



## Explaining the Role and Prioritization of the Impact of Family Authenticity and Professional Training of Auditors on Audit Quality

Mohsen Hashemi Gohar<sup>1</sup>, Hadiseh Darvish<sup>2</sup>, Javad Bakhtiari<sup>3</sup>, kobra hasanzadeh zakaria<sup>4</sup>

Received: 2024/08/03

Accepted: 2024/09/10

Research Paper

### Extended Abstract

**Background and purpose:** In today's auditing profession, the focus must extend beyond the examination of specialized requirements to include the transformation of behavioral and cognitive approaches. Given that perceptual frameworks shape auditors' professional judgments, they must embody values and expectations rooted in their social contexts. This study seeks to elucidate the role and prioritize the impact of family authenticity and professional training on audit quality. The research adopts an applied approach with a descriptive-correlational methodology for data collection. Data were gathered using a standardized questionnaire administered to a statistical population comprising professionals across all levels in both private and public auditing sectors in 2023. A purposive random sample of 135 auditors from various job levels was selected. The hypothesis testing results reveal that both family authenticity and professional training exert a positive and significant influence on audit quality. Furthermore, the degree of impact varies between family authenticity and professional training

**Methodology:** The sample size for this research was determined using the Klein and Jackson formula, with a simple random sampling method employed. Given that the questionnaire comprises 27 questions, each requiring five factors, the calculated sample size is 135 participants.

**Findings:** First Hypothesis Results: The path coefficient for the relationship between auditor authenticity and audit quality is 0.281, with a t-statistic of 9.028, surpassing the significance threshold of 1.96. This factor loading suggests that a one-unit increase in auditor authenticity leads to a 28.1% improvement in audit quality. Consequently, the first hypothesis is confirmed.

Second Hypothesis Results : The path coefficient for the relationship between auditor training and audit quality is 0.431, with a t-statistic of 23.752, well above the significance threshold of 1.96. This indicates that a one-unit increase in auditor training results in a 43.1% improvement in audit quality. Thus, the second hypothesis is confirmed.

Third Hypothesis Results : When comparing the factor loadings for auditor authenticity (0.281) and auditor training (0.431), it is evident that auditor training has a more substantial

1. Department of Accounting, Shahr-e-Qods Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran (Email: mhgozar@yahoo.com)

2. Department of Accounting, Malard Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran (Corresponding Author) (Email: Hadis.Darvish@yahoo.com)

3. Department of Accounting, karaj Branch, Islamic Azad University, karaj, Iran (Email: Javad.bakhtiari@yahoo.com)

4. Master of Accounting, Malard Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran (Email: kobrazakaria87@gmail.com)



impact on audit quality. Further analysis through the Friedman test reveals that auditor training ranks higher, with a score of 2.58, indicating its greater influence on audit quality relative to auditor authenticity. Additionally, the chi-square test yields a significance level below 0.05, leading to the rejection of the hypothesis that the mean ranks of the variables are equal in desirability. Therefore, the third hypothesis is confirmed, indicating that the impacts of auditor authenticity and training on audit quality are distinct.

**Discussion:** The results of the first hypothesis highlight the necessity for the auditing profession to evolve beyond merely reviewing specialized requirements and to focus more on transforming behavioral and cognitive approaches. Auditors' professional judgments are rooted in perceptual frameworks, which, if not properly aligned with the values and expectations derived from social contexts, may encounter significant challenges in their professional trajectories (Karim et al., 2022). Auditor authenticity is recognized as a positive individual trait within the profession, contributing to the overall value of auditing. The demand for higher-quality services from stakeholders, driven by social changes, highlights the importance of individual and perceptual factors, such as auditor authenticity, in facilitating more informed and higher-quality decision-making (Salem et al., 2023). Therefore, auditors who exhibit a high degree of authenticity, both perceptually and behaviorally, are likely to enhance the quality of their audit functions. It is important to note that these findings are consistent with and supported by the research conducted by Gloria and Hermie (2023) and Sitivati et al. (2022).

In explaining the results of the second hypothesis, it is evident from the research literature that the expertise, experience, and education of auditors are the most critical factors influencing audit quality and the professionalization of the field. Auditing standards mandate that auditors adhere to multiple stages of auditing procedures, as prescribed by professional standards for public accountants, to produce high-quality audit reports that support informed decision-making. Aini et al. (2020) observed that violations leading to low audit quality are uncommon. However, when such violations occur, they typically involve breaches of auditing standards, professional standards, and ethical principles, affecting both client companies and public accounting firms, ultimately resulting in diminished audit quality. Poor audit quality can often be traced back to an auditor's personal shortcomings, such as limited knowledge, lack of professionalism, and inadequate understanding and application of auditing standards, financial accounting standards, and professional standards for public accountants (Zahid et al., 2023). Additionally, the findings of this hypothesis are consistent with the study by Gloria and Hermie (2023).

In explaining the results of the third hypothesis, Sitivati et al. (2022) emphasize that an auditor's personal traits—such as interest, motivation, specialization, professional skepticism, and the ability to perform under challenging conditions and pressure—are critical input factors in audit quality. The interaction between the auditor and the employer plays a significant role in producing high-quality audits. The auditing process encompasses various elements, including auditor performance, audit risk assessment, document preparation and evaluation, auditor judgment, analytical methods, and quality control measures. An auditor's incorrect assessment of inherent risks can adversely affect the audit report, underscoring the importance of the auditor's distinctive characteristics. Considering that accounting and auditing are essential to the functioning of the economy, providing accurate and reliable opinions is a vital and impactful responsibility. This concern also extends to the behavior of auditors and other professionals within the field.

**Keywords:** Family Authenticity, Professional Training, Audit Quality.

**JEL Classification:** M40, M42, Y8.



## تبیین نقش و اولویت‌بندی تأثیر اصالت خانوادگی و تربیت حرفه‌ای حساب‌رسان بر کیفیت حساب‌رسی

محسن هاشمی گهر<sup>۱</sup>، حدیثه درویش<sup>۲</sup>، جواد بختیاری<sup>۳</sup>، کبری حسن‌زاده زکریا<sup>۴</sup>

مقاله پژوهشی

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۵/۱۳

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۰۶/۲۰

### چکیده

حرفه حساب‌رسی امروزه فراتر از تمرکز بر بازنگری در الزامات تخصصی، باید بر تغییر شیوه‌های رفتاری و شناختی متمرکز باشد. از آنجا که منبع قضاوت‌های حرفه‌ای حساب‌رسان، رویکردهای ادراکی است از این‌رو انتظار می‌رود از تناسب لازم با سطح ارزش‌ها و انتظارات برآمده از بسترهای اجتماعی برخوردار باشد. هدف از پژوهش حاضر، تبیین نقش و اولویت‌بندی تأثیر اصالت خانوادگی و تربیت حرفه‌ای حساب‌رسان بر کیفیت حساب‌رسی است. پژوهش حاضر از نظر هدف کاربردی و از نظر جمع‌آوری داده‌ها توصیفی-همبستگی است. برای جمع‌آوری اطلاعات از پرسش‌نامه استاندارد استفاده شده است و جامعه آماری، کلیه افراد شاغل در حرفه حساب‌رسی با تمامی مراتب شغلی آن‌ها و شاغل در بخش خصوصی و دولتی در سال ۱۴۰۲ می‌باشد. نمونه آماری نیز به روش تصادفی هدفمند تعداد ۱۳۵ نفر با تمامی مراتب شغلی در حرفه حساب‌رسی می‌باشد. نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها نشان داد اصالت خانوادگی و تربیت حرفه‌ای حساب‌رسان تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت حساب‌رسی دارد؛ همچنین میزان تأثیرگذاری اصالت خانوادگی و تربیت حساب‌رس، بر کیفیت حساب‌رسی متفاوت است.

**کلمات کلیدی:** اصالت خانوادگی، تربیت حرفه‌ای، کیفیت حساب‌رسی.

**طبقه‌بندی موضوعی:** Y8, M40, M42

۱. گروه حسابداری، واحد شهر قدس، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران (E-Mail: mhgozar@yahoo.com)
۲. گروه حسابداری، واحد ملارد، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران (نویسنده مسئول) (E-Mail: Hadis.Darvish@yahoo.com)
۳. گروه حسابداری، واحد کرج، دانشگاه آزاد اسلامی، کرج، ایران (E-Mail: Javad.bakhtiari@yahoo.com)
۴. کارشناس ارشد گروه حسابداری، واحد ملارد، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران (E-Mail: kobrazakaria87@gmail.com)



## مقدمه

نقض استانداردهای حسابرسی، استانداردهای حرفه‌ای و اصول اخلاقی حسابداری شامل شرکت‌ها (مشتریان) و شرکت‌های حسابداری عمومی است که منجر به افت کیفیت حسابرسی می‌شود. کیفیت کم حسابرسی، ناشی از دانش کم حرفه‌ای مانند درک و تبعیت اندک از استانداردهای حسابرسی، استانداردهای حسابداری مالی و استانداردهای حرفه‌ای حسابداران عمومی است. تخلفات حسابرسی مربوط به اخلاق حسابرسان یا عدم انطباق حسابرسان با اصول اخلاقی حرفه‌ای منتشر شده توسط شرکت‌های حسابداری عمومی نشان داده می‌شود (آینی و همکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۲۰). اقداماتی که حسابرسان در اجرای برنامه‌های حسابرسی انجام می‌دهند و مستقیماً کیفیت حسابرسی را کاهش می‌دهد، رفتارهای کاهش کیفیت حسابرسی نامیده می‌شود (سعید و همکاران<sup>۲</sup>، ۲۰۲۴). این رفتارها تهدیدی جدی برای کیفیت حسابرسی است زیرا شواهد و رویه‌های حسابرسی جمع‌آوری شده در طول حسابرسی به‌عنوان پایه‌ای برای اظهار نظر حسابرسان در مورد انصاف صورت‌های مالی مورد حسابرسی کافی نیست (کاواسه و همکاران<sup>۳</sup>، ۲۰۲۱). اصالت خانوادگی هر فردی عبارت است از مجموعه خصوصیات و توانمندی‌ها و صفات نیک و بد او که باید با هم در نظر گرفته شود و همین مسئله سبب می‌شود که در جهت تضعیف نقاط ضعف و بدی‌ها و تقویت نقاط قوت و خوبی‌ها و پویایی اصالت اقدام شود. اصالت و اخلاق حرفه‌ای نشان‌دهنده مجموعه‌ای از اصول، مقررات، قواعد الزامات و در عین حال فضیلت‌های اخلاقی است. چنین الزاماتی به‌منظور حفظ و استمرار حرفه تدوین گردیده است.

