



بررسی تأثیر برخی ویژگی‌های فردی حسابرسی بر کیفیت حسابرسی با در نظر گرفتن فرهنگ سازمانی

علی اصغر رضائی رجانی^۱

حمزه محمدی خوشنوی^۲

علی مهداد^۳

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۱۲/۰۷

تاریخ دریافت: ۱۴۰۴/۱۰/۰۷

چکیده

اهمیت کیفیت حسابرسی سبب گردیده است تا تلاش‌های جدی در مسیر توسعه این متغیر انجام گردد و مطالعاتی مختلفی ضرورت شناسایی متغیرهای درگیر با کیفیت حسابرسی را مشخص نموده‌اند. پژوهش حاضر باهدف بررسی بررسی تأثیر برخی ویژگی‌های فردی حسابرسی بر کیفیت حسابرسی با در نظر گرفتن فرهنگ سازمانی اجرا گردید. پژوهش حاضر از نوع، پژوهش‌های کاربردی بود که به‌صورت میدانی انجام گردید. روش پژوهش حاضر از نظر روش گردآوری داده‌ها همبستگی بود. جامعه آماری پژوهش حاضر شامل حسابرسان مشغول به کار در کلیه رده‌های حسابرسی در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران بود که از بین آن‌ها تعداد ۳۸۴ نفر به‌عنوان نمونه انتخاب شده است. ابزار گردآوری اطلاعات شامل پرسشنامه استاندارد بود. به‌منظور تجزیه و تحلیل داده‌های پژوهش حاضر از روش آماری معادلات ساختاری استفاده گردید. تمامی روند تجزیه و تحلیل داده‌های کمی پژوهش در نرم‌افزارهای اس پی اس اس نسخه ۲۰ و پی ال اس نسخه ۲ انجام گرفت. مطابق با نتایج مدل پژوهش مشخص گردید که استقلال، اعمال مراقبت حرفه‌ای و تجربه به‌عنوان متغیرهای مستقل بر فرهنگ سازمانی تأثیر معناداری دارد. نتایج همچنین نشان داد که شایستگی، استقلال و صداقت به‌عنوان متغیرهای مستقل بر کیفیت حسابرسی تأثیرگذار است. مطابق با نتایج تحقیق مشخص گردید که فرهنگ سازمانی بر کیفیت حسابرسی تأثیر معناداری دارد. **واژه‌های کلیدی:** کیفیت حسابرسی، فرهنگ سازمانی، استقلال، شایستگی، اعمال مراقبت حرفه‌ای.

۱. گروه حسابداری، واحد اصفهان (خوراسگان)، دانشگاه آزاد اسلامی، اصفهان، ایران. 128352901@iaui.ac.ir

۲. گروه حسابداری، واحد اصفهان (خوراسگان)، دانشگاه آزاد اسلامی، اصفهان، ایران. (نویسنده مسئول). Khoshouei@khuisf.ac.ir

۳. گروه حسابداری، واحد اصفهان (خوراسگان)، دانشگاه آزاد اسلامی، اصفهان، ایران. alimahdad@iaui.ac.ir



۱- مقدمه

بحران‌های مالی چند دهه گذشته و ادامه‌ی این روند در جهان، ورشکست شدن شرکتهای بزرگی را به همراه داشته است. یکی از مواردی که نقش مهمی در رویداد اخیر داشته است، کیفیت خدمات حسابرسی شرکت‌ها می‌باشد (رمضانی و همکاران، ۱۴۰۱). بهبود سیستم‌های مالی و ارائه گزارش‌های مالی مطلوب یکی از اهداف و مسائل مهم در هر شرکت و سازمانی می‌باشد (چو^۱ و همکاران، ۲۰۲۱). یکی از مسائل مهم در حوزه حسابرسی، کیفیت حسابرسی می‌باشد (مرتضوی، ۱۴۰۰). کیفیت حسابرسی به مواردی اطلاق می‌شود که به این احتمال کمک می‌کند که حسابرس به هدف اساسی خود که کسب اطمینان معقول از عاری بودن گزارش مالی به‌عنوان یک کل از تحریف بااهمیت دست یابد. به عبارتی کیفیت حسابرسی اشاره به وجود عملکرد مطلوب حسابرسان در وظایف و فعالیت‌های محوله به خود می‌باشد (زنگ^۲ و همکاران، ۲۰۲۱). بهبود سطح کیفیت حسابرسی به‌عنوان یک مسئله مهم همواره مورد توجه محققان مختلفی بوده است به‌صورتی که از آن به‌عنوان یکی از شاخص‌های مهم و کلیدی در حوزه حسابرسی یاد شده است (اگر و استوبر^۳، ۲۰۲۲، ۳). یکی از معیارهای سنجش کیفیت حسابرسی داخلی، صالحیت حسابرس داخلی است. حسابرسی داخلی نیازمند افراد با صالحیت است که توانایی‌هایی بیش از مهارت‌های سنتی معمول داشته باشند (گنجی و همکاران، ۱۴۰۲). مبنای کیفیت گزارشگری مالی را می‌توان همان کیفیت حسابرسی تعریف کرد و این عمل حسابرسان اگر با کیفیت الزم صورت گیرد، مطمئناً صورت‌های مالی از تقلبات و تحریفات با اهمیت مبرا خواهد بود (علی اکبری و وقفی، ۱۴۰۱).

تلاش‌های بسیاری در جهت بهبود کیفیت حسابرسی انجام شده است و از متغیرهای مختلفی در جهت بهبود آن یاد شده است. برخی مسائل شغلی از جمله شایستگی و تجربه کاری می‌تواند نقش مهمی در ایجاد رویه‌های مطلوب در راستای بهبود کیفیت حسابرسی شود (پوتری و ننگیز^۴، ۲۰۲۱). شایستگی یکی از معیارهای مهم و کلیدی درون فردی می‌باشد که مسائل شغلی در حوزه حسابرسی را تحت شعاع قرار دهد (پراسانتی^۵ و همکاران، ۲۰۱۹). شایستگی‌ها اشاره به توانایی و مهارت‌های حسابرسان در جهت انجام وظایف شغلی خود می‌باشد. شایستگی‌های اشاره به میزان تخصص یک فرد در جهت انجام فعالیت‌های شغلی می‌باشد که به آن مشغول می‌باشد (ماروا^۶، ۲۰۲۱). شایستگی شامل توانایی‌های دانشی و فنی یک فرد در جهت انجام فعالیت‌های شغلی خود می‌باشد. از طرفی تجربه کاری اشاره به میزان تسلط یک فرد بر حسب زمان صرف شده در یک شرکت بر فعالیت‌های شغلی خود می‌باشد (سون، ۲۰۱۹). تجربه کاری تعامل مستقیمی با میزان زمان صرف شده فرد در یک سازمان دارد که سبب می‌گردد تا فرد را به مرحله پختگی در سطح شغلی خود برساند. ایجاد رویه‌هایی در جهت بهبود تجربه کاری

1 Cho

2 Zeng

3 Ege & Stuber

4 Putri & Nengzih

5 Prasanti

6 Marwa

افراد همواره به عنوان یک دغدغه مورد توجه بوده است (ساری و سوسانتو، ۲۰۱۸). بدون شک ایجاد تجربه کاری در حوزه حسابداری و در میان حسابرسان می تواند زمینه جدی در جهت بهبود وضعیت شغلی افراد داشته باشد (مولیانی، ۲۰۲۰). تعامل میان شایستگی و تجربه کاری می تواند به عنوان نقطه مثبت حسابرسان؛ شرایطی جهت بهبود عملکرد شغلی آنان را فراهم نماید. اگرچه این مسئله هنوز نیز نیاز به مطالعات جدی و جامعه در بخش ها و حوزه های مختلف دارد (ساری و سوسانتو^۱، ۲۰۱۸).

امروزه حسابرسی به عنوان یکی از مشاغل مهم و کلیدی در سطح بین المللی مشخص می باشد که نقش اساسی در مسیر رشد و عالی عملکرد مالی شرکت ها و سازمان ها دارد (ویلیکینس و همکاران، ۲۰۲۳). یکی از شاخص های مهم در حوزه حسابرسی؛ بهبود کیفیت حسابرسی می باشد. کیفیت حسابرسی به مجموعه ای از ویژگی هایی گفته می شود که در فرآیند انجام حسابرسی، باعث افزایش قابل اطمینان بودن گزارش حسابرسی و بهبود کارایی حسابرسان در تشخیص خطاها و نقص های موجود در صورت های مالی شرکت مورد حسابرسی می شود (ژبائو^۲ و همکاران، ۲۰۲۰). به طور کلی، کیفیت حسابرسی با توجه به رعایت اصول حسابرسی، استفاده از روش های مناسب در فرآیند حسابرسی، ارزیابی دقیق و کامل صورت های مالی شرکت و همچنین ارائه گزارش حسابرسی صحیح و قابل اعتماد به مدیران و سایر کاربران گزارش حسابرسی، تعریف می شود (آزبخانی و همکاران، ۲۰۲۳). در مسیر بهبود کیفیت حسابرسی متغیرها و شاخص های مختلفی تأثیرگذار است که این مسئله سبب گردیده است تا مطالعات در خصوص بهبود کیفیت حسابرسی به صورت مناسب و مطلوبی انجام گردد (چیریسیتینس و همکاران، ۲۰۲۳).

