فصلنامه علمی اقتصاد و بانکداری اسلامی، شماره چهل ودوم، بهار ۱۴۰۲- صفحات ۴۱۳-۴۰۷

طراحی مدل عوامل اثرگذار بر کیفیت حسابرسی و هویت حرفه ای حسابرسان عضو جامعه حسابداران رسمی به روش داده بنیاد

نوع مقاله: پژوهشی

حجت ثابتی بیلندی[۱]
نقی فاضلی[۲]
خسرو فغانی ماکرانی[۳]

تاریخ دریافت:۱۴۰۲/۱/۸ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۲/۲۶

چکیده

هدف از پژوهش حاضر، مدلی برای عوامل اثرگذار بر کیفیت حسابرسی و هویت حرفه ای حسابرسان می باشد. در این تحقیق از روش تحقیق کیفی و رویکرد مبتنی بر نظریه پردازی داده بنیاد استفاده شده است. به این منظور با اخذ نظرات خبرگان داده‌ها مبتنی مصاحبه با اعضا جامعه حسابداران رسمی ایران و مدیران سازمان حسابرسی جمع‌آوری‌شده و سپس جمع بندی مولفه ها براساس روش گرندد تئوری صورت گرفته و داده های حاصل از انجام مصاحبه های نیمه ساختار یافته با ۲۷ نفر از اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران، که با روش گلوله برفی انتخاب و نمونه گیری تا مرحله اشباع نظری در اطلاعات گردآوری شده ادامه یافت. در تحلیل داده ها، از روش مرحله ای و تکنیک های تحلیلی استرواس و کوربین مورد استفاده قرار گرفت. بعد از این مرحله سعی شد که مفاهیم اولیه نیز در قالب دسته های بزرگ مفهومی طبقه بندی گردند و در قالب ۲۸ مقوله طبقه بندی شدند، این مقوله ها در مرحله نهایی با دسته بندی مقوله های فرعی در قالب ۹ مقوله اصلی و ۲ مقوله کلان جای گرفتند. و در نهایت مدل عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی و هویت حرفه

۱ دانشجوی دکتری گروه حسابداری، واحد سمنان، دانشگاه آزاد اسلامی، سمنان، ایران.
Hojjatsabeti58@gmail.com
۲ استادیار گروه حسابداری، واحد سمنان، دانشگاه آزاد اسلامی، سمنان، ایران. (نویسنده مسئول)
Fazeli.n@gmail.com
۳ دانشیار گروه حسابداری، واحد سمنان، دانشگاه آزاد اسلامی، سمنان، ایران.
Kh.faghani1342@gmail.com

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

ای حسابرسان استخراج گردید. نتایج پژوهش نشان می دهد که عواملی که بر کیفیت حسابرسی تاثیر گذار هستند بر هویت حرفه ای حسابرسان نیز تاثیر گذار است.

واژگان کلیدی: جامعه حسابداران رسمی ایران، هویت حرفه ای حسابرسان، کیفیت حسابرسی، رویکرد داده بنیاد.

طبقه بندی JEL: B5، H83، J44

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

مقدمه

در کشورهای توسعه یافته، بخش‌های مالی و غیرمالی ارتباط معناداری با یکدیگر دارند. صورت‌های مالی منابع بسیار مهمی از اطلاعاتی می‌باشند، که سرمایه‌گذاران در تصمیم‌گیری‌های مربوط به سرمایه‌گذاری به آن نیاز دارند بین اطلاعات مالی شرکت و انگیزه سرمایه‌گذاری سهامداران رابطه‌ای مثبت و معنادار وجود دارد اباموییی[۱] (۲۰۱۳). اما باید توجه داشت که، این اطلاعات علاوه بر توجه به ارزش‌های کمی باید از بالاترین کیفیت نیز برخوردار باشند. قوانین و مقررات اخلاقی، ساختار اساسی حسابرسی را در یک کشور چارچوب می بخشد. ساختار نظارتی در کشور، چارچوب گزارشگری مالی قابل اجرا، محیط رسیدگی و عوامل فرهنگی گسترده موارد مهمی هستند که هویت حرفه ای حسابرسان و کیفیت حسابرسی را تحت تاثیر قرار می دهند (سانکار ساها و نارایان روی[۲]، ۲۰۱۶).

باید اشاره کرد که در ایران نیز پیشینه حسابرسی، مصداق یک حرفه را دارا است تا آنجا که در آیین رفتار حرفه ای حسابداران حرفه ای جامعه حسابدارن رسمی صراحتا به این مضوع اذعان شده و بیان می دارد که "پذیرش مسئولیت در قبال جامعه از ویژگی های شاخص هر حرفه است و مقبولیت هر حرفه به میزان مسئولیتی بستگی دارد که آن حرفه در جامعه به عهده می گیرد. در محیط حسابرسی ایران مدلی برای ارزیابی اثرگذاربر هویت حرفه ای حسابرسان و کیفیت حسابرسی . نتایج و یافته های این تحقیق می تواند اثرات مفیدی بر انجام فرآیند حسابرسی و تسلط بیشتر حسابرس در انجام امور کارها داشته باشد. این پژوهش با طرح مبانی نظری و پیشینه پژوهش های مرتبط با موضوع و همچنین تبیین روش پژوهش که با استفاده از روش ترکیبی داده بنیاد استفاده شده و سوال های برگرفته از مسئله و مبانی نظری پژوهش ادامه یافته و سپس به تشریح نتایج سوال ها پرداخته شد و در نهایت نتیجه گیری و پیشنهادها بیان شده است. تحقیق حاضر عوامل موثر بر هویت حرفه ای حسابرسان و کیفیت حسابرسی را با استفاده از ابعاد و مولفه های مربوطه به طور جداگانه بررسی و سپس عوامل موثر را بر هویت حرفه ای حسابرسان و کیفیت حسابرسی را با هم بررسی نموده است. برای این منظور، سوال زیر مطرح و مورد بررسی قرار گرفته است:

مدل عوامل اثرگذار بر کیفیت حسابرسی و هویت حرفه‌ای حسابرسان کدام است؟

---

۱ Obamuyi

۲ Sankar Saha and Narayan Roy

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

۱- مروری بر مبانی نظری و پیشینه پژوهش

کیفیت حسابرسی یکی از حوز ه های با اهمیت مطالعات آرشیوی حسابرسی در دهه های گذشته بوده است با توجه به اینکه نقش حسابرسی اعتبار دهی به صورت های مالی می باشد، نقشی حیاتی در فرآیند گزارشگری مالی و متعاقبا در عملکرد موثر شرکت ها در سراسر جهان ایفا می کنند (اسمیت و امرسون[۱]، ۲۰۱۷). و از زمان وقوع رسوایی انرون، ایالات متحده برای بازگرداندن اعتماد به بازار سرمایه قانون جدید ساربینز آکسلی را در مورد استقلال حسابرسی وضع کرد تا به کیفیت حسابرسی بهبود بخشد (بتی و یانگشن[۲]، ۲۰۱۷). زیرا هر چیزی که قابلیت کاهش یا افزایش کیفیت حسابرسی را داشته باشد بسیار حائز اهمیت است دستیابی به کیفیت بالای گزارشگری مالی، بستگی به درستی و صحت عمل هر یک از حلقه های زنجیره عرضه گزارشگری مالی دارد و حسابرسی مستقل به عنوان یکی از حلقه های این زنجیر، نقش عمده ای در حفظ و تقویت کیفیت و ارتقا هویت حرفه ای حسابرسان دارد. لازمه انجام گزارشگری مالی صحیح توسط موسسات حسابرسی انجام کار با کیفیت می باشد که انجام کار نیز توسط نیروی انسانی موسسات حسابرسی صورت می گیرد استفاده از نیروی انسانی موثر، مفید و داشتن هویت حرفه ای مثبت اعضای تیم حسابرسی می باشد و عامل مهمی در افزایش اعتماد به نفس احساس تعلق پذیری به حرفه و باقی ماندن افراد در این حرفه بوده و اگر این عامل نادیده گرفته شود خطراتی برا ی حسابرسی و اسقلال حسابرس خواهد داشت (مک کرا و همکاران[۳]، ۲۰۱۴). هویت حرفه ای از طریق اعتقادات و نگرش ها، ارزش ها، انگیزه ها و تجربیات ایجاد می شود. و از طریق آن افراد خود را در زندگی حرفه ای فعلی یا پیش بینی شده آتی تعریف می کنند. هویت حرفه ای، دلبستگی روان شناختی در فرد نسبت به یک حرفه خاص را ایجاد می کند. یک هویت حرفه ای قوی نیز احتمالا در افزایش بهره وری افراد نقش دارد، تحقیقات هویت حرفه ای باتمرکز بر صنعت آموزش نشان داده است که هویت حرفه ای نه تنها به دانش فرد در مورد یک حرفه وابسته است، بلکه در انجام موفقیت آمیز نقشی که برای یک حرفه خاص در نظر گرفته شده است، هم دارای اهمیت است (تسامستی[۴]، ۲۰۱۸).

