوص پست الکترونیکی برای پاسخ‌دهندگان ارسال گردیده است. جهت آزادی عمل پاسخگویان، پرسشنامه‌های ارسالی بدون قید نام پاسخ‌دهنده و مؤسسه ارسال شده بود تا پاسخ‌دهنده بتواند با آزادی کامل خود پاسخ دهد.

۵- یافته‌های پژوهش

یافته‌های پژوهش در دو بخش آمار توصیفی شامل ویژگی‌های جمعیت‌شناختی و توزیع داده‌ها و آمار استنباطی شامل آزمون‌های تشخیصی معادلات ساختاری، ارائه شده است. نتایج آمار توصیفی خبرگان و مشارکت‌کنندگان پژوهش به صورت خلاصه در جداول (۲) و (۳) ارائه شده است. در جدول (۲) اطلاعات جمعیت‌شناختی خبرگان در فرآیند مصاحبه، جهت کسب روایی ارائه شده است.

جدول شماره (۲): اطلاعات جمعیت‌شناختی خبرگان جهت بررسی روایی پرسشنامه‌ها

ویژگی‌های جمعیت‌شناختی						میانگین سابقه کاری	انحراف معیار سابقه کاری
		فراوانی	استادیار	دانشیار	استاد		
اعضای هیات علمی	حسابداری	۱۲	۷	۴	۲	۱	۴/۴۹
	معارف اسلامی		۵	۳	۱	۱	
مدیران و شرکای حسابرسی	سازمان حسابرسی	۸	۳				۵/۷۳
	موسسه خصوصی		۵				

روایی سؤالات پژوهش از طریق ارائه آنها به خبرگان و نظرخواهی از آنان، نسبت روایی محتوایی محاسبه شد. برای محاسبه نسبت روایی محتوایی از مصاحبه‌شوندگان درخواست شد تا هر یک از سؤالات را بر اساس طیف سه بخشی لیکرت (۱). گویه ضروری است؛ ۲. گویه مفید است، ولی ضروری نیست و ۳. گویه ضرورتی ندارد طبقه‌بندی کنند. براین اساس نسبت روایی محتوایی از طریق رابطه زیر برای تک تک سؤالات محاسبه شد:

$$CVR = \frac{\left(N_e \times \frac{N}{r}\right)}{\frac{N}{r}}$$

که در آن

N: تعداد کل متخصصان

N_e: تعداد متخصصانی که گزینه ضروری را انتخاب کرده‌اند.

حداقل مقدار قابل قبول برای نسبت روایی محتوا (CVR) بر اساس تعداد خبرگان تعیین می‌شود (لاوشه، ۱۹۷۵)؛ که در پژوهش حاضر با توجه به تعداد ۲۰ نفر خبره این مقدار برابر با ۰/۴۲ است و اگر شاخص روایی محتوا کمتر از این مقدار باشد، آن سؤال بایستی حذف شود. با توجه به اینکه برای تمامی سؤالات مطرح شده، حداقل ۱۴ خبره آن را ضروری دانسته‌اند؛ این مسئله تضمین می‌کند که نسبت روایی محتوایی برای هر سؤال در سطح قابل قبولی قرار دارد و مورد تایید می‌باشند.

اطلاعات پاسخ‌دهندگان به پرسشنامه‌های مربوط به آزمون فرضیه‌ها، به شرح جدول (۳) ارائه شده است.

جدول شماره (۳): اطلاعات جمعیت‌شناختی مشارکت‌کنندگان در تکمیل پرسشنامه

ویژگی‌های جمعیت‌شناختی		حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی	
		فراوانی	درصد
جنسیت	زن	۷۰	٪۱۸
	مرد	۳۱۴	٪۷۲
مدرک	دکتری	۳۵	٪۹
	کارشناسی ارشد	۱۶۲	٪۴۲
	کارشناسی	۱۸۷	٪۴۹
عضویت در جامعه حسابداران رسمی	دارد	۷۳	٪۱۹
	ندارد	۳۱۱	٪۸۱
نوع موسسه حسابرسی	سازمان حسابرسی	۶۶	۱۷/۲
	مؤسسات خصوصی	۳۱۸	۸۲/۸
سابقه کاری	کمتر از ۱۰ سال	۲۱۸	۵۶/۸
	۱۰ سال و بالاتر	۱۶۶	۴۳/۲
سمت حسابرسان	کمک حسابرسان	۱۵	۳/٪۹۱
	حسابرسان	۸۲	۲۱/٪۳۵
	حسابرسان ارشد	۱۱۴	۲۵/٪۷۵
	سرپرست حسابرسی	۹۹	۲۹/٪۶۹
	مدیر حسابرسی	۵۳	۱۳/٪۸
	شریک حسابرسی	۲۱	۵/٪۵
جمع		۳۸۴	٪۱۰۰

آمار توصیفی مقوله‌های شناسایی شده، نشان می‌دهد متغیرهای پژوهش میانگین بالاتری نسبت به میانگین دامنه یعنی عدد ۳ دارند و این نشان می‌دهد میزان حیا و کیفیت حسابرسی و اخلاق حرفه‌ای در نمونه مورد بررسی از متوسط بیشتر است. همچنین با توجه به انحراف معیار کمتر از ۱ در متغیرها، می‌توان گفت که همه متغیرها نزدیک به میانگین بوده و از توزیع مناسبی برخوردارند. همچنین بر اساس میزان کشیدگی و چولگی متغیرها که در بازه قابل قبول (۲، -۲) قرار دارند، می‌توان اظهار داشت که همه متغیرها دارای توزیع متقارن و نرمال می‌باشند. نتایج در جدول شماره (۴) ارائه شده است.

جدول شماره (۴): آمار توصیفی متغیرها و نرمال بودن داده‌ها

متغیرها	چولگی	کشیدگی	میانگین	انحراف معیار	کمینه	بیشینه
حیا	۱/۱۵۶	۰/۵۴۷	۳/۵۴۲	۰/۷۱۷	۱	۵
کیفیت حساسی	۱/۲۰۷	۰/۴۳۴	۳/۶۲۷	۰/۵۶۶	۱	۵
اخلاق حرفه‌ای	۰/۹۶۳	۰/۵۹۳	۳/۳۳۱	۰/۵۴۹	۱	۵
عملکرد حرفه‌ای	۰/۸۷۹	۰/۳۳۷	۳/۵۴۲	۰/۸۱۱	۱	۵
فشار بودجه زمانی	۱/۲۶۳	-۰/۶۱۱	۳/۳۳۱	۰/۴۸۷	۱	۵

با توجه به استفاده از معادلات پیشرفته ساختاری مبتنی بر رگرسیون خطی مرکب و استفاده از تحلیل داده‌های مقطعی در تعیین ارتباط بین مؤلفه‌های پژوهش، آزمون‌های تشخیصی جهت استفاده از این روش مورد بررسی قرار گرفته که عبارت است از: (۱) آزمون مدل اندازه‌گیری (پایایی و روایی سازه‌ها در پرسشنامه)، (۲) آزمون مدل ساختاری و (۳) آزمون مدل کلی (تحلیل عاملی تأییدی جهت بررسی فرضیه‌ها).

آزمون مدل اندازه‌گیری (پایایی و روایی سازه‌ها)

در روش معادلات ساختاری، جهت بررسی روایی همگرا از شاخص میانگین واریانس استخراج شده (AVE) و جهت ارزیابی پایایی سازه‌ها از شاخص‌های آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی^۱ استفاده می‌شود. برتری پایایی ترکیبی نسبت به آلفای کرونباخ برای سنجش پایایی در این است که پایایی سازه‌ها را نه به صورت مطلق بلکه با توجه به همبستگی سازه‌هایشان با یکدیگر محاسبه می‌کند. در صورتی که مقدار پایایی ترکیبی بیشتر از ۰/۷ شود، نشان از پایداری درونی مناسب برای مدل‌های اندازه‌گیری دارد (رضازاده و داوری، ۱۳۹۳).

شاخص میانگین واریانس استخراج شده (AVE) جهت بررسی روایی همگرا، مقدار واریانس را که یک متغیر پنهان از نشانگرهایش بدست می‌آورد را اندازه می‌گیرد. اعتبار همگرا این موضوع را که نشانگرهای یک سازه خاص باید در نسبت بالایی از واریانس عمومی همگرا یا سهمیم باشند را ارزیابی می‌کند. مقدار این شاخص بین ۰ تا ۱ است و مقادیر بالاتر این شاخص نشان از روایی همگرایی سازه مورد نظر دارد.

با توجه به نتایج جدول شماره (۵) چون آلفای کرونباخ تمامی متغیرها بزرگتر از ۰/۷ است و همچنین مقدار پایایی ترکیبی (CR) نیز بزرگتر از ۰/۷ است. بنابراین پایایی ابزار پژوهش تأیید می‌شود. مقدار میانگین واریانس استخراج شده (AVE) برای متغیرهای پژوهش همواره بزرگتر از ۰/۵ است، بنابراین روایی همگرا نیز تأیید می‌شود.

^۱. Composite Reliability

جدول شماره (۵): پایایی و روایی همگرا متغیرهای پژوهش

مولفه	آلفای کرونباخ	AVE	CR
حیا	۰/۸۶	۰/۸۱	۰/۸۵
کیفیت حسابرسی	۰/۸۰	۰/۷۱	۰/۸۹
اخلاق حرفه‌ای	۰/۷۸	۰/۷۹	۰/۹۱
عملکرد حرفه‌ای	۰/۷۹	۰/۶۴	۰/۸۶
فشار بودجه زمانی	۰/۷۸	۰/۵۸	۰/۷۴

جهت بررسی اعتبار واگرا از معیار فورنل و لارکر^۱ استفاده شد. در این روش چنانچه جذر میانگین واریانس استخراج شده بیشتر از مقدار همبستگی سازه با سازه‌های دیگر باشد به این معناست که اعتبار واگرا تأیید شده است. در جدول شماره (۶) قطر اصلی مربوط به جذر میانگین واریانس استخراج شده (AVE) است و سایر اعداد مربوط به همبستگی بین متغیرها است. همانطور که مشاهده می‌شود تمامی مقادیر جذر میانگین واریانس استخراج شده هر متغیر، بزرگتر از همبستگی آن متغیر با متغیرهای اصلی دیگر است و نشان دهنده تأیید اعتبار واگرا است.

