



## رویکرد تحول گرایانه صاحبکار و بی طرفی حسابرسی با تاکید بر هویت حرفه‌ای حسابرسی

مائده جعفریان<sup>۱</sup>

دانشجوی کارشناسی ارشد حسابداری، واحد بندرگز، دانشگاه آزاد اسلامی، بندرگز، ایران

دکتر مهدی صفری گرایلی<sup>۲</sup>

دانشیار گروه حسابداری، واحد بندرگز، دانشگاه آزاد اسلامی، بندرگز، ایران

دکتر حسن ولیان<sup>۳</sup>

استادیار گروه حسابداری، واحد شاهرود، دانشگاه آزاد اسلامی، شاهرود، ایران

(تاریخ دریافت: ۲۴ خرداد ۱۳۹۹؛ تاریخ پذیرش: ۱۷ آذر ۱۳۹۹)

هدف پژوهش حاضر بررسی تاثیر رهبری تحول‌گرای صاحبکار بر بی‌طرفی حسابرسی و مطالعه اثر تعدیل‌کنندگی هویت حرفه‌ای حسابرسی بر این رابطه می‌باشد. نمونه آماری این پژوهش شامل ۳۹۰ نفر از حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی بخش خصوصی در سال ۱۳۹۸ است که با روش نمونه‌گیری تصادفی انتخاب شدند. روش پژوهش حاضر، توصیفی-پیمایشی بوده و ابزار مورد استفاده در پژوهش پرسشنامه استاندارد می‌باشد. برای تحلیل داده‌ها نیز، از نرم‌افزار PLS و از روش حداقل مربعات جزئی استفاده شده است. نتایج پژوهش بیانگر آن است که رهبری تحول‌گرای صاحبکار بر بی‌طرفی حسابرسی تاثیر منفی معناداری دارد. علاوه بر این، هویت حرفه‌ای حسابرسی تاثیر منفی رهبری تحول‌گرای صاحبکار بر بی‌طرفی حسابرسی را تضعیف می‌کند.

واژه‌های کلیدی: رهبری تحول‌گرای بی‌طرفی حسابرسی، هویت حرفه‌ای حسابرسی.

<sup>1</sup> maedejafarian@gimil.com

<sup>2</sup> mehdi.safari83@yahoo.com

<sup>3</sup> hasan.valiyan@yahoo.com

## مقدمه

محیط امروزی، موج تازه‌ای از تغییرات را با خود به همراه آورده است. محیط پیرامون شرکت‌ها نسبت به گذشته پویاتر شده و موجب شده که در پی یافتن پاسخ‌هایی برای این پویایی باشند تا موفقیت و عملکرد بالاتر را برای خود رقم بزنند. شرکت‌ها جهت انطباق با دنیای متغیر و متحول امروزی برای نهادینه کردن ارزش‌های نوآوری و خلاقانه نیازمند بکارگیری رویکردهای تحول‌گرایانه در استراتژی‌ها و اهداف خود می‌باشند [۱۳ و ۳]. در واقع، جهت مقابله با محیط نامطمئن و تغییرات مستمر، بکارگیری این رویکردها نیازمند افرادی با سبک‌های رهبری متحولانه می‌باشد. یکی از این رویکردها، در مرزهای سازمانی؛ سبک رهبری تحول‌گرایانه است. در واقع، بدیهی است که رهبر سنتی در این عصر نمی‌تواند به حیات خود ادامه دهد و نیاز به رهبری تحول‌گرا است. شالوده و اساس رهبری تحول‌گرا این است که اطمینان یابد مسیر رسیدن به هدف، به وضوح از سوی بازیگران داخلی درک شده است، و از طریق بر طرف نمودن موانع بالقوه درون سیستم، بازیگران را در رسیدن به اهداف از پیش تعیین شده ترغیب نمایند [۳۰].

رهبری تحول‌گرا را می‌توان از طریق هویت‌های اجتماعی بیشتر درک نمود. اهمیت هویت‌های اجتماعی را می‌توان در ادبیات پژوهشی رهبری جستجو نمود، چراکه براساس این پژوهش‌ها، رهبری فرآیندی است که اثربخشی آن تا حد زیادی مرهون هویت پیرو به حساب می‌آید [۶]. به بیان دیگر، در صورتی که افراد هویت خود را در گروه هویت اجتماعی بدانند که تابع یک رهبری خاص باشد، آنگاه تاثیرگذاری بر آن‌ها کار به مراتب آسان‌تر می‌شود. از آنجاکه یافته‌های پژوهش‌های حسابداری حاکی از تمایل حسابرسان به هویت با شرکت صاحبکار خود است، لذا انتظار می‌رود که تحت تاثیر رهبری صاحبکار خود قرار بگیرند [۱۱]. تحقیقات حسابداری شواهد بسیاری پیرامون تاثیر انگیزه‌های مالی بر بی‌طرفی حسابرس ارائه نموده‌اند [۳۵، ۳۲، ۴۰]. مطالعات دیگری نیز به بررسی تاثیر انگیزه‌های غیرمالی پرداختند. براساس یافته‌های این تحقیقات، حسابرسان تمایل دارند که هویت خود را از طریق شرکت‌های صاحبکار شکل دهند و این هویت شرکت صاحبکار با بی‌طرفی حسابرس رابطه منفی دارد [۲۰، ۴۶ و ۴۷]. علاوه بر این، ادبیات موجود در حوزه رهبری سازمان معتقد است که هرچه پیروان یک گروه هویت خود را بیشتر در گروه آن گروه بدانند، آنگاه به همان میزان نیز متأثر از پدیده رهبری تحول‌گرا در آن گروه خواهند بود [۳۳].