یکی از متغیرهای کلیدی در حوزه حسابرسی؛ شایستگی حسابرسان می باشد. تعریف شایستگی حسابرسان بسیار پیچیده و گسترده است و متکی بر ترکیبی از دانش، تجربه و توانایی های فردی است (چارفر و وب^۳، ۲۰۱۷). در واقع، شایستگی حسابرسان شامل توانایی های فردی، مهارت های حرفه ای، دانش فنی و قابلیت های روابط عمومی است که به آن ها اجازه می دهد تا با کیفیت بالا و با اعتماد به نفس، حسابرسی را انجام دهند. برای شایستگی حسابرسان، مهارت های حرفه ای بسیار مهم است (لاوسون و همکاران، ۲۰۱۵). حسابرسان باید توانایی های مورد نیاز برای انجام حسابرسی را داشته باشند، از جمله توانایی های فنی، تحلیلی و ارزیابی. همچنین، آن ها باید توانایی های مدیریت پروژه، ارتباطات عمومی و مذاکره را نیز داشته باشند. به علاوه، دانش فنی بسیار مهم است. حسابرسان باید دانش کافی در زمینه حسابداری، مالی، مالیات و قوانین مربوط به حسابرسی داشته باشند. آن ها باید با قوانین و مقررات حسابرسی آشنا باشند و توانایی تفسیر و تطبیق آن ها با شرایط شرکت های مورد حسابرسی را داشته باشند (تورنر و تیلر، ۲۰۲۲). همچنین، قابلیت های روابط عمومی بسیار مهم است. حسابرسان باید توانایی های خوبی در ارتباط با مدیران شرکت های مورد حسابرسی داشته باشند و بتوانند با آن ها به خوبی ارتباط

1 Sari & Susanto

2 Xiao

3 Chaffer & Webb

برقرار کنند. همچنین، آن‌ها باید توانایی‌های خوبی در ارتباط با سایر اعضای تیم حسابرسی، مشتریان و دیگر کاربران گزارش حسابرسی داشته باشند. به‌طور کلی، شایستگی حسابرسان بسیار مهم است و باید توانایی‌های فردی، مهارت‌های حرفه‌ای، دانش فنی و قابلیت‌های روابط عمومی را داشته باشند تا بتوانند باکیفیت بالا حسابرسی را انجام دهند (النیر و مصطفی، ۲۰۲۲).

استقلال از دیگر متغیرهای مهم در حوزه حسابرسی می‌باشد. استقلال حسابرسان به معنای عدم وابستگی آن‌ها به شرکت یا سازمانی است که در حسابرسی آن‌ها مشغول به کار هستند؛ به عبارت دیگر، حسابرسان باید در انجام حسابرسی خود، به‌طور کامل مستقل و بدون تأثیر وابستگی‌های مالی، سیاسی یا دیگر نوع تأثیرات از سوی شرکت یا سازمان موردحسابرسی عمل کنند (کریم و همکاران، ۲۰۲۲). استقلال حسابرسان از اهمیت بسیاری برخوردار است، زیرا باعث افزایش اعتماد عمومی به گزارش حسابرسی می‌شود. با داشتن استقلال، حسابرسان می‌توانند به‌طور کامل بر روی موارد قانونی و مالیاتی تمرکز کنند و تضمین کنند که گزارش حسابرسی آن‌ها بر اساس واقعیت‌های مالی و عملکرد شرکت صادر شده است. برای داشتن استقلال، حسابرسان باید از هرگونه تأثیرات غیرمجاز وابستگی‌های مالی یا سیاسی به شرکت یا سازمان موردحسابرسی خود، اجتناب کنند. آن‌ها باید به‌طور کامل مستقل از هرگونه ارتباطات شخصی با مدیران شرکت یا سازمان موردحسابرسی عمل کنند و تأیید کنند که هیچ تأثیری بر روی گزارش حسابرسی آن‌ها نخواهد داشت (تلها و همکاران، ۲۰۲۲). به‌طور کلی، استقلال حسابرسان یکی از مهم‌ترین عوامل در افزایش اعتماد عمومی به حسابرسی است. با داشتن استقلال، حسابرسان می‌توانند به‌طور کامل بر روی موارد قانونی و مالیاتی تمرکز کنند و تضمین کنند که گزارش حسابرسی آن‌ها بر اساس واقعیت‌های مالی و عملکرد شرکت صادر شده است (کیترون، ۲۰۰۳).

از طرفی صداقت حسابرسان نیز دیگر متغیر موردبررسی در تحقیق حاضر می‌باشد. صداقت حسابرسان به معنای ارائه گزارش حسابرسی دقیق، شفاف و بدون تعارض منافع است. یک حسابرس صادق باید برای انجام حسابرسی، به‌طور کامل مستقل و بدون تأثیر وابستگی‌های مالی، سیاسی یا دیگر نوع تأثیرات از سوی شرکت یا سازمان موردحسابرسی عمل کند. صداقت حسابرسان به عنوان یک مفهوم اصولی در حسابرسی، از اهمیت بسیاری برخوردار است. با داشتن صداقت، حسابرسان می‌توانند به‌طور کامل بر روی موارد قانونی و مالیاتی تمرکز کنند و تضمین کنند که گزارش حسابرسی آن‌ها بر اساس واقعیت‌های مالی و عملکرد شرکت صادر شده است (رانکین و همکاران، ۲۰۰۸). برای داشتن صداقت، حسابرسان باید از هرگونه تأثیرات غیرمجاز وابستگی‌های مالی یا سیاسی به شرکت یا سازمان موردحسابرسی خود، اجتناب کنند. آن‌ها باید به‌طور کامل مستقل از هرگونه ارتباطات شخصی با مدیران شرکت یا سازمان موردحسابرسی عمل کنند و تأیید کنند که هیچ تأثیری بر روی گزارش حسابرسی آن‌ها نخواهد داشت. به‌طور کلی، صداقت حسابرسان یکی از مهم‌ترین عوامل در افزایش اعتماد عمومی به حسابرسی است (موریس و کیلیان، ۲۰۰۷). با داشتن صداقت، حسابرسان می‌توانند به‌طور کامل بر روی موارد قانونی و مالیاتی

تمرکز کنند و تضمین کنند که گزارش حسابرسی آن‌ها بر اساس واقعیت‌های مالی و عملکرد شرکت صادر شده است (هنان و همکاران، ۲۰۰۶).

همچنین اعمال مراقبت حرفه‌ای از دیگر متغیرهای مهم در مسیر بهبود کیفیت حسابرسی می‌باشد. اعمال مراقبت حرفه‌ای حسابرسان به مجموعه اقدامات و روش‌هایی گفته می‌شود که حسابرسان در انجام حسابرسی می‌بایست به آن‌ها توجه کنند تا بتوانند گزارش حسابرسی دقیق و شفافی را ارائه دهند (ژنگدان و همکاران، ۱۹۹۷). بررسی و تحلیل دقیق اطلاعات مالی و عملکردی شرکت یا سازمان موردحسابرسی، بررسی و تأیید صحت و سندپردازی اطلاعات مالی و عملکردی شرکت یا سازمان موردحسابرسی و بررسی و تأیید صحت و سندپردازی سیستم‌های حسابداری و کنترل داخلی شرکت یا سازمان موردحسابرسی از جمله اقدامات مراقبت حرفه‌ای مناسب حسابرسان می‌باشد (چو و براسی، ۲۰۲۰). با اعمال مراقبت حرفه‌ای، حسابرسان می‌توانند تضمین کنند که گزارش حسابرسی آن‌ها بر اساس واقعیت‌های مالی و عملکرد شرکت صادر شده است و به این ترتیب، اعتماد عمومی به حسابرسی و شرکت یا سازمان موردحسابرسی افزایش می‌یابد (ژنگدان و همکاران، ۱۹۹۷).