---

۱ Smith and Emerson

۲ Betty and YoungshenHsu

۳ McCrae et al

۴ Tommasetti

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

۱-۱- هویت حرفه ای

همواره مفهوم هویت در زمینه‌ها و رشته‌های مختلف از جمله فلسفه و روان‌شناسی رشد و روان‌شناسی اجتماعی و اقتصاد مورد کنکاش می‌باشد و به دلیل آنکه مفهوم هویت یک مفهوم بین‌رشته‌ای می‌باشد لذا تعریف واضح و صریح از آن دشوار می‌باشد، هویت یک سازه اجتماعی است و به طور اجتماعی تثبیت می شود و از زندگی اجتماعی روزمره مردم ناشی می‌شود (تیلور و اسکاپنس[۱]، ۲۰۱۶). فرآیند شکل گیری هویت حرفه ای در حسابرسان یک فرآیند طولانی است. که میتوان هویت حرفه ای را دو بعد دانست. بعد اول به ویژگی های ذاتی فرد مربوط می شود و بعد دوم آن نیز به نحوه تربیت و پرورش او در میحط کار وابسته است (گائو[۲]، ۲۰۱۸). همواره جایگاه و شان و منزلت هر حرفه با هویت اجتماعی آن حرفه ارتباط دارد. احساس هویت حرفه‌ای باعث ایجاد غرور و رضایت‌مندی در اعضای گروه می‌شود و همواره همکاری آن‌ها را در دستیابی به اهداف حرفه ارتقاء می‌بخشد. همچنین باعث ایجاد همبستگی در اعضای یک حرفه شده و نقش مهمی در انسجام و وحدت و قدرت حرفه‌ای دارد. و این موارد سبب خودکارآمدی حسابرس می‌شود که این خودکارآمدی به منزله یک برنامه توسعه محور در حرفه حسابرسی و همینطور توجه به عوامل فردی و سازمانی مؤثر بر هویت حرفه ی حسابرسی است (سوانبرگ و همکاران[۳]، ۲۰۱۹).

دو پارادایم اجتماعی و روانی باعث ایجاد هویت حرفه‌ای می‌شود. پارادایم مربوط به هویت اجتماعی شامل قواعد، مقررات و استانداردها می‌باشد. در صورتی که پارادایم روانی دربرگیرنده توسعه فرد از ویژگی‌های و ارزش‌های درونی است یک پارادایم بدون وجود پارادایم دیگری مفهوم هویت حرفه‌ای را به صورت کامل ارائه نمی‌کند (ویلت و کلارک،[۴] ۲۰۱۴). برای داشتن هویت حرفه‌ای به عنوان یک حسابرس، تجربه و احساس فرد در مورد توانایی‌های خود به عنوان حسابرس ضرورت دارد (پارکر و جانسون،[۵] ۲۰۱۷). بنابراین می توان گفت هویت حرفه ای افراد در نتیجه ارتباط بین معنایی که افراد بین خود نسبت می دهند و معنایی که سایر افراد به وی نسبت می دهند تعریف می شود (تن هووه،[۶] ۲۰۱۳). در مسیر شکل گیری هویت مناسب حرفه ای، فاکتورهای متعددی می توانند تاثیر گذار باشند، نگرش ها و ایده آل هایی که افراد در ارتباط با

---

۱ Taylor and Scappence
۲ Guo
۳ Svanberg, et al
۴ Willett and Clarke
۵ Parker and Johnson
۶ Ten Hoeve

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

حرفه دارند، ارزش های اخلاقی، آموزش مناسب، سازگاری بین آموزش دوره ها (تئوری و عمل) بهبود تعاملات، مشارکت های بین حرفه ای، داشتن استقلال در عمل، سیاست گذاری مناسب در حرفه و مواردی از این دست می تواند بر انگیزه آنان، انتخاب حرفه و ماندگار شدن آن ها در حرفه اثر گذار باشد (ولیزاده و قربانی، ۱۳۹۴). پژوهشگران با به کارگیری مفاهیم نظریه هویت اجتماعی به تاثیر هویت حرفه ای و جایگاه اجتماعی حسابرسان روی سایر جنبه های زندگی اجتماعی حسابرسان پرداختند که نشان داد حسابرسان حتی پس از ترک حرفه، همچنان مایل به حفظ ارزش های هویت اجتماعی حرفه حسابرسی هستند، هر چند در مواردی این هویت اجتماعی شکل گرفته و توسعه شغلی حسابرسان موجب بروز بحران هویت شخصی شده است (ایمونیانا و ایمونینا۲۰۲۰[۱] ابریمایر[۲] و همکاران، ۲۰۲۱). تلاش برای بهبود جایگاه اجتماعی، انگیزه ای جهت جمع آوری ثروت برای افراد فراهم می کند که می تواند رشد اقتصادی را تحریک کرده و آن را به سطح اجتماعی بهینه برساند.

۲-۱- کیفیت حسابرسی

کیفیت حسابرسی را می‌توان به روش‌های مختلفی تعریف کرد، اما محدود به آن نیست، توانایی حسابرس در کشف و گزارش نادرست گزارش‌ها، برآورده کردن الزامات قانونی و حرفه ای و یا برآوردن نیازهای سرمایه‌گذاران. اگرچه تعریف و اندازه گیری کیفیت ممیزی ممکن است دشوار باشد، اما نیاز به ممیزی با کیفیت بالا به طور جهانی تصدیق شده است. ممیزی‌های با کیفیت بالا اعتماد به نفس سرمایه‌گذاران را تقویت می‌کند و از این طریق به بازارهای مالی کارآمد کمک می‌کند. با ایجاد طبقه بندی‌های مختلف سعی در تعریف و درک بهتر کیفیت حسابرسی شده است. اولین تلاش رسمی برای بنا نهادن و توسعه‌ی چارچوبی برای کیفیت حسابرسی را انجمن گزارشگری مالی بریتانیا در سال ۲۰۰۶ انجام داد. این انجمن، بعد از رایزنی‌های گسترده، درسال ۲۰۰۸، پنج عامل کیفیت حسابرسی را به شرح زیر مشخص کرد: ۱) فرهنگ مؤسسه‌ی حسابرسی، ۲) مهارت‌ها و کیفیت شرکا و کارمندان مؤسسه، ۳) اثربخشی فرآیند حسابرسی، ۴) قابلیت اتکا و مفید بودن گزارشگری حسابرسی، و ۵) عوامل بیرونی کنترل حسابرسان مؤثر بر کیفیت حسابرسی. این انجمن برای هر عامل چندین شاخص بالقوه از کیفیت حسابرسی را مشخص ساخت.

کیفیت حسابرسی از ابعاد، توانمندی های ذهنی شخص، ویژ گی های فردی، تکنولوژی، شرایط محیطی، ویژگی های صاحبکار، ویژگی های موسسه حسابرسی، روانشناسی بررسی و معیارهای

---

۱ Imoniana and Imoniana

۲ Obermamire et al

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

مهمتر از قبیل تسهیم تجارب با سایر حسابرسان با تجربه، نقش رقابت در بازار حسابرسی بر کیفیت حسابرسی، تاثیر حجم کار تحت فشاربودجه ساعت حسابرس، تاثیر کوید ۱۹ برکسب وکار و ....به طور مختصر بسط داده شده است همچنین عوامل مطرح شده که شامل موارد ذیل می باشد نیز بر هویت حسابرس هم اثر می گذارد.

۳-۱- حرفه حسابرسی و جامعه حسابداران رسمی

موسسات حسابرسی قلب تپنده ی جامعه حسابداران رسمی می باشد که الزامات قانونی موجود وظایف سنگینی بر دوش آن ها گذاشته است. برای اینکه این موسسات قادر به انجام این وظایف باشند باید از استقلال حرفه ای و تداوم فعالیت برخوردار باشند. حرفه، یکی از نمونه های یک گروه اجتماعی است که افراد می توانند با آن ها هویت سازی کنند حتی ممکن است هنجارهای اجتماعی صریح یا ضمنی گروه هایی که خود را متعلق به آن میدانند را نیز اتخاذ کند بدون اینکه واقعا با اعضای سازمانی ارتباط برقرار کرده باشد. هویت حرفه ای نمونه ای از هویت اجتماعی است (ابریما و همکاران، ۲۰۲۱). حسابرسی نیز به طور معمول در کنار حرفه هایی مانند پزشکی و حقوق به عنوان یک حرفه در نظر گرفته می شود. یک حسابرس خود را از طریق حرفه و موسسه محل خدمت، هویت می بخشد. فرد نوعا بسیار زودتر از اینکه تصمیم بگیرد به کدام موسسه بپیوندد درمورد حسابدار حرفه ای شدن تصمیم می گیرد. در نتیجه هویت حرفه ای قبل از هویت سازمانی شکل میگیرد(مشایخی فرد و همکاران، ۱۳۹۸).