جدول شماره (۶): همبستگی متغیرها و اعتبار واگرا

حیا	کیفیت حسابرسی	اخلاق حرفه‌ای	عملکرد حرفه‌ای	فشار بودجه زمانی
حیا	۰/۹۰			
کیفیت حسابرسی	۰/۸۴	۰/۸۴		
اخلاق حرفه‌ای	۰/۷۶	۰/۷۴	۰/۸۸	
عملکرد حرفه‌ای	۰/۸۱	۰/۶۹	۰/۷۹	۰/۸۰
فشار بودجه زمانی	۰/۶۳	۰/۶۲	۰/۵۹	۰/۷۱

آزمون مدل ساختاری

بعد از آزمون مدل اندازه‌گیری و قبل از بررسی فرضیه‌های پژوهش نوبت به آزمون مدل ساختاری پژوهش می‌رسد. برازش مدل ساختاری از طریق معیار ضریب تعیین^۲ (R^2)، عامل تورم واریانس^۳ (Q^2) و نیکویی برازش و به عبارتی تکنیک حداقل مجزورات جزیی شاخص (GOF) انجام می‌شود. ضریب تعیین، تأثیر یک متغیر مستقل بر یک متغیر وابسته را بررسی می‌کند و مقادیر ۰/۱۹، ۰/۳۳ و ۰/۶۷ برای این معیار بعنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی در

^۱ Fornell & Larcker criterion

^۲ R Square

^۳ Variance Inflation Factor

نظر گرفته می‌شود و هر چه این مقدار بیشتر باشد، بیانگر برازش بهتر مدل است. عامل تورم واریانس برای تشخیص همخطی استفاده می‌شود. این شاخص بیانگر قدرت پیش‌بینی مدل در سازه‌های درون‌زا است، مقادیر بالای صفر (مقادیر مثبت) برای این ضریب نشان می‌دهند که مدل قدرت پیش‌بینی روابط را داشته و متغیرهای مستقل توانایی پیش‌بینی متغیر وابسته را دارند. از شاخص (GOF) برای بررسی اعتبار یا کیفیت مدل PLS به صورت کلی استفاده می‌شود و مقادیر این شاخص بین صفر تا یک قرار دارد و سه مقدار $0/01$ ، $0/25$ و $0/36$ به عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی معرفی شده‌اند که مقادیر نزدیک به یک نشانگر کیفیت بالای مدل هستند (رسولی و ترابی، ۱۳۹۷). مقادیر ضریب تعیین، عامل تورم واریانس و نیکویی برازش در جدول شماره (۷) مناسب بودن برازش مدل ساختاری را تأیید می‌کنند.

جدول شماره (۷): شاخص‌های برازش مدل پژوهش

GOF	Q ^۲	R ^۲	روابط مدل	
۰/۷۲	۰/۵۷	۰/۶۱	تأثیر حیا بر کیفیت حسابرسی	
		۰/۶۸	تأثیر حیا بر اخلاق حرفه‌ای حسابرسان	
		۰/۵۹	تأثیر حیا بر عملکرد حرفه‌ای حسابرسان	
		۰/۶۹	تأثیر اخلاق حرفه‌ای حسابرسان بر کیفیت حسابرسی	
		۰/۷۳	تأثیر عملکرد حرفه‌ای حسابرسان بر کیفیت حسابرسی	
		۰/۳۷	تأثیر فشار بودجه زمانی بر میزان تأثیر حیا بر عملکرد حرفه‌ای حسابرسان	میانجی و تعدیلگر
		۰/۶۵	تأثیر اخلاق حرفه‌ای به عنوان متغیر میانجی بر رابطه بین حیا و کیفیت حسابرسی	
		۰/۷۱	تأثیر عملکرد حرفه‌ای به عنوان متغیر میانجی بر رابطه بین حیا و کیفیت حسابرسی	

ضریب تعیین برای متغیر تعدیل‌گر فشار بودجه زمانی در سطح $0/33$ است که حاکی از اثرگذاری متوسط است و برای سایر متغیرهای پژوهش مقادیر در سطح $0/67$ بدست آمده که حاکی از تأثیر گذاری قوی آنها در مدل پژوهش می‌باشد. بنابراین می‌توان نتیجه گرفت که عوامل مؤثر بر کیفیت حساسی در مجموع توانسته‌اند در سطح بالایی تغییرات این متغیر را تبیین کنند. مقدار شاخص Q² مقدار $0/57$ است که چون این مقدار مثبت و بالای صفر شده است در نتیجه می‌توان استنباط کرد که این شاخص برازش مدل را تأیید می‌کند. مقدار شاخص (GOF) برای مدل پژوهش مقدار $0/72$ است، که از حداکثر نمره این مقیاس $0/36$

بالتر است. بنابراین مدل از برازش قابل قبولی برخوردار است. در مجموع بررسی هر سه شاخص برازش نشان داد که برازش مدل قوی و مورد تأیید است.

یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه‌های پژوهش در قالب بررسی مسیرهای مدل پژوهش در جدول شماره (۸) ارائه شده است. با توجه به بارهای عاملی، آماره تی (t) و سطح معناداری، می‌توان نتیجه گرفت که نشانگرها، ساختار عاملی مناسبی را جهت اندازه‌گیری سازه‌های مورد مطالعه در مدل پژوهش فراهم می‌کنند. بار عاملی جهت تأیید روابط مدل ساختاری، مقداری بین صفر و یک خواهد داشت؛ که اگر کمتر از ۰/۲ باشد رابطه ضعیف در نظر گرفته شده و از آن صرف‌نظر می‌شود، البته حداقل بار عاملی قابل قبول در برخی منابع و مراجع ۰/۲ نیز ذکر شده است. بار عاملی بین ۰/۲ تا ۰/۶ قابل قبول است و اگر بزرگتر از ۰/۶ باشد، بسیار مطلوب است (بایرن، ۱۹۹۸). اما معیار اصلی برای قضاوت آماره تی است. چنانچه آماره تی بزرگتر از مقدار بحرانی ۰/۰۵/ یعنی ۱/۹۶ باشد، بار عاملی مشاهده شده معنادار است.

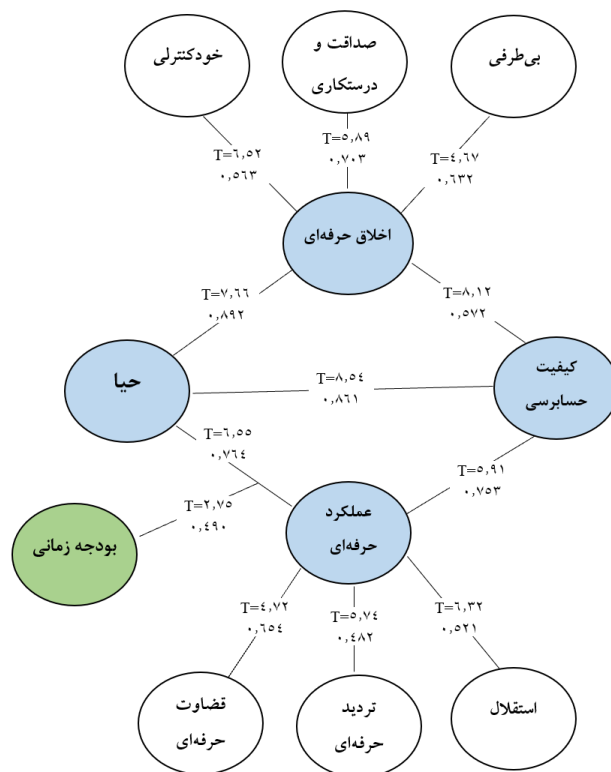
جدول شماره (۸): نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش

فرضیه	بارعاملی	آماره تی	سطح معناداری	نتیجه
حیا بر کیفیت حسابرسی تأثیر مثبت و معنی‌دار دارد.	۰/۸۶	۸/۵۴	۰/۰۰۱	عدم رد
حیا بر اخلاق حرفه‌ای حسابرسان تأثیر مثبت و معنی‌دار دارد.	۰/۸۹	۷/۶۶	۰/۰۰۰	عدم رد
حیا بر عملکرد حرفه‌ای حسابرسان تأثیر مثبت و معنی‌دار دارد.	۰/۷۶	۶/۵۵	۰/۰۰۰	عدم رد
اخلاق حرفه‌ای بر کیفیت حسابرسی تأثیر مثبت و معنی‌دار دارد.	۰/۵۷	۸/۱۲	۰/۰۰۲	عدم رد
عملکرد حرفه‌ای حسابرسان، بر کیفیت حسابرسی تأثیر مثبت و معنی‌دار دارد.	۰/۷۵	۵/۹۱	۰/۰۰۰	عدم رد
فشار بودجه زمانی بر میزان تأثیر حیا بر عملکرد حرفه‌ای حسابرسان تأثیر منفی و معنی‌دار دارد.	۰/۴۹	۲/۷۵	۰/۰۰۱	عدم رد
حیا از طریق اخلاق حرفه‌ای بر کیفیت حسابرسان تأثیر مثبت و معنی‌دار دارد.	۰/۷۷	۶/۶۸	۰/۰۰۰	عدم رد
حیا از طریق عملکرد حرفه‌ای حسابرسان بر کیفیت حسابرسی تأثیر مثبت و معنی‌دار دارد.	۰/۶۹	۵/۷۹	۰/۰۰۰	عدم رد

با توجه به مقادیر مربوط به بارهای عاملی و آماره تی و نیز سطح معناداری، نتایج تحلیل مدل معادلات ساختاری در جدول شماره (۸)، دلالت بر عدم رد فرضیه‌های (۱)، (۲)، (۳)، (۵)، (۸) و (۹) با تأثیرگذاری در سطح بسیار مطلوب؛ تأیید فرضیه (۴) با تأثیرگذاری در سطح قابل قبول؛ تأیید فرضیه (۷) با تأثیرگذاری در سطح ضعیف و در نهایت عدم تأیید فرضیه (۶) دارد.