تجربه حسابرسی دیگر متغیر موردبررسی در تحقیق حاضر می‌باشد. تجربه حسابرسان به مجموعه اطلاعات، مهارت‌ها و تخصص‌هایی گفته می‌شود که حسابرسان در طول سال‌های کاری خود به دست می‌آورند (هائریدستی و فادجانی، ۲۰۱۹). این تجربه شامل شناخت عمیق از قوانین، مقررات و استانداردهای حسابرسی، تخصص در حوزه‌های مختلف مالی و عملکردی شرکت‌ها، تجربه در برقراری ارتباط با مدیران و صاحبان مشاغل و تجربه در انجام حسابرسی در صنایع و شرکت‌های مختلف است. همواره فرهنگ‌سازمانی یکی از متغیرهای مهم و تأثیرگذار در حوزه حسابرسی می‌باشد (پوترا و دوبراندرا، ۲۰۱۹). فرهنگ یک سازمان روش مناسب رفتار در سازمان را تعریف می‌کند. این فرهنگ متشکل از باورها و ارزش‌های مشترک است که توسط رهبران ایجاد شده و سپس از طریق روش‌های مختلف ارتباط برقرار و تقویت می‌شود و در نهایت ادراکات، رفتارها و درک کارکنان را شکل می‌دهد (اسچیمیدل و همکاران، ۲۰۱۹). توجه به فرهنگ‌سازمانی به عنوان یک دغدغه و مسئله کلیدی نقش مهم و اساسی در پیشبرد اهداف شرکتی و سازمانی دارد (دی‌استیفانو و همکاران، ۲۰۱۹). امروزه بهبود وضعیت فرهنگ‌سازمانی و تطابق آن با برنامه‌ها و اهداف سازمانی می‌تواند به عنوان یک دغدغه مهم و کلیدی موردتوجه جدی قرار گیرد. این مسئله سبب گردیده است تا فرهنگ‌سازمانی به عنوان یک دغدغه جدی کاملاً درک گردد (آدروسی و همکاران، ۲۰۱۳). با توجه به اهمیت و کارکردهای برخی متغیرها از جمله شایستگی، استقلال، صداقت، اعمال مراقبت حرفه‌ای و تجربه حسابرسان؛ نیاز است تا با مطالعات جدی بستر مهمی در جهت به کارگیری این متغیرها در برخی حوزه‌های حسابرسی از جمله کیفیت حسابرسی فراهم گردد. این مسئله سبب گردیده است تا نیاز به مطالعات جدی در مسیر بهبود کیفیت حسابرسی کاملاً درک گردد. این در حالی است که نبود مطالعات در مسیر رشد و توسعه کیفیت حسابرسی سبب گردیده است تا امروزه فرایند بهبود کیفیت حسابرسی با توجه به برخی متغیرها از جمله فرهنگ‌سازمانی حسابرسان کاملاً مشهود و مبهم باشد. این مسئله سبب گردیده است تا

فرایند توسعه کیفیت حسابرسی بر مبنای برخی متغیرها از جمله شایستگی، استقلال، صداقت، اعمال مراقبت حرفه‌ای، تجربه حسابرسان و همچنین فرهنگ‌سازمانی حسابرسان دچار مشکلات عمده‌ای گردد. با این توجه تحقیق حاضر باهدف بررسی تأثیر شایستگی، استقلال، صداقت، اعمال مراقبت حرفه‌ای و تجربه حسابرسان بر کیفیت حسابرسی با در نظر گرفتن فرهنگ‌سازمانی طراحی و اجرا گردیده است.

مروری بر چارچوب‌های نظری و پیشینه تحقیق

کیفیت حسابرسی

کیفیت حسابرسی نتیجه کار حسابرسان است که با گزارش حسابرسی قابل اعتماد بر اساس استانداردهای تعیین شده نشان داده می‌شود. کیفیت حسابرسی به طور مثبت تحت تأثیر تجربه کاری، شایستگی حرفه‌ای، انگیزه، مسئولیت‌پذیری و عینیت قرار می‌گیرد (تونگ و همکاران، ۲۰۲۳). کیفیت حسابرسی در قلب کار هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان (IAASB) به عنوان تنظیم‌کننده استانداردهای حسابرسی جهانی قرار دارد. بنابراین، IAASB دعوت خود را برای اظهار نظر، ارتقای کیفیت حسابرسی در جهت منافع عمومی: تمرکز بر شکایت حرفه‌ای، کنترل کیفیت و حسابرسی گروهی منتشر کرد (زنگ^۱ و همکاران، ۲۰۲۱).

بررسی ادبیات کیفیت حسابرسی نشان می‌دهد که توافق بر سر تعریف کیفیت حسابرسی هنوز مورد توافق قرار نگرفته است. در چند دهه اخیر تلاش‌های زیادی برای ایجاد اجماع در مورد چگونگی تعریف و اندازه‌گیری کیفیت حسابرسی صورت گرفته است. با این حال، هنوز توافقی حاصل نشده است (چو و براسی، ۲۰۲۰). معمای کیفیت حسابرسی به دو موضوع اصلی منتهی می‌شود: (۱) عواملی که بر کیفیت حسابرسی تأثیر می‌گذارند را نمی‌توان به وضوح مشخص کرد و (۲) کیفیت حسابرسی را نمی‌توان به طور قابل اعتماد اندازه‌گیری کرد. بحث در مورد این موضوع هنوز بین تنظیم‌کننده‌ها، نهادهای تنظیم‌کننده استاندارد، حسابرسان و سایرین زنده است تا به دیدگاه عمومی قابل قبول در مورد آن برسند. به عنوان مثال، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بیان می‌کند که "کیفیت حسابرسی موضوع پیچیده‌ای است و هیچ تعریف یا تحلیلی از آن وجود ندارد که به رسمیت شناخته شود". در نتیجه، تعاریف موجود در ادبیات به اندازه کافی جامع نیستند که تمام ابعاد مفهوم را در بر گیرند (تورنر و تیلر، ۲۰۲۲).

نکته مهم در خصوص تعریف کیفیت حسابرسی توجه به گروه ذی‌نفعان است به‌طوری‌که در دیدگاه احتمالی دو گروه ذی‌نفع در خصوص کیفیت حسابرسی بیانگر مواردی بشرح زیر است:

- (۱) مفهوم کیفیت از منظر سرمایه‌گذاران
- (۲) مفهوم کیفیت از منظر کمیته حسابرسی

توجه به نوع دیدگاه ذی نفعان (در دیدگاه اول) حکایت از این مساله دارد که فرد در ارتباط با سهامداران باید بیشتر دقت کند به این منظور که آیا مجموعه اقدامات آنها در شرکت مورد تأیید و اجرا قرار گرفته است زیرا از مهم ترین آثار مضر بر روی دیدگاه دیگران درباره کیفیت حسابرسی توجه به همین مسائل است. بنابراین درک نقطه نظرات و تفکرات یکدیگر و به کارگیری نقطه نظرات مشخص ممکن است بر روی برداشت و نظر دیگران تأثیر بگذارد زیرا برداشت از مفهوم کیفیت حسابرسی موضوعی حیاتی برای تلاش در جهت افزایش کیفیت حسابرسی تلقی می شود. (ژنگدان و همکاران، ۱۹۹۷)

به صورت مفهومی می توان کیفیت حسابرسی را در ۳ قالب مشخص مورد مشاهده قرار داد که جنبه های اساسی آن شامل (داده ها) ورودی ها، خروجی ها و عوامل زمینه هستند. که در این ارتباط ورودی های زیادی جدا از فرآیند انجام حسابرسی به صورت استاندارد وجود دارد.

یکی از عوامل مجموعه ورودی ها، خود شخص حسابرس است که این ورودی شامل مهارت، تجربه حسابرس، اخلاق و ارزش ها و طرز فکر آنها است و یکی دیگر از این ورودی های مهم عبارت است از انجام حسابرسی به روز و آنلاین و انجام حسابرسی با فرآیند مطلوب و صحیح که مربوط به مسائلی همانند صحت انجام روش حسابرسی که در اثر به کارگیری ابزارهای حسابرسی منتج خواهد شد و همچنین موضوع در دسترس بودن پشتیبانی فنی به میزان کافی، که همه این عوامل در جهت حمایت و دستیابی به هدف کیفیت حسابرسی باشد.

خروجی های ارائه شده از فرآیند حسابرسی نیز نقش مهمی در کیفیت حسابرسی دارند اغلب خروجی ها به عنوان معیارهای ارزیابی کیفیت توسط سهامداران و سایر ذی نفعان مورد سنجش قرار می گیرند. به عنوان مثال مشاهده گزارش حسابرسی بر روی صورت های مالی به عنوان محصول نهایی حسابرسی به احتمال زیاد به عنوان یک موضوع و محصول کامل قابل مشاهده، تأثیر مثبتی بر اندازه گیری کیفیت حسابرسی خواهد داشت به طوری که چنانچه این محصول را به طور واضح ناشی از نتیجه انجام یک فرآیند حسابرسی مناسب بدانیم به همان اندازه ارتباطات و تعاملات حسابرسی با گروه های مخالف، درخصوص مسائل مورد اختلاف (از جمله مواردی تحت عنوان جنبه های کیفی گزارشگری مالی واحد رسیدگی) شیوه های اجرایی عملیات و موارد نقص در کنترل داخلی بیشتر و شفاف تر خواهد بود زیرا این موضوعات اساساً کیفیت حسابرسی را تحت تأثیر قرار می دهند. (چو و براسی، ۲۰۲۰)