مطالعات گسترده دیگری نیز نشان داده‌اند که رهبری تحول‌گرا در یک سازمان باعث افزایش تمایل اعضای سازمان به هویت با آن سازمان می‌شود [۲۶]. مطالعات دیگر نیز حاکی از آن است که هویت جمعی تا اندازه‌ای بر تاثیر رهبری تحول‌گرا بر رفتار پیروان موثر است [۲۳ و ۳۶]. از آنجا که رهبری تحول‌گرای صاحبکار باعث افزایش میزان هویت حسابرس با شرکت صاحبکار می‌شوند [۲۸]. لذا در این پژوهش سعی بر آن است که تاثیر رهبری تحول‌گرای صاحبکار بر بی‌طرفی حسابرس و همچنین نقش تعدیل‌کنندگی هویت حرفه‌ای حسابرس بر این رابطه مورد بررسی قرار گیرد. پرسش اصلی تحقیق آن است که آیا رهبری تحول‌گرای صاحبکار بر بی‌طرفی حسابرس تاثیر معناداری دارد؟ علاوه بر این آیا این رابطه تحت تاثیر هویت حرفه‌ای حسابرس قرار می‌گیرد؟ یافته‌های پژوهش ضمن آن که موجب بسط ادبیات نظری پژوهش‌های رفتاری در حوزه حسابداری می‌شود، می‌تواند موجب درک بهتر تدوین‌کنندگان

مقررات حرفه حسابرسی و قانون‌گذاران بازار سرمایه از تاثیر سبک رهبری صاحبکار بر بی‌طرفی حسابرس شرکت‌ها گشته و در امر تصمیم‌گیری آنان راهگشا باشد.

### مبانی نظری پژوهش

#### رهبری تحول‌گرا و بی‌طرفی حسابرس

رویکرد تحول‌گرا عبارت است از فرآیند برنامه‌ریزی شده در تغییر فرهنگ یک سازمان از طریق بهره‌گیری از نظریات، پژوهش و فنون علوم رفتاری [۱ و ۱۷]. رویکرد تحول‌گرایانه در قالب رهبری تحول‌گرا را هم در قالب مجموعه‌ای از رفتارهای رهبری [۱۷]، هم از آن به عنوان درک پیروان یک گروه از رفتارهای رهبر آن گروه تعریف نموده‌اند [۳۶ و ۳۸]. پژوهش حاضر دومین تعریف را سرلوحه کار خود قرار داده است و بر اساس آنچه در ادبیات پژوهش رهبری آمده است رفتارهای رهبر را می‌توان در قالب چهار بعد *انگیزش الهام‌بخش، نفوذ آرمانی، ترغیب ذهنی، و ملاحظه‌های فردی* دسته‌بندی نمود [۱۸]. انگیزش الهام‌بخش را می‌توان به عنوان چشم‌انداز جذاب رهبری گروه به آینده و طرز تلقی وی از آن نگاه به عنوان یک نگرش خارق‌العاده تعریف نمود. نفوذ آرمانی نیز به معنی انجام اقدامات تحول‌گرایانه که منجر به کسب احترام و ایجاد حس غرور شود، بحث پیرامون ارزش‌ها و باورها، انتقال حس و باور هدفمندی، و تقویت توجه به منافع گروهی (منافعی که منجر به نیل به آن چشم‌انداز شود) است. ترغیب ذهنی اشاره به این موضوع دارد که رهبران تحول‌آفرین، نیازها، توانایی‌ها و آرمان‌های همه پیروان را در نظر می‌گیرند. رهبری تحول‌گرا باعث افزایش هویت پیروان با رهبر خود شده و مهم‌تر از آن اینکه از طریق جذابیت چشم‌انداز رهبر هویت با سازمان را نیز به دنبال خواهد داشت [۸]. برخورداری از هویت سازمانی قوی به نوعی تلقی این حس در فرد محسوب می‌شود که وی از نظر روانی به سازمان احساس تعلق می‌نماید، و سرنوشت، کامیابی‌ها و ناکامی‌های سازمان را از آن خود می‌داند [۳۹]. اثربخشی رهبری تحول‌گرا تاحدی بستگی به توانایی آن در تغییر نگرش پیروان از منفعت‌طلبی به توجه به منافع جمعی از طریق افزایش حس هویت جمعی دارد. وجود چنین رابطه نزدیکی به این معنی است که تاثیرات رهبری تحول‌گرا مشابه تاثیرات هویت سازمانی از جمله بهبود رفتار شهروندی، رضایت شغلی، و کاهش میل به تصاحب است، که به خوبی در پژوهش‌های مختلف مورد توجه بوده‌اند [۲۱ و ۲۲].