بنابراین نظر به اهمیت و ضرورت اصالت و رعایت رفتار حرفه‌ای، سازمان‌دهندگان حرفه حسابرسی بر آن شدند تا با وضع الزامات و اصول رفتار حرفه‌ای، درصد حصول اهدافی نظیر توانمندسازی افراد حرفه جهت انجام کار صادقانه و صحیح گام مثبت بردارند. الزامات اخلاقی به‌طور معمول شامل احساس مسئولیت، وفاداری، صداقت، نگرانی برای منافع دیگران، پایبندی به قوانین، احترام، عدالت، احتیاط و رعایت مقررات می‌باشد (سیتواتی و همکاران<sup>۴</sup>، ۲۰۲۲). افرادی نظیر کارکنان، کارفرمایان، اعتباردهندگان، صاحب‌کاران، دولت، سرمایه‌گذاران و دیگران در راستای تصمیم‌های آگاهانه و بخردانه خود بر نتایج کار حسابرسان حرفه‌ای و گزارش‌های آن‌ها تکیه می‌کنند. این‌گونه اتکا در حرفه حسابرسی تا هنگامی که حسابرسان حرفه‌ای خدمات خود را در سطحی شایسته و قابل‌اعتماد در بین جامعه ارائه نمایند مقدور و میسر می‌باشد (سالم و همکاران<sup>۵</sup>، ۲۰۲۳). بنابراین شایسته است خدماتی که حسابرسان حرفه‌ای به استفاده‌کنندگان از گزارش حسابرسی ارائه می‌نمایند در بیشترین حد کیفیت و همچنین با رعایت ضوابط همراه باشد که این رعایت ضوابط موجب می‌شود خدمات باکیفیت تضمین شده و استمرار داشته باشد. رسیدن به این هدف میسر نمی‌شود مگر این که حسابرسان ضمن احراز صلاحیت و رعایت مراقبت حرفه‌ای، الزامات مقرر در آیین رفتار حرفه‌ای نظیر رازداری، بی‌طرفی، رفتار حرفه‌ای، درستکاری را در جریان کار و رسیدگی‌های خود رعایت و به آن‌ها پایبند باشند (کمالی خانقاه و شمس، ۱۳۹۷). با وجود این، به صلاحیت اخلاقی به‌عنوان یکی از ویژگی‌های اساسی حسابرسان که در استانداردهای حسابرسی و آیین رفتار حرفه‌ای نیز بر آن تأکید شده است در پژوهش‌های گذشته کمتر توجه و عنایت شده است و اصالت اخلاقی مهارت حسابرسان صرفاً به رعایت محدود الزامات مندرج در آیین رفتار حرفه‌ای خلاصه گردیده است. درحالی‌که وظیفهٔ رصد مدیران و نظارت بر عملکرد آنان در واحدهای

---

1. Aini et al.  
2. Saeed et al.  
3. Kaawaase et al.  
4. Setyowati et al.  
5. Salem et al.

تجاری از سوی مالکان این واحدها بر عهده حرفه حسابرسی گذاشته شده است (گلوریا و هرمی<sup>۱</sup>، ۲۰۲۳). با عنایت به الزامات استانداردهای حسابرسی از حسابرسان انتظار می‌رود در خصوص کمبودهای موجود در ثبت رویدادها و ضعف‌های نظام کنترل‌های داخلی بررسی‌های لازم انجام و گزارش‌های مقتضی ارائه نمایند تا در این بین اشکالات و اشتباهات، مبادلات غیرمعارف، سهل‌انگاری‌ها، قصور و حتی فعالیت‌های متقلبانه و عملیات غیرمجاز کشف و رسیدگی شوند. این انتظار به منظور حفظ منافع عموم، صاحبان سرمایه، سرمایه‌گذاران و سایر ذی‌نفعان دارای اهمیت و مستوجب توجه است. از این‌رو پژوهش حاضر به دنبال پاسخ‌گویی به این سؤال است که تأثیر اصالت و تربیت (تخصص، تجربه و سواد) بر کیفیت حسابرسی چگونه است؟

در ادامه به بررسی مبانی نظری و پیشینه پژوهش در خصوص اصالت خانوادگی، تربیت حرفه‌ای حسابرسان، کیفیت حسابرسی و عوامل مرتبط با آن پرداخته شده سپس روش شناسی پژوهش، جامعه و نمونه آماری تشریح گردیده و در انتها پس از تجزیه و تحلیل آماری فرضیه‌های پژوهش، به بحث و بررسی نتایج و ارائه پیشنهادها کاربردی پرداخته می‌شود.

### مبانی نظری و پیشینه پژوهش

فردگرایی یا اصالت فرد، رکن مهم تئوریک در نظام «لیبرال-سرمایه داری» است و به تعبیری در قلب این نظام و ایدئولوژی بازار آزاد جای دارد. در این مکتب، فرد و حقوق او بر همه چیز مقدم است. اگر دولتی هم تشکیل شده است باید در خدمت خواسته‌های افراد جامعه باشد. مفاهیم جمع‌گرایانه مثل «نفع جامعه» موهوم است. اصالت، مفهومی است که افراد در خود ایجاد می‌کنند. این مفهوم در طول زندگی تکامل پیدا می‌کند و ممکن است شامل جنبه‌هایی از زندگی باشد که هیچ کنترلی بر روی آن نداشته باشند؛ مانند مکان بزرگ شدن، رنگ پوست، خانواده و قبیله. انتظار می‌رود اصالت حسابرس بتواند استقلال حسابرسان را تحت تأثیر قرار دهد؛ چرا که حسابرسان به منظور حفظ اعتبار حرفه‌ای خود، به دنبال افزایش کیفیت حسابرسی هستند. از طرفی حسابرسی یکی از متشکل‌ترین و منضبط‌ترین حرفه‌های دنیا است و به دلیل نوع و ماهیت خدماتی که ارائه می‌دهد از اعتماد و اعتبار خاصی نیز برخوردار است. نتایج مطالعه گلوریا و هرمی (۲۰۲۳) نشان می‌دهد که استقلال، اصالت، پیچیدگی وظایف و شک حرفه‌ای بر کیفیت حسابرسی تأثیر مثبت دارد و اخلاق حسابرس می‌تواند تأثیر استقلال حسابرس، اصالت، پیچیدگی وظایف، شک و تردید حرفه‌ای را بر کیفیت آئودی تقویت کند.

همچنین اخلاق حسابرسان یکی از منابع استراتژیکی است که حسابرسان در انجام حرفه خود برای تولید کیفیت فراوان حسابرسی دارند. اخلاق حسابرسان را به‌عنوان روحیه فردی، فضیلت، افکار و تفکر خوب به‌ویژه در مشاغل مستقل مانند پزشکان و حسابرسان تعریف می‌کنند. در رابطه با حرفه حسابرس، اخلاقیات فردی مانند صداقت، عینیت و استقلال، بسیار بااهمیت می‌باشد. ارزش‌های فضیلت مانند حقیقت، صداقت، شفافیت و پاسخ‌گویی به‌عنوان درک ارزش‌های فضیلت تعریف شده است (چان و همکاران<sup>۲</sup>، ۲۰۱۵) اخلاق یک اصل اساسی و مؤلفه‌ای برای درک صداقت، عینیت و استقلال حسابرس در ارائه نظرات حسابرسی است (کهیانینگروم و یوتانی<sup>۳</sup>، ۲۰۱۵)؛ بنابراین در راستای اهمیت و ضرورت اخلاق و رفتار حرفه‌ای، متولیان رشته حسابداری و حسابرسی به وضع الزامات، اصول و

1. Gfroia & Hermi  
2. Chan et al.  
3. Cahyaningrum & Utami

مقررات رفتار حرفه‌ای اقدام کرده اند تا بتوانند به توانمندسازی افراد شاغل در حرفه کمک کنند. پژوهش‌های متعددی در کشورهای مختلف از جمله ایران با محور حسابرسی انجام شده و مسایل اخلاقی، رفتاری و اجتماعی در این حوزه بررسی شده است. بخشی از این تحقیقات در بخش پیشینه پژوهش و مبانی نظری این مقاله ارائه گردیده است. لکن شاید بتوان ادعا کرد به بحث اصالت (ناشی از وراثت) و تحلیل این موضوع در کنار آثار تربیتی کمتر توجه شده است. عنوان این مقاله و مطالعه در این خصوص بر گرفته از حکایت‌ها و روایت‌های ادبیات وزین زبان فارسی و نصایح و آموزه‌های بزرگان این آب و خاک می‌باشد.