فرهنگ سازمانی

به طور کلی فرهنگ سازمانی ادراکی است که افراد از سازمان خود دارند و چیزی است که نه در سازمان وجود دارد و نه در فرد و ویژگی های خاصی که در یک سازمان وجود دارد نمایانگر خصوصیات معمول و ثابتی است که سازمانها را از یکدیگر متمایز می کند. فرهنگ سازمانی بستری است به هم پیوسته که اجزا سازمان را بهم میچسباند (هائریدستیا و فادجاری، ۲۰۱۹). هافستد (۱۹۹۱) فرهنگ سازمانی را برنامه ریزی جمعی ذهن بیان می کند که افراد یک سازمان را از سازمانهای دیگر متمایز کند. فرهنگهای سازمانی شالوده تاریخی دارند بدین معنی که



نمی‌توان رابطه بین فرهنگ سازمانی و تاریخ را از هم جدا کرد و فرهنگ سازمانی بطور ناگهانی و اتفاقی بوجود نمی‌آید. بسیاری از صاحب‌نظران بر این عقیده‌اند که "فرهنگ سازمانی، سیستمی از استنباط مشترک است که اعضاء نسبت به یک سازمان دارند و همین ویژگی موجب تفکیک دو سازمان از یکدیگر می‌شود". فرهنگ سازمانی پدیده‌ای است که در سازمان است و همه اعضاء اتفاق نظر دارند که یک دست ناپیدا افراد را در جهت نوعی رفتار نامرئی هدایت می‌کند. شناخت و درک چیزی که فرهنگ سازمان را می‌سازد، شیوه ایجاد و دوام آن به ما کمک می‌کند تا بهتر بتوانیم رفتار افراد در سازمان را توجیه کنیم (پوترا و دویراندر، ۲۰۱۹).

مقصود از فرهنگ سازمانی، سیستمی از استنباط مشترک است که اعضاء نسبت به یک سازمان دارند و همین ویژگی موجب تفکیک دو سازمان از یکدیگر می‌شود. در واقع فرهنگ سازمانی همان چیزی است که به عنوان یک پدیده درست به اعضای تازه وارد آموزش داده می‌شود و آن بیانگر بخش نانوشته و محسوس سازمان است. فرهنگ سازمان عبارت است از مجموعه‌ای از روش‌ها، باورها، درک و استنباط و شیوه تفکر و اندیشیدن که اعضای سازمان در آن وجوه مشترک دارند (اسچیمیدل و همکاران، ۲۰۱۹). فرهنگ سازمان عمدتاً به مشترکات باوری، ارزشی، هنجاری و عاداتی مسلط بر سازمان توجه دارد و رضایت و عدم رضایت کارکنان و ارزش‌ها و هنجارهای کارکنان و مشتریان در این بحث به عنوان مقوله‌ای جانبی مطرح است نه محور اصلی. برای محیط‌های کاملاً پویا و در حال تغییر مداوم فرهنگ مطلوب برای سازمان، وجود باورهای مشترک در زمینه اهمیت دادن به خلاقیت و ابتکارات فردی، خطرپذیری، تحمل تعارض و ارتباطات وسیع افقی است. برعکس برای محیطی تقریباً ایستا و ثابت در صورت داشتن فرهنگی کنترل‌پذیر، با حداقل خطرپذیری و تعارض محدود دارای اثربخشی بیشتری خواهد بود (دوک، ۲۰۱۲). به این ترتیب سازمانهایی که از تکنولوژی پیچیده و غیریکنواخت برخوردارند نیازمند فرهنگی انعطاف‌پذیر، با حداقل کنترل حداکثر خطرپذیری و تأکید بر خلاقیت و ابتکار فردی هستند. در حالی که سازمان‌های دارای تکنولوژی یکنواخت با فرهنگ سازمانی مبتنی بر تصمیم‌گیری تمرکزی، حداقل آزادی عمل در اعمال ابتکارات شخصی، سریع‌تر به مقصود خواهند رسید (آدروسی و همکاران، ۲۰۱۳).

ویژگی‌های فرهنگ

الف) فرهنگ آموختنی است: فرهنگ نظامی از گرایش‌ها است که برای آشکار ساختن واکنش افراد در سراسر زندگی پس از زاده شدن آموخته می‌شود. بنابراین اگر فرهنگ پدیده‌ای است آموختنی، باید پیرو قانون یادگیری باشد و بر پایه آن می‌توان نوعی از همگونی و همخوانی را در همه فرهنگ‌ها، طبیعی به شمار آورد (کنل و اهو^۱، ۲۰۱۸).

^۱ Canel and aho

ب) **فرهنگ اجتماعی است:** عاداتهای فرهنگی نه تنها آموخته می شوند و در طول زمان به دیگران منتقل می شوند، بلکه ریشه های اجتماعی دارند و شماری از مردم که در گروهها و جامعه ها زندگی می کنند در آن شریکند. بر پایه همین ریشه اجتماعی نوعی همناوختی و همگونی نسبی در آن به چشم می خورد.

ج) **فرهنگ پدیده های ذهنی و تصویری است:** تا اندازه زیادی، عادت های گروهی که فرهنگ از آنها پدید می آید به صورت هنجارها یا الگوهای رفتاری آرمانی ذهنی می شوند، یا در کلام می آیند (سانتالوا و همکاران^۱، ۲۰۲۱).

د) **فرهنگ خشنودی بخش است:** فرهنگ همواره و به ضرورت، نیازهای بنیاد زیستی و نیازهای ثانوی برخاسته از آن ها را برآورده می سازد. فرهنگ از عادت ها ساخته شده است و عادت ها تنها تا زمانی که خشنودی می آفرینند، پایدار می مانند. خشنودی و کامیابی، عادت ها را نیرو می بخشد و آن ها را پایدار می سازد و ناکامی ناگزیر به نابودی و از میان رفتن آنها می انجامد. از این رو عناصر فرهنگ تنها تا زمانی که به افراد یک جامعه خشنودی نهایی می بخشند و نوعی چیرگی دلپسند لذت بر رنج فراهم می آورند، می توانند پایدار بمانند.

ه) **فرهنگ سازگاری می یابد:** فرهنگ دگرگون می شود و فراگرد دگرگونی آن همراه با تطبیق و سازگاری است. فرهنگ در سراسر زمان، رو به سوی سازگاری با پیرامون جغرافیایی خود دارد.

و) **فرهنگ یگانه ساز است:** به عنوان یک پیامد فراگرد سازگاری، عناصر هر فرهنگ گرایش به آن دارند که تا پیکری یکپارچه و به هم بسته و سازگار پدید آورند. یکپارچه سازی به زمان نیاز دارد و پیش از آنکه یک فراگرد سازگاری کامل گردد، دگرگونی های دیگر پدید می آید (دوک و همکاران، ۲۰۰۲).

در تحقیقات مختلفی متغیرهای تحقیق حاضر را مورد بررسی قرار داده است. النور و همکاران (۲۰۲۳) به بررسی تأثیر استقلال جنسیتی و سبک رهبری بر کیفیت حسابرسی پرداختند. این تحقیق توصیفی از نوع کمی بود. تحقیق با استفاده از داده های اولیه به دست آمده از حسابرسانی که در شرکت های حسابداری دولتی کار می کردند جمع آوری شد. روش جمع آوری داده ها با استفاده از پرسشنامه توزیع شده در شش حسابداری دولتی با نمونه ۳۰ نفری انجام شد. نتایج این پژوهش حاکی از آن است که استقلال حسابرسان تأثیر مثبت و با اهمیتی بر کیفیت حسابرسی دارد. سطوح بالای رعایت استقلال توسط حسابرسان منجر به گزارش حسابرسی با کیفیت تر می شود. همچنین سبک رهبری بر اساس جنسیت تأثیر مثبت و با اهمیتی بر کیفیت حسابرسی داشته است. این بدان معناست که هر چه سبک رهبری بهتر باشد، کیفیت حسابرسی افزایش خواهد یافت. ژائو و همکاران (۲۰۲۰) به بررسی تأثیر شایستگی، صداقت و اخلاق حسابرسان بر کیفیت حسابرسی پرداخت. داده ها از طریق پرسشنامه که توسط حسابرسان شاغل در موسسات حسابرسی کشور عربستان تکمیل شده، جمع آوری شده است. نمونه مورد استفاده در این تحقیق شامل ۱۰۲ حسابرسان بوده اند. یافته های تحقیق نشان می دهد که صفات شایستگی، صداقت و اخلاق تأثیر بسزایی بر کیفیت حسابرسی دارد. یافته ها حاکی از آن است که مهمترین عناصر