شواهدی مختلفی نیز پیرامون رابطه بین رهبری تحول‌گرا، هویت جمعی و رفتار پیروان وجود دارد [۲۵]. هنگامی که رهبران همانند یک الگو عمل می‌نمایند، چشم‌اندازهای جذابی را مطرح می‌کنند، از جذابیت عاطفی برای پیروان خود برخوردارند و انتظار عملکرد قوی از آن‌ها دارند، آنگاه پیروان نیز ترغیب به سختکوشی در جهت نیل به اهداف سازمان می‌شوند [۴۵]. از آنجاکه یافته‌های پژوهش‌های حسابداری نشان می‌دهد که حسابرسان هویت خود را در گروه هویت بزرگترین شرکت‌های صاحبکار خود می‌دانند [۱۵]، لذا می‌توان اینگونه پیش‌بینی کرد که اگر شرکت صاحبکار به نحوی بتواند هویت حسابرس را متأثر از رهبری خود نماید، آنگاه این حسابرسان هستند که در مقابل نفوذ شرکت‌های صاحبکار از هر اندازه‌ای و تحت تاثیر رفتارهای رهبری آن‌ها آسیب‌پذیر نشان می‌دهند. انتظار بر این است که رهبری تحول‌گرای شرکت صاحبکار حتی در نبود هویت صاحبکار نیز بر بی‌طرفی حسابرس تاثیرگذار باشد چراکه از توان

تاثیرگذاری بسیار بالایی در شرایط مختلف برخوردار است [۳۸ و ۲۷]. چند دلیل مهم برای تاثیر رهبری تحول‌گرای شرکت صاحبکار بر کاهش بی‌طرفی حسابرسان وجود دارد. پیروانی که تحت تاثیر یک رهبر تحول‌گرا قرار دارند می‌کوشند تا منافع شخصی خود را فدای منافع جمعی نمایند، در مأموریت‌ها از خود فداکاری نشان دهند، هویت خود را براساس چشم‌انداز طرح شده از سوی رهبر شکل دهند، وابستگی عاطفی شدید خود به رهبر را نشان دهند و در نهایت تعهدات و پایبندی اخلاقی و شخصی قوی خود به ارزش‌ها و اهداف را به منصفه ظهور بگذارند [۱۷]. این مسائل همگی منجر به فزونی ستایش، احترام و تکریم رهبری گروه (سازمان یا شرکت) می‌گردد [۲۳ و ۵۱]، که این خود باعث تقویت اعتماد به اطلاعات ارائه شده از سوی رهبر می‌شود [۲۳]. چرا که، رهبران تحول‌گرا تلاش دارند با اتخاذ موضع بی‌طرفانه، توجه به نیازهای پیروان خود و پرهیز از منفعت‌طلبی، و وقف کامل خود احساسات زیر دستان خود را تحت تاثیر قرار دهد و این کار را از طریق نشان دادن رفتارهای خیر خواهانه به نمایش می‌گذارند تا پیروان آن‌ها این رفتار را ادراک نمایند. در واقع، این حقیقت باعث افزایش آسیب‌پذیری پیروان در برابر وی می‌شود [۳۰].

از منظر حسابرسی، در صورتی که این تاثیرات بر رابطه بین حسابرسان و صاحبکار واقع گردند، آنگاه تهدید جدی برای بی‌طرفی حسابرسان محسوب می‌شوند [۴۴]. نظریه هویت اجتماعی رهبری تحول‌گرا بیان می‌کند این‌گونه رهبران بر اساس تحریک و تقویت احساس مشارکت و ارتقای هویت‌های جمعی به دنبال تحت تاثیر قرار دادن هویت حرفه‌ای حسابرسان می‌باشند و در نتیجه این موضوع می‌تواند، بی‌طرفی حسابرسان را تحت تاثیر قرار دهد.

#### هویت حرفه‌ای، رهبری تحول‌گرا و بی‌طرفی حسابرسان

هویت پیرو سهم بسزایی در تاثیرگذاری رفتار رهبری دارد [۲۰]. شواهد بی‌شمار موجود حاکی از این هستند که هویت اجتماعی پیروان بر تاثیر رهبری تحول‌گرا بر رفتار پیروان تاثیرگذار است [۳۶، ۲۹ و ۲۸]. این شواهد در کنار یافته‌های بامبر و ایبر [۱۵] مبنی بر هویت حسابرسان با شرکت صاحبکار نشان از اهمیت بررسی نقش واسطه‌ای هویت صاحبکار-حسابرسان در تاثیر رهبری تحول‌گرای شرکت صاحبکار بر بی‌طرفی حسابرسان دارد. نظریه هویت اجتماعی رهبری، معتقد است که خودتفسیری در قالب و چارچوب جمعی باعث برجسته‌سازی ارزش‌های جمع‌گرایی و در نتیجه ایجاد انگیزه برای مشارکت در کارهای جمعی و گروهی می‌شود [۴۴]. نخستین تاثیر بر روی فرد متأثر از عضویت وی در گروه خواهد بود، به این معنی که فرد در قالب عضویت در گروه نسبتی از کنترل اجتماعی را که بخشی هنجاری و بخشی نیز شناختی است را بپذیرد. تاثیر دوم نیز این است که فرد خود را از طریق دریچه هویت اجتماعی می‌بیند و از آن به بعد منافع گروه را منافع شخصی خود می‌پندارد [۴۷]. چنین تعریفی از خود در چارچوب گروهی باعث افزایش انگیزه برای گام برداشتن در جهت منافع گروه می‌گردد. طبیعتاً، چنین تاثیرپذیری از گروه کار هر کدام از اعضا را برای حفظ بی‌طرفی خود در برابر گروه را دشوار می‌سازد و یک حسابرسان نیز از این قاعده مستثنا نخواهد بود. اگرچه یک حسابرسان عضو رسمی سازمان صاحبکار محسوب نمی‌شود، لیکن شواهد پیشین پیرامون هویت حسابرسان با شرکت صاحبکار نشان از وجود خطر تاثیرپذیری قضاوت

