

بررسی تأثیر اصول اخلاقی، دینداری، شخصیت حسابرس و کرونا ویروس بر کیفیت خدمات حسابرسی حسابسان مستقل

بهنام اژدری

دانشجوی دکتری گروه حسابداری، واحد قائم‌شهر، دانشگاه آزاد اسلامی، قائم‌شهر، ایران.
behnamazhdary@gmail.com

سید حسین نسل موسوی

استادیار گروه حسابداری، واحد قائم‌شهر، دانشگاه آزاد اسلامی، قائم‌شهر، ایران. (نویسنده مسئول)
Nseyedhossein2@gmail.com

علی جعفری

استادیار گروه حسابداری، واحد قائم‌شهر، دانشگاه آزاد اسلامی، قائم‌شهر، ایران.
jafarilarjani@gmail.com

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۱۰/۰۴ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۰۳/۲۷

چکیده

هدف اصلی پژوهش حاضر، ارائه مدلی برای تبیین تأثیر اصول اخلاقی، دینداری، تیپ‌های شخصیتی حسابسان و بیماری کرونا بر خدمات حسابرسی حسابسان مستقل است. نمونه‌نهایی مورد استفاده برای این مطالعه، شامل ۲۵۰ پرسش‌نامه جمع‌آوری شده از حسابسان شاغل در سازمان حسابرسی و سایر مؤسسات حسابرسی می‌باشد. برای پردازش داده‌ها نیز از آمار توصیفی و مدل انعکاسی معادلات ساختاری مبتنی بر واریانس استفاده شد. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که متغیر اصول اخلاقی و دینداری و شخصیت حسابسان بر کیفیت خدمات حسابرسی حسابسان مستقل تأثیر معنی‌داری دارد و منجر به افزایش کیفیت حسابرسی می‌شود. اما بیماری کووید ۱۹ بر کیفیت کار حسابرس تأثیر منفی معنی‌داری دارد. تقویت نگرش دینی و مذهبی و شخصیتی می‌تواند به‌عنوان یک عامل محافظت‌کننده در برابر سوءاستفاده‌ها و تقلب‌ها، ارتقا دهنده سلامت گزارشگری مالی و اطمینان اعتباردهندگان، سهام‌داران و سایر استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی باشد. با توجه به اهمیت اخلاق، به جامعه حسابداران رسمی پیشنهاد می‌شود به‌منظور ارتقا سطح اخلاق حرفه‌ای حسابسان در برنامه‌های آموزشی خود، آموزش اخلاق را در نظر بگیرند و نظارت بیشتری بر رعایت اخلاق حرفه‌ای داشته‌باشند. همچنین به سازمان و مؤسسات حسابرسی پیشنهاد می‌شود که در گزینش حسابسان، علاوه بر آشنایی آنها با استانداردهای حسابداری و حسابرسی، ویژگی‌های شخصیتی آنان را نیز مدنظر قرار دهند.

واژه‌های کلیدی: اصول اخلاقی، دینداری، شخصیت حسابسان، کیفیت حسابرسی.

۱- مقدمه

با کاهش استفاده صاحب کار از اقلام تعهدی اختیاری برای اهداف دست‌کاری حسابداری، به گزارشگری مالی با کیفیت بالاتری دست پیدا کنند. سازوکار پیشنهادی برای مقابله با تهدیدهای مربوط به کیفیت کار حسابرس، ویژگی‌های منحصر به فرد حسابرس است. اما کنترل این روش در عمل، دشوار است؛ زیرا حسابرس در معرض مسائلی است که تحت کنترل مؤسسه حسابداری نمی‌باشد و قرار گرفتن در معرض مسائل اصول اخلاقی، دینداری و شخصیتی قوی می‌تواند با افزایش کیفیت کار حسابرس مرتبط باشد.

هدف اصلی این پژوهش آن است که ویژگی‌هایی از جمله اصول اخلاقی و دینداری و تیپ شخصیتی در شرایط کرونا و بیروس حسابرسان را بر روی کیفیت حسابداری بررسی نماید. به طوری که نتایج این پژوهش می‌تواند جامعه حسابرسان را با آگاهی از عوامل مؤثر در کیفیت حسابداری، به منظور ارائه اظهار نظر مناسب درباره صورت‌های مالی یاری رساند. تقلب، تحریف و دیگر بداخلاقی‌های حرفه‌ای باعث خواهد شد که مؤسسات مالی و دیگر شرکت‌های عمومی و خصوصی یا دچار مشکلات گسترده شده یا به سوی ورشکستگی سوق پیدا کنند. لذا رسوایی‌های اخیر سازمان‌ها و ایجاد بحران‌ها، مدنظر قراردادن ارزش‌های اخلاقی حرفه‌ای و دینداری در حسابداری به عنوان موضوع مهم و مورد توجه در نظر گرفته شده است. از سوی دیگر، رفتار حسابرسان منعکس کننده ویژگی‌های شخصیتی آنهاست نلسون و تان (۲۰۰۵) معتقدند که ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان تأثیر با اهمیتی بر انگیزه رفتاری آنها دارد. در حقیقت ویژگی‌های فردی و شخصیتی حسابرسان (عوامل فردی) نقش مهمی در انگیزه آن‌ها به انجام رفتارهای حرفه‌ای دارد. همچنین ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان می‌تواند تحت تأثیر عوامل محیطی قرار گیرد؛ به طوری که با وجود فرهنگ اخلاقی قوی، حسابرسان با هر ویژگی شخصیتی تمایل بیشتری به گزارش اشتباهات کشف شده دارند. به دنبال افزایش موارد کووید ۱۹ حسابرسان قادر نیستند به صورت حضوری به محل صاحبکاران خود برای کسب شواهد کافی و مناسب دسترسی داشته باشند (پور فلاح پسند، علی، ۱۳۹۹). با توجه به تأثیرگذاری اخلاق حرفه‌ای و دینداری و شخصیت حسابرس و فاصله‌گذاری اجتماعی ناشی از ویروس کرونا بر دقت اظهار نظر حسابرس در طی حسابداری، پژوهش حاضر از این جهت دارای اهمیت است که نتایج آن باعث شناسایی رابطه و تأثیر ویژگی‌های ذکر شده بر کیفیت حسابداری می‌باشد که می‌تواند کیفیت حسابداری را افزایش دهد. در نتیجه با توجه به مطالب فوق می‌توان گفت که ضرورت پژوهش حاضر احساس می‌شود. سؤال اصلی پژوهش حاضر این است که اصول اخلاقی، دینداری، شخصیت حسابرسان

کیفیت حسابداری یکی از موضوعات با اهمیت در حوزه حسابداری و بازار سرمایه است. کیفیت حسابداری به عوامل بسیاری بستگی دارد. استفاده کنندگان از گزارش حسابرس، خود حسابرسان، ناظران و قانون گذاران و کل جامعه ذی‌نفعان در فرآیند گزارشگری مالی ممکن است نظرات متفاوتی در مورد کیفیت حسابداری داشته باشند. در پانزده سال گذشته که رقابت بین مؤسسات حسابداری گسترش یافته، حرفه حسابداری تحت تأثیر بسیاری از اتفاقات قرار گرفته است. با رشد رقابت در حرفه، مؤسسات حسابداری ضرورت ارائه خدمات با کیفیت هر چه بهتر به بازار را بیشتر دریافتند. مؤسسات حسابداری برای رقابت بر پایه‌ای به غیر از حق‌الزحمه، به دنبال متفاوت کردن خدماتشان بوده‌اند. از آنجا که هدف حسابداری ارائه اطمینان درباره صورت‌های مالی است. کیفیت حسابداری، احتمال این است که صورت‌های مالی شامل تحریف با اهمیت نباشد. اما در این باره باید پاسخ داد، چگونه استفاده کنندگان اطلاعات مالی سطح اطمینان ارائه شده و اعتمادپذیری اطلاعات را ارزیابی می‌کنند. کیفیت حسابداری بالاتر، اطمینان بخشی بزرگ‌تری از کیفیت گزارشگری مالی را فراهم می‌کند (دیفوند و ژانگ، ۲۰۱۴). بنابراین، تا هنگامی که حسابداری انجام نشده است، نمی‌توان کیفیت حسابداری را ارزیابی کرد. صورت‌های مالی به عنوان مهم‌ترین مجموعه اطلاعات مالی محسوب می‌شود و حسابداری، کیفیت صورت‌های مالی را افزایش می‌دهد. به عبارتی کیفیت حسابداری بخشی از کیفیت اطلاعات حسابداری است (کلینج، ۲۰۱۰).

با اینکه عوامل زیادی بر کیفیت خدمات حسابداری تأثیر می‌گذارند، اما پژوهش‌های بسیار معدودی در جهت ایجاد چارچوب یا مدل مفهومی برای تشریح ساختار کیفیت خدمات حسابداری انجام شده است. مطابق با مطالعات واتس (۲۰۰۳) شواهد موجود نشان می‌دهد که فرآیند محافظه کاری در کیفیت گزارشگری مالی، حداقل از دیدگاه استفاده کنندگان گزارش‌های مالی سود مند است. علاوه بر این، در کشورهایمانند ایران، که گزارش حسابداری به امضای حسابرس مستقل نیاز دارد، حسابرسان شخصاً مسئول گزارش حسابداری هستند. بر این اساس، انتظار می‌رود حسابرسان محافظه کار بیشتر نسبت به کیفیت گزارشگری مالی متعهد باشند. اعتماد بیش از حد حسابرسان همچنین ممکن است بر کیفیت حسابداری نیز تأثیر بگذارد. مطابق با مطالعات قبلی، کیفیت گزارشگری مالی با اقلام تعهدی اختیاری به عنوان یک شاخص معمول دست‌کاری حسابداری، اندازه گیری می‌شود. مشابه این مطالعات، ما نشان می‌دهیم که حسابرسان با اخلاق، دینداری و شخصیت بالاتر باید