در شکل شماره ۲ خروجی نرم افزار در قالب ضرایب مسیر و مقادیر آماره تی مسیرها نشان داده شده است.

شکل شماره (۱): ضرایب مسیر و مقادیر آماره تی



برای تعیین شدت اثر غیرمستقیم متغیر میانجی از آماره (VAF) استفاده می‌شود. حد قابل قبول این آماره مقادیر بین صفر و یک می‌باشد. هر چه این مقدار به یک نزدیک‌تر باشد، نشان‌دهنده قدرت تأثیر متغیر میانجی است. در واقع این مقدار نسبت اثر غیرمستقیم را بر اثر کل می‌سنجد. مقدار (VAF) از فرمول زیر به دست می‌آید:

$$VAF = \frac{(a \times b)}{(a \times b) + c}$$

در این رابطه

a: ضریب مسیر میان متغیر مستقل و میانجی؛ b: ضریب مسیر میان متغیر میانجی و وابسته؛ c: ضریب مسیر میان متغیر مستقل و وابسته می‌باشد.

بر اساس فرمول فوق، VAF برای فرضیه‌های هشتم و نهم به ترتیب ۰/۳۷ و ۰/۴۰ می‌باشد.

این بدین معنی است که ۳۷ درصد از اثر کل حیا بر کیفیت حسابرسی از طریق اثر غیرمستقیم اخلاق حرفه‌ای و ۴۰ درصد از طریق اثر غیرمستقیم عملکرد حرفه‌ای محقق می‌گردد.

۶- بحث و نتیجه گیری

کیفیت حسابرسی بعنوان تطبیق عملیات حسابرسی با استانداردها و قوانین حرفه‌ای، بعنوان شاخص مطلوب استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی و نیز حسابرسان می‌باشد چرا که از یکسو باعث اعتباربخشی به صورت‌های مالی و اطمینان خاطر استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی شده و از سوی دیگر ضامن دوام و بقای حرفه حسابرسی خواهد بود. مبانی نظری موجود در حوزه رفتاری و حسابرسی نشان می‌دهد که متغیرهای رفتاری اثر چشمگیری بر کیفیت حسابرسی دارند و کیفیت حسابرسی مرهون عملکرد مطلوب نیروی انسانی متعهد و متخصص بوده که در سایه رفتار حرفه‌ای حسابرسان به عنوان ارائه‌دهندگان خدمات حسابرسی می‌باشد. همچنین بررسی مباحث انسان‌شناسی و ادبیات موجود در این حوزه، حکایت از پیوند دین با اخلاق دارد و دین منشأ اخلاق معرفی شده و براین اساس دینداری می‌تواند محرک رفتارهای اخلاقی باشد. بنابراین عملکرد حسابرسان تحت تأثیر باورها و رفتارهای دینی آنان خواهد بود. حیا بعنوان بالاترین شایستگی اخلاقی، متأثر از دینداری بوده و می‌تواند از دو بعد اخلاق حرفه‌ای و عملکرد حرفه‌ای، عملکرد حسابرسان و نهایتاً کیفیت حسابرسی را تحت تأثیر قرار دهد. بر این اساس، هدف پژوهش حاضر بررسی تأثیر حیا بر کیفیت حسابرسی با متغیرهای میانجی اخلاق حرفه‌ای و عملکرد حرفه‌ای به عنوان رویکردهای رفتار حرفه‌ای حسابرسان می‌باشد. علاوه بر این بررسی تأثیر متغیر تعدیل‌گر فشار بودجه زمانی بر رابطه بین حیا و عملکرد حرفه‌ای در قالب هدف فرعی پژوهش مطرح گردید.

نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش نشان از تأثیر مثبت و معنادار حیا بر کیفیت حسابرسی و تأیید فرضیه اول پژوهش دارد. نتیجه فرضیه اول علاوه بر اینکه همسو با نتایج پژوهش‌های پورناماسری و امالیا (۲۰۱۵)، بنابی قدیم و حافظی (۱۴۰۰) و مشیکی و همکاران (۱۳۸۵) می‌باشد، مؤید این مطلب است که حلقه‌های به هم پیوسته اعتقادات، دینداری، میل به معنویت، اخلاق‌مداری، گرایش به فضایل اخلاقی، مانند حیا و تمایل به خوب بودن و خوب عمل کردن در حسابرسان منجر به بهبود کیفیت حسابرسی خواهد شد. براین اساس پیشنهاد می‌شود مدیران و شرکای حسابرسی در بکارگیری حسابرسان از افراد دارای ویژگی حیا در اولویت استفاده کنند. آزمون فرضیه دوم نشان داد که حیا بر اخلاق حرفه‌ای حسابرسان تأثیر مثبت و معناداری دارد، بدین معنی که افزایش ویژگی حیا، تأثیر بسیار مطلوبی بر بهبود اخلاق حرفه‌ای حسابرسان خواهد داشت. این نتیجه نشان می‌دهد که ملمس شدن به لباس حیا بعنوان یک ویژگی شخصی ناشی

از اعتقاد به ناظر کریم، علاوه بر جلوگیری از اخلاق و رفتار نامطلوب و ناکارآمد حسابرسان، باعث بهبود و تقویت کیفیت عملکرد در سایه اخلاق و رفتار حرفه‌ای خواهد شد. نتیجه آزمون فرضیه دوم از این حیث همسو با نتایج پژوهش‌های حجازی و همکاران (۱۳۹۵)، هو و همکاران (۲۰۱۸)، لوئیس (۲۰۰۱)، سولیستیو (۲۰۱۴)، نوتوپراسیتیو (۲۰۱۲)، ارنست فارهانا و سات (۲۰۱۵) و مایانیوکی (۲۰۱۶) می‌باشد. پیشنهاد می‌شود سیاست‌گذاران حرفه و مراجع تدوین آیین رفتار حرفه‌ای از معیارها و اصول حیا مانند معتقد بودن به ارزش‌ها، راستگویی و ... در تدوین آیین رفتار حرفه‌ای استفاده نمایند.

در فرضیه سوم بررسی تأثیر حیا بر عملکرد حرفه‌ای مدنظر بود و نتیجه آزمون این فرضیه حاکی از تأیید تأثیر مثبت حیا بر عملکرد حرفه‌ای است. فرضیه سوم با رابطه مستقیم و مثبت تأیید شد و نشان داد که افزایش ویژگی حیا، ارتقاء عملکرد حرفه‌ای را به دنبال خواهد داشت. این نتیجه از بعد بهبود عملکرد و رفتار حسابرسان همسو با نتایج پژوهش‌های (هو و همکاران، ۲۰۱۸)، لوئیس (۲۰۰۱)، کانروی و امرسون (۲۰۰۴)، ایاناگون (۱۹۹۸)، سو (۲۰۱۹) و جدیدی و برازنده (۱۴۰۲) و از بعد کسب پیروزی و کامیابی در زندگی، موفقیت در امور، پایداری عملکرد کارکنان و بهبود اثربخشی برنامه‌های کاری، همسو با نتایج پژوهش ساموئل (۲۰۲۰) و احمدی و همکاران (۱۴۰۱) می‌باشد. براین اساس پیشنهاد می‌گردد ضمن بکارگیری حسابرسان متخلص به ویژگی حیا، فرآیند حسن اجرای عمل طبق شاخصه‌های این ویژگی به طور مستمر در فرآیند حسابرسی نظارت شود.

در آزمون فرضیه چهارم، تأثیر مستقیم، مثبت و در سطح قابل قبول اخلاق حرفه‌ای حسابرسان بر کیفیت حسابرسی تأیید شد. متفاوت بودن ویژگی‌های فنی و اخلاقی باعث ایجاد تفاوت در عملکرد فردی حسابرسان شده و کیفیت حسابرسی موسسه را تحت تأثیر قرار می‌دهد و بهبود اخلاق حرفه‌ای حسابرسان بر ارتقاء کیفیت حسابرسی تأثیر قابل قبولی دارد. تأثیر مثبت اخلاق حرفه‌ای حسابرسان بر کیفیت حسابرسی در پژوهش‌های نوربتی و همکاران (۲۰۲۳)، بیگ پناه و همکاران (۱۴۰۰)، صالحی (۱۳۹۴)، رویایی و محمدی (۱۳۹۴)، بنایی قدیم و حافظی (۱۴۰۰)، نعمتی کشتلی (۱۴۰۰) و سوکریا (۲۰۱۴) نیز به اثبات رسیده بود، که همسو با نتیجه آزمون چهارمین فرضیه پژوهش حاضر می‌باشد. براین اساس پیشنهاد می‌شود در سطح تئوری، سیاست‌گذاران از معیارهای مدنظر پژوهش حاضر شامل بی‌طرفی، صداقت و درستکاری و با تأکید ویژه بر خودکنترلی در آیین رفتار حرفه‌ای تحت عنوان اخلاق حرفه‌ای استفاده نمایند. در سطح اجرایی، موسسات و سازمان حسابرسی در جذب و بکارگیری حسابرسان از افراد متخلق به معیارهای مدنظر استفاده نمایند و در این راستا از پرسشنامه پژوهش حاضر برای سنجش و جذب استفاده نمایند.