حسابرس همواره دارد [۱۵]. باتوجه به رابطه بین رهبری تحول‌گرا و هویت اجتماعی، دی‌کرمر و فان‌نیپنبرگ [۲۴] دریافتند که هویت جمعی تاثیر معناداری بر تاثیر فداکاری رهبر و عدالت رویه‌ای وی در همکاری و تعامل با پیروان دارد. کارک و همکاران [۳۶] معتقدند که رهبری تحول‌گرا از طریق هویت اجتماعی بر توانمندسازی تاثیر خود را می‌گذارد. به علاوه، رهبری تحول‌گرا باعث افزایش هویت اجتماعی با یک گروه می‌شود [۲۳، ۴۴، ۲۶]. این یافته‌ها همگی موید این مطلب هستند که رهبری تحول‌گرا بخشی از اثربخشی خود را مرهون تاثیر خود بر هویت پیروان با گروه متبوع خود است. ادبیات پژوهشی در حوزه رهبری و همچنین نظریه مبتنی بر خودانگاره رهبری معتقدند که رهبری تحول‌گرا قادر است که از طریق هویت اجتماعی بر رفتار پیروان تاثیرگذار باشد. در حوزه حسابرسی نیز انتظار می‌رود شرکت‌های صاحبکاری که از رهبری تحول‌گرا برخوردار هستند؛ موجب کاهش بی‌طرفی حسابرسان می‌گردند. همچنین، انتظار می‌رود که هویت حرفه‌ای حسابرسان بر این رابطه تاثیرگذار باشد.

#### پیشینه پژوهش

اسوانبرگ و همکاران (۲۰۱۹) در پژوهشی تاثیر خودکارآمدی حسابرسان بر بی‌طرفی حسابرسان را بررسی نمودند. در این پژوهش ۸۰۰ نفر از حسابرسان کشور سوئد شرکت داشتند. نتایج پژوهش نشان داد که سطح بالای خودکارآمدی حسابرسان در مذاکره باعث افزایش بی‌طرفی حسابرسان می‌شود [۵۰]. استیونس و همکاران (۲۰۱۹) در پژوهش خود تاثیر سبک رهبری شرکای حسابرسان بر تردید حرفه‌ای حسابرسان را بررسی نمودند. نتایج پژوهش نشان داد که سبک رهبری زهرآگین شرکای حسابرسان می‌تواند از طریق کاهش انگیزه‌های فردی باعث کاهش تردید حرفه‌ای حسابرسان گردد [۴۸]. بروبرگ و همکاران (۲۰۱۸) هویت حرفه‌ای و سازمانی حسابرسان و تجاری‌سازی در موسسات حسابرسان را بررسی نمودند. در این پژوهش براساس ۳۷۴ پاسخی که ۳۵۸۸ عضو FAR، انجمن حرفه‌ای حسابداران، حسابرسان و مشاوران در سوئد که بر اساس روش نمونه‌گیری تصادفی انتخاب شده بودند، به پرسشنامه‌ای دادند صورت پذیرفته است. در این پژوهش دو معیار هویت حرفه‌ای و سازمانی با سه معیار بازارمداری، مشتری‌مداری و فرایندمداری نیز به عنوان وجوه مختلف فرایند تجاری‌سازی بررسی شدند. یافته‌ها حاکی از این است که بین هویت سازمانی حسابرسان و سه وجه بازارمداری، مشتری‌مداری و فرایندمداری رابطه مثبتی وجود دارد. علاوه بر این، نتایج این پژوهش نشان داد که بین هویت حرفه‌ای حسابرسان و تجاری‌سازی رابطه مثبتی وجود دارد [۲۲]. باراینکو و اسپینوسا-پیک (۲۰۱۷) تاثیر هویت حرفه‌ای حسابرسان بر قضاوت‌های اخلاقی آنها با توجه به تفاوت حسابرسان دارای سابقه کاری با حسابرسان دارای تحصیلات دانشگاهی بررسی نمودند. نتایج پژوهش نشان داد که حسابرسان دارای مدارک دانشگاهی در قضاوت‌های اخلاقی خود بیشتر از تخصصی و سطح علم و دانش استفاده می‌کنند، در حالی که حسابرسان دارای تجربه بیشتر بر اساس تحلیل‌های شهودی و آزمون و خطا اقدام به قضاوت در مورد صورت‌های مالی می‌کنند [۱۶]. تاگسون و اوهمن (۲۰۱۵) پژوهشی در مورد توانایی‌های حسابرسان در بررسی‌های دارای ابهام زیاد مبتنی بر هویت حرفه‌ای و تخصصی حسابرسان انجام دادند. نتایج پژوهش نشان داد، حسابرسانی که دارای هویت‌های فردی و تخصصی قوی باشند، بدلیل وجود تجربه و شهرتی که دارند، توانایی بیشتری در بررسی

صورت‌های مالی شرکت‌های دارای مشکلات مالی هستند و گزارشات مستند تری مبتنی بر ردیابی بهتر حساب‌ها ارائه می‌نمایند [۵۱].