و کرونا ویروس تا چه اندازه بر کیفیت خدمات حسابرسی حسابرسان مستقل تأثیر است؟

۲- مبانی نظری تحقیق و پیشینه پژوهش

کیفیت حسابرسی مفهومی چند بعدی در حسابرسی می‌باشد که تاکنون تعریف کاملی از آن ارائه نشده است. به طوری که پژوهشگران نیز به یک مفهوم جامع در این زمینه نرسیده‌اند. مشکل کیفیت حسابرسی به دید بسیاری از ناظران دامنه گسترده و متنوع آن است و در طی دو دهه گذشته اغلب تعاریف مختلفی ارائه شده‌است. کیفیت حسابرسی را به‌عنوان احتمال ارزیابی بازار از تحریف‌های با اهمیت موجود در صورت‌های مالی که توسط حسابرس کشف شده و گزارش شده‌است، تعریف نمود. اکثر تعاریف دیگر از کیفیت حسابرسی به‌رغم تفاوت‌ها، برخی از ویژگی‌های دی آنجلو را بازتاب می‌دهند. کیفیت حسابرسی می‌تواند تابعی از توانایی حسابرس در کشف تحریفات با اهمیت و گزارش این تحریف‌ها باشد. با توجه به پژوهش‌های (تیتمن و ترومن ۱۹۸۶) کیفیت حسابرسی به قابلیت اعتماد اطلاعات صورت‌های مالی بستگی دارد. زیرا سرمایه‌گذاران برای برآورد دقیق ارزش شرکت از این اطلاعات استفاده می‌کنند. همچنین، کیفیت حسابرسی شامل حسابرسی صورت‌های مالی است. به طوری که مطابق با استانداردهای حسابداری تهیه شود و اطمینان معقول، از صورت‌های مالی حسابرسی شده ارائه دهد و افشای آن مطابق با اصول پذیرفته شده حسابداری و عاری از هرگونه تحریف، اشتباه و تقلب باشد (لاس هراس، ۲۰۱۲). اکثر تعاریف غیر مستقیم کیفیت حسابرسی با استقلال حسابرسی و صلاحیت حسابرسی مرتبط است. تعریف دی آنجلو، ویژگی انتقادی از درک تأثیر حسابرسی بر اطلاعات صورت‌های مالی را نشان می‌دهد. کیفیت حسابرسی با استقلال حسابرسی رابطه مثبتی دارد و اگر حسابرسان نتوانند روابط شان را مدیریت نمایند ناشی از عدم صلاحیت آنها می‌باشد از این رو کیفیت حسابرسی با استقلال و شایستگی حسابرسی رابطه مثبتی دارد. برخی از محققان نظراتی در رابطه با استقلال حسابرسی ارائه کردند. به‌عنوان نمونه استقلال حسابرسی قابلیت اعتماد و اطمینان گزارش حسابرسی را افزایش می‌دهد. چنانچه کیفیت حسابرسی به‌طور کامل با احتمال کشف تحریف‌های با اهمیت مرتبط شود از لحاظ مفهوم کامل نخواهد بود. زیرا اساساً خود حسابرسان امکان انتخاب احتمال خطر را در اختیار دارند. در این پژوهش برای ارزیابی کیفیت حسابرسی از سه متغیر مستقل اخلاق حسابرسی، تجربه، صلاحیت و شایستگی حسابرسی استفاده شده‌است.

یکی از متغیرهای اصلی پژوهش حاضر، اخلاق حسابرسی می‌باشد که برای بررسی اثر آن بر کیفیت حسابرسی از سه شاخص صداقت، عینیت و استقلال استفاده شده‌است. رعایت اصول اخلاقی در رشته‌ها و حرفه‌های گوناگون، به‌عنوان اخلاق حرفه‌ای که زیرمجموعه‌ای از اخلاق کاربردی است، شناخته می‌شود (پویا و برومند، ۲۰۱۳).

گفتمان‌های اخلاقی حرفه حسابداری به‌طور فزاینده‌ای دنیوی شده‌است، به همین ترتیب، آنها بیشتر قاعده‌گرا هستند تا عینیت و استقلال حسابرسان را حفظ و حمایت کنند. اگرچه حسابرسان در طول تاریخ به‌عنوان اعتراف کنندگان، پاک کنندگان گناه و روحانی قلمداد می‌شدند، اما باز هم توسط افرادی به‌اصطلاح گناهکار استخدام و حق‌الزحمه آنها پرداخت می‌شوند. تعهد اخلاقی به این صورت تعریف می‌شود: اندازه‌ای که فرد در جامعه حرفه‌ای خود به ارزش‌های اخلاقی ایده آل و اجرای نظارتی آنها پایبند است. همان طور که منافع تجاری از کانون عینیت حرفه حسابرسی پیشی گرفت، اخلاق حرفه‌ای به‌طور قابل ملاحظه‌ای ناپدید شد. صنعت حسابداری مدرن، دانش حسابداری را از حرفه‌ای بودن به سمت تجارتي شدن سوق داده است. مطابق با تئوری تعارض نقش حسابرسان با دو موضوع متناقض روبه‌رو می‌شوند. اولین مورد، تعارض بین شخصیت و نقش حسابرسی است، جایی که حسابرسی بین ارزش‌های شخصی و نقش خود در کشف تحریفات دچار تعارض می‌شود. دومین مورد نقش فرستنده درونی است، وقتی از شخص انتظار می‌رود نقشی متناقض انجام دهد و فرستنده نقش به گیرنده نقش احتیاج داشته‌باشد. لذا در آن چندین نقش به حسابرسی تحمیل می‌شود. از آنجا که از یک سوء، مردم انتظار دارند که وی تحریفات را کشف کرده و آنها را گزارش دهد، در حالی که از طرف دیگر صاحب کار از حسابرسی انتظار دارد که صورت‌های مالی را بدون تغییرات زیادی بپذیرد. حسابرسان معمولاً توسط دو نیروی مخالف یعنی نیروی حرفه‌ای و تجاری تحت فشار قرار می‌گیرند. در عین حال، در حالی که باید با گزارش‌های حسابرسی دارای صلاحیت فنی و شفافیت بالایی باشد، باید تعهدات خود را درمورد محرمانه بودن اطلاعات مالی صاحب کار نیز حفظ کنند. فساد و رسوایی‌های مالی که در سال‌های اخیر در گوشه و کنار دنیا از جمله ایران رخ داده، دامنگیر حسابرسان نیز شده‌است. این موضوع باعث شده که رعایت اخلاق حرفه‌ای در حرفه حسابرسی مورد تردید قرار گرفته، شهرت و مشروعیت مؤسسات حسابرسی نیز در معرض خطر باشد.

لذا با کنترل و کاهش بد اخلاقی‌های حرفه‌ای مثل تقلب، می‌توان به افزایش کیفیت صورت‌های مالی در شرکت‌های بزرگ و کوچک که دچار مشکلات گسترده شده‌اند کمک کرد و آنان

تحقیقات در مورد تأثیر دینداری بر رفتار حسابرس در مراحل ابتدایی است و تعداد کمی از محققان این اثر را با استفاده از نظر حسابرسی و هزینه‌های حسابرسی بررسی کرده‌اند.

کاپالن و سادوک (۱۹۸۲) شخصیت را به‌عنوان یک برچسب تشخیص کلی برای رفتار قابل مشاهده فرد و تجارب درونی (ذهنی) قابل بیان اوتعریف کرده‌اند. یکی از مهمترین ویژگی‌های شخصیتی افراد، تیپ‌های شخصیتی آنهاست. منظور از تیپ‌های شخصیتی، ویژگیها و عوامل شخصیتی مدل پنج عامل اصلی یا بزرگ است. پنج عامل اصلی یا بزرگ، عبارتند از: روان رنجوری (روان نژندی)، برون‌گرایی، توافق‌پذیری (دلپذیر بودن)، گشودگی در برابر تجربه (انعطاف‌پذیری) و با وجدان بودن (وظیفه‌شناسی).

در ۱۱ مارس، سازمان بهداشت جهانی، کرونا ویروس را به‌عنوان یک بیماری همه‌گیر طبقه بندی کرد. کرونا ویروس یک بحران بهداشتی، اقتصادی و اجتماعی نگران کننده ای را ایجاد کرد که جهان با آن دست و پنجه نرم می‌کند. بیماری همه‌گیر کرونا ویروس پیش از این تأثیرات اقتصادی و مالی قابل توجهی در سراسر جهان داشته است (گودل، ۲۰۲۰). مهمتر از همه، این تلاطمات اقتصادی، همراه با عدم اطمینان بازارها، می‌تواند بر اعتماد سرمایه‌گذاران به عملکرد مالی شرکت‌ها نیز تأثیر بگذارد و در نتیجه ممکن است منجر به آشفتنگی‌های مختلف مالی شود (KPMG, 2020). با این حال، شیوع کرونا ویروس نشان دهنده یک نوع منحصر به فردی از یک بحران است که کاملاً متفاوت از مواردی است که در ادبیات حسابرسی قبلی مطالعه شده‌است. یعنی بحران از حرفه حسابرسی، صاحب کار یا بازار سرمایه نشئت نمی‌گیرد. علی‌الرغم در اختیار نبودن کرونا ویروس در فعالیت‌ها و مسئولیت‌های حسابرسان، این بیماری تأثیر زیادی بر کار حسابرسان و عملکرد شرکت‌های حسابرسی دارد. اگرچه تعداد بسیار محدودی از مطالعات اخیراً منتشر شده برای برجسته کردن تأثیرات اقتصادی و اجتماعی شگفت‌انگیز بیماری همه‌گیر کرونا ویروس ۱۹ مانند گودل (۲۰۲۰) انجام شده است، اما تاکنون، مطالعه‌ای درباره تأثیر احتمالی شیوع کرونا ویروس بر کیفیت حسابرسی وجود ندارد. این مطالعه با هدف رفع این شکاف تحقیقاتی در ادبیات حسابرسی انجام می‌شود و با بررسی تأثیرات احتمالی شیوع کرونا ویروس بر کیفیت حسابرسی، مجموعه مطالعات قبلی را گسترش می‌دهد. با توجه به اهمیت حسابرسی برای اطمینان از کیفیت صورت‌های مالی که تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاران و یکپارچگی بازارهای مالی را افزایش می‌دهد. به‌دنبال رابطه تأثیرات احتمالی شیوع کرونا ویروس بر کیفیت کار حسابرسی حسابرسان مستقل هستیم.

را از حرکت به‌سمت ورشکستگی نجات داد. مطالعات انجام شده در مورد سقوط شرکت انرون و حسابرسان (شرکت آرتور اندرسون) نشان داد که دلیل سقوط آن، استانداردهای بین‌المللی حسابداری ناکافی و یا استانداردهای حسابرسی نبود، بلکه دلیل اصلی عدم رعایت رفتار اخلاقی حرفه‌ای بوده است (حساس یگانه، ۱۳۸۴). لذا با در نظر گرفتن رسوایی‌های سال‌های اخیر شرکت‌هایی مثل انرون، وردکام، تایکو و حتی در ایران و با توجه به اینکه رسالت حرفه حسابرسی ایجاد اعتماد و آرامش خیال به استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی است، بنابراین نقش رفتارهای اخلاقی حسابرسان و عواملی که بستر لازم جهت بروز رفتارهای اخلاقی را فراهم می‌کند به‌عنوان موضوع مهم و مورد توجه در نظر گرفته می‌شود.