در زمینه پیشینه پژوهش می‌توان به پژوهش‌های ذیل اشاره کرد:

**حسین<sup>۱</sup> و همکاران (۲۰۲۴)** در پژوهشی تحت عنوان "عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی" نشان دادند اندازه حق الزحمه حسابرسی، دوره تصدی حسابرس و شایستگی، به‌طور قابل توجهی بر کیفیت حسابرسی تأثیر می‌گذارند. **گلوریا و هرمی (۲۰۲۳)** در پژوهشی تحت عنوان "تعدیل اخلاق حسابرس: بررسی استقلال، شایستگی، پیچیدگی کار، فشار زمان و تأثیر شک و تردید حرفه‌ای بر کیفیت حسابرسی"، به بررسی تأثیر استقلال، اصالت، پیچیدگی کار، فشار زمانی و شک حرفه‌ای حسابرسان بر کیفیت حسابرسی با اخلاق حسابرس به‌عنوان متغیر تعدیل‌کننده به این نتیجه رسیدند که استقلال، اصالت، پیچیدگی وظایف و شک حرفه‌ای بر کیفیت حسابرسی تأثیر مثبت دارند، با وجود این، فشار زمانی بر کیفیت حسابرسی تأثیری ندارد. همچنین اخلاق حسابرس می‌تواند تأثیر استقلال حسابرس، اصالت، پیچیدگی وظایف، شک و تردید حرفه‌ای را بر کیفیت حسابرسی تقویت کند و همچنین تأثیر فشار زمان بر کیفیت حسابرسی را تضعیف می‌کند.

**سیتیواتی و همکاران (۲۰۲۲)** در پژوهشی تحت عنوان "بررسی نقش تعدیلی پیچیدگی وظایف بر ارتباط دانش و اخلاق حرفه‌ای حسابرس با کیفیت حسابرسی در اندونزی" به این نتیجه رسیدند که متغیر دانش حرفه‌ای تأثیر مثبت و معنی‌داری بر کیفیت حسابرسی و همچنین متغیر اخلاق حسابرس که تأثیر مثبت و قابل توجهی بر کیفیت حسابرسی دارد. همچنین آن‌ها به این نتیجه رسیدند که پیچیدگی وظیفه نمی‌تواند تأثیر دانش حرفه‌ای را بر کیفیت حسابرسی تعدیل کند؛ اما پیچیدگی وظیفه به‌عنوان متغیر متوسط تأثیر اخلاق حسابرس بر کیفیت حسابرسی را تعدیل می‌نماید و تأثیر مثبت و معنی‌داری بر کیفیت حسابرسی دارد.

**افسای (۱۴۰۳)** در پژوهشی تحت عنوان "تأثیر تخصص مالی و تجربه رئیس کمیته حسابرسی بر انتخاب حسابرس، حق الزحمه حسابرسی و کیفیت حسابرسی" به‌منظور دستیابی به هدف پژوهش، نمونه‌ای برابر با ۹۹ شرکت پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران طی بازه زمانی ۱۳۹۴ تا ۱۴۰۱ معادل ۷۹۲ سال-شرکت، با استفاده از تحلیل رگرسیون چندگانه مبتنی بر داده‌های ترکیبی را بررسی کردند. یافته‌ها نشان داد شرکت‌هایی که رؤسای کمیته حسابرسی آن‌ها دارای تخصص مالی هستند، احتمال اینکه سازمان حسابرسی و مؤسسه‌های حسابرسی دارای امتیاز کنترل کیفیت الف را به‌عنوان حسابرس مستقل خود انتخاب نمایند، بیشتر است. همچنین، مطابق با یافته‌ها، تخصص مالی رؤسای کمیته حسابرسی منجر به افزایش حق الزحمه حسابرسی و کیفیت حسابرسی می‌شود. با این حال این مطالعه رابطه معناداری بین تجربه رئیس کمیته حسابرسی با انتخاب حسابرس و حق الزحمه حسابرسی شناسایی نکرد، اما رابطه بین تجربه رئیس کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی مثبت و معنادار شناسایی شد.

**اصغر پورحسن کیاده (۱۴۰۲)** در پژوهشی تحت عنوان "تأثیر ترومای سازمانی بر کیفیت حسابرسی با نقش میانجی شخصیت‌های خودشیفته و ماکیاولی در حسابرسان" با نمونه‌گیری ۳۱۸ نفر از اعضای جامعه حسابداران

رسمی در سال ۱۴۰۲ و با استفاده از پرسش‌نامه استاندارد به این نتیجه رسیدند که ترومای سازمانی بر کیفیت حسابرسی تأثیر منفی و معنادار و بر شخصیت‌های خودشیفته و ماکیاولی حسابرسان تأثیر مثبت و معنادار دارد؛ همچنین نتایج نشان پژوهش آن‌ها نشان داد که شخصیت‌های خودشیفته و ماکیاولی حسابرسان تأثیر منفی و معنادار بر کیفیت حسابرسی دارند و نقش میانجی قوی و تشدیدکننده را بین ترومای سازمانی و کیفیت حسابرسی ایفا می‌کنند. نتایج پژوهش گویای اهمیت ویژه ترومای سازمانی و آثار مخرب آن در سازمان‌ها و مؤسسه‌های حسابرسی است که توجه ویژه مسئولان این حوزه را می‌طلبد تا از بروز شخصیت‌های تاریک در سازمان جلوگیری شده و این امر به اعتلای حرفه حسابرسی و کیفیت حسابرسی بیفزاید.

**حقیقی و همکاران (۱۴۰۱)** در پژوهشی تحت عنوان "بررسی اثر نارسایی در مؤلفه‌های کنش‌های اجرایی حسابرسان بر قضاوت اخلاقی آنان" به این نتیجه رسیدند که نارسایی در مؤلفه‌های خود سازماندهی (حل مسئله) و خودکنترلی (بازداری رفتاری) اثر منفی بر قضاوت اخلاقی حسابرسان دارد. از آن جهت که نارسایی در مؤلفه‌های مذکور (خودسازماندهی و خودکنترلی) بر حافظه (در بازیابی اطلاعات و رویه‌های مربوط به کار)، توجه و عملکرد اثر منفی دارد و ضعف در موارد مذکور می‌تواند بر کیفیت قضاوت اخلاقی اثر منفی داشته باشد.

**نعمتی کشتلی (۱۴۰۱)** در پژوهشی تحت عنوان "بررسی تأثیر ایدئولوژی اخلاقی بر خودکارآمدی حسابرسان"، ۵۴۳ نفر حسابرسان شاغل در مؤسسه‌های جامعه حسابداران رسمی ایران و سازمان حسابرسی در سال ۱۴۰۰ را از طریق پرسش‌نامه استاندارد و از طریق مدل‌سازی معادلات ساختاری با استفاده از نرم‌افزار لیزرل مورد بررسی قرار دادند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که ایدئولوژی اخلاقی طبق الگوی فورسیت بر خودکارآمدی حسابرسان تأثیر مثبت و معنی‌داری دارد. همچنین ایدئولوژی اخلاقی آرمان‌گرایی تأثیر مثبت و معنی‌دار و ایدئولوژی اخلاقی نسبی‌گرایی تأثیر منفی و معنی‌داری بر خودکارآمدی حسابرسان دارد.

## فرضیه‌های پژوهش

### فرضیه اصلی

فرضیه اول: اصالت حسابرسان بر کیفیت حسابرسی تأثیر دارد.

فرضیه دوم: تربیت حسابرسان بر کیفیت حسابرسی تأثیر دارد.

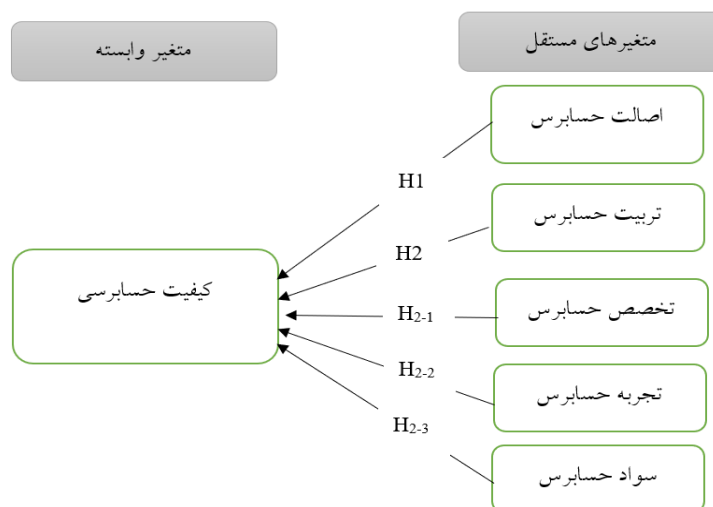
فرضیه‌های فرعی مرتبط با فرضیه دوم

فرضیه اول: تخصص حسابرسان بر کیفیت حسابرسی تأثیر دارد.

فرضیه دوم: تجربه حسابرسان بر کیفیت حسابرسی تأثیر دارد.

فرضیه سوم: سواد حسابرسان بر کیفیت حسابرسی تأثیر دارد.

فرضیه سوم: میزان تأثیرگذاری اصالت و تربیت حسابرسان بر کیفیت حسابرسی متفاوت است.