اما روند بررسی در داخل کشور درخصوص موضوع بسیار کند بوده است و مطالعات محدودی در این زمینه ارائه شده است. عدیلی و همکاران (۱۳۹۹) تاثیر فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسی و تیپ‌های شخصیتی بر عینیت حسابرسان را بررسی نمودند و به این نتیجه رسیدند که فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسی و تیپ شخصیتی باوجدان بودن (وظیفه شناسی) بر عینیت حسابرسان تاثیر مثبت معناداری دارد [۹]. علی‌فری و همکاران (۱۳۹۶) نقش تعدیل‌کنندگی هویت اجتماعی در روابط بین درک مسئولیت اجتماعی واحدهای تجاری و نگرش شغلی حسابداران را بررسی نمودند. تمامی حسابداران با تحصیلات و با تجربه مرتبط با حسابداری در تمام ادارات، واحدها و بخش‌های مختلف مشمول قانون مدیریت خدمات کشوری جامعه آماری پژوهش بوده که از بین آن‌ها، تعداد ۱۹۶ نفر به روش تصادفی ساده انتخاب شده است. نتایج پژوهش نشان داد که درک مسئولیت اجتماعی واحدهای تجاری بر روی رضایت شغلی تاثیر معناداری دارد. همچنین رابطه بین درک مسئولیت اجتماعی واحدهای تجاری و تعهد سازمانی نیز به تایید رسیده است [۱۰]. موسوی شیرینی و همکاران (۱۳۹۴) ارتباط تعهد حرفه‌ای و تعهد سازمانی حسابرسان با رفتار حسابرسانی ناکارآمد را بررسی نمودند. نتایج نشان داد که تعهد حرفه‌ای به همراه عناصر آن شامل تعهد عاطفی، هنجاری و مستمر و نیز تعهد سازمانی به همراه عناصر آن شامل عملکرد سازمانی و غیبت‌سازنی رابطه معناداری با بروز رفتار حسابرسانی ناکارآمد دارند [۱۲].

### فرضیه‌های تحقیق

به منظور دستیابی به اهداف پژوهش، بر پایه مبانی نظری تحقیق و مطالعات تجربی موجود فرضیه‌های زیر تدوین و مورد آزمون تجربی قرار می‌گیرند:

فرضیه اول- تحول‌گرایی صاحبکار بر بی‌طرفی حسابرسان تاثیر منفی معناداری دارد.

فرضیه دوم- هویت حرفه‌ای حسابرسان، تاثیر منفی تحول‌گرایی صاحبکار بر بی‌طرفی حسابرسان را تضعیف می‌کند.

### روش شناسی تحقیق

پژوهش حاضر از نظر هدف، کاربردی و به لحاظ گردآوری داده‌ها پیمایشی و از حیث بررسی رابطه متغیرها، توصیفی-همبستگی است. چارچوب نظری و پیشینه تحقیق از طریق مطالعات کتابخانه‌ای و جمع‌آوری داده‌ها برای آزمون رد یا پذیرش فرضیه‌ها نیز، از روش استقرایی و از طریق پرسشنامه استاندارد انجام شده است.

بر این اساس در پژوهش حاضر برای سنجش رهبری تحول‌گرایی صاحبکار از پرسشنامه استاندارد باس و اولیو [۱۹]، استفاده شده است. این پرسشنامه شامل ۲۰ سؤال و ۴ خرده‌مقیاس نفوذ آرمانی، انگیزه الهام بخش، ترغیب ذهنی و ملاحظات فردی می‌باشد که ۷ سؤال درباره نفوذ آرمانی، ۴ سؤال در خصوص انگیزه الهام بخش، ۵ سؤال درباره ترغیب ذهنی و ۴ سؤال درخصوص ملاحظات فردی در نظر گرفته شده است. تحقیقات قبلی نشان داده است که چهار بعد موجود در این پرسشنامه از همبستگی بالایی با یکدیگر

برخوردار هستند و پایایی آن بر اساس مطالعات قبلی [۳۷، ۵۲ و ۵۳] در حدود ۰/۹۳ تایید شده است. در این پرسشنامه از حسابرسان خواسته شد که فرض کنند مسئولیت گزارش‌های مالی در شرکت صاحبکار بر عهده مدیریت شرکت است و حسابرسان نیز از طریق پرکردن پرسشنامه رهبری تحول‌گرا درصد ارزیابی میزان تحول‌گرایی شرکت صاحبکار خود برآمدند. نمره‌گذاری پرسشنامه مذکور بر اساس مقیاس پنج‌گزینه‌ای لیکرت (همیشه = ۵، اغلب اوقات = ۴، گاهی اوقات = ۳، به ندرت = ۲ و هرگز = ۱) است. همچنین، برای سنجش بی‌طرفی حسابرس از پرسشنامه استاندارد هارت [۳۶] استفاده شده است. پرسشنامه مذکور شامل ۸ سوال بوده و بر اساس مقیاس ۵ گزینه‌ای لیکرت (از هرگز = ۱ تا همیشه = ۵)، تدوین شده است. علاوه بر این در این پژوهش، هویت حرفه‌ای حسابرس نیز با استفاده از پرسشنامه استاندارد بمبر و همکاران [۱۵] اندازه‌گیری می‌شود. این پرسشنامه دارای ۴ سوال بوده و پاسخ‌ها بر اساس مقیاس ۵ گزینه‌ای لیکرت می‌باشد که ۱ بیانگر کاملاً مخالفم و ۵ کاملاً موافقم است. برخی از سؤالات پرسشنامه عبارتند از: «موفقیت حرفه، موفقیت من است» و «وقتی درباره حرفه‌ام صحبت می‌کنم، اغلب به جای آنکه بگویم، آن‌ها، می‌گویم ما».