کلمات دین و دینداری یکسان نیستند؛ دین، قانون اساسی فلسفه‌ها و مفاهیم اخلاقی فرد را نشان می‌دهد (الچیت آل، ۲۰۱۱). دین کلمه‌ای عربی است به‌معنای جزا و پاداش و عبارت است از: اعتقاد به خالق هستی و مجموعه قوانینی که از جانب او بر بشر عرضه گردیده‌است. همچنین دین به‌معنای اطاعت و آیین و شریعت است یعنی وضع و تأسیس الهی که مردم را به رستگاری هدایت می‌کند و شامل عقیده و عمل است (منظری توکلی و عراقی پور، ۱۳۸۹). دینداری و حیات دینی امور نامتعارف است ثنایی و غیرعادی نیست، بلکه دینداری می‌تواند در متن زندگی روزمره افراد ظهور و بروز داشته‌باشد و به همه افکار، احساسات و رفتار فرد جهت خاصی اعطاء کند. دین به‌عنوان عنصری اساسی در رفتار اجتماعی در نظر گرفته شده و به‌عنوان یک عامل فرهنگی محسوب می‌شود. زیرا به‌عنوان هنجارها و آداب و رسوم سنتی عمل می‌کند تا بر اعتقادات و رفتار شخصی تأثیر بگذارد. حتی آداب و رسوم بیشتری از پایه‌های دین شکل می‌گیرد. گرچه دینداری تعریف دقیقی ندارد، اما معمولاً به‌عنوان اعتقاد به خدا تعریف می‌شود و به‌دنبال آن اطاعت از قوانین و آموزه‌های او است (رشید و ابراهیم، ۲۰۰۸). دینداری به دین مطلق و انتزاعی اشاره ندارد بلکه به "عمل شخصی دین" اشاره دارد (الچیت آل، ۲۰۱۱). به همین دلیل است که "دینداری به‌عنوان اندازه‌گیری شناختی شخصیت در نظر گرفته می‌شود" (فرح و حسن، ۲۰۱۵). این را می‌توان به‌عنوان ایمان به وجود خدا و تعهد به رعایت قوانینی که اعضای یک دین معتقدند که توسط خدا تعریف شده‌است تعریف کرد (اشنایدر، ۲۰۱۱). با این حال، افراد موفق و قاطع معمولاً موفقیت و اعتماد به نفس خود را به اعتقادات قوی دینداری و ایمان به قدرت خدا برای اعطای این موفقیت و اطمینان نسبت می‌دهند. بنابراین، دین بر فرهنگ تأثیر می‌گذارد و به‌شکل گیری آنها کمک می‌کند (عبدال - خالک، ۲۰۱۱). با این حال،

دیانا مصطفی (۲۰۲۰) در پژوهشی به بررسی تأثیر متقابل دین و اخلاق بر استقلال حسابرس در مصر پرداختند. نتایج تحقیق نشان می‌دهد که با توجه به تأثیر شرایط اقتصادی صاحب کار، تأثیر متقابل مهمی بین میزان رشد اخلاقی و دینداری ذاتی بر میزان استقلال حسابرس وجود دارد. گارسیا بلاندون (۲۰۱۹) در پژوهشی به بررسی تأثیر جنسیت بر کیفیت خدمات حسابرسی در اسپانیا پرداختند. نتایج تحقیق نشان می‌دهد که حسابرس زن بر کیفیت خدمات حسابرسی تأثیر مثبت دارد. علاوه بر این، تأثیر جنسیتی از همان سال اول انتصاب شریک زن برای جایگزینی حسابرس مرد رخ می‌دهد.

آسترو و همکاران (۲۰۱۹)، در مقاله‌ای به بررسی تأثیر صلاحیت، تجربه، استقلال، مراقبت مناسب حرفه‌ای و صداقت حسابرس بر کیفیت حسابرسی با نقش تعدیل کننده اخلاق حسابرس پرداختند. داده‌های مورد استفاده در این مطالعه از طریق پرسش‌نامه در اندونزی به دست آمده است. نتایج مطالعات نشان می‌دهد که متغیرهای شایستگی، مراقبت‌های حرفه‌ای مناسب و صداقت به طور قابل توجهی بر کیفیت حسابرسی تأثیر می‌گذارد، تأثیر مثبت تجربه و استقلال متغیرها به میزان قابل توجهی روی کیفیت حسابرسی تأثیر گذار نمی‌باشد. همچنین متغیر رفتار اخلاقی حسابرس به طور قابل توجهی نقش تعدیل کنندگی در این رابطه ندارد. نورانی و اخلاقی یزدی نژاد (۱۴۰۲) به بررسی اصول بنیادی آیین رفتار حرفه‌ای حسابداران مدیریت و تأثیر آن بر محتوای اطلاعات حسابداری مدیریت پرداختند. جامعه آماری، شامل حسابداران صنعتی شاغل در حرفه که با مفاهیم مختلف حسابدار مدیریت آشنا هستند می‌باشد. نتایج حاصل از آزمون فرضیات نشان می‌دهد که آیین رفتار حرفه‌ای حسابدار مدیریت بر ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت در تمام ابعاد مؤثر است و این موضوع نشان‌دهنده اهمیت اخلاق حرفه‌ای در واحدهای حسابداری و مالی در کنار سایر فاکتورهای مؤثر می‌باشد.

خدمای پور و همکاران (۱۳۹۹)، در تحقیقی به بررسی تأثیر فرهنگ اخلاقی مؤسسه حسابرسی و تیپ‌های شخصیتی حسابرسان بر عینیت حسابرس پرداختند. نتایج حاکی از آن است که فرهنگ اخلاقی مؤسسه حسابرسی بر عینیت حسابرس تأثیر مثبت و معنی‌داری دارد. همچنین شخصیت باوجدان بودن (وظیفه‌شناسی) نیز بر عینیت حسابرس تأثیر مثبت و معنی‌داری دارد. علاوه بر این، یافته‌ها نشان می‌دهد که فرهنگ اخلاقی مؤسسه حسابرسی بر رابطه بین تیپ‌های شخصیتی حسابرسان و عینیت حسابرس تأثیر دارد. بنابراین، بهبود فرهنگ اخلاقی مؤسسات حسابرسی گامی مهم در جهت اعتلای حرفه حسابرسی است و می‌تواند موجب افزایش عینیت حسابرس گردد و در

نتیجه باید مورد توجه و اهتمام مدیران و شرکای مؤسسات حسابرسی قرار گیرد. با توجه به تحقیقات محدود در مورد رابطه بین دینداری و کیفیت کار حسابرس، تحقیق حاضر با هدف تعیین تأثیر دینداری بر میزان کیفیت کار حسابرس و رفتار اخلاقی مربوطه در حرفه حسابرسی انجام خواهد شد. لذا در این تحقیق به دنبال این هستیم که چگونه چنین تغییرات مؤثری می‌تواند بر تعهد اخلاقی حسابرسان و رفتار حرفه‌ای و کیفیت کار آنها تأثیر بگذارد؟ آیا آنها بر رفتار آنها تأثیری نگذاشته و آنها را وادار می‌کند تا اخلاقی عمل کنند؟

۳ - روش‌شناسی تحقیق

تحقیق حاضر از نظر نوع و ماهیت مساله و اهداف، کاربردی می‌باشد. این تحقیق با توجه به روش جمع آوری اطلاعات توصیفی از نوع پیمایشی - هم‌بستگی می‌باشد. به عبارت دیگر، داده‌های مورد نیاز بر اساس یک بررسی پیمایشی جمع آوری گردیدند. بر این اساس از پرسشنامه جهت جمع آوری داده‌های پژوهش استفاده گردید، چرا که به پیروی از پژوهش‌های پیشین روشی مؤثر در جمع آوری داده‌ها از میان یک نمونه بزرگ محسوب می‌شود. همچنین برای جمع آوری مبانی تئوری از روش کتابخانه‌ای و مطالعه مبانی نظری پژوهش‌های قبلی استفاده شد. ابزار جمع آوری داده‌های پژوهش پرسشنامه بود پرسشنامه‌های استفاده شده در این پژوهش استاندارد بودند. اما با توجه به تفاوت محیط پژوهشی محققان مجدداً سؤالات پرسشنامه را از نظر روایی و پایایی مورد بررسی قرار دادند. سؤالات تمامی پرسشنامه‌ها از طریق مقیاس ۵ گزینه‌ای لیکرت از کاملاً موافقم تا کاملاً مخالفم ترتیب داده شده بود. تمامی پرسشنامه‌ها، از نظر روایی در اختیار متخصصان قرار گرفت و از نظر مفهوم سؤالات و هم‌راستایی با اهداف پژوهش طی چند مرحله بررسی و اصلاح شدند به گونه‌ای که تمامی سؤالات حاضر در پرسشنامه مورد تایید قرار گرفتند و پس از آن اقدام به توزیع بین جامعه هدف پژوهش گردید.

متغیر وابسته این تحقیق کیفیت حسابرسی، از طریق پرسشنامه دریایی (۱۳۹۷) اندازه گیری شده است. برای اندازه گیری از پرسشنامه اخلاقی زار فر (۲۰۱۵)، ۲۱ موردی استفاده می‌شود. این بخش دربرگیرنده ۳ بعد صداقت و درستی حسابرسان، شایستگی (صلاحیت) حسابرسان و استقلال (بیطرفی) حسابرسان می‌باشد که براساس مقیاس پنج گزینه‌ای لیکرت تنظیم شده است. ۷ سؤال مربوط به صداقت و درستی، ۷ سؤال مربوط به شایستگی حسابرس و ۷ سؤال مربوط به بی طرفی حسابرس است. برای اندازه گیری دینداری حسابرسان از پرسشنامه دینداری سراج زاده و همکاران (۱۳۹۲) استفاده

برخی دیگر از پژوهشگران، اخلاق را بدین صورت توصیف می‌نمایند: اخلاقی بودن و اخلاقی عمل کردن شامل انجام دادن اقدام‌هایی در جهت کسب اطمینان از اینکه رفتار اخلاقی همواره و در همه شرایط اعمال می‌گردد (ابزاری و یزدان‌شناس، ۱۳۸۶).
دینداری: پذیرش تمام یا بخشی از عقاید، اخلاق یا تواحکام دینی به نحوی که شخص دیندار خود را ملزم به تبعیت و رعایت از این مجموعه بداند، دانست (حشمت یغمایی، محمدتقی، ۱۳۸۰).