شکل (۱). مدل مفهومی پژوهش (منبع: مبانی و ادبیات پژوهش)

### روش‌شناسی پژوهش

داده‌های پژوهش حاضر به صورت میدانی و با استفاده از پرسش‌نامه جمع‌آوری شده است و تبیین نقش و اولویت‌بندی تأثیر اصالت خانوادگی و تربیت حرفه‌ای حسابرسان بر کیفیت حسابرسی را بررسی می‌کند. بنابراین، روش پژوهش، توصیفی پیمایشی بوده و همبستگی بین چند متغیر را بررسی می‌کند. جامعه آماری پژوهش کلیه افراد شاغل در حرفه حسابرسی با تمامی مراتب شغلی آن‌ها و شاغل در بخش خصوصی و دولتی در سال ۱۴۰۲ بودند. تعداد نمونه پژوهش، براساس فرمول کلین و جکسون محاسبه خواهد گردید. در تحلیل عاملی تأییدی حداقل حجم نمونه براساس عامل‌ها تعیین می‌شود نه متغیرها. اگر از مدل‌یابی معادلات ساختاری استفاده شود حدود ۲۰ نمونه برای هر عامل (متغیر پنهان) لازم است. حجم نمونه توصیه‌شده برای تحلیل عاملی تأییدی حدود ۲۰۰ نمونه برای ده عامل توصیه شده است (شه و گلداشتاین<sup>۱</sup>، ۲۰۰۶، کلین<sup>۲</sup>، ۱۹۹۰). طبق ملاک کلین برای هر گویه پرسش‌نامه حداقل بین ۵ الی ۲۵ آزمودنی نیاز است. در پژوهش حاضر پس از وارد نمودن پرسش‌نامه‌های طراحی‌شده در سایت پرس‌لاین، اقدام به ارسال پیوند پرسش‌نامه (از طریق ایمیل، واتس‌آپ، تلگرام و اینستاگرام) برای افراد مدنظر گردید و پس از رسیدن تعداد پاسخ‌نامه‌ها به حد نصاب مورد نظر پژوهشگر، دیتاهای گردآوری‌شده از طریق سایت مذکور جمع‌آوری شد. بنابراین می‌توان بیان داشت شیوه نمونه‌گیری تصادفی ساده می‌باشد. با توجه به اینکه پرسش‌نامه ۲۷ سؤالی بوده و ۵ عامل برای هر گویه نیاز است حجم نمونه ۱۳۵ نفر می‌گردد.

$$N = 27 * 5 = 135$$

با توجه به فرمول بالا، تعداد تقریبی حجم نمونه ۱۳۵ نفر به دست آمد، اما برای افزایش اعتبار پژوهش، تعداد ۱۵۰ پرسش‌نامه به صورت تصادفی بین شرکت‌کنندگان توزیع شد و درنهایت، از این تعداد ۱۴۲ پرسش‌نامه برگشت داده شد که از این میزان، تعداد ۱۳۵ مورد از آن قابل تجزیه و تحلیل بود. براساس فرایند توزیع پرسش‌نامه، میزان بازگشت توزیع پرسش‌نامه‌های به ترتیب زیر ارائه می‌شود:



### جدول (۱). توزیع و نرخ بازگشت پرسش‌نامه‌ها

حداقل نمونه آماری	پرسش‌نامه توزیع شده	پرسش‌نامه دریافت شده	پرسش‌نامه قابل تجزیه و تحلیل	نرخ بازگشت (درصد)
۱۳۵	۱۵۰	۱۴۲	۱۳۵	۹۴/۶۶ درصد

در نهایت، به منظور بررسی تأثیر اصالت خانوادگی و تربیت حرفه‌ای حساب‌رسان بر کیفیت حسابرسی، فرضیه‌های پژوهش براساس معادلات ساختاری به روش حداقل مربعات جزئی<sup>۱</sup> (PLS) مورد آزمون تجربی قرار می‌گیرد. همچنین منابع مورد استفاده جهت استخراج پرسش‌نامه به شرح جدول (۲) می‌باشد.

### جدول (۲). منابع مورد استفاده جهت استخراج پرسش‌نامه پژوهش

عنوان پرسش‌نامه	منبع	سؤالات
اصالت حسابرس	استاندارد دی کاروالو و همکاران، ۲۰۱۵	۱-۹
کیفیت حسابرس	استاندارد سیتوانی و همکاران (۲۰۲۲)	۱-۱۲
تربیت حسابرس	استاندارد سیتوانی و همکاران (۲۰۲۲)	۱-۶

همچنین کدگذاری و امتیاز دهی سؤالات براساس مقیاس پنج‌گزینه‌ای لیکرت به شرح جدول (۳) می‌باشد:

### جدول (۳): مقیاس پنج‌گزینه‌ای لیکرت

خیلی کم	کم	متوسط	زیاد	خیلی زیاد
۱	۲	۳	۴	۵

## متغیرهای پژوهش

### کیفیت حسابرسی

تعریف مفهومی: یکی از متداول‌ترین تعریف‌ها درباره کیفیت حسابرسی، تعریفی است که **دی آنجلو**<sup>۲</sup> (۱۹۸۱) ارائه داده است. او کیفیت حسابرسی را این‌گونه تعریف کرده است: «ارزیابی (استنباط) بازار عبارت است از احتمال این که حسابرس موارد تحریفات بااهمیت در صورت‌های مالی و یا سیستم حسابداری صاحب‌کار را کشف کند، و تحریف بااهمیت کشف‌شده را گزارش دهد». احتمال این که حسابرس موارد تحریف بااهمیت را کشف کند به شایستگی حسابرس و احتمال این که حسابرس موارد تحریفات بااهمیت کشف‌شده را گزارش کند، به استقلال حسابرس بستگی دارد (سیتوانی و همکاران، ۲۰۲۲).

تعریف عملیاتی: منظور از کیفیت حسابرسی در پژوهش حاضر میانگین امتیاز پاسخ‌دهندگان از سؤالات ۱ تا ۱۲ پرسش‌نامه استاندارد سیتوانی و همکاران (۲۰۲۲) می‌باشد.

## اصالت خانوادگی

تعریف مفهومی: شامل جنبه‌هایی از زندگی فرد است که هیچ کنترلی بر آن ندارد؛ مانند مکان بزرگ شدن، رنگ پوست، خانواده و قبیله. با پیدایی تفکر امانیسم، دو نظریه اصالت فرد و اصالت جمع در عرصه انسان‌شناسی از آن سرچشمه گرفته است. این دو نظریه در اصالت دادن به وجدان بشری مشترک هستند؛ با وجود این نظریه اولی، اصالت را به وجدان فردی و دومی به وجدان جمعی می‌دهد (سیتواتی و همکاران، ۲۰۲۲).

تعریف عملیاتی: منظور از اصالت حسابرس در پژوهش حاضر میانگین امتیاز پاسخ‌دهندگان از سؤالات ۱ تا ۹ پرسش‌نامه استاندارد *دی کاروالو و همکاران*<sup>۱</sup> (۲۰۱۵) می‌باشد.

### تربیت (تخصص، تجربه و سواد)

تعریف مفهومی: تخصص، تجربه، سواد، اهداف، یا ویژگی‌هایی که معرف یا نشانگر حرفه یا فرد حرفه‌ای است و حرفه «شغلی است که مستلزم دانش و تجربه تخصصی و اغلب آمادگی آکادمیک در درازمدت و به صورت فشرده است» (سیتواتی و همکاران، ۲۰۲۲).

تعریف عملیاتی: منظور از تربیت در پژوهش حاضر میانگین امتیاز پاسخ‌دهندگان از سؤالات ۱ تا ۶ پرسش‌نامه استاندارد سیتواتی و همکاران (۲۰۲۲) می‌باشد.

## یافته‌های پژوهش

ویژگی‌های جمعیت‌شناسی نمونه بررسی‌شده در جدول (۴) به شرح زیر است:

جدول (۴). ویژگی‌های جمعیت‌شناسی نمونه بررسی‌شده و آمار توصیفی

ویژگی	جمعیت‌شناختی	فراوانی	درصد فراوانی
جنسیت	مرد	۱۳	۹/۶
	زن	۱۲۲	۹۰/۴
تحصیلات	کارشناسی	۳۳	۲۴/۴
	کارشناسی ارشد	۸۴	۶۲/۲
	دکترا	۱۸	۱۳/۳
سابقه کاری	۰ تا ۵ سال	۷	۵/۲
	۵ تا ۱۰ سال	۱۸	۱۳/۳
	۱۰ تا ۱۵ سال	۶۳	۴۶/۷
	بالای ۱۵ سال	۴۷	۳۴/۸
مرتبه شغلی	حسابرس	۴۳	۳۱/۸۵
	حسابرس ارشد	۳۱	۲۳
	سرپرست ارشد حسابرسی	۱۱	۸/۱۵
	مدیر حسابرسی	۱۴	۱۰
محل خدمت	شریک حسابرسی	۱۹	۱۴
	دولتی	۲۳	۱۷
	خصوصی	۱۱۲	۸۳

به منظور بررسی پایایی مدل سنجش از روایی همگرا<sup>۱</sup> و روایی افتراقی<sup>۲</sup> به روش‌های تحلیل عاملی تأییدی و میانگین واریانس استخراج‌شده<sup>۳</sup> استفاده شده است. روش تأییدی هماهنگی داده‌ها با یک ساختار عاملی معین را بررسی می‌نماید. در واقع تحلیل عاملی تأییدی شایستگی گویه‌هایی را که برای معرفی سازه یا متغیر مکنون برگزیده شده‌اند، بررسی می‌نماید. تحلیل عاملی تأییدی به واقع بسط تحلیل عاملی معمولی است و یکی از جنبه‌های مهم معادلات ساختاری است که در آن فرضیه‌های معینی درباره ساختار بارهای عاملی مورد آزمون قرار می‌گیرند. براساس نتایج پژوهش حاضر همه بارهای عاملی در جدول حداقل در سطح ۰/۴ هستند. بنابراین روایی همگرایی داده‌ها در این قسمت به‌طور کامل تأیید می‌گردد.

جدول (۵). روایی همگرا و پایایی سازه‌ها

سازه‌ها	ضریب آلفای کرونباخ	ضریب پایایی Rho	پایایی ترکیبی	AVE
اصالت حسابرِس	۰/۹۵۲	۰/۹۸۳	۰/۹۶۱	۰/۷۴۲
تربیت حسابرِس	۰/۹۶۰	۰/۹۶۷	۰/۹۶۸	۰/۸۳۷
کیفیت حسابرِس	۰/۹۶۶	۰/۹۸۱	۰/۹۷۳	۰/۷۵۵

همان‌طور که در جدول (۵) مشاهده می‌شود میانگین واریانس استخراج‌شده برای همه متغیرها بیشتر از ۰/۵ بوده و در حد مناسبی قرار دارد. بنابراین روایی همگرایی سازه‌ها در این قسمت نیز تأیید می‌شود. همچنین پایایی ترکیبی، ضریب پایایی Rho و ضریب آلفای کرونباخ به‌دست آمده برای تمامی سازه‌ها بیش از ۰/۷ بوده و نشان می‌دهد که سازگاری درونی مدل‌های سنجش سازه‌ها در حد مطلوبی قرار دارد.