^۱ Santalova et al

صفات تأثیرگذار بر کیفیت حسابرسی، بهبود مستمر و برنامه‌های آموزشی، روش‌های انجام وظایف و انطباق آنها با آیین رفتار حرفه‌ای حسابرسان می‌باشد. ویلکنس و همکاران (۲۰۲۳) تأثیر آموزش اخلاق در برنامه‌های حسابداری و نقش تعدیل‌کننده‌ی عوامل جمعیت‌شناختی بر نگرش‌های اخلاقی حسابداران را در غنا بررسی نمودند. نتایج نشان داد که گنجاندن دوره‌های مرتبط با اخلاق، روشهای آموزش اخلاق، روشهای ارزیابی اخلاق و روشهای اخلاقی تأثیرات مثبت و معناداری بر اخلاق حسابداران حرفه‌ای دارد. افزون بر این، عوامل جمعیت‌شناختی مانند تجربه و سن رابطه‌ی مثبتی بین آموزش اخلاق و نگرش اخلاقی را تعدیل میکنند. ژنگ و همکاران (۲۰۲۱) در تحقیق خود که با هدف کیفیت حسابرسی کنترل داخلی و هزینه‌های حسابرسی برای حسابرسی‌های یکپارچه در مقابل غیر یکپارچه انجام گرفت، پس از بررسی‌های خود پی بردند که کنترل داخلی مناسب در صورتی که به صورت جدی انجام گردد؛ می‌تواند زمینه جهت بهبود کیفیت حسابرسی را فراهم نماید. پوتری و ننگیز (۲۰۲۱) در تحقیق خود که با هدف بررسی تأثیر شایستگی، تجربه کاری و کنترل داخلی بر کیفیت حسابرسی انجام گرفت، پس از بررسی‌های خود مشخص نمودند که شایستگی و تجربه کاری در کنار کنترل داخلی مطلوب؛ می‌تواند زمینه جدی در جهت بهبود کیفیت حسابرسی را فراهم نماید.

فرضیه‌های پژوهش

با توجه به اهداف؛ تحقیق حاضر دارای ۱۱ فرضیه به شرح زیر می‌باشد.

- (۱) شایستگی بر فرهنگ سازمانی تأثیر معناداری دارد.
- (۲) تجربه بر فرهنگ سازمانی تأثیر معناداری دارد.
- (۳) استقلال بر فرهنگ سازمانی تأثیر معناداری دارد.
- (۴) اعمال مراقبت حرف‌های بر فرهنگ سازمانی تأثیر معناداری دارد.
- (۵) صداقت بر فرهنگ سازمانی تأثیر معناداری دارد.
- (۶) شایستگی بر کیفیت حسابرسی تأثیر معناداری دارد.
- (۷) تجربه بر کیفیت حسابرسی تأثیر معناداری دارد.
- (۸) استقلال بر کیفیت حسابرسی تأثیر معناداری دارد.
- (۹) اعمال مراقبت حرف‌های بر کیفیت حسابرسی تأثیر معناداری دارد.
- (۱۰) صداقت بر کیفیت حسابرسی تأثیر معناداری دارد.
- (۱۱) فرهنگ سازمانی بر کیفیت حسابرسی تأثیر معناداری دارد.

روش شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از نوع، پژوهش های کاربردی می باشد که به صورت میدانی انجام گردید. روش پژوهش حاضر از نظر روش گردآوری داده ها همبستگی بود. جامعه آماری پژوهش حاضر شامل حسابرسان مشغول به کار در کلیه رده های حسابرسی در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران بود که از بین آنها تعداد ۳۸۴ نفر به عنوان نمونه انتخاب شده است. روش نمونه گیری تحقیق حاضر از نوع در دسترس بود. ابزار گردآوری اطلاعات شامل پرسشنامه استاندارد بود که توضیحات آن در جدول شماره ۱ ارائه شده است.

جدول ۱- ابزار جمع آوری تحقیق

متغیر	منبع	تعداد سؤال	مؤلفه ها	میزان پایایی گزارش شده در منبع	میزان پایایی محاسبه شده در پژوهش حاضر
شایستگی	پوتری و ننگیز (۲۰۲۱)	۹ سؤال	-	۰/۸۵	۰/۸۷
استقلال	دامانیک و همکاران (۲۰۲۱)	۴ سؤال	-	۰/۸۶	۰/۸۰
صداقت	پاتیه و همکاران (۲۰۲۱)	۴ سؤال	-	۰/۸۸	۰/۸۲
اعمال مراقبت حرفه ای	دارماوان (۲۰۲۰)	۳ سؤال	-	۰/۸۱	۰/۸۳
تجربه حسابرسی	پوتری و ننگیز (۲۰۲۱)	۸ سؤال	-	۰/۸۹	۰/۸۱
کیفیت حسابرسی	پوتری و ننگیز (۲۰۲۱)	۷ سؤال	-	۰/۸۶	۰/۸۰
فرهنگ سازمانی	دنيسون (۲۰۰۰)	۳۶ سؤال	درگیر شدن در کار، همانندی، انطباق پذیری و رسالت	۰/۸۵	۰/۸۹

(یافته های پژوهشگر)

به منظور تجزیه و تحلیل داده های پژوهش حاضر از روش آماری معادلات ساختاری استفاده گردید. تمامی روند تجزیه و تحلیل داده های کمی پژوهش در نرم افزارهای اس پی اس^۱ نسخه ۲۰ و پی ال اس^۲ نسخه ۲ انجام گرفت.

1.SPSS
2.PLS

یافته‌های پژوهش

آمار توصیفی

جدول ۲ یافته‌های توصیفی مربوط به نمونه‌های پژوهش را نشان می‌دهد.

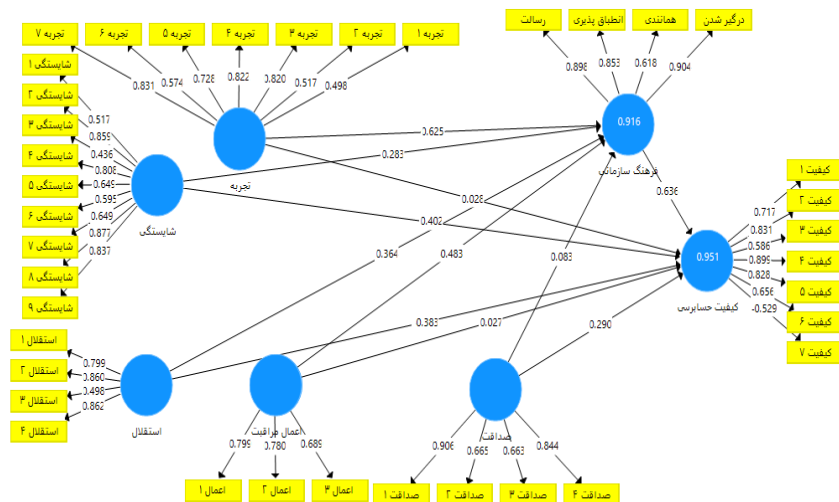
جدول ۲- یافته‌های توصیفی پژوهش

ویژگی‌های جمعیت شناختی	گروه‌ها	فراوانی	درصد
جنسیت	مرد	۲۸۲	۷۳/۴
	زن	۱۰۲	۲۶/۶
سطح تحصیلات	دکتری	۴۵	۱۱/۷
	کارشناسی ارشد	۱۴۵	۳۷/۸
	کارشناسی	۱۹۴	۵۰/۵
سابقه شغلی	زیر ۵ سال	۴۵	۱۱/۷
	۵-۱۰ سال	۱۰۲	۲۶/۶
	بیش از ۱۰ سال	۲۳۷	۶۱/۷

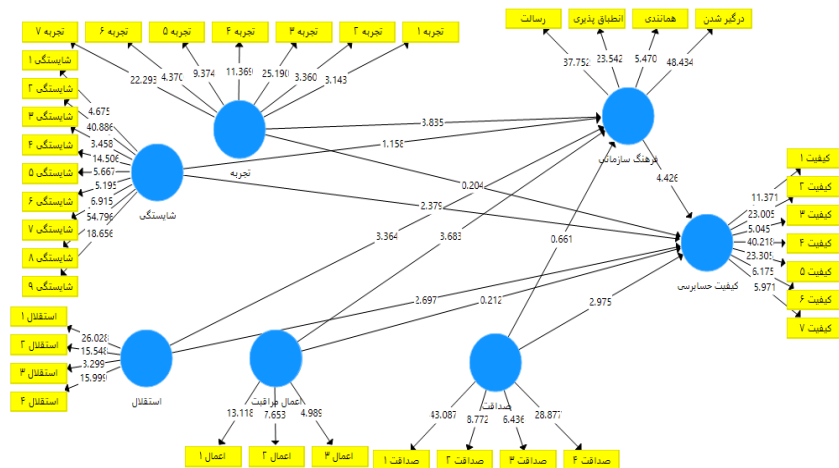
(یافته‌های پژوهشگر)

آمار استنباطی

به‌منظور بررسی مدل تحقیق از روش معادلات ساختاری استفاده گردید. جهت شناسایی توزیع داده‌های پژوهش حاضر از محاسبه کشیدگی و چولگی استفاده شد. با توجه به نتایج این شاخص‌ها مشخص گردید که داده‌های پژوهش حاضر از توزیع غیرطبیعی برخوردار بودند. با توجه به غیرطبیعی بودن توزیع داده‌های پژوهش جهت انجام روش معادلات ساختاری از نرم‌افزارهای واریانس محور استفاده گردید. شکل شماره ۱ و ۲ مدل پژوهش در حالت بار عاملی و ضرایب تی را به نمایش گذاشته است.