در فرضیه پنجم تأثیر مثبت و معنی‌دار عملکرد حرفه‌ای حسابرس، بر کیفیت حسابرسی تأیید شد و نشان می‌دهد که عملکرد حرفه‌ای حسابرسان بر کیفیت حسابرسی تأثیر داشته و به نوعی کیفیت بالای حسابرسی معلول عملکرد حرفه‌ای و بهبود عملکرد حسابرسان بوده و این امر اهمیت وافر نقش سرمایه انسانی در فرایند حسابرسی را به تصویر کشیده و تأثیر مثبت آن را بر کیفیت نظری و عملی حسابرسی تبیین می‌نماید. نتیجه مربوط به آزمون فرضیه پنجم پژوهش همسو با نتایج پژوهش‌های قبلی همچون باقیان و حجازی (۱۳۹۹)، جعفری و همکاران (۱۴۰۰)، سامگائو و رودریگز (۲۰۱۶) و بیگ پناه و همکاران (۱۴۰۰) می‌باشد. پیشنهاد می‌گردد مدیران در فرآیند اجرایی به مولفه‌های مدنظر پژوهش شامل تردید حرفه‌ای، قضاوت حرفه‌ای و استقلال توجه بیشتری داشته باشند.

در فرضیه ششم نقش فشار بودجه زمانی بعنوان متغیر تعدیلگر بر رابطه بین حیا و عملکرد حرفه‌ای حسابرسان مورد بحث قرار گرفت که نشان از تأثیر تعدیلی فشار بودجه زمانی بر رابطه بین حیا و عملکرد حرفه‌ای حسابرسان دارد. این نتیجه با نتیجه پژوهش‌های دیوی و وایرسانا (۲۰۱۵)، نیسا (۲۰۱۶)، یوساز و همکاران (۲۰۱۸)، مرادی و همکاران (۱۳۹۵) و فتحی و همکاران (۱۴۰۰) که بر تأثیر مثبت بین فشار بودجه زمانی، رفتار حسابرسی ناکارآمد و عملکرد ضعیف حسابرس تأکید داشتند همسو می‌باشد. براین اساس پیشنهاد می‌گردد مدیران و شرکای حسابرسی در امر برنامه‌ریزی به این موضوع توجه ویژه داشته باشند که محدودیت و فشار بودجه زمانی عملکرد افراد را نیز تحت تأثیر قرار خواهد داد.

در فرضیه هفتم پژوهش نقش میانجی اخلاق حرفه‌ای بر رابطه بین حیا و کیفیت حسابرسی مطرح شد. نتیجه مربوط به آزمون این فرضیه دلالت بر عدم رد فرضیه و نشان از تأثیر مثبت حیا بر کیفیت حسابرسی بواسطه بهبود اخلاق حرفه‌ای دارد و مؤید نقش میانجی اخلاق حرفه‌ای می‌باشد. این نتیجه همسو با نتایج پژوهش‌های سولیستیو (۲۰۱۴)، رضانی و همکاران (۱۴۰۱) و عارف و کوسومو (۲۰۱۸) است که معتقدند تعهد به اخلاق حرفه‌ای توسط حسابرسان و رجوع به باورهای مذهبی در فرایند تصمیم‌گیری، باعث کاهش رفتارهای مغایر با اصول حرفه‌ای حسابرسی و افزایش کیفیت حسابرسی می‌شود. در این راستا به مدیران و شرکای مؤسسات حسابرسی و متولیان حرفه پیشنهاد می‌شود در دستورالعمل‌ها و آیین‌نامه‌های موجود در حرفه حسابرسی به تبیین نقش پر رنگ حیا که خود زاینده باورها و اعتقادات افراد و معنویت حاکم بر محیط کاری می‌باشد، پرداخته و به نوعی در جهت تبدیل نمودن حیا به فرهنگ سازمانی در راستای کسب شهرت، ایجاد مزیت رقابتی برای مؤسسات و تعالی حرفه حسابرسی اقدام نمایند. نتایج مربوط به آزمون آخرین و هشتمین فرضیه پژوهش که به بررسی نقش میانجی عملکرد حرفه‌ای حسابرس بر رابطه بین حیا و کیفیت حسابرسی می‌پردازد، تأثیر میانجی متغیر عملکرد

حرفه‌ای حسابرسان را تأیید نمود. این نتیجه با نتیجه پژوهش مدینه و زارع (۱۴۰۲) همسو بوده و می‌توان گفت حیا که زاییده باورها و اعتقادات دینی است، به واسطه تأثیر مثبت و مستقیم بر شاخصه عملکرد حرفه‌ای حسابرسان همچون تردید حرفه‌ای، بر کیفیت کار حسابرسان تأثیر بسزایی خواهد داشت. پیشنهاد می‌شود مدیران، شرکا و دست‌اندرکاران حرفه حسابرسان به مقوله عملکرد حرفه‌ای توجه بیشتری نموده و ضمن اولویت استخدام و بکارگیری نیروی انسانی متخلق به ویژگی‌های مانند حیا، در جهت تشریح و آموزش نقش اخلاق حرفه‌ای و عملکرد حرفه‌ای بر کیفیت حسابرسان گام بردارند. باید گفت اعتقاد به وجود ناظر بیرونی، مذکر درونی و حیا محوری می‌تواند حسابرسان را از هوی و هوس، نقض حدود اخلاقی همچون استقلال، عدالت محوری، تردید گرایی معقول و قضاوت حرفه‌ای منصفانه یاری رساند و زمینه ساز یک حسابرسان با کیفیت شود. در پایان پیشنهاد می‌شود پژوهشگران در حوزه رفتاری که تأثیر چشمگیری بر کیفیت حسابداری و حسابرسان دارد از مولفه‌های پژوهش حاضر در راستای بررسی بروز رفتارهای ناهنجار حرفه‌ای مانند عدم کیفیت در ارائه گزارش‌ها، رفتار ناکارآمد، تحریفات و سوء استفاده‌های رایج در حرفه استفاده نمایند زیرا کیفیت و سلامت صرفاً محصول قوانین، استانداردها و ضوابط نیست. جمع‌آوری اطلاعات با استفاده از پرسشنامه، همواره با محدودیت‌های ذاتی رو به رو است. ویژگی‌های فردی و شرایط روحی مشارکت‌کنندگان یکی از مهم‌ترین محدودیت‌های ذاتی است که بر پژوهش‌های مبتنی بر پرسشنامه، سایه افکنده است. لذا داده‌های جمع‌آوری شده می‌توانند تحت تأثیر چنین محدودیت‌هایی واقع شوند.

۷- تقدیر، تشکر و ملاحظه‌های اخلاقی

از کلیه افرادی که با مشارکت، مشاوره و پاسخ بر پرسشنامه همکاری نمودند، سپاسگزاری می‌شود.

۸- پیوست‌ها

پرسشنامه حاضر جهت بررسی «تأثیر حیا بر کیفیت حسابرسان مبتنی بر رفتار حرفه‌ای حسابرسان» در دو بخش طراحی گردیده است. بخش اول، مربوط به اطلاعات عمومی است و بخش دوم، امتیازدهی سوالات ارزیابی ارزش را در بر می‌گیرد. به استحضار می‌رساند که اطلاعات جمع‌آوری شده محرمانه تلقی می‌شود لذا خواهشمند است با توجه به طیف ۵ درجه لیکرت، گزینه‌ای که به بهترین شکل نظر شما، نسبت به شرایط و محیط واقعی حاکم بر خود، موسسه یا سازمان را نشان می‌دهد، انتخاب کنید.

شیوه امتیازدهی: این پرسشنامه بر اساس مقیاس پنج گزینه‌ای لیکرت کاملاً مخالفم (۱) تا کاملاً موافقم (۵) تنظیم شده است.

جنسیت: زن ☐	مرد ☐
سمت: کمک حسابرس ☐	حسابرس ☐
سرپرست ارشد حسابرسی ☐	مدیر حسابرسی ☐
مدرک تحصیلی: کاردانی ☐	کارشناسی ☐
رشته تحصیلی: حسابداری ☐	حسابرسی ☐
تجربه کاری در حرفه: کمتر از ۱۰ سال ☐	۱۰ سال و بالاتر ☐
نوع فعالیت حسابرسی: حسابرسی مستقل ☐	حسابرسی داخلی ☐
حسابرسی عملیاتی ☐	حسابرسی فناوری اطلاعات ☐
عضو جامعه حسابداران رسمی: بله ☐	خیر ☐

لطفاً با توجه به نظر شخصی خودتان و نیز شرایط واقعی محیط کار خود، میزان موافقت خود با هر کدام از گویه های زیر را در کادر مقابل آن علامت بزنید.

متغیر	ردیف	گویه	کاملاً موافقم	موافقم	ظری ندارم	مخالفم	کاملاً مخالفم
کیفیت حسابرسی	۱	مدیریت حسابرسی به گونه‌ای است که فرایندهای حسابرسی به صورت اثربخشی انجام می‌شوند.					
	۲	حسابرسان این سازمان/ مؤسسه تمام تلاش خودشان را به کار می‌گیرند که ایرادهای موجود در فرایند حسابرسی را کشف کنند و مشتریان را راضی نگه دارند.					
	۳	من معتقدم که در این سازمان/ مؤسسه به ارزش‌های ویژه مشتریان (مانند کاهش ریسک، مشاوره تخصصی، کمک به بهبود فرایندها و ...) توجه می‌شود.					
	۴	به نظر من، حسابرسان این سازمان/ مؤسسه دارای دانش مناسبی در تجزیه و تحلیل حساب‌ها و کارکردهای شرکت مورد رسیدگی می‌باشند.					
	۵	هدف‌ها و مقاصد حسابرسی این سازمان/ مؤسسه - در انجام عملیات حسابرسی با کیفیت مطلوب- برای تمامی حسابرسان روشن و میرهن است.					
	۶	حسابرسان این سازمان/ مؤسسه از تخصص و توانایی برخوردارند که بتوانند مکانیسم‌ها و سازوکارهای حسابرسی را به صورت اثربخشی به انجام برسانند.					
حیا	۷	نمازهایی که در هنگام تنهایی می‌خوانم به همان اندازه که آنها را در جمع می‌خوانم، برایم حس و معنا دارد.					