جامعه آماری این پژوهش، حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی بخش خصوصی در سال ۱۳۹۸ می‌باشد. با توجه به اینکه جامعه آماری در این تحقیق نامحدود است، لذا برای تعیین حجم نمونه از فرمول کوکران با فرض جامعه آماری نامعلوم و به شرح زیر استفاده گردید:

$$n = \frac{Z_{\alpha}^2 p(1 - p)}{d^2}$$

در رابطه فوق:

$n$  = حجم نمونه

$Z_{\alpha}^2$  = مقدار نرمال استاندارد یعنی عدد ۱/۹۶

$p$  = نسبت موفقیت که برابر است با ۰/۵

$d$  = خطای برآوردی نمونه که برابر است با ۵ درصد.

با توجه به رابطه فوق، تعداد نمونه آماری ۳۸۴ نفر می‌باشد که جهت افزایش اعتبار تحقیق، تعداد ۴۷۰ پرسشنامه میان حسابرسان به صورت تصادفی توزیع گردید و در نهایت، پس از توزیع پرسشنامه‌ها و حضور در محل موسسات حسابرسی جهت پاسخگویی و جمع‌آوری آن، تنها ۳۹۰ پرسشنامه قابل استفاده جمع‌آوری و مبنای تحلیل آماری قرار گرفت. تجزیه و تحلیل نهایی داده‌های گردآوری شده نیز با استفاده از روش مدل‌سازی معادلات ساختاری و نرم‌افزار PLS صورت گرفته است. مراحل انجام مدل‌سازی معادلات ساختاری بدین ترتیب است که ابتدا به بررسی برازش مدل (شامل برازش مدل‌های اندازه‌گیری، برازش مدل ساختاری و برازش مدل کلی) و سپس به آزمون فرضیه‌های پژوهش پرداخته می‌شود.

## یافته‌های پژوهش

## جمعیت شناسی پژوهش

به منظور آشنایی با خصوصیات نمونه آماری، اطلاعات جمعیت شناسی پژوهش در جدول (۱) ارائه شده است. نتایج نشان می‌دهد که ۸۸ درصد پاسخ‌دهندگان را مردان و ۱۲ درصد آن را زنان تشکیل می‌دهند. همچنین، حدود ۴۶ درصد آنان دارای تحصیلات تکمیلی و ۵۴ درصد دارای مدرک تحصیلی کارشناسی هستند. حسب آن که حدود ۷۲ درصد پاسخ‌دهندگان در مرتبه‌های شغلی حسابرس ارشد و سرپرست هستند و تجربه کاری ۷۴ درصد آن‌ها نیز بیشتر از ۵ سال است، می‌توان بیان کرد که پاسخ‌دهندگان از درک و توانایی مناسبی برای پاسخ‌گویی به سوالات پرسشنامه برخوردارند.

جدول (۱) - جمعیت شناختی پژوهش

متغیر	متغیر فرعی	تعداد	درصد
جنسیت	مرد	۳۴۳	٪۸۸
	زن	۴۷	٪۱۲
سطح تحصیلات	کارشناسی	۲۱۰	٪۵۴
	کارشناسی ارشد	۱۶۸	٪۴۳
	دانشجوی دکتری و دکتری	۱۲	٪۳
مرتبه شغلی	حسابرس	۹۴	٪۲۴
	حسابرس ارشد	۱۷۹	٪۴۶
	سرپرست	۱۰۱	٪۲۶
	مدیر فنی و شریک	۱۶	٪۴
سابقه کار	بین ۳ تا ۵ سال	۱۰۱	٪۲۶
	بین ۶ تا ۱۰ سال	۱۷۶	٪۴۵
	بین ۱۱ تا ۱۵ سال	۷۰	٪۱۸
	بیشتر از ۱۵ سال	۴۳	٪۱۱

## آمار توصیفی

جدول (۲)، آمار توصیفی متغیرهای مورد آزمون که شامل برخی شاخص‌های مرکزی و پراکندگی می‌باشد را نشان می‌دهد. همان‌طور که در جدول فوق ملاحظه می‌شود، نفوذ آرمانی به عنوان متغیر رهبری تحول‌گرا بیشترین میزان میانگین را به خود اختصاص داده است که نشان می‌دهد، بارزترین نقش رهبری تحول‌گرا



در ساختارهای صاحبکاران از منظر حسابرسان، نقش ایجادکننده ارزشی است که یک مدیر به واسطه ویژگی‌های فردی و تخصصی که دارد در زیردستان خود ایجاد می‌نماید. همچنین، مقادیر میانگین و میانه مربوط به شاخص بی طرفی حسابرسان به ترتیب برابر با ۴/۱۰۶ و ۳/۸۷۵ بوده که مبین آن است میزان بی طرفی حسابرسان در سطح بالایی قرار دارد. ضمن آن‌که، ملاحظه مقادیر حداکثر و حداقل مربوط به این متغیر نیز گواه این مدعاست.