شکل ۱- مدل پژوهش در حالت بار عاملی
(یافته‌های پژوهشگر)



شکل ۲- مدل پژوهش در حالت ضرایب تی
(یافته‌های پژوهشگر)

جدول شماره ۳ خلاصه مدل پژوهش را به نمایش گذاشته است.

جدول ۳- خلاصه مدل پژوهش

روابط	تأثیر	تی	وضعیت
شایستگی بر فرهنگ‌سازمانی	۰/۲۸۳	۱/۱۵۸	عدم تأیید
تجربه بر فرهنگ‌سازمانی	۰/۶۲۵	۳/۸۳۵	تأیید
استقلال بر فرهنگ‌سازمانی	۰/۳۶۴	۳/۳۶۴	تأیید
اعمال مراقبت حرفه‌ای بر فرهنگ‌سازمانی	۰/۴۸۳	۳/۶۸۳	تأیید
صداقت بر فرهنگ‌سازمانی	۰/۰۸۳	۰/۶۶۱	عدم تأیید
شایستگی بر کیفیت حسابرسی	۰/۴۰۲	۲/۳۷۵	تأیید
تجربه بر کیفیت حسابرسی	۰/۰۲۸	۰/۲۰۴	عدم تأیید
استقلال بر کیفیت حسابرسی	۰/۳۸۳	۲/۶۹۷	تأیید
اعمال مراقبت حرفه‌ای بر کیفیت حسابرسی	۰/۰۲۷	۰/۲۱۲	عدم تأیید
صداقت بر کیفیت حسابرسی	۰/۲۹۰	۲/۹۷۵	تأیید
فرهنگ‌سازمانی بر کیفیت حسابرسی	۰/۶۳۶	۴/۴۲۶	تأیید

(یافته‌های پژوهشگر)

مطابق با نتایج مدل پژوهش مشخص گردید که استقلال، اعمال مراقبت حرفه‌ای و تجربه بر فرهنگ‌سازمانی تأثیر معناداری دارد. نتایج همچنین نشان داد که شایستگی، استقلال و صداقت بر کیفیت حسابرسی تأثیرگذار است. مطابق با نتایج تحقیق مشخص گردید که فرهنگ‌سازمانی بر کیفیت حسابرسی تأثیر معناداری دارد. به‌منظور بررسی برازش مدل پژوهش از شاخص‌های منتخب استفاده گردید. جدول شماره ۴ نتایج مربوط به شاخص‌های برازش مدل پژوهش را نشان می‌دهد.

جدول ۴- شاخص‌های برازش

	شایستگی	تجربه	صداقت	استقلال	فرهنگ‌سازمانی	کیفیت حسابرسی	اعمال مراقبت حرفه‌ای	معیار	وضعیت
آلفای کرونباخ	۰/۸۷	۰/۸۱	۰/۸۲	۰/۸۰	۰/۸۹	۰/۸۰	۰/۸۳	بالاتر از ۰/۷	مطلوب
پایایی ترکیبی	۰/۸۹	۰/۸۸	۰/۸۵	۰/۸۷	۰/۹۱	۰/۸۷	۰/۸۸	بالاتر از ۰/۷	مطلوب

وضعیت	معیار	اعمال مراقبت حرفه‌ای	کیفیت حسابرسی	فرهنگ سازمانی	استقلال	صداقت	تجربه	شایستگی	
میانگین واریانس استخراجی	بالا تر از ۰/۴	۰/۵۴	۰/۵۳	۰/۵۳	۰/۵۷	۰/۵۳	۰/۵۲	۰/۵۴	
ضریب تعیین	۰/۱۹=ضعیف ۰/۳۳=متوسط ۰/۶۷=قوی	-	۰/۹۵	۰/۹۱	-	-	-	-	

(یافته‌های پژوهشگر)

به‌منظور بررسی روایی واگرا از روش فورنل و لاکر^۱ (۱۹۸۱) استفاده شد. جدول ۵ نتایج روایی واگرا با استفاده از روش فورنل و لاکر را نشان می‌دهد.

جدول ۵- شاخص‌های برازش

اعمال مراقبت حرفه‌ای	کیفیت حسابرسی	فرهنگ سازمانی	استقلال	صداقت	تجربه	شایستگی	
						۰/۷۳	شایستگی
					۰/۷۲	۰/۴۵۲	تجربه
				۰/۷۲	۰/۳۱۷	۰/۱۰۷	صداقت
			۰/۷۵	۰/۲۰۰	۰/۲۳۷	۰/۳۰۱	استقلال
		۰/۷۲	۰/۵۲۱	۰/۴۰۹	۰/۳۹۴	۰/۴۲۵	فرهنگ سازمانی
	۰/۷۲	۰/۵۶۳	۰/۵۲۶	۰/۴۸۵	۰/۵۲۰	۰/۶۲۵	کیفیت حسابرسی
۰/۷۳	۰/۷۵۲	۰/۵۸۲	۰/۳۵۸	۰/۲۸۷	۰/۲۶۹	۰/۲۴۵	اعمال مراقبت حرفه‌ای

(یافته‌های پژوهشگر)

1 -Fornell-Larcker

همان طور که نتایج جدول شماره ۵ نشان می دهد، ریشه دوم مقادیر میانگین واریانس استخراجی هر سازه بزرگتر از مقادیر همبستگی آن سازه با سازه های دیگر می باشد. جدول شماره ۶ نتایج مربوط به شاخص برازش کلی مدل^۱ را نشان می دهد.

جدول ۶- شاخص GOF

عوامل	مقادیر اشتراکی	R2	$GOF = \sqrt{R^2 \times \text{مقادیر اشتراکی}}$
فرهنگ سازمانی	۰/۵۳	۰/۹۱	۰/۶۹۴
کیفیت حسابرسی	۰/۵۳	۰/۹۵	۰/۷۰۹

(یافته های پژوهشگر)

با توجه به اینکه میزان مطلوب شاخص GOF بالاتر از ۰/۳۶ می باشد، می توان چنین اعلام داشت که میزان این شاخص در دو متغیر وابسته تحقیق در وضعیت مطلوبی قرار دارد. با توجه به نتایج مربوط به شاخص برازش مدل، مشخص گردید که مدل پژوهش در تمامی شاخص ها از برازش مناسبی برخوردار می باشد.

بحث و نتیجه گیری

امروزه کیفیت حسابرسی به عنوان یکی از دغدغه های مهم در حوزه حسابداری حجم گسترده ای مقالات موجود در این حوزه را به خود جلب کرده است. به صورتی که تلاش های گسترده ای از سوی محققان حوزه حسابداری در جهت بهبود شواهدی در خصوص کیفیت حسابرسی انجام شده است. امروزه حسابرسی به عنوان یکی از مشاغل مهم و کلیدی در سطح بین المللی مشخص می باشد که نقش اساسی در مسیر رشد و عالی عملکرد مالی شرکت ها و سازمان ها دارد (ویلیکینس و همکاران، ۲۰۲۳). یکی از شاخص های مهم در حوزه حسابرسی؛ بهبود کیفیت حسابرسی می باشد. کیفیت حسابرسی به مجموعه ای از ویژگی هایی گفته می شود که در فرآیند انجام حسابرسی، باعث افزایش قابل اطمینان بودن گزارش حسابرسی و بهبود کارایی حسابرسی در تشخیص خطاها و نقص های موجود در صورت های مالی شرکت مورد حسابرسی می شود. به طور کلی، کیفیت حسابرسی با توجه به رعایت اصول حسابرسی، استفاده از روش های مناسب در فرآیند حسابرسی، ارزیابی دقیق و کامل صورت های مالی شرکت و همچنین ارائه گزارش حسابرسی صحیح و قابل اعتماد به مدیران و سایر کاربران گزارش حسابرسی، تعریف می شود (آزبخانی و همکاران، ۲۰۲۳). با این توجه تحقیق حاضر باهدف بررسی تأثیر شایستگی، استقلال، صداقت، اعمال مراقبت حرفه ای و تجربه حسابرسی بر کیفیت حسابرسی با در نظر گرفتن فرهنگ سازمانی طراحی و اجرا گردید.