				در فضای اجتماعی از پوششی که می‌دانم باعث تحریک دیگران می‌شود خودداری می‌کنم.	۸	
				نسبت به انجام رفتار مناسب و صحیح در یک محیط یا موقعیت اجتماعی حساس هستم و رفتارم را نسبت به آنچه محیط درخواست می‌کند تغییر نمی‌دهم.	۹	
				به ناظر بودن خداوند و وجود فرشتگان الهی اعتقاد دارم.	۱۰	
				دروغ گفتن تحت هر شرایطی غیر اخلاقی است و در هر موقعی راستگو هستم.	۱۱	
				عقیف بودن به لحاظ جنسی یک ارزش اخلاقی است و به آن پایبند هستم.	۱۲	
				تلاش زیادی می‌کنم که در سایه اعتقاد به خدا، باورهای دینی را در تمام اعمال و رفتار زندگیم وارد کنم.	۱۳	
				همیشه از قوانین اجتماعی پیروی می‌کنم، حتی وقتی کسی بر من نظارت ندارد.	۱۴	
				بازخورد و نظرات منفی دیگران خیلی روی من اثر می‌گذارد.	۱۵	
				حسابرس نتایج حاصل از حسابرسی‌ها را بدور از فشارها و تقاضای اشخاص خاص گزارش می‌دهد.	۱۶	بی طرفی
				حسابرس در حسابرسی‌های خود نباید با اشخاص واحد مورد رسیدگی تعامل و یا همکاری داشته باشد.	۱۷	
				حسابرس ضوابط شخصی در ارتباط با دیگران را در فرآیند حسابرسی حفظ می‌کند.	۱۸	
				حسابرس باید قوانین و مقررات را بدون نظارت و کنترل رعایت نماید.	۱۹	صداقت و درستکاری
				حسابرس نباید تحت تأثیر قضاوت‌ها و یا سرزنش‌های افراد قرار گیرند.	۲۰	
				حسابرس نباید نگرش ذهنی خود را به دلیل تهدید دیگران تغییر دهد.	۲۱	
				قضاوت حسابرس مبتنی بر مواردی است که بررسی و رسیدگی کرده است.	۲۲	
				من به خوبی در برابر وسوسه‌ها مقاومت می‌کنم.	۲۳	خودکنترلی
				من به سختی عادات بدم را ترک می‌کنم.	۲۴	
				من اغلب بدون در نظر گرفتن جوانب کار و ارزیابی نتیجه حاصل از آن، اقدام به انجام کاری می‌کنم.	۲۵	
				من از چیزهایی که برایم ضرر دارد اجتناب می‌کنم.	۲۶	

				گاهی اوقات، تفریحات و سرگرمی ها مرا از انجام کارهایم باز می دارد.	۲۷	
				برای من تمرکز کردن مشکل است.	۲۸	
				کشف اطلاعات جدید و آشکار کردن آن برایم جذاب است.	۲۹	
				من از تلاش برای اثبات صحت شنیده ها یا دیده هایم لذت می برم.	۳۰	
				تصمیم گیری برایم زمان بر است.	۳۱	
				تا زمانی که تمام اطلاعات موجود در دسترس نباشد، تصمیم گیری نمی کنم.	۳۲	
				قبل از تصمیم گیری تمام جوانب را در نظر می گیرم.	۳۳	تردید حرفه ای
				معمولاً مطالبی را قبول می کنم که می بینم، می شنوم یا می خوانم.	۳۴	
				اغلب توضیحات دیگران را بدون تفکر بیشتر می پذیرم.	۳۵	
				اغلب در مورد موضوعاتی که می بینم یا می شنوم، سوال می کنم.	۳۶	
				در کارها، حس اعتماد به نفس و جسارت دارم.	۳۷	
				در فرایند قضاوت در مورد نتایج حسابرسی، حسابرس باید اهمیت را در سطح صورتهای مالی در نظر بگیرد.	۳۸	
				در فرایند قضاوت در مورد نتایج حسابرسی، حسابرس باید اهمیت را در سطح مانده حساب در نظر بگیرد.	۳۹	قضاوت حرفه ای
				در فرایند قضاوت در مورد نتایج حسابرسی، حسابرس باید ریسک ذاتی مرتبط با مانده حساب را در نظر بگیرد.	۴۰	
				در قضاوت، حسابرس موظف است ریسک عملیاتی را در مانده حساب مشخصی تعیین کند.	۴۱	
				انتخاب روش های حسابرسی در برنامه حسابرسی باید عاری از دخالت مدیریت واحد مورد رسیدگی باشد.	۴۲	
				حسابرسی باید به دور از منافع شخصی و سایر منافع اشخاص باشد.	۴۳	استقلال
				در گزارش حسابرسی باید تمام حقایق افشاء شود به طوری که تحت تأثیر سایر افراد نباشد.	۴۴	
				گزارش حسابرسی شامل اظهار نظر حسابرس می باشد که با تفسیر و قضاوت او تهیه شده است.	۴۵	
				بیشتر کار می کنید اما زمان رسیدگی به حساب ها را طبق برنامه زمان بندی شده گزارش می کنید.	۴۶	فشار بودجه زمانی *

۴۷	با کارکردن در زمان استراحت شخصی، زمان کمتری را گزارش می‌کنید.				
۴۸	کیفیت کار حسابرسی را برای تحقق بودجه زمانی کاهش می‌دهید.				
۴۹	درخواست می‌کنید که بودجه زمانی افزایش یابد.				
۵۰	زمان مورد نیاز برای رسیدگی به حساب‌هایی که زمان بر نیستند، را تغییر می‌دهید.				

*نظر خود را در شرایطی که احساس می‌کنید بودجه زمانی حسابرسی تحقق نمی‌یابد، بیان نمایید.

فهرست منابع

- احمدی، خدیجه؛ کریمی‌نیا، محمد مهدی و انصاری‌مقدم، مجتبی. (۱۴۰۱)، تحلیل آثار عفت و حیا بر رفتار و شخصیت اجتماعی با تأکید بر مستندات قرآنی-روایی، پژوهش و مطالعات اسلامی، ۳۴(۴)، صص ۸۶-۱۰۴.
- احمدی، زانیار و پورزمانی، زهرا. (۱۴۰۲)، نقش هوش‌های چندگانه در قضاوت و تصمیم‌گیری حساب‌رسان، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۴(۵۶)، صص ۲۰۶-۱۹۳.
- اسکندری، کریم. (۱۳۹۸)، شناسایی و اولویت‌بندی مؤلفه‌های اخلاق حرفه‌ای اعضای هیئت علمی دانشگاه پیام نور استان آذربایجان شرقی بر اساس آموزه‌های اسلامی، مدیریت در دانشگاه اسلامی، ۸(۱۷)، صص ۱۴۸-۱۲۱.
- افشار ایمانی، یگانه السادات و مرادی، مهدی. (۱۳۹۶)، رابطه بین هوش هیجانی، هوش معنوی و عملکرد حسابرس، فصلنامه پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۹(۳۵)، صص ۴۱-۶۴.
- امیرکبیری، علیرضا و داروییان، سهیلا. (۱۳۹۰)، برداشت‌های اخلاق حرفه‌ای مدیران در کسب و کارهای کوچک و متوسط، اخلاق در علوم و فناوری، ۶(۱)، صص ۹۳-۸۴.
- باقیان، حجازی و امام‌وردی، قدرت. (۲۰۲۰)، ارائه مدل کیفیت حسابرسی بر اساس رویکرد رفتاری (تحلیل داده بنیان)، دانش حسابرسی، ۷۹(۲۰)، صص ۲۰۰-۱۷۸.
- بنابی قدیم، رحیم و حافظی، بابک. (۱۴۰۰)، تأثیر معنویت در محیط کار بر رفتارهای ناکارآمد حسابرس، حسابداری و منافع اجتماعی، ۱۱(۲)، صص ۱۰۱-۸۳.
- بیگ پناه، بهزاد؛ اثنی عشری، حمیده؛ هشی، عباس و اسدی، غلامحسین. (۲۰۲۱)، تأثیر وضعیت سرمایه انسانی در مؤسسات حسابرسی بر کیفیت حسابرسی، فصلنامه پژوهش‌های حسابرسی حرفه‌ای، ۱(۳)، صص ۱۴۹-۱۲۸.
- پاک نیا، عبدالکریم. (۱۳۹۰)، عفاف سرچشمه زیبایی. قم: نورالزهراء.