جامعه آماری در این پژوهش، حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و مؤسسات حسابرسی بخش خصوصی در سال ۱۴۰۱ می‌باشند. با توجه به اینکه جامعه آماری در این تحقیق نامحدود است، لذا برای تعیین حجم نمونه از رابطه زیر استفاده شده است:

$$n = \frac{Z_{\alpha/2}^2 \cdot \sigma^2}{e^2} = \frac{1/96^2 \times 0.683^2}{0/1^2} = 179$$

در رابطه فوق:

n: بیانگر حجم نمونه؛ $Z_{\alpha/2}$: مقدار نرمال استاندارد یعنی عدد ۱/۹۶؛ σ^2 : بیانگر واریانس جامعه است که به دلیل اینکه مشخص نیست، با استفاده از پیش آزمون و بررسی انحراف معیار نمونه ۳۰ تایی به دست آمده است؛ e: دقت مورد نظر در پژوهش است که معمولاً معادل ۰/۱ در نظر گرفته می‌شود (بنی مهد و همکاران، ۱۳۹۶). با توجه به رابطه فوق، حجم نمونه ۱۷۹ نفر به دست آمد که جهت افزایش اعتبار تحقیق، تعداد ۳۲۴ پرسشنامه میان حسابرسان به صورت تصادفی توزیع گردید و در نهایت تعداد ۲۵۰ پرسشنامه دریافت و مبنای تحلیل آماری قرار گرفت.

سوالات دارای ۱۳ شاخص بوده است. در پرسش نامه اخلاق حسابرس از سوالهای ۱ الی ۸ مربوط به صداقت، ۹ الی ۱۴ مربوط به شایستگی و صلاحیت و ۱۵ الی ۲۱ مربوط به استقلال حسابرس است. در پرسش نامه دینداری از سوال ۱ الی ۱۲ مربوط به التزام دینی، ۱۳ الی ۱۷ مربوط به عمل به وظایف دینی و ۱۸ الی ۲۱ مربوط به عواطف دینی می‌باشد. در پرسش نامه شخصی نئو در مجمع ۲۵ سوال، ۶ سوال مربوط به روان رنجوری، ۶ سوال مربوط به برون گرایی، ۷ سوال مربوط به با وجدان بودن (مسئولیت پذیری)، ۴ سوال توافق پذیری و ۳ سوال انطاف پذیری است.

می‌شود. پرسشنامه دینداری به منظور سنجش میزان دینداری فرد مسلمان و بر اساس هنجار جامعه ایرانی ساخته شده است. این پرسشنامه در سه خرده مقیاس التزام دینی، باور دینی و عواطف دینی ساخته شده که بر اساس مقیاس پنج گزینه‌ای لیکرت تنظیم شده است. ۸ سؤال اول مربوط به باور دینی، ۶ سؤال دوم مربوط به عمل به وظایف دینی و ۷ سؤال سوم مربوط به عواطف دینی می‌باشد. همچنین پنج عامل بزرگ شخصیت (روان رنجوری، برون گرایی، انعطاف پذیری، توافق پذیری و باوجدان بودن) توسط پرسشنامه سنجش شخصیت نئو سنجیده می‌شود. این پرسشنامه دارای پنج مقیاس و ۲۵ سؤال می‌باشد، یعنی برای هر مقیاس ۵ سؤال مطرح است. تمامی سوالات این پرسشنامه، به صورت پنج گزینه‌ای کاملاً مخالف تا کاملاً موافق پاسخ داده می‌شوند و برای اندازه گیری بیماری کرونا و بروس از پرسشنامه شامل ۷ سؤال استفاده شده است.

کیفیت کار حسابرس: در مورد مفهوم سازی یا عملیاتی شدن کیفیت خدمات حسابرسی اتفاق نظری وجود ندارد، زیرا محققان مختلف بر روی مدل‌های مختلف کیفیت خدمات تمرکز دارند. داف (۲۰۰۹) اظهار داشت که کیفیت خدمات می‌تواند به عنوان ابزاری پایدار برای تأمین خواسته‌ها یا نیازهای صاحب کار، بهتر و مؤثرتر تصور شود. بسیاری از محققان به تعاریف زیر اشاره می‌کنند: ۱- کیفیت حسابرسی به عنوان این احتمال که حسابرسان نقض سیستم حسابداری شرکت را پیدا کرده و آن را گزارش دهند. ۲- کیفیت حسابرسی به عنوان تابعی از درک صلاحیت و استقلال حسابرسان. ۳- کیفیت حسابرسی با توجه به حق الزحمه یا حق الزحمه حسابرسی بر اساس دو عامل اساسی تعیین می‌شود، یعنی کل دارایی شرکت برای شرکت‌های بزرگ و تعداد مطالبات قابل دریافت برای شرکت‌های مقیاس کوچک. کرونا و بروس: بیماری کووید ۱۹ با شیوع گسترده در سال ۲۰۱۹ در سراسر دنیا و به عنوان بزرگ‌ترین تهدیدکننده سلامتی طبق تعریف سازمان جهانی بهداشت، نوعی بیماری عفونی تنفسی است که عامل آن جدیدترین نوع کرونا ویروس است و تا قبل از شروع شیوع بیماری در ووهان چین در دسامبر ۲۰۱۹ ناشناخته بود.

شخصیت: شخصیت مجموعه تفکیک‌ناپذیر آن خصایص بدنی و نفسانی است که شناخته دوستان نزدیک شخص می‌باشد. به عبارت دیگر، آن نقاب یا ماسکی است که فرد برای سازش با محیط به چهره خود نهاده است که در حقیقت نوعی بازیگری در صحنه زندگی است (ساده میر، زهرا، ۱۳۹۴).

اخلاق: اخلاق به انصاف، راستی و درستی مربوط می‌گردد، به تصمیم گیری در زمینه اینکه چه چیز خوب است و چه چیز بد، و به فعالیت‌ها و قواعدی که رفتار پاسخگوینه را بین افراد و

نام متغیر	پرسش نامه	تعداد سوالات	بخش های پرسش نامه	تعداد شاخص ها	نحوه ارزش گذاری سوالات	نحوه توزیع و گردآوری پرسش نامه
اصول اخلاقی حسابسان	زارفر	۲۱	۳ بعد صداقت، صلاحیت و استقلال	۳	پنج گزینه ای لیکرت	مراجعه حضوری، پست
دینداری	سراج زاده و همکاران	۲۱	باور دینی، وظایف دینی، عواطف دینی	۳	پنج گزینه ای لیکرت	مراجعه حضوری، پست
شخصیت	ننو	۲۵	روان رنجوری، برون گرایی، انعطاف پذیری، توافق پذیری و با وجدان بودن	۵	پنج مقیاس لیکرت	مراجعه حضوری، پست
کرونا ویروس		۷		۱	پنج مقیاس لیکرت	مراجعه حضوری، پست
کیفیت حسابرسی		۱۰		۱	پنج مقیاس لیکرت	پنج مقیاس لیکرت

نگاره ۱ - آمار توصیفی متغیرهای جمعیت شناختی پاسخ دهندگان

عوامل	فراوانی	درصد	عوامل	فراوانی	درصد
جنسیت:			تجربه کاری:		
زن	۷۸	۳۱.۲	کمتر از ۵ سال	۵۳	۲۱.۲
مرد	۱۷۲	۶۸.۸	۵ تا ۱۰ سال	۷۷	۳۰.۸
سمت افراد:			۱۰ تا ۱۵ سال	۵۲	۲۰.۸
کمک حسابرس	۲۵	۱۰	۱۵ تا ۲۰ سال	۶۸	۲۷.۲
حسابرس	۶۱	۲۴.۴	نوع فعالیت حسابرسی:		
حسابرس ارشد	۴۱	۱۶.۴	حسابرسی مستقل	۱۳۷	۵۴.۸
سرپرست حسابرسی	۳۹	۱۵.۶	حسابرسی داخلی	۵۱	۲۰.۴
سرپرست ارشد	۳۱	۱۲.۴	حسابرسی دولتی	۲۳	۹.۲
مدیر حسابداری	۳۳	۱۳.۲	حسابرسی عملیاتی	۱۶	۶.۴
شریک حسابداری	۲۰	۸	حسابرسی فناوری اطلاعات	۱۴	۵.۶
تحصیلات:			سایر	۹	۳.۶
کاردانی	۰		عضویت جامعه حسابداران		
کارشناسی	۱۶۲	۶۴.۸	افراد عضو	۸۴	۳۳.۶
کارشناسی ارشد	۷۶	۳۰.۴	افراد غیر عضو	۱۶۶	۵۳.۲
دکتری	۱۲	۴.۸			

۳- فرضیه های پژوهش

اصول اخلاقی حسابسان بر کیفیت کار حسابرس تأثیر معنی داری دارد.

دینداری حسابسان بر کیفیت کار حسابرس تأثیر معنی داری دارد.

شخصیت حسابسان بر کیفیت کار حسابرس تأثیر معنی داری دارد.

بیماری کووید ۱۹ بر کیفیت کار حسابرس تأثیر معنی داری دارد.

۴- یافته های پژوهش

برای آزمون صحت مدل نظری تحقیق و محاسبه ضرایب تأثیر از روش مدل یابی معادلات ساختاری با روش PLS به وسیله نرم افزار Smart PLS استفاده شده است.

۱-۱-۴- تحلیل عاملی

در انجام تحلیل عاملی، ابتدا باید از این مسئله اطمینان حاصل شود که آیا می توان داده های موجود را برای تحلیل مورد استفاده قرار داد یا نه؟ بنابراین در ابتدا به بررسی مناسب بودن داده ها برای تحلیل عاملی می پردازیم. روش های مختلفی برای این کار وجود دارد که از جمله آنها می توان به محاسبه مقدار

نگاره ۲- آزمون KMO و بارتلت

آزمون KMO		۰.۸۸۸
آزمون بارتلت	کای دو	۸۴۶۶
	درجه آزادی	۲۵۳
	سطح معنی داری	۰.۰۰۰

۵- آزمون فرضیات

در این قسمت به بررسی آزمون فرضیات تحقیق با استفاده از نرم افزار Smart PLS جهت بررسی برازش مدل، از برازش مدل اندازه گیری، برازش مدل ساختاری و برازش کلی مدل استفاده می کنیم.

برازش مدل های اندازه گیری:

پایایی:

به منظور بررسی پایایی مدل اندازه گیری تحقیق، به بررسی ضرایب بارهای عاملی، ضرایب آلفا کرون باخ و پایایی ترکیبی می پردازیم.