۴-۱- مروری بر پیشینه پژوهش

طبق بررسی های انجام شده تاکنون در سطح بین المللی تحقیقی انجام نشده که به صورت ترکیبی عوامل اثر گذار برکیفیت حسابرسی و هویت حرفه ای حسابرسان را بررسی نماید اما مربوط ترین تحقیقات و پژوهش های انجام شده به طور خلاصه بدین شرح هستند. استاک و مالچ[۱] (۲۰۲۲) با استفاده از پژوهش کیفی به بررسی ادبیات در زمینه شکل گیری هویت حرفه ای در سطوح مختلف کارکنان مؤسسات حسابرسی از کمک حسابرس تا مدیر و شریک حسابرسی و حتی کارکنانی که خدمات حرفه ای را کنار گذاشتند و وارد سایر حوزه ها شده بودند، پرداختند. این مطالعه بر اهمیت کسب مهارتهایی در کنار آموزشهای فنی در هویت سازی حرفه ای تأکید می کند. آل اکایلی و همکاران[۲](۲۰۲۲) اخیراً توسعه فزاینده سیستم های حسابداری دیجیتالی و اثرات آنها بر روی

---

۱ Stack R & Malsch

۲Manaf Al-Okaily

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

کیفیت تصمیم گیری و تأثیرات عوامل موفقیت سیستم های حسابداری دیجیتالی بر روی پیشرفت کیفیت تصمیم گیری در بانک های اردن را ارزیابی نمودند. در نتیجه کیفیت داده ها و اطلاعات تأثیر معناداری بر روی کیفیت تصمیم گیری کلی با سیستم های حسابداری دیجیتالی دارد در حالی که کیفیت سیستم تأثیر غیرمعناداری بر روی آن دارد. مائو و همکاران،[۱] (۲۰۲۰) عوامل مختلف فردی، اجتماعی و حرفه ای در شکل گیری هویت حرفه ای و در نتیجه رعایت اخلاق حرفه ای موثر می دانند. عقیده آن ها با تقویت منزلت و جایگاه اجتماعی افراد حرفه ای می توان به بهبود هویت حرفه ای کمک کرد. عارف منش و موسوی (۱۴۰۱) بررسی رابطه خودکارآمدی مذاکرات حسابرس با صاحبکار بر بیطرفی حسابرس می پردازد و سپس، نقش تعدیل کننده هویت حرفه ای حسابرس در رابطه خودکارآمدی مذاکرات حسابرس با صاحبکار و بیطرفی حسابرس را مورد بررسی قرار میدهدکه تأثیر خودکارآمدی مذاکرات بر بیطرفی حسابرس مثبت و معنادار است و نقش تعدیل گر هویت حرفه ای در رابطه خودکارآمدی مذاکرات با بیطرفی حسابرس مورد تأیید قرار گرفت.

ایمونیا و ایمونیا (۲۰۲۰) به بررسی توسعه شغلی حسابرسان و بحران هویت پرداختند. نتایج آن ها در سطح چهار موسسه بزرگ حسابرسی فعال در برزیل نشان داد که حسابرسان حرفه ای که از این حرفه جدا می شوند در معرض بحران هویت قرار می گیرند، بحران هویت تجربه شده از دو جنبه قابل بحث است، ازیک سو عدم موفقیت حسابرس در فرآیند شریک موسسه شدن نوعی سرخوردگی محسوب می شود و از سوی دیگر هویت شکل گرفته در حرفه حسابرسی درتضاد با ارزش های سازمان جدید است. الیندا[۲] و همکاران (۲۰۱۹)، در پژوهشی تاثیر استرس و نقش آن بر کاهش کیفیت حسابرسی را در شرکت های حسابداری دولتی در شهرهای سورابایا و سیدوارجو کشور اندونزی بررسی کردند. نتایج نشان داد که تضادنقش و ابهام نقش، تاثیر معنی داری در کاهش کیفیت حسابرسی ندارد، اما اضافه بار نقش در کاهش کیفیت حسابرسی تاثیرمعنی داری دارد. بروبرگ و همکاران (۲۰۱۷)، در مطالعه ای به بررسی رابطه بین هویت حرفه‌ای و هویت سازمانی حسابرسان و فرآیند تجاری سازی در موسسات حسابرسی پرداختند. آن ها استدلال کردند که بین هویت سازمانی و حرفه‌ای حسابرسان و فرآیند تجاری سازی رابطه مستقیم و معناداری وجود دارد. این نتیجه باعث ایجاد تغییر در نقش هویت حرفه‌ای در رابطه با فرآیند تجاری سازی موسسات حسابرسی دارد. رابطه مستقیم بین هویت حرفه‌ای و فرآیند تجاری سازی باعث ایجاد یک پدیده تازه به نام حرفه‌ای سازی سازمان گشته است.

---

۱ Mao etal

۲ Elinda

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

کوچ و استریو[۱] (۲۰۱۷)، اقدام به بررسی وابستگی حسابرس با صاحبکار پرداختند و نشان دادند که حسابرسانی با سطح وابستگی بیشتر به صاحبکار و فشار صریح صاحبکار روبرو هستند و تعدیلات کمتری نسبت به حسابداری صاحبکار پیشنهاد می‌کنند. شایان به ذکر است محدودیت منطقی حداقل برای برخی از حسابرسان باعث شد که آن حسابرسان در مقابل فشارهای صاحبکار تعدیلات بسیاری نسبت به حسابداری صاحبکار پیشنهاد کنند. کلوا و ساماریندا[۲] (۲۰۱۷)، به بررسی مفاهیم خصوصیات فردی حسابرسان که بر رفتار آنان تأثیر میگذارد، پرداختند .نتایج این مطالعه نشان داد که اجرای یک برنامه حسابرسی مؤثر که با جنبه های رفتاری ادغام شده باشد تأثیر مثبت در کنترل کاهش کیفیت در حسابرسی دارد. مورین و هازگی[۳] (۲۰۱۶)، اقدام به بررسی چگونگی شکل‌گیری هویت حرفه‌ای سازمانی‌دوگانه در حسابرسان عملیاتی پرداختند و بیان کردند که حسابرسان به دنبال هیچ‌گونه دو دسته‌گی در ماموریت سازمان حسابرسی ملی نیستند بلکه آنها اعتقاد دارند که این ماموریت آشکارا منطبق با خواسته‌ها و انتظارات مخاطبین آنهاست. برزیده و همکاران (۱۳۹۷) در یک پژوهش کیفی با رویکرد داده بنیاد به طراحی الگو هویت حرفه ای در قضاوت حسابرس پرداختند. نتایج تحقیق نشان داد که اگر حسابرسان از هویت حرفه ای قوی برخوردار باشند بی طرفی آن ها تقویت شده و قضاوت آن ها جانب داری کمتری دارد.

نیکبخت و محمودی خوشرو (۱۳۹۶)، اقدام به بررسی عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی در ایران با توجه به شاخص‌های هیئت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام پرداختند و نتیجه گرفتند که بیشترین تاثیر بر کیفیت حسابرسی شامل تخصص و تجربه در صنعت، زمانبندی و ساعات کار شرکا، شاخص‌های مرتبط با استقلال و انتشار مجدد صورت‌های مالی و تاثیر آن بر حجم کار شرکا و کارکنان می‌باشد. مجتهدزاده و آقایی (۱۳۸۳)، اقدام به بررسی عوامل تاثیرگذار بر کیفیت حسابرسی مستقل بر اساس پرسشنامه پرداختند. نتایج پژوهش مربوط به آنها حکایت از این داشت که افرادی که اقدام به پر کردن پرسشنامه نموده‌اند ۲۴ عامل را بر کیفیت حسابرسی مهم دانستند در ارتباط با شناسایی تفاوت بین دیدگاه‌های استفاده‌کنندگان و حسابرسان مستقل نتایج نشان داد که در بیشتر مواقع تفاوت معناداری بین دیدگاه‌ها وجود ندارد. بررسی پژوهش های پیشین و مدل های ارائه شده در زمینه کیفیت حسابرسی و هویت حرفه ای حسابرسان حاکی از آن است که اغلب تحقیقات انجام شده، هریک به صورت جداگانه عوامل موثر بر کیفیت و هویت حرفه

---

۱ Koch and Salterio

۲ GunungKelua, Samarinda

۳ Morin and Hazgui

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

ای حسابرسان را بررسی کرده اند و هیچکدام بصورت یکجا عوامل تاثیرگذار را مورد بررسی قرار نداده اند.

۲- روش شناسی

در این پژوهش، از روش تحقیق کیفی نظریه پردازی زمینه بنیان استفاده میگردد. نظریه پردازی زمینه بنیان را می توان به عنوان رویکردی پژوهشی معرفی کرد که در آن بر اساس داده های واقعی و از طریق روشی علمی نظریه های جدید تدوین می شود. نظریه پردازی زمینه بنیان روشی است که هدف آن شناخت و درک تجارب افراد از روادید ها و وقایع در بستری خاص است (استرواس و کوربین، ۱۹۹۸).

این پژوهش با هدف شناسایی عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی و هویت حرفه ای حسابرسان طرح ریزی و انجام گردیده است پژوهش حاضر از لحاظ رویکرد پژوهشی، پژوهش آمیخته از نوع اکتشافی می باشد که در بخش کیفی با استفاده از رویکرد نظریه داده بنیاد، عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی و هویت حرفه ای حسابرسان شناسایی و مدل مفهومی ارائه شده است. در خصوص عوامل موثر برکیفیت حسابرسی و هویت حرفه ای حسابرسان، پژوهش ها مبتنی بر پارادایم اثباتی هستند که بینش محدودی در این خصوص ارائه می نماید. لذا با استفاده از نظریه زمینه ای، فهم و آگاهی مناسبی از ادراکات و بینش های خبرگان حسابرسی در مورد کیفیت حسابرسی و هویت حرفه ای حسابرسان در قالب یک الگوی پاردایمی، ارائه می شود. این رویکرد به طور استقرایی یک سلسله رویه های سیستماتیک را به کار می گیرد تا نظریه ای درباره پدیده مورد مطالعه ایجاد کند (استراوس و کوربین، ۱۳۹۵).