- پسندیده، عباس (۱۳۸۳)؛ پژوهشی در فرهنگ حیا. قم: دارالحدیث.
- تحریری، آرش و پیری سقرلو، مهدی. (۱۳۹۷)، مفهوم استقلال در کار حسابرسی: شواهدی از شاغلین مؤسسات عضو جامعه حسابداران رسمی ایران، دانش حسابرسی، ۱۸ (۷۰)، صص ۴۴-۲۵.
- تیزرو، علی؛ فتحی، محمد رضا؛ رضائی، عاطفه و عارفی، امین. (۱۴۰۲)، بررسی تأثیر نقش تعدیل کنندگی فرهنگ سازمانی بر رابطه بین اقدامات ناب و عملکرد عملیاتی در شرکت حمل و نقل بین المللی خلیج فارس، فصلنامه جاده، ۳۱ (۱۱۶)، صص ۱۴-۱.
- جباری، کامران؛ محمدیاری، قاسم و اطمینان زره ناس، زهرا. (۱۴۰۱)، حیا از منظر قرآن و روایات و جایگاه آن در تعلیم و تربیت، فصلنامه علمی تربیت اسلامی، ۱۷ (۴۰)، صص ۳۳-۲۳.
- جدیدی، محسن؛ برازنده، فاطمه و آقاجانی، طهمورث. (۱۴۰۲)، تدوین و رواسازی پرسشنامه حیا و بررسی ویژگی‌های روان‌سنجی آن، مطالعات اسلام و روانشناسی، ۱۷ (۳۳)، صص ۹۰-۶۱.
- جعفری، کرامت؛ آزادی، کیهان و فدائی، مهدی. (۲۰۲۱)، ارایه الگویی برای شناسایی عوامل تأثیرگذار بر کیفیت حسابرسی با بکارگیری روش دلفی و منطق فازی، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۰ (۳۸)، صص ۲۶۹-۲۸۴.
- جعفری، کرامت؛ آزادی، کیهان؛ فدایی، مهدی. (۱۴۰۰)، ارایه الگویی برای شناسایی عوامل تأثیرگذار بر کیفیت حسابرسی با بکارگیری روش دلفی و منطق فازی. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۰ (۳۸)، صص ۲۶۹-۲۸۴.
- حجازی، رضوان؛ فرج زاده، علی اصغر و کنعانی، اکبر. (۱۳۹۶)، بررسی آیین رفتار حرفه ای حسابرسان از دیدگاه قرآن، مطالعات حسابداری و حسابرسی، ۶ (۲۲)، ۱۰-۱.
- حجازی، رضوان؛ مسافری، جنت. (۱۳۹۱)، رابطه جنسیت با اخلاق حرفه‌ای در جامعه دانشگاهی و حرفه حسابرسی. نشریه اخلاق در علوم و فناوری، ۷ (۱)، صص ۴۷-۴۰.
- حرانی، حسن ابن شعبه (۱۳۸۲)، تحف العقول، ترجمه حسن زاده. قم: آل علی (ع).
- حساس یگانه، یحیی؛ صدیقی، روح اله و حسن زاده، فاطمه. (۱۳۹۶)، رابطه کیفیت حسابرسی مستقل و کمیته حسابرسی با مدیریت سود و مدیریت جریان نقدی، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۶ (۲۲)، صص ۲۴-۱۳.
- حکاگان، محیا؛ فیاض بخش، نفیسه، سواد، عصمت و شاهرودی، محمد رضا. (۱۴۰۱)، نقش محوری استحياء در راهبردهای فرهنگی جامعه، راهبرد اجتماعی فرهنگی، ۱۱ (۴۲)، صص ۲۶۳-۲۳۶.

- خادم پیر، علی. (۱۳۹۴). خاستگاه، عوامل و آثار شرم و حیا در نگاه قرآن و حدیث، بصیرت و تربیت اسلامی، ۱۲(۳۲)، صص ۱۵۳-۱۲۷.
- خوش‌طینت، محسن و بستانیان، جواد. (۱۳۸۶). قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی، مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۵(۱۸)، صص ۵۷-۲۵.
- دانشمندی، نجمه و زارع، ایمان. (۱۴۰۳). بررسی تأثیر دین‌داری بر کیفیت افشای اختیاری اطلاعات حسابداری: با تأکید بر نقش میانجی خودشیفتگی مدیران. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۱۹(۷۶)، صص ۱۸۹-۲۱۹.
- راغب اصفهانی، حسین. (۱۴۱۲ ق)، المفردات فی غریب القرآن. بیروت: دارالعلم.
- رجب دری، حسین؛ وکیلی فرد، حمیدرضا، سالاری، حجت‌الله و امیری، علی. (۱۴۰۱)، رابطه نظریه‌های اخلاقی و رفتار اخلاقی در قضاوت حسابرسان، قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابرسی، ۱(۱)، صص ۱۴۲-۱۱۳.
- رسولی، نسرین و ترابی، محمد امین. (۱۳۹۷)، گام به گام با پی ال اس. تهران: پویندگان دانش.
- رضازاده، آرش و داوری، علی. (۱۳۹۳)، مدل‌سازی معادلات ساختاری با نرم‌افزار PLS. تهران: جهاد دانشگاهی.
- رمضانی، حسین رضا؛ آذین فر، کاوه، غلام‌نیا روشن، حمید رضا و فلاح، رضا. (۲۰۲۲)، نقش فرهنگ اسلامی و تجربه حسابرسان در رابطه بین انصاف متقابل و کیفیت حسابرسی در شرایط محیطی ایران. قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابداری و حسابرسی، ۱(۲)، صص ۱۴۳-۱۶۳.
- رنجبریان، لیلا؛ عبدی، رسول، رضایی میاندوآب، نادر و پاک مرام، عسگر. (۱۳۹۹)، نقش تعدیل‌کنندگی شک و تردید حرفه‌ای در مدل قضاوت حرفه‌ای حسابرسان، ماهنامه جامعه‌شناسی سیاسی ایران، ۳(۴)، صص ۱۶۳۶-۱۶۲۱.
- رویایی، رمضانعلی؛ طالب‌نیا، قدرت‌الله، حساس یگانه، یحیی، جلیلی، صابر. (۲۰۱۳)، بررسی رابطه بین فلسفه اخلاق فردی و ویژگی‌های جمعیت‌شناختی با رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی، حسابداری مدیریت، ۶(۱۶)، صص ۲۶-۱۵.
- ستوده، مسعود؛ پورحیدری، امید و خدای‌پور، احمد. (۱۴۰۲)، بررسی تأثیر فشار شغلی حسابرسان بر قضاوت و هنجارهای ذهنی حسابرسان با در نظر گرفتن نقش میانجی گری هوش هیجانی و هوش اخلاقی، دانش حسابداری، ۱۴(۵۲)، صص ۵۰-۲۵.
- سلیمی، مهدی و خداپرست، محبوبه. (۱۳۹۶)، اثر فرهنگ سازمانی بر اخلاق حرفه‌ای و عملکرد شغلی اعضای هیئت علمی تربیت بدنی و علوم ورزشی، پژوهش در ورزش تربیتی، ۵(۱۳)، صص ۵۸-۳۹.

- شفیعی سروستانی، ابراهیم و میرشفیعی، سید روح الله. (۱۳۹۹)، تحلیل روایی ارتباط جنسیت و فضایل اخلاقی با تکیه بر آموزه های شیعی (مطالعه موردی صبر و حیا در برابر شهوت)، فصلنامه علمی علوم حدیث، ۲۶(۴)، صص ۱۵۷-۱۸۰.
- صالحی، تابنده. (۱۳۹۵)، رابطه اخلاق حرفه ای حسابر و کیفیت حسابر، اخلاق در علوم و فناوری، ۱۱(۳)، صص ۷۷-۸۶.
- صدوق، محمد بن علی بن بابویه. (۱۴۰۲ق)، خصال. قم: جامعه مدرسین حوزه علمیه.
- صفرزاده، محمدحسین و هوشمند کاشانی، عباس. (۱۳۹۹)، ویژگی های حسابر، گرایش های حرفه ای و تجاری، و تأثیر آنها بر کیفیت حسابر، مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۱۷(۶۸)، صص ۱۴۵-۱۶۵.
- طرفی اردکانی، حمیده. (۱۳۸۹)، مفهوم شناسی عفاف. تهران: فرهنگ پویا.
- علوی طبری، سیدحسین؛ مجتهدزاده، ویدا؛ بختیاری، نغمه. (۱۳۹۱). تأثیر جنسیت حسابر بر کیفیت حسابر مستقل. پژوهش های حسابداری مالی و حسابر (پژوهشنامه حسابداری مالی و حسابر)، ۴(۱۳)، صص ۲۱-۴۲.
- فتحی، زهرا؛ بهارمقدم، مهدی و پورحیدری، امید. (۱۴۰۰). بررسی تأثیر فشار بودجه زمانی بر رابطه ابعاد ابعاد ذهنیت فلسفی و قضاوت حرفه ای حسابر: رویکرد معادلات ساختاری، مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۱۸(۶۹)، صص ۲۸-۱.
- فرحانی زاده، مجید؛ محمدیان، عباس، خواجه ایم، احمد، تسنیمی، علی. (۱۳۹۹)، تحلیل تحول و تبدیل صفت عارفانه حیا بر اساس مراتب سه گانه سیروسلوک، مجله ادیان و عرفان، ۵۳(۱)، صص ۱۴۰-۱۲۵.
- قرآن کریم. مترجم: حسین انصاریان. (۱۳۸۹)، قم، آیین دانش.
- قربانی، حمید؛ آقاپور، هانیه. (۱۴۰۱). بررسی تأثیر جنسیت حسابر بر آگاهی اخلاقی حسابر، هفتمین همایش ملی پژوهش های نوین در مدیریت، اقتصاد و حسابداری ایران، تهران، صص ۱۱-۱.
- کریم آبادی، محمد؛ جهانگیرنیا، حسین، حاجیه، زهره و غلامی جمکرانی، رضا. (۱۴۰۱)، ارزیابی معیارهای آیین رفتار حرفه ای در کیفیت حرفه حسابر مستقل، پژوهش های حسابداری مالی و حسابر، ۱۴(۵۵)، صص ۷۹-۱۰۱.
- محمدرضائی، فخرالدین و فرجی، امید. (۱۳۹۸). معمای سنجش کیفیت حسابر در پژوهش های آرشیوی: نقد و ارائه پیشنهادهایی برای محیط پژوهشی ایران. بررسی های حسابداری و حسابر، ۲۶(۱)، صص ۸۷-۱۲۲.