برای بررسی روایی افتراقی، روش **فرنل و لارکر** (۱۹۸۱) به‌کار برده شده است؛ به این ترتیب که اگر ریشه دوم (جذر) مقادیر میانگین واریانس استخراج‌شده (AVE) هر سازه، بزرگ‌تر از مقادیر همبستگی آن سازه با سازه‌های دیگر باشد، روایی افتراقی تأیید می‌شود. جدول (۶) نتایج آزمون میانگین واریانس بین سازه‌ها (بررسی روایی افتراقی) را نشان می‌دهد. مقادیر قطری، جذر مقادیر AVE هستند.

جدول (۶). میانگین واریانس بین سازه‌ها (بررسی روایی افتراقی)

سازه‌ها	اصالت حسابرِس	تربیت حسابرِس	کیفیت حسابرِس
اصالت حسابرِس	۰/۸۶۱		
تربیت حسابرِس	۰/۴۲۶	۰/۹۱۵	
کیفیت حسابرِس	۰/۵۸۵	۰/۴۱۹	۰/۸۶۹

1. Convergent Validity
2. Discriminant Validity
3. Average Variance Extracted (AVE)

همان‌طور که در جدول (۶) مشاهده می‌شود میانگین واریانس استخراج‌شده برای همه متغیرها بیشتر از ۰/۵ و در حد مناسبی قرار دارد. بنابراین روایی همگرایی سازه‌ها در این قسمت نیز تأیید می‌شود. همچنین پایایی ترکیبی، ضریب پایایی Rho و ضریب آلفای کرونباخ به‌دست آمده برای تمامی سازه‌ها بیش از ۰/۷ بوده و نشان می‌دهد که سازگاری درونی مدل‌های سنجش سازه‌ها در حد مطلوبی قرار دارد.

جدول (۷). آمار توصیفی برای متغیرهای پژوهش

متغیر	تعداد	میانگین	میانۀ	انحراف معیار	کمترین	بیشترین
کیفیت حسابرسی	۱۳۵	۳/۰۶	۳/۰۰	۰/۸۹	۱/۰۰	۵/۰۰
اصالت حسابرس	۱۳۵	۳/۲۰	۴/۰۰	۱/۱۲	۱/۰۰	۵/۰۰
تربیت حسابرس	۱۳۵	۳/۲۴	۳/۷۵	۱/۰۴	۱/۰۰	۵/۰۰

از بین شاخص‌های مرکزی بیان‌شده، میانگین مهم‌ترین آن‌ها محسوب می‌شود که نشان‌دهنده نقطه تعادل و مرکز ثقل توزیع است. میانگین شاخص مناسبی برای نشان دادن مرکزیت داده‌ها است. مقدار انحراف معیار، کمینه و بیشینه نیز پراکندگی داده را نشان می‌دهد. هر چه مقدار انحراف معیار کمتر باشد، داده‌ها حول میانگین متغیر متمرکزترند. پراکندگی کمتر، میزان اعتماد به مقدار میانگین را افزایش می‌دهد و در حالت برعکس کاهش. در واقع اگر انحراف معیار بزرگ باشد، داده‌ها حول میانگین نیستند و دور از میانگین پراکنده‌اند. با توجه به جدول (۷)، در مورد میانگین متغیرها کیفیت حسابرسی با میانگین ۳/۰۶ دارای کمترین میانگین و تربیت حسابرس با میانگین ۳/۲۴ دارای بیشترین میانگین می‌باشد.

#### معیار R Squares یا $R^2$

$R^2$  ضرایب مربوط به متغیرهای پنهان درون‌زا (وابسته) است.  $R^2$  معیاری است که نشان از تأثیر یک متغیر برون‌زا بر یک متغیر درون‌زا دارد و سه مقدار ۰/۱۹، ۰/۳۳ و ۰/۶۷ به‌عنوان مقدار ملاک برای مقادیر ضعیف، متوسط و قوی  $R^2$  در نظر گرفته می‌شود مقادیر  $R^2$  در جدول (۸) شماره نشان داده شده است.

جدول (۸). مقادیر  $R^2$  مدل پژوهش

سازه‌ها	ضریب تعیین ( $R^2$ )
کیفیت حسابرسی	۰/۴۹۴

همان‌طور که در جدول (۷) مشاهده می‌گردد مقادیر  $R^2$  برای متغیرهای مکنون مدل، بیان‌کننده میزان تأثیرپذیری متغیر وابسته از متغیرهای مستقل است. در حقیقت از مقادیر جدول فوق استنباط می‌شود که ۴۹/۴ درصد از تغییرات کیفیت حسابرسی به وسیله سازه‌های اصالت و تربیت حسابرس بیان می‌شود.

#### معیار CV.Red و CV.Com

در نهایت قابلیت پیش‌بینی مدل نیز با استفاده از آزمون ناپارامتری استون گیسر ارزیابی شد. در آزمون استون گیسر دو مقدار (مقادیر  $Q^2$ ) ارائه می‌شود: CV.Redundancy و CV.Community. مقدار CV.Redundancy به ارزیابی مدل ساختاری و مقدار CV.Community به ارزیابی مدل سنجش می‌پردازد  $Q^2$  مثبت و بزرگ، نشان از قابلیت فراوان پیش‌بینی مدل دارد. مقادیر  $Q^2$ ، ۰/۰۲، ۰/۱۵ و ۰/۳۵ به ترتیب نشان‌دهنده توانایی ضعیف، متوسط

و قوی یک سازه برون‌زا در پیش‌بینی یک متغیر برون‌زا است. مقادیر  $Q^2$  منفی نشان‌دهنده تخمین بسیار ضعیف متغیر پنهان است. مقادیر  $Q^2$ ، در جدول‌های (۹) و (۱۰) نشان داده شده است.

جدول (۹). مقادیر شاخص CV.Redundancy

$Q^2 (=1-SSE/SSO)$	SSE	SSO	
.....	۱/۲۱۵/۰۰۰	۱/۲۱۵/۰۰۰	اصلت حسابرِس
.....	۸۱۰/۰۰۰	۸۱۰/۰۰۰	تربیت حسابرِس
۰/۶۹۵	۴۹۴/۱۳۶	۱/۶۲۰/۰۰۰	کیفیت حسابرِس

جدول (۱۰). مقادیر شاخص CV.Community

$Q^2 (=1-SSE/SSO)$	SSE	SSO	
۰/۶۶۱	۴۱۱/۵۷۴	۱/۲۱۵/۰۰۰	اصلت حسابرِس
۰/۷۲۲	۲۲۵/۰۳۲	۸۱۰/۰۰۰	تربیت حسابرِس
۰/۶۶۶	۵۴۰/۸۶۲	۱/۶۲۰/۰۰۰	کیفیت حسابرِس

بررسی مقادیر  $Q^2$  در جدول‌های (۸) و (۹) نشان می‌دهد که هیچ یک از مقادیر  $Q^2$  منفی نبوده و حداقل مقادیر لازم برای پیش‌بینی، برآورده شده است.

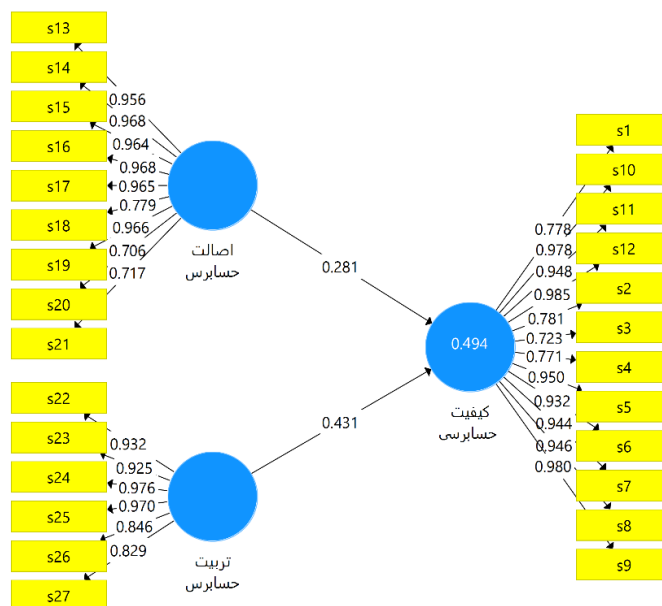
### آزمون معیار نیکویی برازش (GOF)

مهم‌ترین شاخص برازش مدل در تکنیک حداقل مجذورات جزئی شاخص GOF است. این شاخص با استفاده از میانگین هندسی شاخص  $R^2$  و میانگین شاخص‌های اشتراکی به صورت زیر قابل محاسبه است:

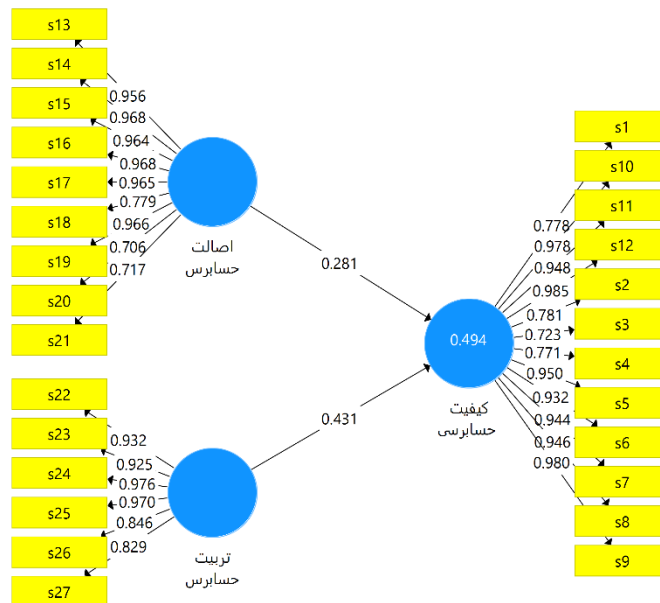
$$GOF = \sqrt{\text{average (AVE)} \times \text{average (R}^2)}$$

$$GOF = \sqrt{0.755 \times 0.494} = 0.610$$

مقدار GOF برای مدل پژوهش برابر با ۰/۶۱ به دست آمد که حاکی از برازش کلی قوی مدل است.