نظریه پردازی زمینه بنیان مانند انواع دیگر پژوهش های کیفی متکی بر تصورات معرف بودن نمونه آماری برای تعمیم پذیری داده ها و اصالت یافته ها نیست و عموما نمونه ها به صورت هدفمند انتخاب می شوند. فرآیند تحلیل و ارائه نظریه، فرآیندی است که تحت عنوان نمونه گیری نظری خوانده می شود. در این راستا، با توجه به هدف پژوهش، از روش نمونه گیری گلوله برفی یا زنجیره ای برای مصاحبه استفاده شده است. نمونه گیری گلوله برفی یا زنجیره ای یعنی انتخاب شرکت کنندگانی که به نحوی با یکدیگر پیوند دارند و پژوهشگر را به دیگر افراد همان جامعه راهنمایی می کنند. در مجموع ، پس از انجام ۲۷ مصاحبه با خبرگان، داده های گردآوری شده به نقطه اشباع نظری رسیده و نیازی به انجام مصاحبه های جدید وجود نداشت. و با تفکیک متن مصاحبه به عناصر دارای پیام در داخل عبارت یا پاراگراف ها تلاش شد تا کدهای باز استخراج شوند. بعد از این مرحله سعی شد که مفاهیم اولیه نیز در قالب دسته های بزرگ مفهومی طبقه

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

بندی گردند و در قالب ۲۸ مقوله طبقه بندی شدند، این مقوله ها در مرحله نهایی با دسته بندی مقوله های فرعی در قالب ۹ مقوله اصلی و ۲ مقوله کلان جای گرفتند.

تحقیق حاضر از لحاظ مکانی در حوزه حسابداران رسمی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران و سازمان حسابرسی و از از لحاظ زمانی نیمه دوم سال ۱۴۰۰ تا پایان نیمه اول سال ۱۴۰۱ و از لحاظ موضوعی عوامل اثرگذار بر کیفیت حسابرسی و هویت حرفه ای حسابرسان می باشد قرار دارد. جامعه آماری تحقیق حاضر شرکای موسسات حسابرسی، مدیران فنی و مدیران سازمان حسابرسی و افراد غیر شاغل عضو حسابداران رسمی در زمینه عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی و هویت حرفه ای حسابرسان حسابرسی می باشد. نظریه پردازی زمینه بنیان مانند انواع دیگر پژوهش های کیفی متکی بر تصورات معرف بودن نمونه آماری برای تعمیم پذیری داده ها و اصالت یافته ها نیست و عموما نمونه ها به صورت هدفمند انتخاب می شوند. فرآیند تحلیل و ارائه نظریه، فرآیندی است که تحت عنوان نمونه گیری نظری خوانده می شود. در این راستا، با توجه به هدف پژوهش، از روش نمونه گیری گلوله برفی یا زنجیره ای برای مصاحبه استفاده شده است. نمونه گیری گلوله برفی یا زنجیره ای یعنی انتخاب شرکت کنندگانی که به نحوی با یکدیگر پیوند دارند و پژوهشگر را به دیگر افراد همان جامعه راهنمایی می کنند. در مجموع ، پس از انجام ۲۷ مصاحبه با خبرگان داده های گردآوری شده به نقطه اشباع نظری رسیده و نیازی به انجام مصاحبه های جدید وجود نداشت.

جدول ۱- اطلاعات جمعیت شناختی مشارکت کنندگان مصاحبه

وضعیت اشتغال	تعداد	سطح تحصیلات				سابقه و تجربه کاری- سال			
		کارشناسی	کارشناسی ارشد	دانشجوی دکتری	دکتری	۷-۱۰	۱۰-۱۵	۱۵-۳۰	بیش از ۳۰
شریک موسسه حسابرسی	۱۳	۳	۷	۱	۲		۴	۸	۱
مدیر فنی در استخدام موسسات حسابرسی	۱۰	۵	۲	۳		۷	۳		
شاغل در سازمان حسابرسی	۲		۲			۱		۱	
غیر شاغل	۲	۱		۱		۱			۱

منابع:یافته های پژوهش

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

۳- یافته ها

با استفاده از نظرات متخصصان ابعاد و مؤلفه های اولیه کیفیت حسابرسی و هویت حسابرسان شناسایی گردید. در تحلیل داده ها، روش مرحله ای و تکنیک های تحلیلی استرواس و کوربین مورد استفاده قرار گرفت، به نحوی که مفاهیم به عنوان واحد تحلیل در سطوح متن کل مصاحبه، پاراگراف، عبارت و جملات مورد توجه قرار گرفتند و با تفکیک متن مصاحبه به عناصر دارای پیام در داخل عبارت یا پاراگراف ها تلاش شد تا کدهای باز استخراج شوند. بعد از این مرحله سعی شد که مفاهیم اولیه نیز در قالب دسته های بزرگ مفهومی طبقه بندی گردند.

الف) کدگذاری باز: از طریق کدگذاری باز، ۱۴۰ مفهوم به دست آمد که با طبقه بندی این مفاهیم ۲۸ مقوله فرعی شکل گرفت ودر کدگذاری محوری، حول ۹ مقوله اصلی و ۲ مقوله کلان طبقه بندی شدند بر این اساس، روابط بین مقوله های اصلی و مدل پارادایمی کیفیت حسابرسی و هویت حرفه ای حسابرسان شکل گرفت. نهایتا مقوله های آشکار شده در قالب ابعاد ۶ گانه مدل پارادایمی، با روابطی که بین آن ها وجود دارد، به صورت شرایط علی(۳ مقوله)، مقوله محوری (توانمندی های عالی ذهنی شخص و اطلاعات و تکنولوژی)، راهبرد، شرایط زمینه ای، شرایط مداخله گر و پیامدها جای گرفتند.

شرایط علی: شرایط علی رویدادهایی است که موقعیت ها، مباحث و مسائل مرتبط با پدید را خلق می کنند و تا حدی تشریح می کنند و تا حدی که چرا و چگونه افراد و گروه ها به این پدیده مبادرت می ورزند شرایط علی شامل: ویژگی های صاحبکار، ویژگی های فردی و ویژگی‌های موسسه حسابرسی می باشد.

مقوله محوری: حادثه یا اتفاق اصلی که یک سلسله کنش های متقابل برای کنترل یا اداره کردن آن وجود دارد و به آن مربوط می شود. مقوله محوری شامل: توانمندی های عالی ذهنی شخص و اطلاعات و تکنولوژی می باشد.

شرایط زمینه ای: نشان دهنده یک سری خصوصیات ویژه است که به پدیده دلالت می کند. به عبارتی، محل حادثه یا وقایع مرتبط با پدیده در طول یک بعد است که در آن کنش متقابل برای کنترل، اداره و پاسخ به پدیده صورت می گیرد. بستر نشانگر مجموعه شرایط خاصی است که در آن راهبردهای کنش و واکنش صورت می پذیرد شرایط زمینه ای شامل: محدودیت های حرفه حسابرسی، محدودیت های قانونی، محدودیت های آموزشی و محدودیت های مالی می باشد.

راهبردها و پیامدها: راهبردها به ارائه راه حل هایی برای مواجهه با پدیده اشاره دارد که هدف آن اداره پدیده مورد مطالعه، برخورد با آن و حساسیت نشان دادن در برابر آن است و پیامدها نتیجه

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

کنش و واکنش شرایطی است که در خصوص پدیده وجود دارد. راهبردها و پیامدها شامل: رضایت شغلی، روانشناسی محیط و معنویت در محیط کار، ارتقا جایگاه حسابرس می باشد.

ب) کدگذاری محوری: عبارت است از سلسله رویه هایی که از طریق پیوند بین مقوله و مقوله های فرعی، داده ها را با یکدیگر ارتباط می دهد. بدین ترتیب، کدگذاری محوری به فرآیند شکل دهی مقوله ها اشاره دارد که با استفاده از یک پارادایم انجام می شود تا روابط بین موارد فوق را نشان دهد.

ج) کدگذاری انتخابی: در این مرحله مقوله محوری به شکل روش مند انتخاب و با ارتباط دادن آن با سایر مقوله ها نظریه تدوین می گردد که شرحی انتزاعی برای فرآیند مطالعه شده در پژوهش ارائه می دهد.