1-GOF

مطابق با نتایج مدل پژوهش مشخص گردید که استقلال، اعمال مراقبت حرفه ای و تجربه بر فرهنگ سازمانی تأثیر معناداری دارد. نتایج همچنین نشان داد که شایستگی، استقلال و صداقت بر کیفیت حسابرسی تأثیرگذار است. مطابق با نتایج تحقیق مشخص گردید که فرهنگ سازمانی بر کیفیت حسابرسی تأثیر معناداری دارد. در تحقیقات مختلفی به این مسئله اشاره شده است. چو و همکاران (۲۰۲۱) در تحقیق خود مشخص نمودند که کیفیت حسابرسی یکی از متغیرهای مهم در حوزه حسابداری می باشد که از اهمیت و جایگاه ارزشمندی در مطالعات مالی و اقتصادی برخوردار است. زنگ و همکاران (۲۰۲۱) نیز اشارت داشتند که کیفیت حسابرسی به مواردی اطلاق می شود که به این احتمال کمک می کند که حسابرس به هدف اساسی خود که کسب اطمینان معقول از عاری بودن گزارش مالی به عنوان یک کل از تحریف با اهمیت دست یابد. به عبارتی کیفیت حسابرسی اشاره به وجود عملکرد مطلوب حسابرسان در وظایف و فعالیت های محوله به خود می باشد. از دیدگاه آنان کیفیت حسابرسی تحت تأثیر محیط پیرامون حسابرسان نیز می تواند قرار گیرد. اگر و استویر (۲۰۲۲) نیز اشاره داشتند که بهبود شرایط محیطی از جمله فرهنگ سازمانی می تواند نقش مهمی در جهت بهبود کیفیت حسابرسی داشته باشد. در تفسیر این مسئله لازم به ذکر است که فرهنگ سازمانی به عنوان یک چتر نقش مهم و اساسی در سیاست گذاری ها و رفتارهای سازمانی حسابرسان دارد و آنان را نسبت به مسائل شغلی خود می تواند تحت شعاع قرار دهد. به عبارتی فرهنگ سازمانی می تواند نقش اساسی در جهت هدایت و جهت دهی رفتارها و نگرش های حسابرسان در محیط های کاری دارد.

تأثیر فرهنگ سازمانی بر حسابرسی با مطالعاتی در ادبیات مورد بررسی قرار گرفته است. به عنوان مثال، اوسیبانجو و ادینجی (۲۰۱۳) نقش عوامل فرهنگ سازمانی خاص را در تسهیم دانش موفق مورد بررسی قرار داد. این ها عبارت اند از اعتماد بین فردی، ارتباطات کارکنان، سیستم های اطلاعاتی، پاداش ها و ساختار سازمانی - همه آن ها نقش کلیدی در تعریف روابط کارکنان و در تحقق پتانسیل حل مسائل مربوط به اشتراک دانش دارند. آن ها همچنین دریافته اند که فرهنگ سازمانی ارتباط مثبتی با تسهیم دانش دارد و می تواند منجر به نتایج مثبت در شکوفایی سازمانی شود. در مطالعه دیگری، رایت (۲۰۰۹) به چگونگی تأثیر فرهنگ سازمانی بر استفاده از حسابرسی داخلی عملیاتی و پاسخ حسابرسی داخلی عملیاتی پرداخت. نویسنده دریافته است که حسابرسان داخلی عملیاتی که جهت گیری فرهنگی قابل توجهی نسبت به قوانین و رویه ها دارند، تمایل دارند تا به طور مؤثر به سازمان هایی که در آن کار می کنند خدمت کنند. رهبران سازمانی با این موضوع روبه رو هستند که چگونه مزیت رقابتی خود را حفظ کنند که یکی از روش ها توسعه فرهنگ سازمانی قانع کننده است. به عقیده آن ها، در صورتی که سازمان مایل به ایجاد مزیت رقابتی باشد، فرهنگ سازمانی نیازمند بهبود است. در نهایت، کوستینا (۲۰۱۳) به بررسی تأثیر فرهنگ سازمانی بر رفتار کارکنان در مقوله های مختلف و اهمیت رابطه آن با فرهنگ سازمانی از لحاظ تعیین چگونگی تأثیر فرهنگ سازمانی بر کیفیت حسابرسی حسابداران رسمی پرداخته است. یافته های وی نشان داد که فرهنگ سازمانی به طور مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی تأثیر می گذارد. بهبود کیفیت حسابرسی ناشی از

حسابرسانی است که هنگام حسابرسی از استرس، کار کمتر و رقابت سالم عاری هستند. مطالعات بررسی شده در ادبیات، اهمیت فرهنگ‌سازمانی و تأثیر آن بر رویه‌های حسابرسی را نشان می‌دهد زیرا باعث ارائه خدمات مؤثر سازمان می‌شود. به عبارتی فرهنگ‌سازمانی سبب می‌گردد تا فرآیند تصمیم‌گیری، مزیت رقابتی و شکوفایی پهنه گردد و درنهایت بر کیفیت حسابرسی تأثیر می‌گذارد. فرهنگ‌سازمانی بهترین راه برای تسهیل مدیریت دانش و نوآوری سازمانی تلقی می‌شود، زیرا ارزش‌ها و باورهای زیربنایی سیستم‌های کاری را تعیین می‌کند و به‌این‌ترتیب، می‌تواند ایجاد و اشتراک دانش را تشویق یا جلوگیری کند. فرهنگ‌سازمانی به مفروضات اساسی اشاره دارد که سازمان در هنگام مقابله با محیط و یافتن راه‌حلی برای مشکلات مربوط به سازگاری بیرونی و یکپارچگی درونی آموخته است. این مسئله سبب گردیده است تا کارکردهای فرهنگ‌سازمانی در مسیر رشد و تعالی حساب‌رسان در جهت شکل‌گیری کیفیت حسابرسی کاملاً مشهود باشد. این مسئله سبب گردیده است تا فرهنگ‌سازمانی نقش واسطه‌ای در جهت بهبود تأثیرگذاری متغیرها بر روند شکل‌گیری کیفیت حسابرسی را داشته باشد. با توجه به نتایج تحقیق حاضر پیشنهاد می‌گردد تا با ایجاد راهبردهای فرهنگی در محیط‌های سازمانی و شرکتی؛ ضمن ایجاد بستری در جهت رشد فرهنگ‌سازمانی؛ شرایطی جهت بهبود کیفیت حسابرسی را فراهم نمود. همچنین با توجه به نتایج تحقیق حاضر پیشنهاد می‌گردد تا با ارتقا سطح زیرساخت‌های نظارتی در خصوص برخی مسائل از جمله استقلال و آزادی عمل حساب‌رسان و همچنین تقویت شایستگی آنان به واسطه دوره‌های تعالی بخشی؛ شرایطی جهت بهبود کیفیت حسابرسی را فراهم نمود. همچنین پیشنهاد می‌گردد تا با شناسایی نیازها و خلاهای حساب‌رسان؛ ضمن اعمال مراقبت‌های حرفه‌ای؛ شرایطی جهت بهبود و تعالی کیفیت حسابرسی را فراهم نمود.

فهرست منابع

- علی اکبری، علی؛ وقفی، سیدحسام. تحلیل سطح فناوری اطلاعات بر میزان احتمال خطر اقامه دعوا علیه حساب‌رسان با تأکید بر نقش کیفیت حسابرسی و تخصص حساب‌رسان، قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابداری. (۱۴۰۱)، ۱ (۱)؛ ۱۳۸-۱۰۷.
- رمضانی، حسین رضا؛ آذین فر، کاوه، غلام نیا، حمیدرضا؛ فلاح، رضا. نقش فرهنگ اسلامی و تجربه حساب‌رسان در رابطه بین انصاف متقابل و کیفیت حسابرسی در شرایط محیطی ایران، قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابداری. (۱۴۰۱)، ۱ (۲)؛ ۱۶۴-۱۴۳.
- گنجی، حمید رضا؛ حسینی، سیدرسول، روزبان، مرضیه؛ محمدزاده، سارا؛ نامی فرد، نیایش. تأثیر پیشایندها و پیامدهای اثربخشی حسابرسی داخلی بر کیفیت حسابرسی داخلی، قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابداری. (۱۴۰۲)، ۲ (۱)؛ ۱۳۸-۱۰۷.
- Adruce, Shahren Ahmad Zaidi, Md Abdullah-Al-Jubair, Edmund Ng Giap Weng, Philip Nuli Anding, Abang Ekhsan Abang Othman, Zaiton Hassan, and Victoria Jonathan. "Interactive based