جدول (۲) - آمار توصیفی مربوط به متغیرهای تحقیق

متغیر	نماد متغیر	میانگین	میانه	حداقل	حداکثر	انحراف معیار
نفوذ آرمانی	IDIN	۴/۲۲۵	۴/۱۴۳	۱/۵۷۱	۵	۰/۳۹۱
انگیزه الهام بخش	INMO	۴/۱۸۱	۴/۰۱۲	۱	۵	۰/۶۸۳
ترغیب ذهنی	INST	۳/۷۰۵	۳/۴۰۰	۱	۴/۶۰۰	۰/۵۴۴
ملاحظات فردی	INCO	۳/۵۸۹	۳/۲۵۰	۱/۷۵۰	۴/۵۰۰	۰/۵۶۳
بی طرفی حسابرسان	OBJECT	۴/۱۰۶	۳/۸۷۵	۲/۱۲۵	۵	۰/۴۲۲
هویت حرفه‌ای حسابرسان	IDEN	۳/۷۹۳	۳/۵۰۰	۱	۴/۷۵۰	۰/۴۰۲

### برآزش مدل‌های اندازه‌گیری

در برآزش مدل‌های اندازه‌گیری از سه معیار پایایی، روایی همگرا و روایی واگرا استفاده می‌شود. پایایی نیز از سه طریق، سنجش بارهای عاملی، آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی بررسی می‌گردد. مقدار ملاک برای مناسب بودن ضرایب بارهای عاملی، ۰/۴ می‌باشد [۳۵]. با توجه به جدول (۳)، تمامی ضرایب بارهای عاملی از ۰/۴ بیشتر است که بیانگر مناسب بودن مدل‌های اندازه‌گیری مورد استفاده در این پژوهش می‌باشد.

جدول (۳) - بار عاملی هر یک از متغیرهای آشکار پژوهش

سازه‌ها	عنوان در مدل	زیر سازه	بارعاملی
رهبری تحول‌گرا	TRCL	IDIN	۰/۶۰۴
		INCO	۰/۶۴۹
		INMO	۰/۴۶۵
		INST	۰/۸۰۲
هویت حرفه‌ای حسابرسان	IDEN	IDEN1	۰/۹۱۹
		IDEN2	۰/۷۸۴

سازه‌ها	عنوان در مدل	زیر سازه	بارعاملی
بی‌طرفی حسابرس	OBJECT	IDEN3	۰/۸۸۸
		IDEN4	۰/۹۲۴
		OBJECT1	۰/۹۱۷
		OBJECT2	۰/۸۲۲
		OBJECT3	۰/۹۱۴
		OBJECT4	۰/۸۹۵
		OBJECT5	۰/۸۸۴
		OBJECT6	۰/۷۴۹
		OBJECT7	۰/۶۵۵
		OBJECT8	۰/۸۷۵

ضرایب آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی نیز در صورتی که بالاتر از ۰/۷ باشد، حاکی از پایایی مناسب مدل می‌باشند [۵]. با توجه به جدول (۴) مقادیر مربوط برای تمامی سازه‌ها بالاتر از ۰/۷ بوده که نشان‌دهنده پایایی مناسب مدل‌های اندازه‌گیری پژوهش است.

#### جدول (۴) - ضرایب آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی متغیرهای پنهان

متغیرهای پنهان	عنوان در مدل	ضریب آلفای کرونباخ	ضریب پایایی ترکیبی
رهبری تحول‌گرا	TRCL	۰/۷۵۷	۰/۷۲۹
هویت حرفه‌ای حسابرس	IDEN	۰/۹۱۶	۰/۹۳۲
بی‌طرفی حسابرس	OBJECT	۰/۹۲۲	۰/۹۵۱

روایی همگرا، ابزار دیگری برای بررسی مدل‌های اندازه‌گیری است. روایی همگرا با استفاده از معیار AVE (میانگین واریانس استخراجی)، میانگین واریانس به اشتراک گذاشته شده بین هر سازه با متغیرهای (شاخص‌ها) خود را نشان می‌دهد. فورنل و لارکر (۱۹۸۱) مقدار بحرانی برای این معیار را ۰/۵ معرفی نموده‌اند؛ بدین معنی که مقدار AVE بیشتر از ۰/۵ روایی همگرای قابل قبول را نشان می‌دهد [۵]. همان‌گونه که در جدول (۵) ملاحظه می‌شود، میانگین واریانس استخراجی برای تمامی متغیرهای پنهان، بیشتر از ۰/۵ بوده که بیانگر روایی همگرای مناسب مدل است.

#### جدول (۵) - میانگین واریانس استخراجی (AVE) متغیرهای پنهان

متغیرهای پنهان	عنوان در مدل	میانگین واریانس استخراجی	Communality
رهبری تحول‌گرا	TRCL	۰/۶۱۱	۰/۶۱۱

متغیرهای پنهان	عنوان در مدل	میانگین واریانس استخراجی	Communality
هویت حرفه‌ای حسابرس	IDEN	۰/۷۷۵	۰/۷۷۵
بی طرفی حسابرس	OBJECT	۰/۷۱۴	۰/۷۱۴

روایی واگرا، سومین معیار بررسی برازش مدل‌های اندازه‌گیری است که میزان همبستگی بین شاخص‌های یک سازه با آن سازه در مقابل همبستگی بین آن شاخص‌ها با سازه‌های دیگر را مقایسه می‌کند. با توجه به جدول (۶)، مقدار جذر میانگین مقادیر اشتراکی متغیرهای پنهان در پژوهش حاضر که در خانه‌های موجود در قطر اصلی ماتریس قرار گرفته‌اند، از مقدار همبستگی میان آن‌ها که در خانه‌های زیرین و چپ قطر اصلی ترتیب داده شده‌اند، بیشتر است. این بدان معناست که هر سازه در مدل تحقیق نسبت به دیگر سازه‌ها با شاخص‌های خود در تعامل بیشتری است. این موضوع، روایی واگرای مناسب و برازش مناسب مدل‌های اندازه‌گیری پژوهش را نشان می‌دهد.