در این رابطه، با توجه به مصاحبه ها و مطالعه مبانی نظری تحقیق و تحقیقات پیشین چارچوب مفهومی برای عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی و هویت حرفه ای حسابرسان به شرح زیر تبیین می گردد:

جدول ۲- متغیرها، ابعاد و مولفه ها و شاخص‌های استخراجی مطابق مصاحبه خبرگان و تحقیقات کتابخانه‌ای و ادبیات موضوعی

مقوله اصلی	مقوله فرعی	مفاهیم
شرایط علی (ویژگی های صاحبکار)	وضعیت صاحبکار	۱- اندازه شرکت
		۲-چشم انداز های آینده محیط کاری
		۳-تفاهم داشتن کارکنان در محیط کار
		۴-آموزش کاربردی و عملی مستمر صاحبکار
		۵-شهرت و اعتبار صاحبکار
		۶-نوع تمرکز مالکیت صاحبکار
		۷-نوع فعالیت صاحبکار
		۸-وجود کمیته حسابرسی داخلی در شرکت صاحبکار
		۹-عضویت صاحبکار در بورس
	اسناد و مدارک	۱۰- کیفت مدارک حسابداری صاحبکار
		۱۱-نحوه مستندسازی و بایگانی اسناد و مدارک صاحبکار
علی (ویژگی های	شخصیت های درونی فرد	۱۲-داشتن دقت و تفکر فردی
		۱۳-دارای سبک فکری متفاوت فردی

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

مقوله اصلی	مقوله فرعی	مفاهیم
		۱۴-برون گرا بودن فرد
		۱۵-روان رنجوری فرد
		۱۶-احساس وجدان کاری و مسئولیت پذیری فرد
		۱۷-داشتن ویژگی های ذاتی از جمله صداقت و درستکاری فرد
		۱۸-انعطاف پذیر بودن فرد در شرایط مختلف کاری
	شخصیت های بیرونی فرد	۱۹-داشتن استقلال در تصمیم گیری
		۲۰-بی طرف بودن در تصمیم گیری
		۲۱-داشتن تجارب حرفه ای
		۲۲-محافظه کار بودن فرد
		۲۳-پذیرش و رعایت آئین رفتار حرفه ای در سطوح فردی و کاری
شرایط علی(ویژگی های موسسه حسابرسی)	شخصیت درونی موسسه حسابرسی	۲۴-استقلال واقعی حسابرس و قطع ارتباط انتخاب حسابرس توسط صاحبکار
		۲۵-تخصص موسسه حسابرسی
		۲۶-محافظه کاری موسسه در اطلاعات شرکت های مورد رسیدگی
		۲۷-بودجه ساعت واقعی و پیش بینی شده و پایش دوره های عملکرد موسسه حسابرسی
		۲۸-تدوین کیفی استخدام و به کارگیری فارغ التحصیلان نخبه موسسه حسابرسی
		۲۹-افزایش تعداد کارکنان حرفه ای موسسه حسابرسی
		۳۰-افزایش تعداد شرکای موسسه حسابرسی
		۳۱-افزایش تعداد مدیران فنی موسسه حسابرسی
	شخصیت بیرونی موسسه حسابرسی	۳۲-تفکیک وظایف بین کارکنان موسسه
		۳۳-حق الزحمه متناسب با فعالیت ها
		۳۴-داشتن وابستگی مالی موسسه حسابرسی به صاحبکار
		۳۵-تغییردادن حسابرس
		۳۶-وفاداری، شایستگی و پویایی حسابرس نسبت به موسسه حسابرسی
		۳۷-واقع بین بودن (عینیت گرایی) موسسه در رسیدگی ها

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

مقوله اصلی	مقوله فرعی	مفاهیم
		۳۸-تداوم دوره تصدی موسسه حسابرسی
		۳۹-نظارت میان دوره ای بر عملکرد شرکت های طرف قرارداد حین انجام فعالیت های مشتری
		۴۰-نوع گزارش حسابرس نسبت به رسیدگی های انجام شده
		۴۱-تجدید ارائه اقلام مقایسه ای صورت های مالی
		۴۲-انتقال تجارب با سایر حسابرسان
مقوله محوری(توانمندی های عالی ذهنی شخص)	خلاقیت و ایده سازی	۴۳-ایجاد ارزش‌ها و روش های جدید فرد در حسابرسی
		۴۴-داشتن بهره هوشی بالا فرد در حسابرسی
		۴۵-داشتن انگیزه بالای فرد درحسابرسی
	کنجکاوی	۴۶-داشتن قدرت تشخیص حل مسئله فرد در حسابرسی
		۴۷-داشتن قدرت پیش بینی حسابرس در حل مسائل و مشکلات
		۴۸- داشتن ذهن پرسشگر در مسائل و مشکلات پیش رو
	تمرکز فکری	۴۹-افزایش خودباوری فرد در حسابرسی
		۵۰-افزایش خودآگاهی فرد در حسابرسی
		۵۱-کنترل استرس در قرار گرفتن شرایط های متفاوت
مقوله محوری(اطلاعات و تکنولوژی	کیفیت اطلاعات	۵۲-مربوط بودن اطلاعات
		۵۳-به روز بودن اطلاعات
		۵۴-صحیح بودن اطلاعات
		۵۵-در دسترس بودن اطلاعات
		۵۶-ارائه به موقع اطلاعات
		۵۷-قابل فهم بودن گزارشات حسابرسی
		۵۸-استفاده از یافته های علمی جدید در انجام کارهای حسابرسی
	استفاده ازنرم افزارهای نوین	۵۹-نحوه به کارگیری آسان از نرم افزار های نوین
		۶۰-افزایش اثربخشی درانجام کارها از طریق استفاده از نرم افزار های نوین
		۶۱-افزایش سرعت درانجام کارها از طریق استفاده از نرم افزار های نوین

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

مقوله اصلی	مقوله فرعی	مفاهیم
		۶۲-افزایش دقت در انجام کار ها از طریق استفاده از نرم افزاز های نوین
شرایط زمینه ای(محدودیت ها)	محدودیت های حرفه حسابرسی	۶۳-غیرقابل فهم بودن گزارش حسابرسی
		۶۴-محدودیت های بازار کار حسابرسی
		۶۵-محدودیت های ذاتی حرفه حسابرسی
		۶۶-پایین بودن اثر بخشی گزارش حسابرسی
		۶۷- روش کار مجمع الجزایری
		۶۸- دعوای شرکا حسابرسی
		۶۹- جابه جایی مداوم شرکا حسابرسی
	محدودیت های قانونی	۷۰-تبعیض بورس با روش های حسابرسی معتمد بورس
		۷۱-بی توجهی نظام قضایی کشور به گزارش های حسابرسی
		۷۲-وجود ضعف در قوانین حمایتی از گزارش های تخلفاتی
	محدودیت های آموزشی	۷۳-تفاوت آموزش های دانشگاهی با نیازهای بازارکار
		۷۴-دانش و مهارت پایین فارغ التحصیلان
		۷۶-عدم تشویق و برنامه ریزی آموزشی
	محدودیت های مالی	۷۷-کم بودن حق الزحمه حسابرسی نسبت به کار انجام شده
		۷۸-عدم قیمت گذاری استاندارد و مناسب حسابرسی
شرایط محیطی(شرایط مداخله گر)	جامعه	۷۹-دیدگاه جامعه نسبت به خدمات حسابرسی
		۸۰-دیدگاه جامعه نسبت به خدمات مالی
		۸۱-دیدگاه جامعه نسبت به خدمات مشاوره
		۸۲-دیدگاه جامعه نسبت به سایر خدمات مالی
	محیط کسب و کار	۸۳-افزایش اعتماد مردم نسبت به اطلاعات مالی
		۸۴-صدور گزارشات حسابرسی
		۸۵-الزامات قانونی
		۸۶-توجه سیستم قضایی به گزارشات حسابرسی
		۸۷-بازنگری قانون تجارت
	حرفه حسابرسی	۸۸-نزدیک شدن استانداردهای حرفه ای به استانداردهای بین المللی
		۸۹-بازنگری در شیوه نظارت به موسسات حسابرسی

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

مقوله اصلی	مقوله فرعی	مفاهیم
		۹۰-حمایت همکاران حسابرسی در محیط های کاری مختلف
		۹۱-تفسیر درست از استانداردهای حسابداری و حسابرسی
		۹۲-تفسیر درست از قوانین و مقررات حاکم بر حرفه حسابداری و حسابرسی
		۹۳-اطلاع رسانی جامع قوانین و شیوه های وضع شده جدید حاکم بر حرفه حسابرسی
		۹۴-رقابت بازار حسابرسی
	ساختار اقتصادی	۹۵-دولتی یا خصوصی بودن حرفه حسابرسی
		۹۶-اثر کوید ۱۹ بر اقتصاد
		۹۷-فشارهای اجباری نهادهای دولتی
		۹۸-مشوق های مالیاتی
		۹۹-تحریم های اعمال شده بر اقتصاد ایران
	ساختار جغرافیایی	۱۰۰-موقعیت مکانی موسسه
		۱۰۱-وضعیت آب و هوایی محیط کار حسابرسی
راهبردها	رضایت شغلی	۱۰۲-جو مناسب سازمانی موسسه
		۱۰۳-نظام پرداخت حقوق منظم موسسه
		۱۰۴-نوع مدیریت موسسه
		۱۰۵-فرصت پیشرفت
		۱۰۶-امکان ارتقای شغلی متناسب با تلاش وجود دارد
	روانشناسی محیط	۱۰۷-فرصت استفاده از مهارت ها
		۱۰۸-فرصت استفاده از ارتباط با دیگران برای کسب اطلاعات بیشتر
		۱۰۹-مقام و جایگاه اجتماعی حسابرس
		۱۱۰-تنوع محیط کاری
		۱۱۱-چرخشی بودن کارها
		۱۱۲-محیط سالم سبب امنیت فرد می شود
	معنویت در محیط کار	۱۱۳-داشتن احساس همبستگی
		۱۱۴-سازگاربودن ارزش های فردی و سازمانی
		۱۱۵-داشتن احساس کمک به جامعه