- محمدی، جواد و فخاری، حسین. (۱۳۹۵)، تأثیر خودکنترلی و تعهدات دینی مدیران مالی بر کیفیت افشای اطلاعات، دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، ۱(۲)، صص ۴۱-۶۳.
- محمدی آشنایی، علی (۱۳۷۳)؛ حجاب در ادیان الهی. تهران: اشراق.
- مدینه، سید محسن و زارع، ایمان. (۱۴۰۲)، تأثیر باورهای دینی بر تردید حرفه‌ای و ارزیابی حسابرسان از خطر تحریف با اهمیت: رویکرد مراتب دین‌داری از منظر اسلام، مجله دانش حسابداری، ۱۴(۴)، صص ۱۱۱-۱۳۲.
- مدینه، سید محسن؛ علی احمدی، سعید و سروش یار، افسانه. (۱۴۰۱)، تأثیر یادگیری سازمانی بر تردید حرفه‌ای و ارزیابی ریسک تقلب در بین حسابرسان سازمان حسابداری: نقش تعدیلی متغیرهای جمعیت شناختی، حسابداری دولتی ۱۹(۱)، صص ۷۶-۳۷.
- مرادزاده فرد، مهدی؛ عدیلی، مجتبی، ابراهیمیان، سید جواد. (۲۰۱۲)، کیفیت حسابداری، کیفیت سود و هزینه حقوق صاحبان سهام، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابداری ۴(۱۴)، صص ۹۱-۱۱۰.
- مرادی، مهدی، افشار ایمانی، یگانه السادات. (۱۳۹۶)، رابطه بین هوش هیجانی، هوش معنوی و عملکرد حسابرس، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابداری، ۹(۳۵)، صص ۶۴-۴۱.
- مشایخی، بیتا؛ مهرانی، کاوه، رحمانی، علی، مداحی آزاده. (۱۳۹۲)، تدوین مدل کیفیت حسابداری، بورس اوراق بهادار، ۶(۲۳)، صص ۱۳۷-۱۰۳.
- ملک، فاطمه؛ اخوان مقدم، زهره و قطبی، ثریا. (۱۳۹۹)، مؤلفه‌های شناختی خودکنترلی در روایات امام رضا (علیه السلام) با روش تحلیل محتوا، فرهنگ رضوی، ۸(۳۲)، صص ۲۰۸-۱۷۵.
- موسوی کاشی، زهره، محسنی کبیر، زهره. (۱۳۹۸)، بررسی تأثیر ابعاد سکوت سازمانی بر عملکرد حرفه‌ای و اخلاقی حسابرسان، دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، ۴(۷)، صص ۱۳۵-۱۸۰.
- مومنی، مرضیه و ذبیحی، علی. (۱۴۰۲)، رویکرد مدل معادلات ساختاری در آزمون ابعاد اخلاقی حسابرسان (صداقت، شایستگی و بی‌طرفی) تحت تأثیر فرسودگی شغلی و هوش معنوی، مطالعات حسابداری و حسابداری، ۱۲(۴۶)، صص ۱۱۵-۱۴۲.
- مهدوی، غلامحسین؛ بهمنی، رضا، نمازی، نویدرضا. (۱۴۰۱)، نقش میانجی‌گری رفتار ناکارآمد حسابرس در تبیین رابطه بین دین‌داری و تعهد حرفه‌ای با کیفیت حسابداری، دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، ۷(۱۳)، صص ۱۵۳-۱۱۷.
- نصراصفهانی، علی؛ امیری، زینب، فرخی، مجتبی، سیفی، محسن. (۱۳۹۶)، تأثیر معنویت در محیط کار بر سایش اجتماعی با نقش میانجی: جو اخلاقی سازمانی (مورد مطالعه: سازمان تأمین اجتماعی شهر اصفهان)، جامعه‌شناسی کاربردی، ۲۸(۲)، صص ۳۴-۱۷.

نظری پور، محمد و زکی زاده، بابک. (۱۴۰۱)، بررسی تأثیرهای فشار زمانی، تعارض کار - خانواده و ابهام نقش بر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی با میانجیگری استرس شغلی، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۹(۴)، صص ۷۳۷-۷۱۴.

نعمتی کشتلی، رضا. (۱۴۰۰)، بررسی تأثیر سبک‌های حل مساله بر بی‌طرفی حسابرس: آزمون نظریه روان شناختی - رفتاری، مطالعات حسابداری و حسابرسی، ۱۰(۴۰)، صص ۱۳۰-۱۱۳.

نمازی، محمد و ممتازیان، علیرضا. (۱۴۰۱)، شناسایی و رتبه بندی عوامل مؤثر بر قضاوت حرفه ای و تصمیم گیری حسابرسان، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت ۱۱(۴۳)، صص ۲۰۷-۱۸۹.

نمازی، محمد، رجب‌دُری، حسین. (۱۳۹۷)، اخلاق حرفه‌ای حسابرسی در ایران: تحلیل محتوا، مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۱۵(۵۹)، صص ۳۴-۱.

نمازی، محمد؛ رجب دری، حسین، روستامیمنندی، اعظم. (۱۳۹۶)، تدوین الگوی توسعه پایدار اخلاق حرفه‌ای حسابداری، اخلاق در علوم و فناوری، ۱۲(۴)، صص ۸۰-۷۰.

نویدی عباسپور، ابراهیم و سلحشور، سولماز. (۱۴۰۱)، بررسی تأثیر تضاد نقش، باور به خودکارآمدی و حساسیت اخلاق حرفه‌ای حسابرسان بر عملکرد آنها با تأکید بر هوش عاطفی حسابرس، تحقیقات حسابداری و حسابرسی، ۱۴(۵۵)، صص ۹۶-۷۷.

هاشمی تیله نوئی، مصطفی و نیک کار، جواد. (۱۴۰۰)، تأثیر شاخص‌های کیفیت حسابرسی، محیط رقابتی و راهبری شرکتی بر رفتارهای غیراخلاقی مدیران با تأکید بر دو بند افق تصمیم‌گیری و نوع پیش‌بینی در رفتار مدیران، مجله دانش حسابداری، ۱۲(۳)، صص ۲۴-۱.

Adeel, N.,c. Patel,n. Martinov-Bennie, s.x.Ying. ۲۰۲۱. Islamic religiosity and auditors' judgments: Evidence from Pakistan. Journal of Business Ethics: ۱-۲۲.

Adnan, J., k.Kiswanto. ۲۰۱۷. Determinant of Auditor Ability to Detect Fraud with Professional Scepticism as A Mediator Variable. Accounting Analysis Journal, ۶(۳): ۳۱۳-۳۲۵.

Apriyani, D., t. Setiawan. ۲۰۱۷. Pengaruh time budget pressure terhadap dysfunctional audit behavior dengan demoderasi locus of control: Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di DKI Jakarta. BALANCE: Jurnal Akuntansi, Auditing dan Keuangan, ۱۴(۲), ۱۲۸-۱۴۴.

Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (۲۰۱۲). Auditing and assurance services: an integrated approach. Prentice Hall.

- Babatunde, M. A., e.o. Oluwatosin. ۲۰۲۳. Auditor Independence and Audit Quality in Nigerian Banks: Mediating role of Auditor-Client Relationships. *Pakistan Journal of Multidisciplinary Innovation*, ۲(۲): ۳۲-۴۵.
- Bandura, A. ۱۹۸۶. *Social foundations of thought and action*. Englewood Cliffs, NJ, ۱۹۸۶:۲۳-۲۸.
- Belinda, C.,l. Pangaribuan., w.Prastio. ۲۰۲۴. The influence of professional skepticism, time budget pressure, and materiality on audit quality (empirical study of public accounting firms in DKI Jakarta for the ۲۰۲۳ period). *Jurnal Scientia*, ۱۳(۰۱): ۳۰۶-۳۱۶.
- Byrne, B.M. ۱۹۹۸. *Structural Equation Modeling with Lisrel, Prelis, and Simplis: Basic Concepts, Applications, and Programming* (1st Ed).
- Caniago, I.y. Yuliansyah., f.g.Dewi.,a. Komalasari. ۲۰۲۳. Islamic work ethic in behavioral accounting. *Journal of Islamic Accounting and Business Research*, ۱۴(۸): ۱۲۸۱-۱۲۹۹.
- Conroy, S. J., t.l.n. Emerson. ۲۰۰۴. Business Ethics and Religion: Religiosity as a Predictor of Ethical Awareness among Students, *Journal of Business Ethics*, ۵۰(۴): ۳۸۳-۳۹۶.
- Coram, P., Ng., d. Woodliff. ۲۰۰۳. A survey of time budget pressure and reduced audit quality among Australian auditors. *Australian Accounting Review*, ۱۳(۲۹): ۳۸-۴۴.
- DeAngelo L.E. ۱۹۸۱. Auditor Size and Audit Quality, *Journal of Accounting and Economics* ۳(۳): ۱۸۳-۱۹۹.
- Deb, R.,m. Nepal.,s. Chakraborty. ۲۰۲۳. IFRS and Audit Quality: A Systematic Literature Review. *Management and Labour Studies*, ۴۸(۱): ۱۱۸-۱۳۸.
- Dewi, L. A. A., k. Muliarta. ۲۰۱۸. Pengaruh Profesionalisme, Integritas, Locus of Control dan Kinerja Auditor pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, ۲۳: ۲۰۶۱-۲۰۸۹.
- Dhania, D.,t. Setiawan. ۲۰۲۳. A Systematic Review of Audit Quality: Research Linkages with Practice Confirmation. *Saudi Journal of Business and Management Studies*, ۸(۰۵): ۹۵-۱۰۳.
- Earnest, D. F.,n.f. Chamian.,m.m. dan Saat. ۲۰۱۵. Assessing the Relationship eHm aa llll lnn S llll lnn Addtt mmmm eerrrr m Kemanusiaan, ۲۴(۲): ۱۸-۲۸.