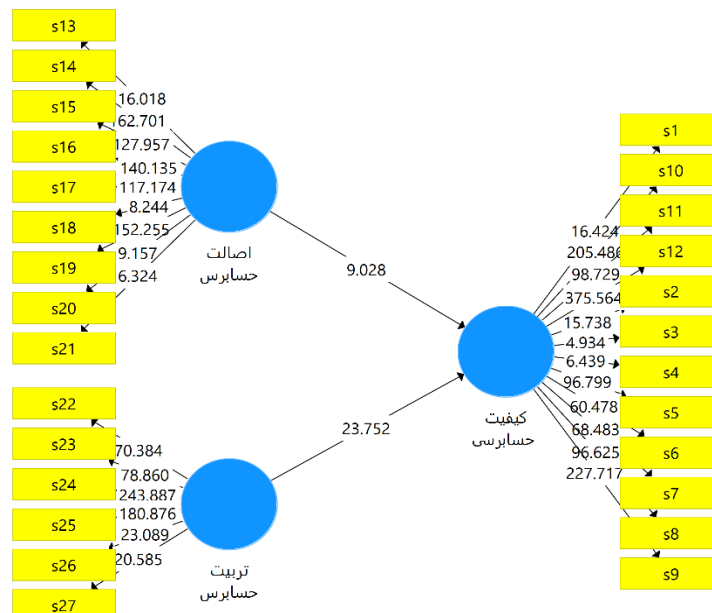


شکل (۲). ضرایب مسیر مدل اصلی پژوهش

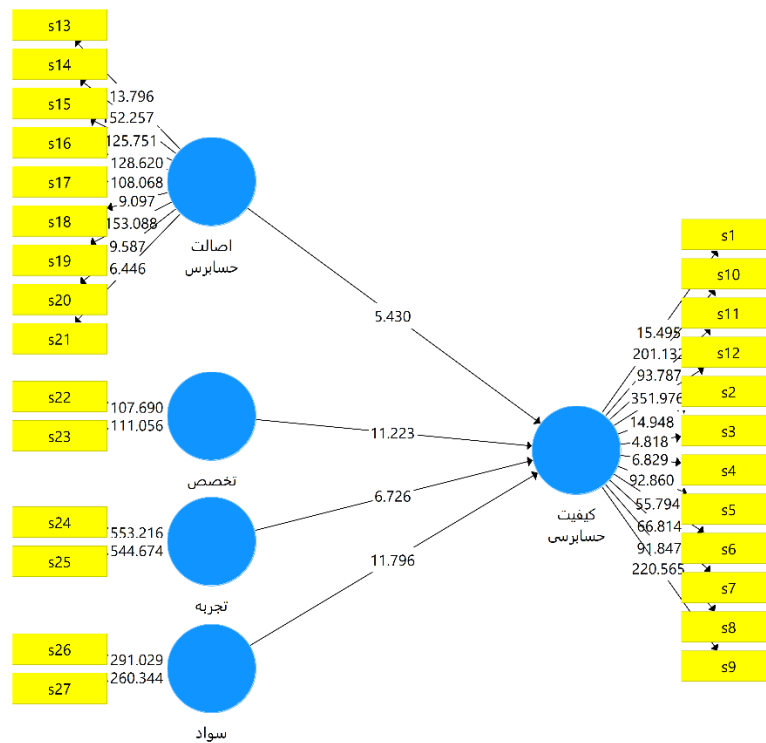


شکل (۳). ضرایب مسیر مدل فرعی پژوهش

شکل (۲) و (۳) ضریب مسیر مدل (بارهای عاملی) پژوهش را نمایش می‌دهد. تحلیل عاملی تأییدی به واقع بسط تحلیل عاملی معمولی است و یکی از جنبه‌های مهم معادلات ساختاری است که در آن فرضیه‌های معینی درباره ساختار بارهای عاملی آزمون می‌شوند. با توجه به معیار فرنل و لارکر (۱۹۸۱) بارهای عاملی بزرگ‌تر از ۰/۵ از اعتبار مناسبی برخوردارند.

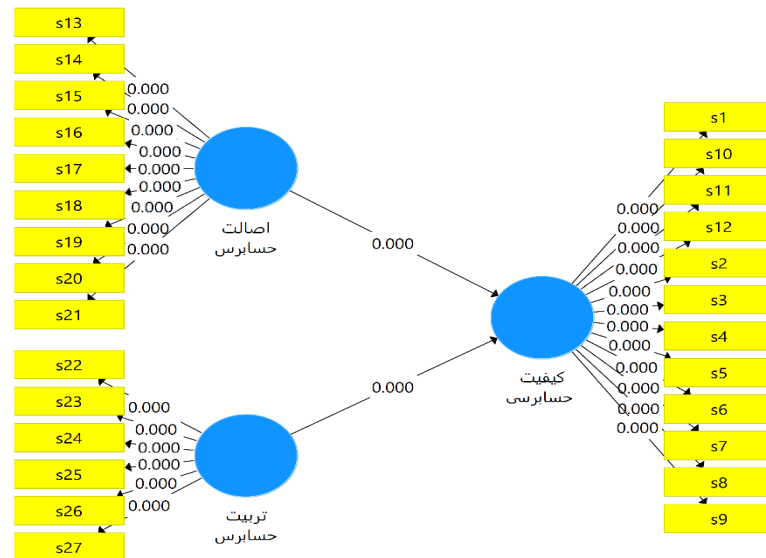


شکل (۴). مقادیر آماره تی مدل اصلی پژوهش

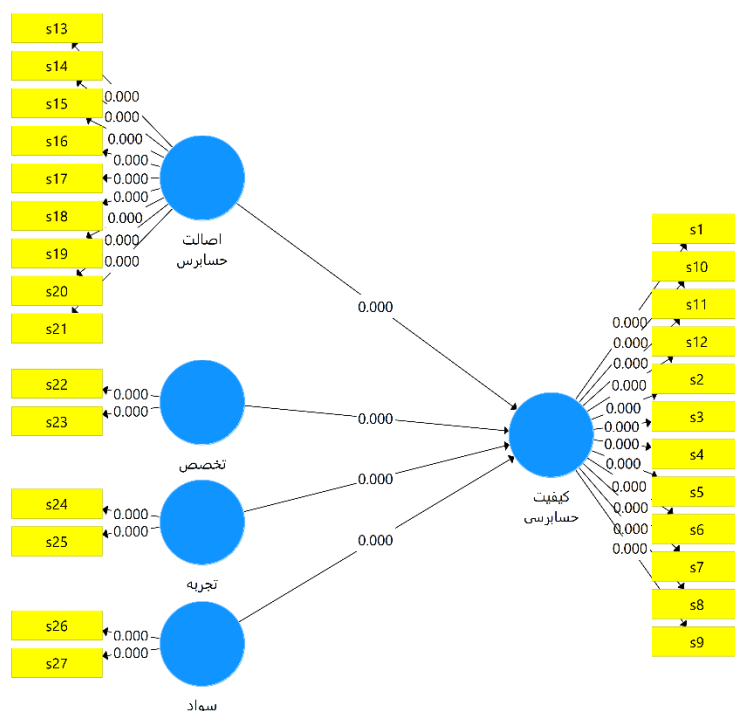


شکل (۵). مقادیر آماره‌ی مدل فرعی پژوهش

شکل (۴) و (۵)، آماره‌ی مدل را نمایش می‌دهد که چنانچه مقدار آماره‌ی تی برای مسیری بزرگ‌تر از  $1/96$  باشد، می‌توان نتیجه گرفت که این مسیر معنی‌دار بوده و فرضیه‌ی مورد نظر در سطح خطای  $0/05$  تأیید می‌گردد.



شکل (۶). مدل اصلی ساختاری پژوهش در حالت معناداری



شکل (۷). مدل فرعی ساختاری پژوهش در حالت معناداری

شکل (۶) و (۷)، مدل ساختاری پژوهش در حالت معناداری در سطح خطای ۵ درصد نشان می‌دهد. کلیه مسیرها سطح معناداری زیر ۵ درصد بوده و معناداری آن‌ها تأیید می‌گردد.

### آزمون فرضیه‌های پژوهش

فرضیه اول به بررسی تأثیر اصالت حسابرس بر کیفیت حسابرسی می‌پردازد. نتایج ضریب مسیر اصالت حسابرس - کیفیت حسابرسی ۰/۲۸۱ است. آماره تی برای این ضریب نیز ۹/۰۲۸ است و مقدار آن بیشتر از آستانه معناداری یعنی ۱/۹۶ به دست آمده است. با توجه به مقدار بار عاملی می‌توان بیان داشت به ازای هر واحد تغییر در اصالت حسابرس، کیفیت حسابرسی ۲۸/۱ درصد افزایش می‌یابد. لذا فرضیه پژوهش تأیید می‌شود.