- secured online organizational culture audit system." *Procedia-Social and Behavioral Sciences* 97 (2013): 596-601.
- Al-Nimer, Munther, and Fairouz M. Mustafa. "Accounting students' demographics and competencies: the mediating role of student engagement." *Accounting Education* 31, no. 2 (2022): 213-241.
- Azizkhani, Masoud, Sarowar Hossain, and Mai Nguyen. "Effects of audit committee chair characteristics on auditor choice, audit fee and audit quality." *Accounting & Finance* 63, no. 3 (2023): 3675-3707.
- Chaffer, Caroline, and Jill Webb. "An evaluation of competency development in accounting trainees." *Accounting Education* 26, no. 5-6 (2017): 431-458.
- Cho, Myojung, Soo Young Kwon, and Gopal V. Krishnan. "Audit fee lowballing: Determinants, recovery, and future audit quality." *Journal of Accounting and Public Policy* 40, no. 4 (2021): 106787.
- Chow, Danny, and Enrico Bracci. "Neoliberalism, accounting, and the transformation of subjectivities in social work: A study on the implementation of personal budgets." *Financial Accountability & Management* 36, no. 2 (2020): 151-170.
- Christensen, Brant, Kecia Williams Smith, Dechun Wang, and Devin Williams. "The audit quality effects of small audit firm mergers in the United States." *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 42, no. 2 (2023): 75-99.
- Citron, David B. "The UK's framework approach to auditor independence and the commercialization of the accounting profession." *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 16, no. 2 (2003): 244-274.
- Damanik, Dennys Paulus Parlindungan, Galumbang Hutagalung, and Rasinta Ria Ginting. "Analysis of the Effect of Auditor Independence, and Auditor Ethics on Audit Quality at a Public Accounting Firm in Medan City with Auditor Experience as a Moderating Variable." *Journal of Economics, Finance And Management Studies* 4, no. 8 (2021): 1499-1508.
- Darmawan, Beni. "The Effect Of Responsiveness, Involvement Of Audit Committee, Executive Involvement, Conduct Of Audit Field Work, Professional Care And Experience Of Fraud." In *International Colloquium Forensics Accounting and Governance (ICFAG)*, vol. 1, no. 1, pp. 155-164. 2020.
- Di Stefano, Giovanni, Fabrizio Scrima, and Emma Parry. "The effect of organizational culture on deviant behaviors in the workplace." *The International Journal of Human Resource Management* 30, no. 17 (2019): 2482-2503.
- Ege, Matthew S., and Sarah B. Stuber. "Are auditors rewarded for low audit quality? The case of auditor lenience in the insurance industry." *Journal of Accounting and Economics* 73, no. 1 (2022): 101424.
- Hannan, R. Lynn, Frederick W. Rankin, and Kristy L. Towry. "The effect of information systems on honesty in managerial reporting: A behavioral perspective." *Contemporary Accounting Research* 23, no. 4 (2006): 885-918.
- Karim, Abdul, Indah Syamsuddin, Ahmad Jumarding, and Amrullah Amrullah. "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, no. 7 (2022): 114-126.
- Kustinah, Siti. "The influence of dysfunctional behavior and individual culture on audit quality." *International journal of scientific & technology research* 2, no. 5 (2013): 118-125.



- Lawson, Raef A., Edward J. Blocher, Peter C. Brewer, Jan Taylor Morris, Kevin D. Stocks, James E. Sorensen, David E. Stout, and Marc JF Wouters. "Thoughts on competency integration in accounting education." *Issues in Accounting Education* 30, no. 3 (2015): 149-171.
- Marwa, Taufiq, T. Wahyudi, and A. Y. Kertarajasa. "The Effect of Competence, Experience, Independence, Due Professional Care, And Auditor Integrity On Audit Quality With Auditor Ethics As Moderating Variable." *Journal of Accounting Finance and Auditing Studies (JAFAS)* 5, no. 1 (2019): 80-99.
- Morris, D.E. and Kilian, C.M., 2007. Do accounting students cheat? A study examining undergraduate accounting students' honesty and perceptions of dishonest behavior. A Study Examining Undergraduate Accounting Students' Honesty and Perceptions of Dishonest Behavior (August 2007).
- Mulyani, Ika. "The Effect of Auditor Ethics, Auditor Experience, Audit Fees, and Auditor's Motivation on Audit Quality (Case study of a Public Accounting Firm in Semarang)." *MALIA: Journal of Islamic Banking and Finance* 3, no. 2 (2020): 139-146.
- Osibanjo, A. O., & Adeniji, A. A. "Impact of organizational culture on human resource practices: a study of selected Nigerian private universities". *Journal of competitiveness*, (2022), 5(4), 115-133.
- Pattih, Iskandar, Usman Rianse, Ibnu Hajar, and La Ode Anto. "The Effect of Integrity, Professionalism, and Independence on the Work Environment and Audit Quality at the Inspectorate Office in Southeast Sulawesi Province." *Solid State Technology* 64, no. 2 (2021): 3025-3032.
- Prasanti, Diyan Hera, Wita Ramadhanti, and Novita Puspasari. "Effect of independence, work experience and competence on audit quality with professional ethics as moderating variable." *Jurnal Akuntansi Aktual* 5, no. 3 (2019): 223-233.
- Putra, Gede Sanjaya Adi, and Anak Agung Ngurah Bagus Dwirandra. "The effect of auditor experience, type of personality and fraud auditing training on auditors ability in fraud detecting with professional skepticism as a mediation variable." *International research journal of management, IT and social sciences* 6, no. 2 (2019): 31-43.
- Putri, Ananda Liana, and Nengzih Nengzih. "The Effect of Competence, Work Experience, and Internal Control Auditor's on Audit Quality (Case Study on Internal Auditors of Pt Bank Rakyat Indonesia (Bri) Tbk)." *Saudi J Econ Fin* 5, no. 4 (2021): 133-140.
- Rankin, Frederick W., Steven T. Schwartz, and Richard A. Young. "The effect of honesty and superior authority on budget proposals." *The Accounting Review* 83, no. 4 (2008): 1083-1099.
- Sari, N. Z., and Azhar Susanto. "The effect of auditor competency and work experience on information systems Audit quality and supply chain (case study: Indonesian Bank)." *International Journal Of Supply Chain Management (IJSCM)* 7, no. 5 (2018): 732-747.
- Schmiedel, Theresa, Oliver Müller, and Jan Vom Brocke. "Topic modeling as a strategy of inquiry in organizational research: A tutorial with an application example on organizational culture." *Organizational Research Methods* 22, no. 4 (2019): 941-968.
- Su'un, S. U. "Moderating Ethics Auditors Influence of Competence, Accountability on Audit Quality". *Jurnal Akuntansi*, (2019). 23(3), 468-481.
- Talha, Muhammad, Fei Wang, Darchia Maia, and Goodwin Marra. "Impact of information technology on accounting and finance in the digital health sector." *Journal of Commercial Biotechnology* 27, no. 2 (2022): 184-195.
- Turner, M., and M. Tyler. "Demonstrating critical thinking in accounting: applying a competency framework." *Accounting Education* 32, no. 6 (2023): 713-734.



- Willekens, Marleen, Simon Dekeyser, Liesbeth Bruynseels, and Wieteke Numan. "Auditor market power and audit quality revisited: Effects of market concentration, market share distance, and leadership." *Journal of Accounting, Auditing & Finance* 38, no. 1 (2023): 161-181.
- Wright, Ronald MacEwan. "Internal audit, internal control and organizational culture." PhD diss., Victoria University, 2009.
- Xiao, Tusheng, Chunxiao Geng, and Chun Yuan. "How audit effort affects audit quality: An audit process and audit output perspective." *China Journal of Accounting Research* 13, no. 1 (2020): 109-127.
- Zeng, Yamin, Joseph H. Zhang, Junsheng Zhang, and Mengyu Zhang. "Key audit matters reports in China: Their descriptions and implications of audit quality." *Accounting Horizons* 35, no. 2 (2021): 167-192.
- Zhengdan, Xu, Xie Rong, and Hu Chunyuan. "Due professional care of certified public accountants in the People's Republic of China." *Managerial Auditing Journal* 12, no. 4/5 (1997): 214-218.

Examining the effect of some individual audit characteristics on audit quality considering organizational culture

Ali Asghar Rezaei Rajani¹

Hamza Mohammadi Khashouri²

Ali Mehdad³

Received: 27/ Dec /2025

Accepted: 26/ Feb /2026

Abstract

The importance of audit quality has caused serious efforts to be made in the development of this variable, and various studies have specified the necessity of identifying the variables involved in audit quality. The present study was conducted with the aim of investigating the effect of some individual audit characteristics on audit quality by considering organizational culture. The current research was an applied research that was conducted in the field. The current research method was correlational in terms of data collection method. The statistical population of the present study included auditors working in all audit categories in audit institutions that are members of the Iranian Certified Public Accountants Society, from which 384 people were selected as a sample. The data collection tool included a standard questionnaire. In order to analyze the data of the current research, the statistical method of structural equations was used. The whole process of quantitative research data analysis was done in SPSS version 20 and PLS version 2 software. According to the results of the research model, it was determined that independence, professional care and experience as independent variables have a significant effect on organizational culture. The results also showed that competence, independence and honesty as independent variables have an effect on audit quality. According to the results of the research, it was determined that organizational culture has a significant effect on audit quality.

Keywords: Audit quality, organizational culture, independence, competence, exercise of professional care

¹ Department of Accounting, Is.C., Islamic Azad University, Isfahan, Iran. 128352901@iau.ir

² Department of Accounting, Is.C., Islamic Azad University, Isfahan, Iran. (Corresponding author). Khoshouei@khuif.ac.ir

³ Department of Accounting, Is.C., Islamic Azad University, Isfahan, Iran. alimahdad@iau.ac.ir