KMO اشاره کرد که مقدار آن همواره بین ۰ تا ۱ در نوسان است. در صورتی که مقدار KMO کمتر از ۰.۵۰ باشد، داده‌ها برای تحلیل عاملی مناسب نخواهد بود و اگر مقدار آن بین ۰.۵۰ تا ۰.۶۹ باشد، می توان با احتیاط بیشتر به تحلیل عاملی پرداخت، ولی در صورتی که مقدار آن بزرگتر از ۰.۷ باشد، همبستگی های موجود در بین داده‌ها برای تحلیل عاملی مناسب خواهد بود. از سوی دیگر برای اطمینان از مناسب بودن داده‌ها مبنی بر اینکه ماتریس همبستگی‌هایی که پایه تحلیل قرار می‌گیرد، در جامعه برابر با صفر نیست، از آزمون بارتلت استفاده شده است. به عبارت دیگر با استفاده از آزمون بارتلت می‌توان از کفایت نمونه‌گیری اطمینان حاصل کرد. نتایج حاصل که در جدول شماره ۴-۵ نشان داده شده است، نشانگر مناسب بودن همبستگی های موجود بین داده‌ها برای تحلیل عاملی و کفایت نمونه‌گیری است، از این رو می‌توان به تحلیل عاملی، اقدام کرد. با توجه به عدد KMO (بزرگتر از ۰.۷) و عدد معناداری آزمون بارتلت ($\text{sig} < 0.05$) می‌توان گفت که داده‌ها برای اجرای تحلیل عاملی مناسب است و از شرایط مورد نیاز برخوردار است.

نگاره ۳- ضرایب بارهای عاملی

عامل	شاخص	بار عاملی
اصول اخلاقی	A1	0.468
	A2	0.864
	A3	0.642
دینداری	B1	0.866
	B2	0.547
	B3	0.696
شخصیت	C1	0.570
	C2	0.442
	C3	0.840
	C4	0.517
	C5	0.537
بیماری کووید ۱۹	D1	0.874-
	D2	0.908-
	D3	0.946-
	D4	0.933-
	D5	0.908-
	D6	0.912-
	D7	0.938-
کیفیت حسابرس	Y1	0.948
	Y2	0.802
	Y3	0.964
	Y4	0.955
	Y5	0.848
	Y6	0.949
	Y7	0.963
	Y8	0.946
	Y9	0.945
	Y10	0.936

ملاک برای مناسب بودن ضرایب بارهای عاملی، ۰.۴ می‌باشد. در جدول فوق تمامی اعداد ضرایب بارهای عاملی سؤالات از ۰.۴ بیشتر است که نشان از مناسب بودن این معیار دارد.

روایی همگرا

معیار دوم از بررسی برازش مدل‌های اندازه‌گیری، روایی همگرا است که به بررسی میزان همبستگی هر سازه با سؤالات (شاخص‌ها) خود می‌پردازد. با توجه به اینکه مقدار مناسب برای AVE، ۰.۴ است و مطابق با یافته‌های جدول فوق این معیار در مورد متغیرهای مکنون مقدار مناسبی را اتخاذ نموده‌اند، در نتیجه مناسب بودن روایی همگرای پژوهش تأیید می‌شود.

آلفا کرون باخ، پایایی ترکیبی

مطابق با الگوریتم تحلیل داده‌ها در PLS، بعد از سنجش بارهای عاملی سؤالات، نوبت به محاسبه و گزارش ضرایب آلفا کرونباخ و پایایی ترکیبی می‌رسد، که نتایج آن در جدول زیر آمده است. با توجه به اینکه مقدار مناسب برای آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی ۰.۷ است و مطابق با یافته‌های جدول فوق این معیارها

نگاره ۴ - نتایج معیار آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی متغیرهای پنهان تحقیق

متغیرهای مکنون	علامت اختصاری	ضریب آلفا کرونباخ (Alpha>0.7)	ضریب پایایی ترکیبی (CR>0.7)
اصول اخلاقی	A	0.823	0.831
دینداری	B	0.861	0.883
شخصیت	C	0.765	0.774
بیماری کوید ۱۹	D	0.969	0.974
کیفیت حسابرِس	Y	0.981	0.984

نگاره ۵ - نتایج روایی همگرا متغیرهای پنهان تحقیق

متغیرهای مکنون	علامت اختصاری	میانگین واریانس استخراجی (AVE>0.5)
اصول اخلاقی	A	0.460
دینداری	B	0.512
شخصیت	C	0.407
بیماری کوید ۱۹	D	0.842
کیفیت حسابرِس	Y	0.859

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. مطابق با شکل ۴-۱، مقدار R^2 برای سازه‌های درون‌زای پژوهش محاسبه شده‌است که با توجه به سه مقدار ملاک، می‌توان مناسب بودن برازش مدل ساختاری را تأیید ساخت.

برازش مدل ساختاری

۱- ضرایب معناداری (مقادیر t_values)

چون ضرایب t برای فرضیه‌های تحقیق بیشتر از ۱.۹۶ به‌دست آمده‌اند، لذا در سطح اطمینان ۹۵٪ معنادار بودن آنها تأیید می‌شود.

۲- معیار R^2 یا R Squares

دومین معیار برای بررسی برازش مدل ساختاری در یک پژوهش ضرایب R^2 مربوط به متغیرهای پنهان درون‌زای (وابسته) مدل است. R^2 معیاری است که نشان از تأثیر یک متغیر برون‌زا بر

نگاره ۶ - نتایج معیار R^2 برای سازه درون‌زا

متغیرهای مکنون	علامت اختصاری	R^2
کیفیت حسابرِس	Y	۰.۳۷۲

برازش مدل کلی

معیار نیکویی برازش (GOF)

$$GOF = \sqrt{\text{communalities} \times R^2}$$

پس از بررسی برازش مدل‌های اندازه‌گیری و مدل ساختاری، مدل کلی معادلات ساختاری پژوهش باید با استفاده از معیار نیکویی برازش (GOF) بررسی گردد. مدل کلی شامل هر دو بخش مدل اندازه‌گیری و ساختاری می‌شود و با تایید برازش آن، بررسی برازش در یک مدل کامل می‌شود. برای بررسی برازش مدل کلی از معیار GOF استفاده می‌شود که سه مقدار ۰.۰۱، ۰.۲۵ و ۰.۳۶ به‌عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای GOF معرفی شده‌است. این معیار از طریق فرمول زیر محاسبه می‌گردد:

پس از بررسی برازش مدل‌های اندازه‌گیری و مدل ساختاری، مدل کلی معادلات ساختاری پژوهش باید با استفاده از معیار نیکویی برازش (GOF) بررسی گردد. مدل کلی شامل هر دو بخش مدل اندازه‌گیری و ساختاری می‌شود و با تایید برازش آن، بررسی برازش در یک مدل کامل می‌شود. برای بررسی برازش مدل کلی از معیار GOF استفاده می‌شود که سه مقدار ۰.۰۱، ۰.۲۵ و ۰.۳۶ به‌عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای GOF معرفی شده‌است. این معیار از طریق فرمول زیر محاسبه می‌گردد:

نگاره ۷- میزان Commuality و R² متغیرهای تحقیق

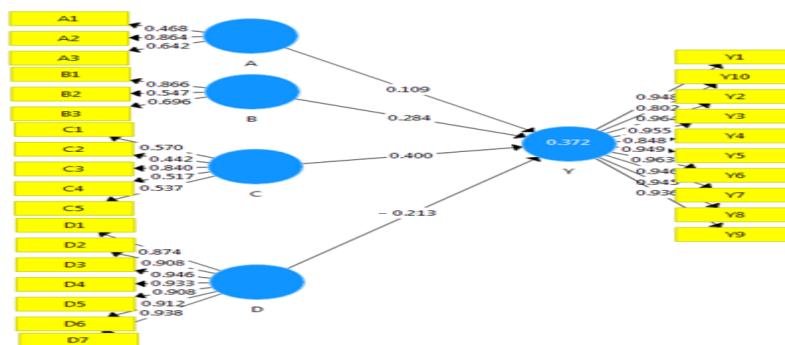
متغیرهای مکنون	علامت اختصاری	Commuality	R ²
اصول اخلاقی	A	0.460	0.000
دینداری	B	0.512	0.000
شخصیت	C	0.407	0.000
بیماری کووید ۱۹	D	0.842	0.000
کیفیت حسابرِس	Y	0.859	0.372

نگاره ۸- نتایج برازش مدل کلی

GOF	R ²	Commuality
۰.۴۷۹	۰.۳۷۲	۰.۶۱۶

نگاره ۹- نتایج رابطه مستقیم و ضرایب معناداری فرضیات مدل پژوهش

فرضیه	روابط علی بین متغیرهای پژوهش	علامت اختصاری	ضریب مسیر (β)	معناداری (T-Value)	نتیجه آزمون
اول	اصول اخلاقی ← کیفیت حسابرِس	A --- Y	0.109	2.105	تایید فرضیه اول
دوم	دینداری ← کیفیت حسابرِس	B --- Y	0.284	3.399	تایید فرضیه دوم
سوم	شخصیت ← کیفیت حسابرِس	C --- Y	0.400	5.671	تایید فرضیه سوم
چهارم	بیماری کوید ۱۹ ← کیفیت حسابرِس	D --- Y	-0.213	3.183	تایید فرضیه چهارم



شکل (۱): ضرایب مسیر مدل پژوهش

فرضیه اول: اصول اخلاقی حسابسان بر کیفیت خدمات حسابرسی حسابسان مستقل تأثیر معنی داری دارد.

با توجه به نگاره ۹، می توان گفت ضریب استاندارد شده (ضریب مسیر) بین دو متغیر (اصول اخلاقی حسابسان بر کیفیت کار حسابرس) $\beta = 0/109$ می باشد و ضریب معناداری (آمارهای) بین این دو متغیر نیز $t = 2/105$ بوده (بیشتر از قدرمطلق 1.96) که نشان می دهد معنادار است. بنابراین می توان نتیجه گرفت اصول اخلاقی حسابسان بر کیفیت کار حسابرس تأثیر معنی داری دارد و لذا فرضیه اول تأیید خواهد شد. یعنی با بهبود اخلاق حسابرس، کیفیت کار حسابرس افزایش می یابد.

فرضیه دوم: دینداری حسابسان بر کیفیت خدمات حسابرسی حسابسان مستقل تأثیر معنی داری دارد.

با توجه به نگاره ۹، می توان گفت ضریب استاندارد شده (ضریب مسیر) بین دو متغیر (دینداری حسابسان بر کیفیت کار حسابرس) $\beta = 0/284$ می باشد. و ضریب معناداری (آمارهای) بین این دو متغیر نیز $t = 3/399$ بوده (بیشتر از قدرمطلق 1.96) که نشان می دهد معنادار است. بنابراین می توان نتیجه گرفت دینداری حسابسان بر کیفیت کار حسابرس تأثیر معنی داری دارد و لذا فرضیه دوم تأیید خواهد شد.

فرضیه سوم: شخصیت حسابسان بر کیفیت کار حسابرس تأثیر معنی داری دارد.