- Evanauli, R. P., i. Nazaruddin. ۲۰۱۶. Penerimaan Auditor atas Dysfunctional Audit Behavior: Sebuah Pendekatan Karakteristik Personal Auditor. *Journal of Accounting and Investment*, ۱۴(۲): ۱۵۸-۱۶۷.
- Fjodorowa, O. ۲۰۱۳. A Proposal to Increase Auditor Independence in Fact and in Appearance, <http://www.academia.edu>.
- Griffith, E. E.,k. Kadous., d.Young. ۲۰۲۱. Improving complex audit judgments: A framework and evidence. *Contemporary Accounting Research*, ۳۸(۳): ۲۰۷۱-۲۱۰۴.
- Handoko, B. L., h.r. Pamungkas. ۲۰۲۰. Effect of independence, time budget pressure, and auditor ethics on audit quality. *International Journal of Psychosocial Rehabilitation*, ۲۴(۹): ۱-۶.
- Hartan, T. H. ۲۰۱۶. Pengaruh Skeptisme Profesional, Independensi Dan Kompetensi Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan (Studi Empiris Pada Inspektorat Daerah Istimewa Yogyakarta), *Jurnal Profita*, ۳.
- Hasanah, A. N.,m.s. Putri. ۲۰۱۸. Pengaruh Ukuran Perusahaan, Audit Tenure terhadap kualitas audit. *Jurnal Akuntansi*, ۵: ۱۱-۲۱.
- Hu, N.,h. Chen., m. Liu. ۲۰۱۸. Religious Atmosphere and the Cost of Equity Capital: Evidence from China, *China Journal of Accounting Research*, ۱۱(۲), PP: ۱۵۱- ۱۶۹.
- human resource investment by audit firms and their audit quality. *Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics*, ۲۴(۳-۴): ۲۴۹-۲۷۱.
- Hurt, R. K. ۲۰۱۰. Development of a Scale to Measure Professional Skepticism. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, ۲۹(۱): ۱۴۹-۱۷۱.
- Hurt, R. K.,h. Brown-Liburd.,c.e. Earley.,g. Krishnamoorthy. ۲۰۱۳. Research on Auditor Professional Skepticism: Literature Synthesis and Opportunities for Future Research. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, ۳۲(۱): ۴۵-۹۷.
- Iannaccone, L. R. ۱۹۹۸, Introduction to the Economics of Religion, *Journal of Economic Literature*, ۳۶(۳): ۱۴۶۵- ۱۴۹۵.
- Itan, I. ۲۰۱۸. Pengaruh Struktur Kepemilikan Perusahaan Dan Audit Tenure Terhadap Kualitas Audit. *Global Financial Accounting Journal*, ۲: ۳۸-۴۹.
- Kang, M., h.y.Lee.,m. Son, m. Stein. ۲۰۱۷. The association between human resource investment by audit firms and their audit

- quality. *Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics*, ۲۴(۳-۴): ۲۴۹-۲۷۱.
- Khomsiyah, Wilson, J.,s.d. Mulyani. ۲۰۱۹. Auditor's Ability in Detecting Fraud. *Option*, ۳۵ (۲۱): ۲۳۳۷-۲۳۶۵.
- Kristianto, E. J.,h. Pangaribuan. ۲۰۲۲. The Effect Of Audit Tenure, Company Size, And Audit Delay On Audit Quality (Study On Non-financial Sector Listed On IDX For The ۲۰۱۹-۲۰۲۱ Period). *Jurnal Pembangunan Ekonomi Dan Keuangan Daerah*, ۲۳: ۱۲۶-۱۳۷.
- Kuntari, Y.,a. Chariri., n. Nurdhiana. ۲۰۱۷. The effect of auditor ethics, auditor experience, audit fees and auditor motivation on audit quality. *Sriwijaya International Journal of Dynamic Economics and Business*: ۲۰۳-۲۱۸.
- Kusumawati, A., s. Syamsuddin. ۲۰۱۸. The effect of auditor quality to professional skepticism and its relationship to audit quality. *International Journal of Law and Management*, ۶۰(۴): ۹۹۸-۱۰۰۸.
- Kusumo, B. Y., s.h. Poppy Sofia Koeswoyo. ۲۰۱۸. Analyze of the Effect of Workplace Spirituality on Auditor Dysfunctional Behavior and its Implication to Audit Quality : Study at the Audit Board of the Republic of Indonesia, *Journal of Accounting Auditing and Business*. ۱(۱): ۱۹-۳۳.
- La Ode,A.,h. Wahyuniati.,f. Angela. ۲۰۲۰. Auditors ability to detect fraud :independence audit experience. *Russian Journal of Agricultural and Socio-Economic Sciences*, ۱۱(۱۰۷): ۱۹۲-۲۰۵.
- Lawshe, C. H. (۱۹۷۵). A quantitative approach to content validity. *Personnel psychology*, ۲۸(۴).
- Mappanyuki, R. ۲۰۱۶. Effects Spiritual Influence of Auditors, Complexity Task, Ethics Auditor and Auditor Expertise on the Performance Auditor with accounting Information Systems with Moderating Variabel (Empirical Study on BPKP Representative Office South Sulawesi). *South East Asia Journal of Contemporary Business, Economics and Law*, ۹(۱):۲۸-۴۳.
- Maulina, N.,s. Abdullah.,f.Yusmita. ۲۰۲۳. The Influence of Auditor Professionalism, Experience and Knowledge on Audit Quality and Religiosity as Moderating Variables. *International Journal of Social Health*, ۲(۴): ۱۴۳-۱۴۹.

- Mukhtaruddin, Y. S.,m.t. Gantar.,u. Kalsum,s. Imam. ۲۰۲۲. The Ethical Perception Of Accounting Department Students: The Effect Of Human Character And Professional Perception As An Intervening Variable. *Journal of Positive School Psychology*, ۶(۸): ۳۲۴۷-۳۲۶۱.
- Nisa, R. K. ۲۰۲۲. The Effect of Auditor Competence, Audit Complexity, and Auditor Time Budget Pressure on Audit Quality with The Information System Understanding as Moderating Variable. *Journal of Accounting Inquiry*, ۱(۲): ۱۵-۳۲.
- Notoprasetio, C.G. ۲۰۱۲. Pengaruh Kecerdasan Emosional dan Kecerdasan Spiritual Auditor Terhadap Kinerja Auditor pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi* ۱(۴): ۷۶-۸۱.
- Nurbeti, M., Karina, A., & Digdowiseiso, K. ۲۰۲۳. The Influence Of Independence, Professional Skeptism And Professional Ethics On Auditor Performance (Empirical Study at a Public Accounting Firm in South Jakarta). *Jurnal Ekonomi*, ۱۶(۰۲): ۱۹۵۴-۱۹۶۹.
- Paino, H.,m. Smith, z.Ismail. ۲۰۱۲. Auditors Acceptance of Dysfunctional Behavior: An Explanatory Model Usin:g Individual Factors. *Journal of Applied Accounting Research*. ۱۳(۱)۳۷-۵۵.
- Pflugrath, G.,n. Martinov-Bennie,l. Chen. ۲۰۰۷. The impact of codes of ethics and experience on auditor judgments. *Managerial Auditing Journal*, ۲۲(۶): ۵۶۶-۵۸۹.
- Premananda, W. H., i.d.n. Badera. ۲۰۱۸. Independensi Auditor Sebagai Pemediasi Pengaruh Audit Fee Dan Audit Tenure Pada Kualitas Audit. *E-jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, ۲۴: ۱۳۲۸-۱۳۵۸.
- Purnamasari, P.,i.Amaliah. ۲۰۱۵. Fraud Prevention: Relevance to Religiosity and Spirituality in the Workplace. *Procedia. Social and Behavioral Sciences*, ۲۱۱: ۸۲۷-۸۳۵.
- Rahayu, N. K. S.,i.k.Suryanawa. ۲۰۲۰. Influence of Independence,Professionalism, Profes-sional Skepticism. Professional Ethics and Gender on Audit Quality at KAP in Bali. *E-Journal of Accounting*, ۳۰(۳): ۶۸۶-۶۹۸.

- Samul, J. ۲۰۲۰. Spiritual leadership: Meaning in the sustainable workplace. *Sustainability*, ۱۲(۱): ۲۶۷-۲۷۸.
- Sari, G. I.,a. Suhaili, A., I. Lesfandra,. ۲۰۲۴. The Mediation Role of Audit Quality: Impact Internal Audit Strategy, Auditor Ethics, and Accounting Culture on Financial Report Quality. *Atestasi: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, ۷(۱): ۳۰۰-۳۱۶.
- Snyder, M. ۱۹۷۴. Self-monitoring of expressive behavior. *Journal of personality and social psychology*, ۳۰(۴): ۵۲۶-۵۳۷.
- Su, K. ۲۰۱۹, Does Religion Benefit Corporate Social Responsibility (CSR)? Evidence from China, *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, ۲۶(۶): ۱۲۰۶-۱۲۲۱.
- Sukiswo, H. W.,h.a. Rachman. ۲۰۲۲. Analysis of Behavioral Factors Influence The Audit Judgment. *Journal of Economics, Business, and Government Challenges*, ۶(۰۲): ۶۵-۷۱.
- Sulistiyo, H. ۲۰۱۴. Relevansi nilai religius dalam mencegah perilaku disfungsi audit. *Jurnal Ekonomi Manajemen Akuntansi*, ۲۱(۳۶): ۱-۱۳.
- Yakubu, R.,t. Williams. ۲۰۲۰. A theoretical approach to auditor independence and audit quality. *Corporate Ownership and Control*, ۱۷(۲): ۱۲۴.
- Zamzam, I.,s.a. Mahdi, f. Sardju. ۲۰۲۴. The Influence of Competency and Professional Behavior on Internal Auditor Performance in the Digital Era with Time Budget Pressure as a Moderator. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, ۱۸(۲): ۱۲۰-۱۳۲.