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

مقوله اصلی	مقوله فرعی	مفاهیم
		۱۱۶-لذت بردن از کار
		۱۱۷-احساس نظارت الهی
		۱۱۸-تهدید فرصت های زندگی شخصی با توجه به محیط کار حسابرسی
	ارتقا جایگاه حسابرسی	۱۱۹-تبیین نقش حسابرس با استفاده از رسانه های جمعی
		۱۲۰-تبیین نقش حسابرس با استفاده از تبلیغات جامعه حسابداران رسمی
پیامدها	ارتقای سطح کیفی حسابرسی	۱۲۱- افزایش کیفیت گزارشگری مالی
		۱۲۲- عدم تسلیم برابر خواسته های صاحبکاران
		۱۲۳- نظارت مستمر بر اجرای فرآیند حسابرسی
		۱۲۴- توانایی کشف تحریفات صورت های مالی
		۱۲۵- افزایش انگیزه حسابرسان
		۱۲۶-برنامه ریزی جهت ارتقای حسابرسان در مئوسسات حسابرسی-
		۱۲۷- شفافیت اقتصادی
		۱۲۸- شفافیت تراکنش های بانکی
	رفتار مناسب اخلاقی	۱۲۹-توانایی پاسخگویی به ذینفعان در خصوص نحوه قضاوت حسابرسی
		۱۳۰- توانایی-دفاع و پشتیبانی از مستندات و شواهد گردآوری شده
		۱۳۱- افزایشآرامش محیطی
		۱۳۲- معنویت در کار
		۱۳۳- انجام کار منظم و برنامه ریزی در پروژه های حسابرسی
	اصلاح قوانین و مقررات	۱۳۴- اسقرار نظام کنترل کیفیت اثربخش در حرفه حسابرسی
		۱۳۵- تقویت نظام آموزشی دانشگاه ها
		۱۳۶ بهبود فرآیند انتخاب و گزینش حسابدار رسمی
	مبارزه با فساد مالی و پولشویی	۱۳۷-کامل شدن فرآیندهای چرخه فعالیت ها
		۱۳۸- واضح و آشکار بودن فعالیتهای دریافت و پرداخت
		۱۳۹- افزایش فرهنگ پاسخگویی مدیران زسبفعغخعث۳۲۵۸
		۱۴۰- عدم امکان فرار مالیاتی

منابع:یافته های پژوهش

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

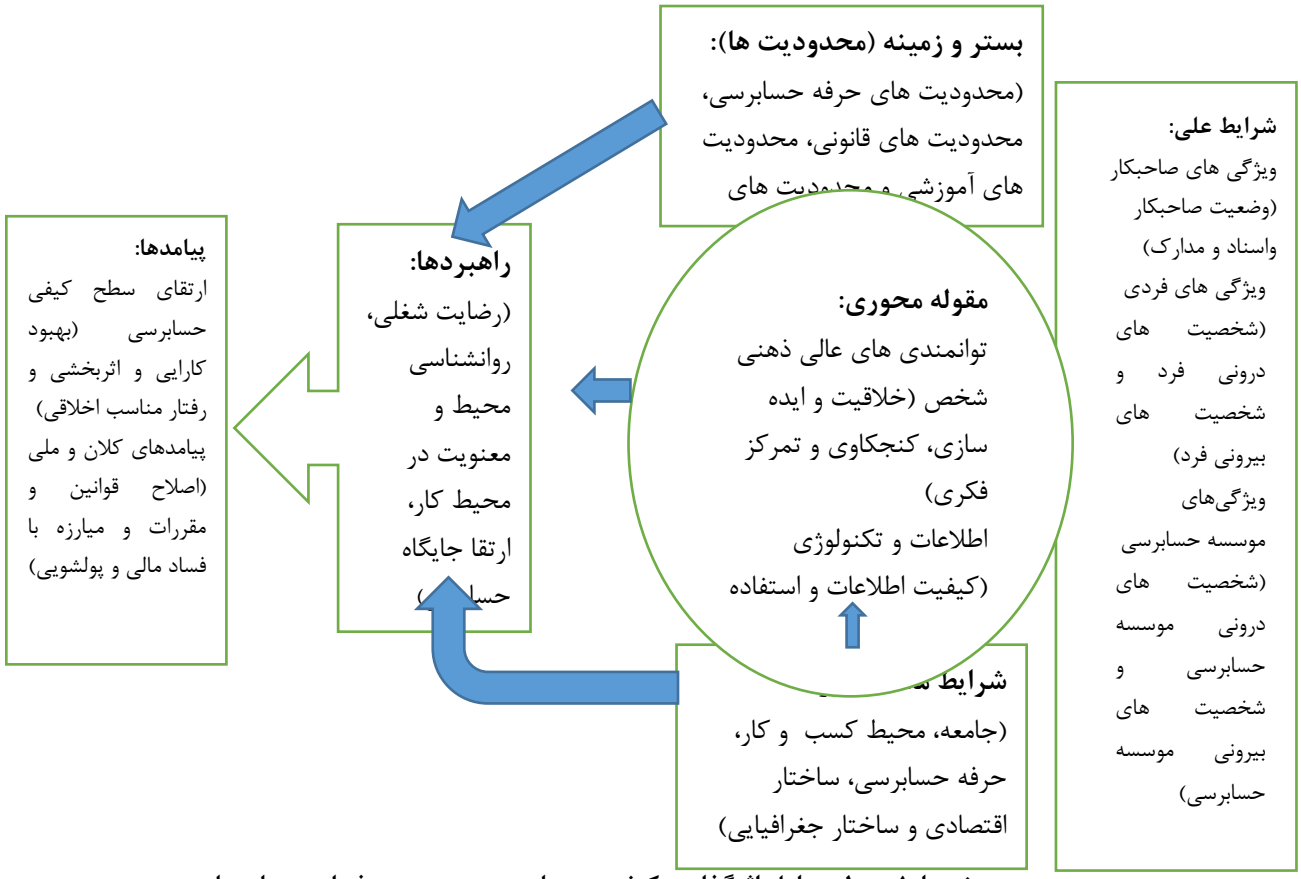
۳-۱- نحوه ارزیابی و اعتباربخشی به مدل کیفیت حسابرسی

در این پژوهش، پس از تحلیل داده های حاصل از مصاحبه ها به روش کدگذاری سه گانه، با توجه به رویکرد نظریه پردازی زمینه بنیاد، به منظور اعتباربخشی به مدل و نتایج تحقیق از یافته های تحقیق تا چه حد در انعکاس تجارب مشارکت کنندگان، محقق و خواننده در رابطه با پدیده مورد مطالعه موثق و قابل باور است؛ به منظور ارزیابی کیفیت پژوهش های مبتنی بر نظریه پردازی داده بنیاد (و همچنین دیگر پژوهشهای کیفی)، از شاخصهای کوربین و استراوس استفاده شده است.

۳-۲- مدل مفهومی مناسب برای کیفیت حسابرسی و هویت حرفه ای حسابرسان

پس از مطالعه مبانی نظری و تحلیل مصاحبه ها، مقوله های اصلی و فرعی عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی و هویت حرفه ای حسابرسان مدل مفهومی نهایی به شرح زیر تدوین شد.

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]



نمودار۱- مدل عوامل اثرگذار بر کیفیت حسابرسی وهویت حرفه ای حسابرسان

منابع:یافته های پژوهش

۴-بحث و نتیجه گیری

پژوهش حاضر به طراحی مدل عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی، عوامل موثر بر هویت حرفه ای حسابرسان و عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی و هویت حرفه ای حسابرسان از طریق روش آمیخته اکتشافی به صورت کیفی و کمی صورت پذیرفت. از نظریه داده بنیاد استفاده شده است. بدین منظور، استفاده از نظرات ۲۷ نفر از خبرگان مشارکت کننده در مصاحبه ها، طبق رهیافت نظام مند استراوس و کوربین (۱۹۹۸) تحلیل یافته ها با استفاده از کدگذاری باز، محوری و انتخابی انجام

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

شد. با توجه به نتایج پژوهش که از نظر خبرگان و مبانی نظری استفاده شده است مهمترین عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی و هویت حرفه ای حسابرسان به شرح زیر است:

شرایط علی: محافظه کاری موسسه در اطلاعات شرکت های مورد رسیدگی، واقع بین بودن (عینیت گرایی) موسسه در رسیدگی ها، انعطاف پذیر بودن فرد در شرایط مختلف کاری، محافظه کار بودن فرد، پذیرش و رعایت آئین رفتار حرفه ای در سطوح فردی و کاری، انتقال تجارب با سایر حسابرسان، احساس وجدان کاری و مسئولیت پذیری، نوع گزارش حسابرس نسبت به رسیدگی های انجام شده، داشتن تجارب حرفه ای، داشتن استقلال در تصمیم گیری، تداوم دوره تصدی موسسه حسابرسی، استقلال واقعی حسابرس و قطع ارتباط انتخاب حسابرس توسط صاحبکار و...