با توجه به نگاره ۹، می توان گفت ضریب استاندارد شده (ضریب مسیر) بین دو متغیر (شخصیت حسابسان بر کیفیت کار حسابرس) $\beta = 0/400$ می باشد. و ضریب معناداری (آمارهای) بین این دو متغیر نیز $t = 5/671$ بوده (بیشتر از قدرمطلق 1.96) که نشان می دهد معنادار است. بنابراین می توان نتیجه گرفت شخصیت حسابسان بر کیفیت کار حسابرس تأثیر معنی داری دارد و لذا فرضیه سوم تأیید خواهد شد.

فرضیه چهارم: می توان گفت ضریب استاندارد شده (ضریب مسیر) بین دو متغیر (بیماری کووید ۱۹ بر کیفیت کار حسابرس) $\beta = -0/213$ می باشد. و ضریب معناداری (آمارهای) بین این دو متغیر نیز $t = 3/183$ بوده (بیشتر از قدرمطلق 1.96) که نشان می دهد معنادار است. بنابراین می توان نتیجه گرفت بیماری کووید ۱۹ بر کیفیت کار حسابرس تأثیر منفی معنی داری دارد و لذا این فرضیه چهارم تأیید خواهد شد.

۵- نتیجه گیری و بحث

امروزه با توجه به کم رنگ شدن نظام های سنتی در جوامع و رشد پرشتاب علم و فناوری، توجه به نقش رفتاری حسابسان موضوع بسیار مهمی تلقی می شود. بنابراین با افزایش توجه

جهانی به مبحث رفتاری و نیز اهمیت کیفیت اطلاعات در حرفه حسابداری، در این پژوهش سعی شد تا گوشه ای از خلأ تحقیقاتی موجود در تبیین تأثیر ویژگی های رفتاری حسابسان بر کیفیت کار حسابرس پر شود. در واقع با انجام این پژوهش، امکان درک و شناخت بهتر عوامل اثرگذار بر کیفیت حسابرس فراهم شد.

یافته های پژوهش نشان می دهد که بین اصول اخلاقی، دینداری و شخصیت حسابسان با کیفیت خدمات حسابرسی حسابسان مستقل رابطه معنی داری دارد و منجر به افزایش کیفیت حسابرسی می شود. از طرفی بین متغیر کرونا ویروس با کیفیت خدمات حسابرسی حسابسان رابطه معنی داری به صورت منفی بوده که نشان می دهد شرایط کرونا ویروس باعث کاهش کیفیت حسابرسی می شود.

یافته های پژوهش نشان می دهد که رعایت اصول اخلاقی بر کیفیت حسابرسی تأثیر دارد که با نتایج پژوهش آیین و همکاران (۲۰۰۶)، اسوینی و همکاران (۲۰۱۳) و اسوانبرگ و اوهمان (۲۰۱۶) و سراج (۱۴۰۲) سازگار است. آیین و همکاران (۲۰۰۶) تأثیر هنجارهای تیم حسابرسی را بر انگیزه افشای تقلب در میان حسابسان مورد سنجش قرار دادند. نتایج تحقیق آن ها نشان داد در مؤسسات حسابرسی که هنجارهای تیم حسابرسی تأکید بر رفتارهای اخلاقی دارند، حسابسان بیشتر تمایل به افشای تقلبات کشف شده دارند. اسوینی و همکاران (۲۰۱۳) در تحقیق خود دریافتند که فرهنگ اخلاقی در مؤسسه حسابرسی بر انگیزه حسابسان تأثیر داشته و از درگیر شدن آن ها به رفتارهای غیراخلاقی پیشگیری می کند. همچنین اسوانبرگ و اوهمان (۲۰۱۶) دریافتند که حسابسان در مؤسسات حسابرسی با فرهنگ اخلاقی قوی نسبت به مؤسسات حسابرسی با فرهنگ اخلاقی ضعیف تر از عینیت بالاتری برخوردارند. سراج (۱۴۰۲) در تحقیق خود دریافتند که بین اخلاق حسابداران و تردید حرفه ای، ارتباط منفی و معناداری وجود دارد. بنابراین، با ارتقای سطح اخلاق حرفه ای حسابداران، تردید حرفه ای حسابسان نیز بهبود می یابد و حسابرس کار خود را با تردید و نه با سوءظن و بدگمانی به انجام می رساند. همچنین کیفیت حسابرسی با شک و تردید حرفه ای حسابسان رابطه معنی داری دارد.

اغلب پژوهشگران (به عنوان نمونه، ویور و همکاران) (۲۰۰۱) راه موفقیت سازمان ها و مؤسسات را تدوین و به اجرا گذاشتن سیاست های اخلاقی خوب می دانند. ویور و همکاران (۲۰۰۱) در بررسی شرکت های امریکایی به این نتیجه رسیدند که اغلب شرکت ها سیاست های اخلاقی را تدوین کرده اند، اما اجرای این سیاست های اخلاقی در عمل دارای نوسان است.

از طرفی بر اساس یافته‌های پژوهش ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت کار حسابرسان دارد که نشان می‌دهد رفتار حسابرسان منعکس کننده ویژگی‌های شخصیتی آنهاست. نتایج فوق‌الذکر با نتایج پژوهش مهدوی و هوشمند (۱۳۹۲) هم‌راستا نیست. بر اساس یافته‌های آنان، درک حسابرسان از فرهنگ اخلاقی مؤسسه و ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان باعث افزایش کیفیت حسابرسی از طریق رفتار غیرعادی حسابرسان نمی‌شود. این نتیجه با یافته‌های پژوهش‌های قبلی مانند نلسون و تان (۲۰۰۵)، پاینو، اسمیت و اسماعیل (۲۰۱۲) و خدای پور و همکاران (۱۳۹۹) مطابقت دارد. آنان دریافتند که ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان تأثیر بااهمیتی بر انگیزه رفتاری آن‌ها دارد. همچنین گاندیری و لینه (۲۰۰۷)، به این نتیجه رسیدند که نوع شخصیت حسابرسان به‌طور مستقیم تمایل و علاقه آن‌ها را برای مواجه شدن با شیوه‌های کاهش کیفیت فعالیت‌های حسابرسی تحت تأثیر قرار می‌دهد. دونلی و همکاران (۲۰۰۳) به بررسی رفتارهای غیرعادی حسابرسان با استفاده از ویژگی‌های شخصی آنان پرداختند. هدف پژوهش آن‌ها تعیین جایگاه کنترل، عملکرد و دلایل گردش اعضای گروه حسابرسی به‌عنوان عوامل تعیین‌کننده پذیرش رفتارهای غیرعادی با استفاده از متون رفتار سازمانی و روان‌شناسی صنعتی بود. نتایج پژوهش آنان نشان داد حسابرسان که رفتارهای غیرعادی را می‌پذیرند، دارای جایگاه کنترل بیرونی بوده و تمایل بیشتری به جابه‌جایی دارند. همچنین، نتایج پژوهش نشان داد که ویژگی‌های شخصیتی حسابرس نقش مهمی در رفتارهای غیرعادی وی ایفا می‌کند. پینکاس (۱۹۸۴) نیز در مطالعات خود به این نتیجه رسید که شخصیت، اثر مستقیمی در توانایی حسابرسان برای شناسایی تقلب دارد. برادران حسن‌زاده، فتاحی اصل و ابولحسن‌زاده (۱۳۹۲) به بررسی چگونگی تأثیر تیپ‌های شخصیتی حسابرسان بر محتوای گزارش حسابرسی با استفاده از گزارش مدیران سازمان حسابرسی و مؤسسات عضو جامعه حسابداران رسمی طی دوره زمانی ۱۳۸۷ تا ۱۳۸۹ پرداختند. نتایج حاصل از تحقیق بیانگر این است که روان رنجوری بر نوع اظهارنظر حسابرس و تعداد بند شرط گزارش حسابرسی تأثیر معنی‌دار و منفی و بر تعداد بند بعد از اظهارنظر تأثیر معنی‌دار و مثبت دارد. ولی بر نوع بند شرط گزارش حسابرس تأثیر معنی‌دار ندارد. برون‌گرایی بر نوع اظهارنظر حسابرس، نوع بند شرط، تعداد بند شرط، و تعداد بند بعد از اظهارنظر، تأثیر معنی‌دار و منفی دارد. انعطاف‌پذیری بر نوع بند شرط تأثیر معنی‌دار و مثبت؛ ولی بر تعداد بند شرط، نوع اظهارنظر حسابرس و تعداد بند بعد از اظهارنظر تأثیری معنی‌دار ندارد. نوافق‌پذیری بر نوع

بعضی سازمان‌ها دارای روش‌های توسعه یافته‌ای برای پشتیبانی از سیاست‌های اخلاقی خود از طریق آموزش، ارتباط و یا سایر روش‌ها هستند. برنامه‌های اخلاقی اغلب دارای تأثیرات پایداری بر اعضای سازمان است. آن‌ها معتقدند که باید هرگونه تلاشی برای دستیابی به شرکت‌ها و مؤسسات با اخلاق خوب انجام شود و سیاست‌های اخلاقی خوب برای پیشرفت سازمان تدوین و به اجرا گذاشته شود. بنابراین، حسابرسان که نقش محافظان و حامیان سرمایه‌گذاران، بستانکاران و افراد ذی‌نفع در گزارش‌های مالی را بر عهده دارند؛ اگر به شکل مسئولانه رفتار کنند، رسوایی‌ها و شکست‌های مالی ابتدای قرن ۲۱ میلادی دیگر اتفاق نمی‌افتد.

همچنین بر اساس یافته‌ها دینداری بر کیفیت حسابرسی تأثیر معناداری دارد. این نتیجه با یافته‌های پژوهش‌های قبلی مانند مهدوی و همکاران (۱۴۰۱) سازگار بوده است. نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش نشان می‌دهد که دین‌داری و تعهد حرفه‌ای تأثیر مثبت و معنی‌داری بر کیفیت حسابرسی دارد. در واقع حسابرسان که دارای اعتقادات مذهبی هستند و مذهب را وسیله‌ای برای رسیدن به اهداف دیگر قرار نداده‌اند در برابر تقلب در گزارشگری مالی مصونیت بیشتری دارند. لذا تقویت نگرش دینی و مذهبی می‌تواند به‌عنوان یک عامل محافظت‌کننده در برابر سوءاستفاده‌ها و تقلب‌ها، ارتقا دهنده سلامت گزارشگری مالی و اطمینان اعتباردهندگان، سهام‌داران و سایر استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی باشد. با توجه به شرایط دینی و اسلامی کشور ایران، انتظار می‌رود حسابرسان از سطح دینداری بیشتری برخوردار باشند و رضایت و جنبه‌های اخروی تهیه گزارش‌های خارج از اصول حسابداری و گمراه کردن استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی را در نظر می‌گیرند. از این رو با بررسی میزان دینداری حسابرسان در پژوهش حاضر، می‌توان شکاف به وجود آمده تقلب و نگرانی سهام‌داران در حوزه حسابرسی را مورد بررسی قرار داد و یافته‌های این پژوهش می‌تواند راهگشای مشکلات مربوط در این حرفه باشد. بنابراین، در نگاه اول انتظار می‌رود که اگر فرد حسابرس از اصول دینی بالایی برخوردار باشد، این عامل بر سطح اخلاقی وی تأثیرگذار است و مانع می‌شود تا شخص حسابرس گزارشات و صورت‌های مالی را خارج از اصول حسابداری را گواهی نماید؛ اما گاهی این اتفاق نمی‌افتد و در مواردی نتیجه برعکس است. در حقیقت، اگر دینداری باعث بهبود سیستم اخلاقی نشود به‌تنهایی نمی‌تواند باعث کاهش آثار سوء در رفتارهای متقلبانه گردد. به‌شکلی که دینداری فاقد اخلاق بیشتر به‌صورت رفتارهای ریاکارانه ای خواهد بود که نه تنها باعث کاهش تقلب نمی‌شود، بلکه آن را افزایش خواهد داد.