فرضیه دوم به بررسی تربیت حسابرس بر کیفیت حسابرسی می‌پردازد. ضریب مسیر تربیت حسابرس - کیفیت حسابرسی ۰/۴۳۱ است. آماره تی برای این ضریب نیز ۲۳/۷۵۲ است و مقدار آن بیشتر از آستانه معناداری یعنی ۱/۹۶ به دست آمده است. با توجه به مقدار بار عاملی می‌توان بیان داشت به ازای هر واحد تغییر در تربیت حسابرس، کیفیت حسابرسی ۴۳/۱ درصد افزایش می‌یابد. لذا فرضیه پژوهش تأیید می‌شود. همچنین نتایج تأثیر ابعاد تربیت حسابرس (تخصص - تجربه و سواد) بر کیفیت حسابرسی نشان داد: ضریب مسیر تخصص حسابرس - کیفیت حسابرسی ۰/۳۶۳ است. آماره تی برای این ضریب نیز ۱۱/۲۲۳ است و مقدار آن بیشتر از آستانه معناداری یعنی ۱/۹۶ به دست آمده است. با توجه به مقدار بار عاملی می‌توان بیان داشت به ازای هر واحد تغییر در تخصص حسابرس، کیفیت حسابرسی ۳۶/۳ درصد افزایش می‌یابد. ضریب مسیر تجربه حسابرس - کیفیت حسابرسی ۰/۲۸۴ است. آماره تی برای این ضریب نیز ۶/۷۲۶ است و مقدار آن بیشتر از آستانه معناداری یعنی ۱/۹۶ به دست آمده است. با توجه به مقدار بار عاملی می‌توان بیان داشت به ازای هر واحد تغییر در تجربه حسابرس، کیفیت حسابرسی ۲۸/۴ درصد افزایش می‌یابد. ضریب مسیر سواد حسابرس - کیفیت حسابرسی ۰/۲۰۰ است. آماره تی برای این ضریب نیز ۱۱/۷۹۶



است و مقدار آن بیشتر از آستانه معنی‌داری یعنی  $1/96$  به دست آمده است. با توجه به مقدار بار عاملی می‌توان بیان داشت به ازای هر واحد تغییر در سواد حسابرِس، کیفیت حسابرِس  $20$  درصد افزایش می‌یابد. فرضیه سوم به میزان تأثیرگذاری اصالت و تربیت حسابرِس بر کیفیت حسابرِس می‌پرداخت. با توجه به ضریب بارعاملی اصالت حسابرِس که برابر  $0/281$  و تربیت حسابرِس که  $0/431$  گردید می‌توان بیان داشت تربیت حسابرِس میزان تأثیرگذاری بیشتری بر کیفیت حسابرِس دارد که در بررسی بهتر این نتایج در ادامه به اولویت‌بندی این دو عامل پرداخته می‌شود. نتیجه آزمون معنی‌داری فریدمن برای اولویت‌بندی متغیرهای پژوهش در جدول ۱۱ و ۱۲ زیر نشان داده شده است.

جدول (۱۱). رتبه‌بندی اصالت و تربیت حسابرِس

ردیف	متغیر	میانگین رتبه
۱	تربیت حسابرِس	۲/۵۸
۱-۱	تخصص	۲/۴۶
۲-۱	تجربه	۲/۳۸
۳-۱	سواد	۲/۳۲
۲	اصالت حسابرِس	۲/۰۱

جدول (۱۲). نتیجه آزمون معنی‌داری فریدمن

ردیف	نوع آزمون	Chi-Square	میزان خطا	Asymp. Sig
۱	فریدمن	۲۰۵/۳۲۷	۰/۰۵	۰/۰۰۰

براساس نتایج آزمون فریدمن می‌توان بیان داشت که تربیت حسابرِس رتبه بالاتری (۲/۵۸)، تخصص حسابرِس (۲/۴۶)، تجربه حسابرِس (۲/۳۸) و سواد حسابرِس (۲/۳۲) نسبت به اصالت حسابرِس از لحاظ قابلیت وقوع و تأثیرگذاری دارد و دارای اثرگذاری بیشتری در کیفیت حسابرِس می‌باشد همچنین براساس آزمون کای دو، سطح معنی‌داری کمتر از مقدار  $0/05$  است از این رو، ادعای یکسان بودن میانگین رتبه‌های متغیر از لحاظ مطلوبیت پذیرفته نمی‌شود و فرضیه سوم تأیید می‌شود. بنابراین می‌توان بیان داشت، میزان تأثیرگذاری اصالت و تربیت حسابرِس بر کیفیت حسابرِس متفاوت است.

### بحث و نتیجه‌گیری

هدف از پژوهش حاضر، تبیین نقش و اولویت‌بندی تأثیر اصالت خانوادگی و تربیت حرفه‌ای حسابرسان بر کیفیت حسابرِس است. پژوهش حاضر از نظر هدف کاربردی و از نظر جمع‌آوری داده‌ها توصیفی-همبستگی است. برای جمع‌آوری اطلاعات از پرسش‌نامه استاندارد استفاده شده است و جامعه آماری، کلیه افراد شاغل در حرفه حسابرِس با تمامی مراتب شغلی آن‌ها و شاغل در بخش خصوصی و دولتی در سال ۱۴۰۲ می‌باشد. نمونه آماری نیز به روش تصادفی هدفمند تعداد ۱۳۵ نفر با تمامی مراتب شغلی در حرفه حسابرِس می‌باشد.

در تبیین نتایج فرضیه اول می‌توان بیان داشت که حرفه حسابرِس امروزه فراتر از تمرکز بر بازنگری در الزامات تخصصی، باید بر تغییر شیوه‌های رفتاری و شناختی متمرکز باشد زیرا منبع قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرسان،

رویکردهای ادراکی است که اگر از تناسب لازم با سطح ارزش‌ها و انتظارات برآمده از بسترهای اجتماعی برخوردار نباشد، احتمالاً با چالش‌های زیادی در انجام مسیر حرفه‌ای برخورد خواهد کرد (کریم و همکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۲۲). اصالت حسابرسان به‌عنوان یکی از ویژگی‌های فردی مثبت در حرفه حسابرسی تلقی می‌شود که به ایجاد ارزش افزوده حرفه حسابرسی کمک می‌نماید زیرا حسابرسی، حرفه‌ای است که به دلیل تغییرات اجتماعی، با تقاضا برای خدمات‌دهی با کیفیت‌تر به ذی‌نفعان مواجه است و لزوم توجه به حوزه‌های فردی و ادراکی همچون اصالت افراد، می‌تواند به اتخاذ تصمیم‌های با کیفیت‌تر آنان کمک شایان توجهی نماید (سالم و همکاران<sup>۲</sup>، ۲۰۲۳). لذا یک حسابرس اگر در محیط حرفه حسابرسی چه به لحاظ ادراکی و چه به لحاظ رفتاری اصالت بیشتری داشته باشد، سطح اصالت فرد می‌تواند به تقویت کارکردهای باکیفیت‌تر حسابرسی کمک نماید. نتیجه حاصل از فرضیه اول پژوهش، با پژوهش گلوریا و هرمی (۲۰۲۳) و سیتیواتی و همکاران (۲۰۲۲) همسو و سازگار می‌باشد.

در تبیین نتایج فرضیه دوم می‌توان بیان داشت:

تربیت حسابرسان ناشی از تخصص، تجربه و سواد آنان می‌باشد. یک حسابرس با تخصص، تجربه و سواد بیشتر با به‌کارگیری شیوه‌های اصولی و نظام‌مند برای ارزیابی مؤثر و اجرای نظام کنترل‌های داخلی، فرایندهای مدیریت ریسک، هیئت‌مدیره را یاری می‌نماید. تربیت حسابرس از مؤلفه‌های مؤثر بر اثربخشی حسابرسی به‌شمار می‌رود. تخصص، تجربه و سواد حسابرسان در ادبیات پژوهش به‌عنوان مهمترین عامل مؤثر بر کیفیت کار حسابرسی و حرفه‌ای شدن آن به‌شمار می‌رود. در استانداردهای حسابرسی آمده است که برای تهیه گزارش‌های حسابرسی باکیفیت جهت تصمیم‌گیری، حسابرسان باید چندین مرحله از روش‌های حسابرسی را مطابق با موارد مندرج در استانداردهای حرفه‌ای حسابداران عمومی انجام دهند. آینی و همکاران (۲۰۲۰) به این نتیجه رسیدند که تخلفات مربوط به کیفیت کم حسابرسی است. نقض استانداردهای حسابرسی، استانداردهای حرفه‌ای و اصول اخلاقی حسابداری شامل شرکت‌ها (مشتریان) و شرکت‌های حسابداری عمومی است که منجر به افت کیفیت حسابرسی می‌شود. کیفیت اندک کار حسابرسی، ناشی از ویژگی‌های فردی حسابرس همچون دانش کم حرفه‌ای مانند درک اندک و پایبندی به استانداردهای حسابرسی، استانداردهای حسابداری مالی و استانداردهای حرفه‌ای حسابداران عمومی می‌باشد (زاهید و همکاران<sup>۳</sup>، ۲۰۲۳). همچنین نتیجه حاصل از این فرضیه با پژوهش گلوریا و هرمی (۲۰۲۳) همسو و سازگار می‌باشد.

در تبیین نتایج فرضیه سوم می‌توان بیان داشت:

علی‌رغم این که کیفیت خدمات حسابرسی متأثر از متغیرها و پدیده‌های گوناگونی است ولی در راستای تدوین چارچوبی نظری یا مدلی مفهومی که کیفیت حسابرسی را به صورت ساختاری تشریح نماید پژوهش‌های زیاد و گسترده‌ای صورت نگرفته است. در مطالعه سیتیواتی و همکاران (۲۰۲۲)، خصوصیات شخصی حسابرس مانند علاقه و انگیزه، تخصص، تردید حرفه‌ای، توان تحمل حسابرس در شرایط سخت و زیر بار فشار به‌عنوان عوامل ورودی لحاظ شده است. خصوصیتی نظیر تعامل حسابرس و صاحبکار می‌تواند منجر به حسابرسی باکیفیت گردد (سیتیواتی و همکاران، ۲۰۲۲). فرایند حسابرسی شامل عملکرد حسابرس، خطر حسابرسی، تهیه و ارزیابی مدارک، قضاوت حسابرس، روش‌های تحلیلی، موجب بررسی و کنترل کیفیت روند کار حسابرسی می‌شود. چنانچه حسابرس به موجب وجود ریسک ذاتی در موضوعی تشخیص نادرست دهد، به تبع آن گزارش حسابرسی نیز خدشه‌دار می‌شود.