مقوله محوری: داشتن انگیزه بالای فردی، افزایش اثربخشی درانجام کارها، داشتن قدرت تشخیص حل مسئله، افزایش دقت در انجام کارها، افزایش خودباوری فرد، داشتن بهره هوشی بالا، قابل فهم بودن گزارشات حسابرسی، داشتن ذهن پرسشگر در مسائل و مشکلات پیش رو، افزایش سرعت درانجام کارها، استفاده از یافته های علمی جدید در انجام کارهای حسابرسی و...

محدودیت ها: وجود ضعف در قوانین حمایتی از گزارش های تخلفاتی، تفاوت آموزش های دانشگاهی با نیازهای بازارکار، محدودیت های ذاتی حرفه حسابرسی، محدودیت های بازار کار حسابرسی، ی توجهی نظام قضایی کشور به گزارش های حسابرسی و...

شرایط محیطی: صدور گزارشات حسابرسی، اطلاع رسانی جامع قوانین و شیوه های وضع شده جدید حاکم بر حرفه حسابرسی، تفسیر درست از استانداردهای حسابداری و حسابرسی، رقابت بازار حسابرسی، الزامات قانونی، تحریم های اعمال شده بر اقتصاد ایران، تفسیر درست از قوانین و مقررات حاکم بر حرفه حسابداری و حسابرسی، حمایت همکاران حسابرسی در محیط های کاری مختلف، بازنگری در شیوه نظارت به موسسات حسابرسی و...

راهبردها: فرصت پیشرفت، سازگاربودن ارزش های فردی و سازمانی، فرصت استفاده از ارتباط با دیگران برای کسب اطلاعات بیشتر، امکان ارتقای شغلی متناسب با تلاش وجود دارد، لذت بردن از کار، فرصت استفاده از مهارت ها، داشتن احساس همبستگی، نوع مدیریت موسسه، چرخشی بودن کارها، نظام پرداخت حقوق منظم موسسه و ...

پیامدها: واضح و آشکار بودن فعالیتهای دریافت و پرداخت، استقرار نظام کنترل کیفیت اثربخش در حرفه حسابرسی، افزایش آرامش محیطی، افزایش فرهنگ پاسخگویی مدیران، کامل شدن فرآیندهای چرخه فعالیت ها، انجام کار منظم و برنامه ریزی در پروژه های حسابرسی، برنامه ریزی جهت ارتقای حسابرسان در موسسات حسابرسی، افزایش انگیزه حسابرسان، تقویت نظام آموزشی دانشگاه ها، افزایش کیفیت گزارشگری مالی و...

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

یکی از دستاوردهای این پژوهش عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی و عوامل موثر بر هویت حرفه ای حسابرسان و عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی و هویت حرفه ای حسابرسان جامع بودن این پژوهش شامل استفاده از مولفه های متعدد و وسیع بودن منابع، مصاحبه ها و بهره گیری از رویکرد کیفی پژوهش و استفاده از عوامل موثر در دو بعد کیفیت حسابرسی و هویت حرفه ای حسابرسان و ارائه جامع یافته ها در قالب مدل عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی و هویت حرفه ای حسابرسان می باشد. حسابرسان بایست مدل مفهومی این پژوهش را مورد استفاده قرار دهند تا سبب ارتقا حرفه و کیفیت حسابرسی شود.

نتایج تحقیق بیانگر آن بود که اغلب اجزای مدل کیفیت حسابرسی و هویت حرفه ای حسابرسان که در این پژوهش استخراج شده است، با ادبیات موجود مطابقت دارد، اما با وجود شباهت های بسیار زیاد، برخی از مؤلفه ها و عوامل خاص، در این مدل معرفی و مورد تاکید قرار گرفته است از آنجایی که هویت می تواند در کیفیت کار حسابرسان اثرگذار باشد، شناسایی عواملی که با شکل گیری هویت حرفه ای نزد حسابرسان مرتبط می باشند ضروری که در سایر پژوهش ها مورد بررسی قرار نگرفته است چرا که این عوامل می توانند حرفه و اعضای آن را در راستای دستیابی به جایگاه راستین خود در جامعه یاری رساند. افزون بر این، فقدان پژوهش در زمینه بعد هویتی حسابرسان نیز، انگیزه مضاعفی را در جهت ایجاد مدلی در این باره ایجاد کرده است. از طرفی با توجه به پژوهش های انجام شده اخیر حاکی از بروز چالش هایی در حرفه حسابرسی در ایران هستیم که نشان می دهد هویت حرفه ای بر کیفیت و عملکرد حسابرسان اثرگذار بوده است و از طرفی نیز افزایش قابل توجه پدیده ترک خدمت کارکنان موسسات حسابرسی به دلایلی از قبیل هویت درک شده در حرفه، فشار و استرس شغلی اشاره شده است (خواجوی و صالحی ۱۳۹۸، گنجی و عرب مازار، ۲۰۲۱). بررسی ادبیات موجود در زمینهٔ کیفیت حسابرسی و هویت حرفه ای حسابرسان حاکی از آن است که ویژگی های شخصیتی و حرفه ای حسابرس، نظیر انعطاف رفتاری، اعتماد به نفس، تعهد سازمانی ، استقلال و بی طرفی نقش اساسی در کیفیت حسابرسی دارد (حردا و ماترین[۱]،۲۰۱۶ ، اسمیت و دیگران، ۲۰۱۷و روسو[۲]،۲۰۱۵). لازم به ذکر است در تحقیقات مختلف عوامل فردی و سازمانی نیز بر بر هویت حرفه ای حسابرسان موثر است (سوانبرگ و همکاران، ۲۰۱۹). به صورت کلی مفاهیم خصوصیات فردی حسابرسان که بر رفتار آنان تأثیر میگذارد، که اجرای یک برنامه حسابرسی مؤثر که با جنبه های رفتاری ادغام شده باشد تأثیر مثبت در کنترل کاهش کیفیت در حسابرسی دارد (کلوا و ساماریندا۲۰۱۷). با توجه به توضیحات

۱ Herda and Martin

۲ Rasso

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

پیشگفته، کیفیت حسابرسی و هویت حرفه ای حسابرسان دارای ماهیتی پیچیده و چند وجهی است؛ بدین معنا که کیفیت حسابرسی متاثر از ویژ گی ها و عملکرد فرد که همان هویت حرفه ای است می باشد. . یافته های حاصل از این تحقیق با نتایج سینگ و همکاران(۲۰۲۲)، مائو و همکاران، (۲۰۲۲) ایمونیا و ایمونیا (۲۰۲۰) و الیندا و دیگران(۲۰۱۹) همسو است.

پیشنهادهای پژوهشی

بر اساس یافته های حاصل از تحقیق، و با عنایت به مقوله های شناسایی شده در بعد کیفیت حسابرسی و هویت حرفه ای حسابرسان که در مقاله به تفصیل ذکر شده اند پیشنهادهای پژوهش به شرکت ها و سرمایه گذاران، حسابرسان، موسسات حسابرسی، جامعه حسابداران رسمی ایران برای دستیابی به کیفیت حسابرسی و هویت حرفه ای حسابرسان به شرح زیر است:

شرکتها، سرمایه گذاران و سهامداران و سایر متقاضیان حسابرسی: استقرار کنترل های داخلی و کمیته حسابرسی اثربخش در شرکت؛ افزایش آگاهی کارکنان نسبت به تفاهم داشتن یا یکدیگر و استفاده از نرم افزار های جدید و آموزش کاربردی و مستمر به کارکنان بابت افزایش اطلاعات حسابرس در نحوه تنظیم اسناد و مدارک

حسابرسان: داشتن احساس وجدان کاری و مسئولیت پذیری، انعطاف پذیر بودن در شرایط مختلف، داشتن اسقلال، پذیرش و رعایت آئین رفتار حرفه ای در سطح فردی و کاری، داشتن وقت و صداقت و درستکاری در انجام کارها،

مؤسسات حسابرسی : تدوین کیفی استخدام و به کارگیری فارغ التحصیلان نخبه، داشتن استقلال و تخصص، واقع بین بودن(عینیت گرایی) موسسه در رسیدگی ها، نظارت میان دوره ای بر عملکرد شرکت های قرارداد حین انجام فعالیت های مشتری، انتقال تجارب با سایر حسابرسان، تفکیک مناسب وظایف بین کارکنان موسسه، ارائه خدمات متنوع، جهت افزایش کیفیت خدمات اعتباردهی از نتایج حاصله استفاده نمایند. ضمناً الگوی تدوین شده در این پژوهش پیرامون کیفیت حسابرسی و هویت حرفه ای حسابرسان میتواند در پژوهشهای آتی به صورت تخصصی و پرداختن به جنبه های خاص آن از دیدگاه هر یک از حوزه های تأمین کیفیت مدنظر قرار گیرد و علاوه بر آن میتوان اهمیت هرکدام از مؤلفه های مورد پژوهش قرارداد و آنها را بر اساس میزان اهمیت رتبه - بندی نمود.

جامعه حسابداران رسمی ایران، سازمان بورس و اوراق بهادار و سازمان حسابرسی و قانون گذاران: حمایت از حسابرسان در برابر فشارهای اقتصادی و کنترل شرایط محیط کار و حفظ کیفیت حسابرسی و هویت حرفه ای حسابرسان در موارد غیر منتظره مثل کوید ۱۹ و ...