اظهار نظر حسابرس، نوع بند شرط، تعداد بند شرط و تعداد بند بعد از اظهار نظر تأثیر معنی دار و مثبت دارد. با وجدان بودن بر تعداد بند بعد از اظهار نظر تأثیر معنی دار و مثبت دارد؛ ولی بر نوع اظهار نظر، نوع بند شرط و تعداد بند شرط تأثیری معنی دار ندارد. البته این نتایج با نتایج پژوهش جفر و همکاران (۲۰۰۶) و مهدوی و هوشمند (۱۳۹۲) هم راستا نیست. جفر و همکاران (۲۰۰۶) به بررسی تأثیر مدل پنج عامل بزرگ شخصیت بر توانایی حسابرسان در ارزیابی خطر تقلب و تعیین احتمال تقلب پرداختند و دریافته‌اند که هیچ‌یک از عوامل شخصیتی بر توانایی حسابرسان در ارزیابی ریسک تقلب و توانایی آن‌ها در تعیین احتمال وقوع تقلب تأثیری ندارد. همچنین بر اساس یافته‌های مهدوی و هوشمند (۱۳۹۲)، ویژگی‌های حسابرسان باعث افزایش کیفیت حسابرسی از طریق رفتار غیر عادی حسابرسان نمی‌شود.

علاوه بر این، Covid-19 بر کیفیت کار حسابرسان تأثیر معناداری دارد. یافته‌های این فرضیه با یافته‌های پژوهش‌های پور فلاح پسند (۱۳۹۹)، امانوئل جان کاکا (۲۰۲۱) و خالدون البیتار (۲۰۲۱) همخوانی دارد و نوربخش (۱۴۰۲) هم راستا نیست. خالدون البیتار (۲۰۲۱) در تحقیقات خود به این نتیجه رسیده است تأثیر بیماری همه‌گیر Covid-19 سخت‌ترین چالش برای حسابرسان و مشتریان آنها از زمان بحران مالی جهانی ۲۰۰۸-۲۰۰۷ باشد. در نتیجه این بیماری همه‌گیر، شاهد کاهش هزینه‌های حسابرسی، چالش‌ها در تکمیل ارزیابی نگرانی در حال انجام، سطح پایین قابلیت اطمینان و کفایت باشد. شواهد حسابرسی، امکانات عظیم از دست دادن پرسنل به دلیل بیماری یا قرنطینه و کاهش حقوق پرسنل حسابرسی، که به نوبه خود انتظار می‌رود بر کیفیت روند حسابرسی تأثیر بگذارد. در نتیجه فاصله اجتماعی و اجرای استراتژی دور کاری، به مؤسسات حسابرسی توصیه می‌شود که بیشتر در برنامه‌های دیجیتال سرمایه‌گذاری کنند، از جمله هوش مصنوعی، بلاکچین، امنیت شبکه و توسعه عملکرد داده‌ها که در نهایت انتظار می‌رود اثربخشی و انعطاف پذیری ارتباط بین حسابرسان و مشتریان آنها را تقویت کند. امانوئل جان کاکا (۲۰۲۱) نیز به این نتیجه رسیده است که Covid-19 تأثیر بی‌سابقه‌ای بر صورت‌های مالی و گزارش‌های حسابرسان دارد و برخی از حوزه‌های کلیدی را که حسابرس، مدیریت و استفاده‌کنندگان گزارش‌های حسابرسی باید هنگام حسابرسی و خواندن گزارش‌های حسابرسی از آن آگاه باشند، برجسته کرد. همچنین انجمن‌های حرفه‌ای، نهادهای حسابداری و حسابرسی در حال نظارت بر مسائل و موقعیت‌هایی هستند که ممکن است به دلیل تأثیر Covid-19 بر صورت‌های مالی و گزارش‌های حسابرسی

تأثیر بگذارد. از حسابرسان انتظار می‌رود که شک و قضاوت حرفه‌ای کافی از خود نشان دهند و بر منافع عمومی و مسئولیت‌های اخلاقی که به آنها اعطا می‌شود تمرکز کنند و به اعمال این موارد ادامه دهند. اصولی که در استانداردهای حسابرسی به طور کامل وجود دارد و همچنین با اصول اساسی صلاحیت حرفه‌ای، رازداری، عینیت، استقلال، مراقبت و مهارت مطابقت دارد و حرفه‌ای رفتار می‌کند. اینها مواردی هستند که باعث حفظ و گسترش اعتماد حسابرسان در مواجهه با عموم می‌شوند. همچنین اگر حسابرسان بخواهند در این دوره از Covid-19 و در آینده بقای خود را حفظ کنند و به فعالیت خود ادامه دهند، فناوری بیشترین بهره را دارد. نوربخش (۱۴۰۲) در تحقیقات خود به این نتیجه رسیده است فرضیه مربوط به ارتباط بین قدرت کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی، تایید، و اثر تعدیلی کرونا کووید ۱۹ بر رابطه‌ی بین قدرت کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی مورد تایید قرار نگرفت.

پیشنهاد‌های حاصل از یافته‌های پژوهش

✓ به جامعه حسابداران رسمی پیشنهاد می‌شود به منظور ارتقا سطح اخلاق حرفه‌ای حسابرسان، در برنامه‌های آموزشی خود، آموزش اخلاق را در نظر بگیرند و نظارت بیشتری بر رعایت اخلاق حرفه‌ای داشته‌باشند. به عنوان مثال آیین نامه‌هایی می‌تواند تدوین شود تا از رفتار غیر اخلاقی کارکنان جلوگیری کند. همچنین آموزش اخلاق هم چون سایر آموزش‌های ضمن خدمت، می‌تواند در دستور کار جامعه حسابداران رسمی قرار گیرد.

✓ نتایج این پژوهش توجه مؤسسه‌های حسابرسی را به بسط و گسترش مسائل دینی و اخلاقی معطوف دارد. بدین منظور و برای نخستین گام توجه به توسعه کدهای اخلاقی و دینی، برنامه‌های توجیه و آموزش‌های اخلاقی و دینی می‌توانند راه‌گشا باشند.

✓ به سازمان و مؤسسات حسابرسی پیشنهاد می‌شود که در گزینش حسابرسان، علاوه بر آشنایی آنها با استانداردهای حسابداری و حسابرسی، ویژگی‌های شخصیتی آنان را نیز مد نظر قرار دهند. البته با توجه به اینکه از میان فاکتورهای تیپ‌های شخصیتی، با وجدان بودن با عینیت حسابرس ارتباط معناداری دارد؛ پیشنهاد می‌شود که این ویژگی حسابرسان، بیشتر مورد توجه قرار گیرد. همچنین با توجه به اعتبار و پایایی پرسشنامه نئو، به سازمان‌های مذکور پیشنهاد می‌شود در گزینش حسابرسان برای سنجش شخصیت آنها از این پرسشنامه استفاده نمایند.

حرفه‌ای حسابرس: آزمون نظریه‌های اخلاقی. مطالعات اخلاق و رفتار در حسابداری و حسابرسی، ۳(۱)، ص ۳۲-۱۱.

سراج زاده، سید حسین. (۱۳۸۳). "چالش‌های دین و مدرنیته"، تهران: انتشارات طرح نو.

کاپالن، هارولد؛ سادوک، بنیامین (۱۳۷۹). خالصه روانپزشکی. ترجمه نصرت اهلل پور افکاری، تبریز.

حساس یگانه، یحیی و جعفری، علی. (۱۳۸۴). عوامل مؤثر بر استقلال و شایستگی اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران در ارائه خدمات گواهی، فصلنامه مطالعات حسابداری، شماره ۳(۱۰): ۱۰۳-۱۲۵.

حشمت یغمایی، محمدتقی. (۱۳۸۰). دینداری نوجوانان و عوامل مؤثر بر آن. پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه علامه طباطبایی، تهران.

مهدوی غلامحسین، هوشمند عبدالحمید (۱۳۹۲). بررسی تأثیر فرهنگ اخلاقی سازمان بر رفتار حسابرس. دانش حسابرسی سال سیزدهم تابستان ۱۳۹۲ شماره ۵۱.

مهدوی، غلامحسین، بهمنی، رضا و نمازی، نوید رضا (۱۴۰۱). نقش میانجیگری رفتار ناکارآمد حسابرس در تبیین رابطه بین دین داری و تعهد حرفه‌ای با کیفیت حسابرسی. دو فصلنامه حسابداری ارزش و رفتاری - سال هفتم، شماره سیزدهم، بهار و تابستان ۱۴۰۱. ۱۱۷-۱۵۲.

منظری توکلی علیرضا، عراقی پور نجمه. (۱۳۸۹). بررسی رابطه بین دینداری و شادکامی در بین دانشجویان دختر دانشگاه آزاد اسلامی واحد کرمان سال تحصیلی ۱۳۸۸-۱۳۸۹، نشریه روان شناسی تربیتی (روانشناسی تربیتی و علوم تربیتی)، ۱۹(۶)، ۴۵-۱۹.

نورانی حسین، اخلاقی یزدی نژاد اسماعیل. (۱۴۰۲). اصول بنیادی آیین رفتار حرفه‌ای حسابداران مدیریت و تأثیر آن بر محتوای اطلاعات حسابداری مدیریت. نشریه علمی حسابداری مدیریت دوره ۶۱، شماره ۶۱، بهار ۶۰۴۱ صفحه ۹۸ تا ۶۴۱.