1. Karim et al.

2. Salem et al.

1. Zahid et al.

بنابراین خصوصیات خاص حسابرسی می‌تواند از جمله عوامل مهم تأثیرگذار قلمداد گردد. از آنجا که حرفه حسابداری و حسابرسی را می‌توان به‌عنوان بنیان‌های مهم اقتصاد در نظر گرفت، لذا اظهار نظر صحیح و بادقت عامل بسیار مهم و اثرگذاری تلقی می‌گردد. این موضوع به رفتار حسابرسان و شاغلان در این حرفه نیز مربوط می‌شود. همچنین حسابرسی و گزارش‌های آن به استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی کمک می‌نماید تا بتوانند تصمیم‌های بهتر و صحیح‌تری اتخاذ نمایند. گزارش‌های حسابرسی، وقتی دارای اعتبار است که حسابرسی از خصوصیات لازم برخوردار و در فرایند حسابرسی دقت کافی اعمال نماید. (کائو و همکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۲۳). در خصوص فرضیه مطرح‌شده مطالعه‌ای مشابه جهت مقایسه نتایج یافت نگردید.

براساس نتایج حاصل از فرضیه اول پژوهش، به تدوین‌کنندگان استانداردها و کمیته‌های آموزش در قالب سازمان‌های بالادستی، پیشنهاد می‌شود تا با تغییر فلسفه کلاسیک حسابرسی مبنی بر تمرکز صرف بر بررسی عملکردهای مالی صاحبکاران، به جنبه‌های توسعه شناخت فردی از طریق آموزش و برگزاری کارگاه‌های آموزش ادراکی در حسابرسان توجه ویژه‌تری نمایند تا سطح رضایت روانی آنان در مسیر شغلی تقویت شود و از طریق کیفیت حسابرسی بهبود یابد.

براساس نتایج حاصل از فرضیه دوم پژوهش، به مدیران مؤسسه‌های حسابرسی پیشنهاد می‌شود جهت استخدام حسابرسان، به مهارت مالی و تخصص حسابداری آن‌ها توجه شود. استفاده این افراد در تیم حسابرسی منجر به بهتر شدن کیفیت حسابرسی خواهد شد. همچنین پیشنهاد می‌شود تا جایی که امکان دارد اعضای تیم حسابرسی دارای مدرک دانشگاهی یا مدرک حرفه‌ای در امور مالی (حسابداری، حسابرسی، مدیریت مالی، سایر رشته‌ها با گرایش مالی)، باشند.

براساس روش پژوهش و نحوه گردآوری داده‌ها می‌توان به محدودیت‌های زیر اشاره نمود:

۱- دوره زمانی انجام پژوهش مربوط به سال ۱۴۰۲ می‌باشد. بنابراین در مورد تعمیم نتایج پژوهش به سال‌های دیگر باید با احتیاط عمل نمود.

۲- جامعه آماری پژوهش حاضر شامل کلیه حسابرسان شاغل در کشور در تمامی رده‌های شغلی است. از آن جهت تعمیم نتایج پژوهش به سایر جوامع آماری مستلزم رعایت احتیاط است.

۳- تعداد نمونه آماری استفاده‌شده در تحلیل‌های آماری این پژوهش محدود بوده و نیز آزمون‌های آماری با سطح خطای استاندارد انجام شده است. این بدین معنی است که شایسته است در تعمیم نتایج نمونه حاضر به کل جامعه با احتیاط رفتار کرد.

براساس نتایج حاصل از فرضیه سوم پژوهش، به سیاستگذاران عرصه توسعه کارکردهای حرفه‌ای حسابرسی توصیه می‌شود تا جهت تحریک تربیت حسابرسان، بر حوزه‌هایی از سازوکارهای فردی به‌ویژه رویکردهای ادراکی متمرکز شوند. برای این منظور لازم است تا تغییر ساختاری در جذب و به‌کارگیری حسابرسان صورت گیرد و افرادی وارد این عرصه شوند که علی‌رغم شایستگی تخصصی، از تناسب ویژگی‌های رفتاری و شخصیتی با ماهیت حرفه حسابرسی برخوردار باشند. همچنین باید شیوه مدیریت شریکان حسابرسی به سمت تعامل‌گرایی بیشتر و اختصاص آزادی عمل به حسابرسان حرکت نماید تا از طریق تقویت منبع کنترل درونی، حسابرسان مسئولیت حوزه تحت تصدی خود را بپذیرند و نسبت به آن پاسخ‌گو باشند.

## References

- Aini, Q., Rahardja, U., Aisyah, E. S., & Khoirunisa, A. (2020). Performa Kinerja Admin Layanan Keuangan Mahasiswa Menggunakan Dashboard Pada Web Based Accounting Online. *Inform. Mulawarman J. Ilm. Ilmu Komput*, 15(1), 21-26.
- Afsay, A. (2024). The Effect of Financial Expertise and Experience of the Audit Committee Chair on Auditor Selection, Audit Fees, and Audit Quality. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 21(81), 273-306. (in Persian)
- Asgharpour Hassankiyadeh, Reza, (2023). .The Impact of Organizational Trauma on Audit Quality Considering the Mediating Role of Auditors' Narcissistic and Machiavellian Personalities in Auditors. *Financial and Behavioral Researches in Accounting*, Vol. 3, No. 2, Ser No. (9), Summer 2023, pp. 43-68.(in Persian)
- Cahyaningrum, D. C., & Utami, I. (2015). Apakah tekanan ketaatan dan kompleksitas tugas berpengaruh terhadap keputusan audit?. *Jurnal Simposium Nasional Akuntansi (September)*
- Chan, S. H., Song, Q., & Yao, L. J. (2015). The moderating roles of subjective (perceived) and objective task complexity in system use and performance. *Computers in Human Behavior*, 51, 393-402.
- De Carvalho Chinelato, R. S., Ferreira, M. C., Valentini, F., & Van den Bosch, R. (2015). Construct validity evidence for the individual Authenticity Measure at Work in Brazilian samples. *Revista de Psicología del Trabajo y de las Organizaciones*, 31(2), 109-118.
- Fornell, C., & Larcker, D. F. (1981). Evaluating structural equation models with unobservable variables and measurement error. *Journal of marketing research*, 18(1), 39-50.
- Gloria, H. S., & Hermi, H. (2023). Moderating Auditor Ethics: Examining Independence, Competence, Task Complexity, Time Pressure, and Professional Skepticism Influence on Audit Quality. *Jurnal Indonesia Sosial Teknologi*, 4(11), 1916-1925.
- haghighi, R., Bagherpour Velashani, M.A., ghanacee, A., Abbaszadeh, M.R. (2023). .Investigating the Effect of Deficit in the Factors of Auditors' Executive Function on Their Moral Judgment. *Financial and Behavioral Researches in Accounting*, Vol. 2, No. 4, Ser No. (7), Winter 2023, pp (in Persian).
- Hussain, Z. A., & Al-Absy, M. S. M. (2024). Factors Impact the Audit Quality: Evidence from Kingdom of Bahrain. *In The AI Revolution: Driving Business Innovation and Research: Volume 1* (pp. 163-172).
- Kamali Khanqah R., & Shams A. (2017). Investigating the effect of audit quality, expertise, tenure, auditor size on the probability of renewing financial statements. *Scientific journal of modern research approaches in management and accounting* , 2 (7), 123-134. (in Persian)
- Karim, A., Syamsuddin, I., Jumarding, A., & Amrullah, A. (2022). The Effect of Gender Independence and Leadership Style on Audit Quality in Makassar Public Accounting Offices. *International Journal of Social Science Research and Review*, 5(7), 114-126.
- Kuo, N. T., Li, S., & Jin, Z. (2023). Social trust and the demand for audit quality. *Research in International Business and Finance*, 65, 101931.
- Nematikoshteli, reza. (2022). Investigating the Effect of Ethical Ideology on Auditors' Self-Efficacy. *Financial and Behavioral Researches in Accounting*, Vol. 2, No. 2, Ser No. (4), Summer 2022, pp. 16-33.(in Persian)
- Saeed, A., Zafar, M. W., Manita, R., & Zahid, N. (2024). The role of audit quality in waste management behavior. *International Review of Economics & Finance*, 89, 1203-1216.
- Shah, R., & Goldstein, S. M. (2006). Use of structural equation modeling in operations management research: Looking back and forward. *Journal of Operations management*, 24(2), 148-169.
- Salem, R. I. A., Ghazwani, M., Gerged, A. M., & Whittington, M. (2023). Anti-corruption disclosure quality and earnings management in the United Kingdom: the role of audit quality. *International Journal of Accounting & Information Management*, 31(3), 528-563.
- Setyowati, W., Kurniawan, P. C., Mardiansyah, A., Harahap, E. P., & Lutfiani, N. (2021). The Role Of Duty Complexity As A Moderation Of The Influence Auditor's Professional Knowledge And

- Ethics On Audit Quality. *Aptisi Transactions on Management*, 5(1), 20-29.
- Kaawaase, T. K., Nairuba, C., Akankunda, B., & Bananuka, J. (2021). Corporate governance, internal audit quality and financial reporting quality of financial institutions. *Asian Journal of Accounting Research*, 6(3), 348-366.
- Klein, J. T. (1990). *Interdisciplinarity: History, theory, and practice*. Wayne state university press.
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of accounting and economics*, 3(3), 183-199.
- Zahid, R. A., Saleem, A., & Maqsood, U. S. (2023). ESG performance, capital financing decisions, and audit quality: empirical evidence from Chinese state-owned enterprises. *Environmental Science and Pollution Research*, 30(15), 44086-44099.