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

فرهنگ سازی و آموزش ذینفعان در خصوص حسابرسی؛ توجه بیشتر نظام قضایی کشور به گزارش های حسابرسی و کاهش محدودیت های حسابرسی، و تفسیر درست از استانداردها ی حسابداری و حسابرسی را تبیین کنند و قوانین جدید وضع شده را به درستی به موقع اطلاع رسانی کنند. و به قانون گذاران پیشنهاد می شود که بابت خروج حسابرسان از حرفه حسابرسی و حفظ نیروی کار در موسسات حسابرسی بابت الزامات قانونی و به بازنگری قانون تجارت بپردازد. استقلال حسابرس از صاحبکار حسابرسی را مورد حمایت قانونی قرار دهد. در تربیت و آموزشهای دانشگاهی حسابرسان، نحوه ورود فرد به حرفه حسابرسی، کنترلهای کیفیت حسابرسی، اصلاح و تدوین مقررات حاکم بر حرفه حسابرسی کشور توجه ویژه ای نمایند

دولت: به دولت پیشنهاد میشود نسبت به اصلاح محیط قانونی حسابرسان و کاهش محدودیت های قانونی و آموزشی حاکم بر حرفه حسابرسی کشور اقدام کند.

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

منابع

۱. برزیده، فرخ، باباجانی، جعفر و عبداللهی، احمد (۱۳۹۷). طراحی الگوی هویت در قضاوت حسابرسی با رویکرد مبتنی بر نظریه داده بنیاد. *دانش حسابرسی*، ۱۸(۷۱)، ۳۶-۵.

۲. خواجوی، شکراله و صالحی، تابنده (۱۳۹۸). تاثیر فرسایش شغلی بر عملکرد در انجام وظایف پیچیده حسابرسی. *دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتار*، ۴(۸)، ۲۷۹-۲۴۳.

۳. عارف منش، زهره و موسوی، مهران (۱۴۰۱). تأثیر هویت حرفه ای حسابرس بر رابطه خودکارآمدی مذاکرات حسابرس و صاحبکار با بی طرفی قضاوت و تصمیم گیری در حسابداری و حسابرسی. *فصلنامه قضاوت و تصمیم گیری در حسابداری و حسابرسی*، ۱(۳)، ۲۴-۱.

۴. مجتهدزاده، ویدا و آقایی، پروین (۱۳۸۳). عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی مستقل از دیدگاه حسابرسان مستقل و استفاده کنندگان. *بررسی های حسابداری و حسابرسی*، ۱۱(۴)، ۷۶-۵۳.

۵. مشایخی فرد، سعید، پورزمانی، زهرا و جهان‌شاد، آزیتا (۱۳۹۸). نقش میانجی ذهنیت فلسفی حسابرس بر تاثیر اعتماداجتماعی و هویت اجتماعی روی قضاوت حرفه ای حسابرس. *دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری* ، ۴(۷)، ۶۲-۲۳.

۶. نیکبخت، محمدرضا و محمودی خوشرو، امید (۱۳۹۶). بررسی عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی در ایران با توجه به شاخص های نظارت بر حسابداری شرکت های سهامی عام. *بررسی های حسابداری و حسابرسی*، ۲۴(۳)، ۴۶۲-۴۴۱.

۷. ولی‌زاده، لیلا و قربانی، احمد (۱۳۹۴). هویت حرفه ای پرستاران و عوامل مرتبط با شکل گیری آن: یک مقاله مروری. *نشریه پژوهش پرستاری*، ۱۰(۴)، ۸۸-۹۷.

8. Al-Okaily, M., Alghazzawi, R., Alkhwaldi, A.F. & Al-Okaily, A. (2022). The effect of digital accounting systems on the decision-making quality in the banking industry sector: a mediated-moderated model,*Global Knowledge, Memory and Communication*, 72(16),882-901.
9. Betty Chu & Yunsheng Hsu (2018). Non-audit services and audit quality — the effect of Sarbanes-OxleyAct. *AsiaPacificManagement Review*, 23(3), 201-208.
10. Broberg, P., Tagesson, T., Argento, D., Gyllengahm, N. & Martensson, O. (2017), Explaining the influence of time budget pressure on audit quality in Sweden. *Journal of Management & Governance*, 21(2), 331-350.
11. Elaoud, A. & Jarboui, A. (2017). Auditor specialization, accounting information quality. *Research in International Business and Finance*, 42(c), 616-629.
12. Elinda, A.I., Iswati, S. & Setiawan, P. (2019). Analysis of the Influence of Role Stress on Reduced Audit Quality. *Jurnal Akuntansi*, 23(2), 301-315.

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

13. Ganji, K., Arabmazar Yazdi, M. (2021). Identifying the Factors Affecting Professional Turnover Intention among the Auditors. *Iranian Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 5(3), 83-106.
14. Rachma Utary,A., Tanah Grogot, Gunung Kelua, Samarinda, (2017). Could Auditor's Personal Characteristics Reduce Audit Quality? A Survey of Government Auditors in Eastern Indonesia. *European Journal of Business and Management*, 9(14).
15. Guo, K.H. (2018). The odyssey of becoming: Professional identity and insecurity in the Canadian accounting field. *Critical Perspectives on Accounting*, 56(c),20-45.
16. Herda, David N. & Martin, Kasey A. (2016). The Effects of Auditor Experience and Professional Commitment on Acceptance of Underreporting Time: A Moderated Mediation Analysis. *Current Issues in Auditing*, 10(2), A14-A27.
17. Imoniana, J., Imoniana. B. (2020). Auditor's career development and personal identity crisis. *European Research Studies Journal*, 23(1), 565-586.
18. Koch, Ch. & Salterio, S.E. (2017). The Effects of Auditor Affinity for Client and Perceived Client Pressure on Auditor Proposed Adjustments. *The Accounting Review*, 92(5), 117-142 .
19. Mao, A., Lu, S.-e. & Lin, Y. (2020). A scoping review on the influencing factors and development process of professional identity among nursing students and nurses. *Journal of Professional Nur*sing, 37(2), 391-398.
20. McCrae, N., Askey-Jones, S. & Laker, C. (2014). Merely a Stepping Stone? Professional Identity and Career Prospects Following Postgraduate Mental Health Nurse Training. *Journal of Psychiatric and Mental Health Nursing*, 21(9), 767-773.
21. Morin, D. & Hazgui, M. (2016). We are much more than watchdogs: The dual identity of auditors at the UK National Audit Office. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 12(4), 568-589.
22. Obamuyi, T.M. (2013). Factors influencing investment Decisions in capital market: A study of individual investors In Nigeria. *Organizations and markets in emerging economies*, 4(1), 141-161.
23. Obermire, K.M., cohen, J.R. & Zehms, K.M. (2021). Audit cmmittee member's professional identities: Evidence from the field,Accounting. O*rganizations and Society*, 93(C), 1-19.
24. Parker,S. & Johnson, L. (2017). The Development of Internal Auditing as a Profession in the U.S. During the Twentieth Century. *The Accounting Historians Journal*, 44(2), 47-67.
25. Rasso, T. J. (2015). Construal instructions and professional skepticism in evaluating complex Accounting, Organizations and Society Forth Coming: 46(c),44-55.

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

26. Sankar Saha, S. & Narayan Roy, M. (2016). Framework of Audit Quality for Statutory Financial Audit: A Conceptual Review. *Research Journal of Finance and Accounting*, 7(9), 78-88.
27. Smith, Kenneth J., Emerson, David J., & Everly, George S. (2017). Stress Arousal and Burnout as Mediators of Role Stress in Public Accounting. *Advances in Accounting Behavioral Research*, 20(c), 79-116.
28. Stack R & Malsch B. (2022). Auditors' Professional Identities: Review and Future Directions, *Accounting Perspectives*, 21(2), 177-206.
29. Strauss, Anselm L., & Corbin, Juliet (1998). Basics of Qualitative Research: Techniques and Procedures for Developing Grounded Theory, 2nd Ed., Sage.
30. Svanberg, J., Öhman, P. & Neidermeyer, P. E. (2019). Auditor Objectivity as a Function of Auditor Negotiation Self-Efficacy Beliefs. *Advances in Accounting*, 44(c), 121-131.
31. Taylor, L.C. & Scapens, R.W. (2016). The role of identity and image in shaping management accounting change. Accounting, *Auditing & Accountability Journal*. 29(6), 1075-1099.
32. Ten Hoeve, Y., Jansen, G., & Roodbol, P. (2013). The nursing profession: public image, self-concept and professional identity. A discussion paper. Journal of Advanced Nursing, 70(2), 295-309.
33. Tommasetti, R., Neusa Maria Bastos F. Santos, Marcelo Álvaro da Silva Macedo & Alfredo Sarlo Neto, (2018). Relationship between Modified Audit Opinion, Earnings Management and Auditor Size: Evidence from Brazil. *Pensar Contábil, Rio de Janeiro*, 20(72), 50-57.
34. Tsipouridou, M. & Spathis, Ch., (2014). Audit Opinion and Earnings Management: Evidence from Greece. *Accounting Forum*, 38 (1), 38- 54.
35. Willett, G. & Clarke, D. (2014). Constructing nurses' professional identity through social identity theory. *International Journal of Nursing Practice*, 20(2), 164–169.

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-26]