نوربخش جمیله (۱۴۰۲). نقش تعدیلی بیماری فراگیر کرونا بر رابطه بین قدرت کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی. هفتمین همایش بین المللی دانش و فناوری هزاره سوم اقتصاد، مدیریت و حسابداری ایران، مقاله کنفرانسی <https://civilica.com/doc/1964174>

Abdel-Khalek, A. (2011), "Religiosity, subjective well-being, self-esteem, and anxiety among Kuwaiti Muslim adolescents", *Mental Health, Religion and Culture*, Vol. 14 No. 2, pp. 129-140

✓ در نتیجه فاصله اجتماعی و اجرای استراتژی دور کاری، به مؤسسات حسابرسی توصیه می‌شود که بیشتر در برنامه‌های دیجیتالی سرمایه‌گذاری کنند، از جمله هوش مصنوعی، بلاک‌چین، امنیت شبکه و توسعه عملکرد داده‌ها که در نهایت انتظار می‌رود اثربخشی و انعطاف پذیری ارتباط بین حسابرسان و مشتریان آنها را تقویت کند.

فهرست منابع

ابزاری مهدی، یزدان شناس مهدی (۱۳۸۶)، مسئولیت اجتماعی و اخلاق کار در مدیریت کیفیت نوین. مجله فرهنگ مدیریت شماره ۱۵. سال پنجم، شماره پانزدهم، بهار و تابستان ۱۳۸۶، صفحه ۴۲-۵.

اعتمادی حسین، آذر عادل، ناظمی اردکانی مهدی (۱۳۸۹)، بررسی نقش تخصص حسابرس در صنعت بر مدیریت واقعی سود و عملکرد عملیاتی آتی، نشریه: دانش حسابداری سال: ۱۳۸۹، دوره: ۱، شماره: ۱، صفحات: ۹-۲۸

برادران حسن‌زاده، رسول، فتاحی اصل، بهرام، و ابوالحسن زاده، سودا. (۱۳۹۲). بررسی تأثیر تیپ‌های شخصیتی حسابرسان بر محتوای گزارش حسابرسی. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۲(۶)، ۸۹-۱۰۰. <https://sid.ir/paper/fa238160SID>

دریایی، عباسعلی، و عزیز، اکرم. (۱۳۹۷). رابطه اخلاق، تجربه و صلاحیت حرفه‌ای حسابرسان با کیفیت حسابرسی (با توجه به نقش تعدیل کننده شک و تردید حرفه‌ای). دانش حسابداری مالی، ۱۵ (پیاپی ۱۶)، ۷۹-۹۹. <https://sid.ir/paper/375768/faSID>

خدمای پور، احمد، پورحیدری امید. (۱۳۹۹). بررسی تأثیر فرهنگ اخلاقی مؤسسه حسابرسی و تیپ‌های شخصیتی حسابرسان بر عینیت حسابرس، تحقیقات حسابداری و حسابرسی، شماره ۴۶(۱۲)، ۵-۲۰.

علی پور فلاح پسند، علی. (۱۳۹۹). گزارشگری مالی در عصر ویروس کرونا (کوید-۱۹)، دومین کنفرانس بین المللی نوآوری در مدیریت کسب و کار و اقتصاد، تهران، <https://civilica.com/doc/1033184>

ساده میر، زهرا، ۱۳۹۴. رابطه بین ارزیابی میزان استرس رویدادهای زندگی و تیپ شخصیت در بیماران مبتلا به ام اس، پایان نامه کارشناسی ارشد، روانشناسی بالینی، دانشگاه آزاد اسلامی. ۱-۱۸۹.

۸ - سراج، شهرزاد؛ دارابی، رؤیا، ۱۴۰۲، بررسی نقش اخلاق حسابداران و کیفیت حسابرسی بر شک و تردید

- Josep Garcia-Blandon. (2019). Is there a gender effect on the quality of audit services?, *Journal of Business Research* Volume 96, March 2019, Pages 238-249.
- Kaka, E. (2021). Covid-19 and Auditing. *Journal of Applied Accounting and Taxation*, 6(1), 1-10. <https://doi.org/10.30871/jaat.v6i1.2311>
- KPMG. (2020). "covid-19: Potential impact on financial reporting". Accessed on the 27th of April 2020 at <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2020/03/covid-19-financial-reporting-resource-centre.html>
- Nelson, M., and H. Tan. (2005). Judgment and decision making research in auditing: A task, person and interpersonal interaction perspective. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 24 (Supplement): 41-71.
- Paino, H., Smith, M. and Ismail, Z. (2012), "Auditor acceptance of dysfunctional behaviour: An explanatory model using individual factors", *Journal of Applied Accounting Research*, Vol. 13 No. 1, pp. 37-55. <https://doi.org/10.1108/09675421211231907>
- Pincus, V.K. (1984). Fraud detection ability: Individual differences and their relationship to cognitive style Difference. Doctoral Dissertation, The University of Maryland.
- Pooya AR, Broumand E. (2013). Professional ethic in development of production process; from craft to mass production. *Ethics in Science & Technology*; 8(1): 51.
- Rashid, M. and Ibrahim, S. (2008), "The effect of culture and religiosity on business ethics: a crosscultural comparison", *Journal of Business Ethics*, Vol. 82 No. 4, pp. 907-917.
- Schneider, H., Krieger, J. and Bayraktar, A. (2011), "The impact of intrinsic religiosity on consumers' ethical beliefs: does it depend on the type of religion? A comparison of Christian and Moslem consumers in Germany and Turkey", *Journal of Business Ethics*, Vol. 102 No. 2, pp. 319-332.
- Svanberg, J., & O'hman, P. (2016). "Does Ethical Culture in Audit Firms Support Auditor Objectivity". *Accounting in Europe*, Vol. 13, No. 1, 65-79.
- Sweeney, B., Pierce, B. & Arnold Sr, D. F. (2013). "The impact of perceived ethical intensity on audit-quality-threatening behaviours". *Accounting and Business Research* 43 (2): 112-137.
- Titman, S. and Trueman. B. (1986). Information quality and the valuation of new issues, *Journal of Accounting and Economics*, 8(2): 159-172.
- Watts, R. (2003), "Conservatism in accounting part I: explanations and implications", *Accounting Horizons*, Vol. 17 No. 3, pp. 207-221.
- Weaver, G., Trevino, L (2001). The role of human resources in ethics/compliance management: a fairness perspective , Volume 11, Issues 1-2, Spring-Summer 2001, Pages 113-134 .
- Albitar, K., Gerged, A.M., Kikhia, H. and Hussainey, K. (2021), "Auditing in times of social distancing: the effect of COVID-19 on auditing quality", *International Journal of Accounting & Information Management*, Vol. 29 No. 1, pp. 169-178. <https://doi.org/10.1108/IJAIM-08-2020-0128>
- Alleynes, P., Devonish, D. and Alleynes, P. (2006), "Perceptions of auditor independence in Barbados", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 21 No. 6, pp. 621-635 .
- Arumega Zarefar. (2015). Paper of the Influence of Ethics, Experience and competency toward the Quality of Auditing with Professional Auditor Skepticism as a Moderating Variable .3rd Global.
- Astro Yudha Kertarajasa. (2019). 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*, vol 5, 2019 .pp 100-80 .
- Clinch, G., Stokes, D.J. and Zhu, T. (2012). Audit Quality and Information Asymmetry Between Traders. *Accounting and Finance*, Forthcoming, *Accounting & Finance*, 52,35(3): 743-76.
- Duff, A. (2009). *Auditqual: Dimension s o f Audit Quality*. The Institute of Chartered Accountants of Scotland. 1-168
- DeFond, Mark and Zhang, Jieying, A Review of Archival Auditing Research (August 2014). Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=2411228> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2411228>
- Diana Mostafa. (2020). The effect of religiosity-morality interaction on auditor independence in Egypt, *Managerial Auditing Journal*, Volume 7 , 2020 .
- Donnelly, D., Quirirn, J., (2003) , " Auditor Acceptance of Dysfunctional Audit Behavior: An Explanatory Model Using Auditors' Personal Characteristics" *Behavioral Research in Accounting* Vol. 15 No. 1, pp .87-110 . DOI:10.2308/bria.2003.15.1.87
- Elçi, M., Sener, _I. and Alpkın, L. (2011), "The impact of morality and religiosity of employees on their hardworking behavior", *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, Vol. 24, pp. 1367-1377.
- Goodell W.J. (2020). "covid -19 and finance: Agendas for future research". *Finance Research Letters*. In press.
- Gundry, L.C. and Liyanarachchi, G.A. (2007), "Time budget pressure, auditors' personality type, and the incidence of reduced audit quality practices", *Pacific Accounting Review*, Vol. 19 No. 2, pp. 125-152. <https://doi.org/10.1108/01140580710819898>
- Farrag, D. and Hassan, M. (2015), "The influence of religiosity on Egyptian Muslim youths' attitude towards fashion", *Journal of Islamic Marketing*, Vol. 6 No. 1, pp. 95-108.
- Jaffar, Nahariah., Salleh, Arfah., Mohd Iskandar, Takiah And Haron, Hasnah (2006). "A conceptual discussion on the external auditor's personality and detection of fraud". *European Journal of Social Sciences*, 4 (1), pp.66-76



Accounting Knowledge & Management Auditing
Vol. 16/ No. 61/ Autumn 2027

Investigating the effect of ethical principles, religiosity, auditor's personality and coronavirus on the quality of independent auditors' audit services

Behnam Azhdary

PH.D Student of Accounting, Qaemshahr Branch, Islamic Azad University, Qaemshahr, Iran
behnamazhdary@ymail.com

Seyed Hossein Nasle Mosavi

Assistant Prof Department of Accounting, Qaemshahr Branch, Islamic Azad University, Qaemshahr, Iran
(Corresponding Author)
Nseyedhossein2@gmail.com

Ali Jafari

Assistant Prof Department of Accounting, Qaemshahr Branch, Islamic Azad University, Qaemshahr, Iran
jafarilarijani@gmail.com

Abstract

The main goal of the current research is to provide a model to explain the effect of ethical principles, religiosity, auditors' personality types, and the corona disease on the audit services of independent auditors. The final sample used for this study includes 250 questionnaires collected from auditors working in the audit organization and other audit institutions. Descriptive statistics and the reflective model of variance-based structural equations were also used for data processing. The findings of the research show that the variables of ethical principles and religiosity and auditors' personality have a significant effect on the quality of independent auditors' audit services and lead to an increase in audit quality. But the Covid-19 disease has a significant negative effect on the quality of the auditor's work. Strengthening religious attitude and personality can be a protective factor against abuses and frauds, improving the health of financial reporting and the confidence of creditors, shareholders and other users of financial statements. Considering the importance of ethics, it is suggested to the community of certified accountants to consider ethics training in their educational programs and to monitor more compliance with professional ethics in order to improve the level of professional ethics of auditors. It is also suggested to audit organizations and institutions that in selecting auditors, in addition to familiarizing them with accounting and auditing standards, they should also consider their personality traits.

Keywords: ethical principles, religiosity, auditors' personality, audit quality