جدول (۶) - ماتریس فورنل و لارکر جهت بررسی روایی واگرا

سازه‌ها	بی طرفی حسابرس	هویت حرفه‌ای حسابرس	رهبری تحول‌گرا
رهبری تحول‌گرا			۰/۷۸۲
هویت حرفه‌ای حسابرس		۰/۸۸۰	۰/۳۵۲
بی طرفی حسابرس	۰/۸۴۵	۰/۱۰۴	-۰/۲۳۰

با توجه به نتایج پایایی، روایی همگرا و روایی واگرا مشاهده می‌شود که مدل‌های اندازه‌گیری مدل معادلات ساختاری پژوهش به نحوی مطلوب، توانایی اندازه‌گیری متغیرهای پنهان پژوهش را دارند. لذا، در ادامه برازش مدل ساختاری پژوهش بررسی می‌گردد.

#### برازش مدل ساختاری

بخش مدل ساختاری بر خلاف مدل‌های اندازه‌گیری تحقیق، به متغیرهای آشکار کاری ندارد، بلکه تنها متغیرهای پنهان تحقیق همراه با روابط میان آن‌ها بررسی می‌شود. اولین معیار برای بررسی برازش مدل ساختاری در یک پژوهش، ضرایب  $R^2$  مربوط به متغیرهای درون‌زا (وابسته) مدل است.  $R^2$  معیاری است که نشان‌دهنده تأثیر یک متغیر برون‌زا بر یک متغیر درون‌زا بوده و سه مقدار ۰/۱۹، ۰/۳۳ و ۰/۶۷ به عنوان مقدار ملاک برای مقادیر ضعیف، متوسط و قوی  $R^2$  در نظر گرفته می‌شود [۵]. مطابق با جدول (۷) مقدار  $R^2$  برای متغیر درون‌زای پژوهش محاسبه شده است که با توجه به مقادیر ملاک، می‌توان مناسب بودن برازش مدل ساختاری پژوهش را تأیید نمود. لازم به ذکر است که این ضریب برای متغیرهای برون‌زا محاسبه نمی‌گردد.

جدول (۷) - نتایج معیار  $R^2$  متغیر درون‌زا

متغیر درون‌زا	عنوان در مدل	$R^2$
بی طرفی حسابرس	OBJECT	۰/۲۱۵

دومین معیار برای بررسی برازش مدل ساختاری پژوهش، مقدار  $Q^2$  متغیرهای درون‌زای مدل است. این معیار قدرت پیش‌بینی مدل را مشخص می‌سازد. هنسلر و همکاران (۲۰۰۹) هر یک از سه مقدار ۰/۰۲، ۰/۱۵ و ۰/۳۵ برای این معیار را به ترتیب بیانگر قدرت پیش‌بینی ضعیف، متوسط و قوی در مورد سازه مربوطه معرفی نموده‌اند [۵]. با توجه به جدول (۸)، مقدار  $Q^2$  متغیر درون‌زا از ۰/۱۵ بیشتر شده که نشان از قدرت پیش‌بینی قوی مدل دارد و برازش مناسب مدل ساختاری تحقیق را تایید می‌کند.

جدول (۸) - نتایج معیار  $Q^2$  در پیش‌بینی مدل

کل	SSE	SSO	$1 - \frac{SSE}{SSO} Q^2$
بی‌طرفی حسابرس	۱۵۱۰	۱۸۹۶	۰/۲۰۳

#### برازش مدل کلی

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 به شرح رابطه زیر، استفاده می‌شود:

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

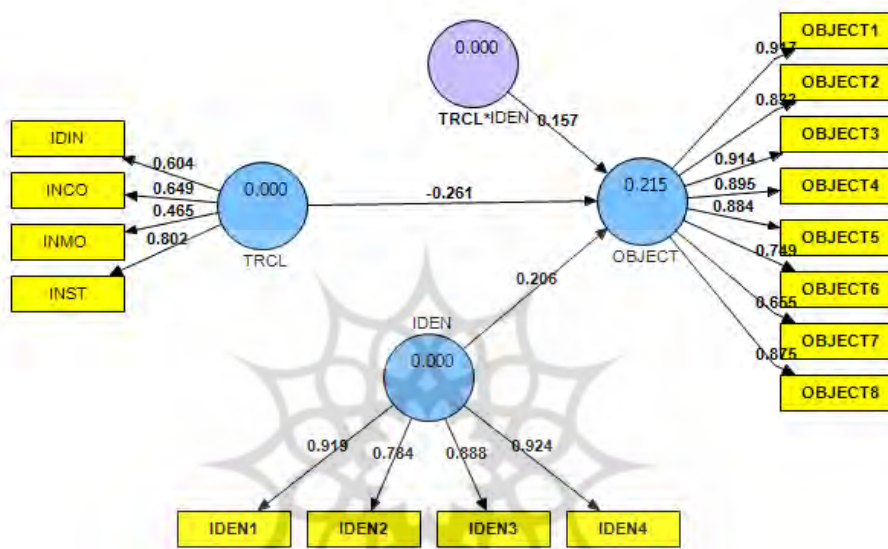
که در آن:

$\text{Communalities}$ : میانگین مقادیر اشتراکی متغیرهای پنهان و  $R^2$ : میانگین مقادیر ضریب تعیین متغیرهای درون‌زای مدل است. سه مقدار ۰/۰۱، ۰/۲۵ و ۰/۳۶ به ترتیب به‌عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای GOF در نظر گرفته می‌شود. با توجه به این که مقدار بدست آمده برای مدل پژوهش، ۰/۳۸۸ است؛ لذا برازش مناسب مدل کلی تحقیق تایید می‌گردد.

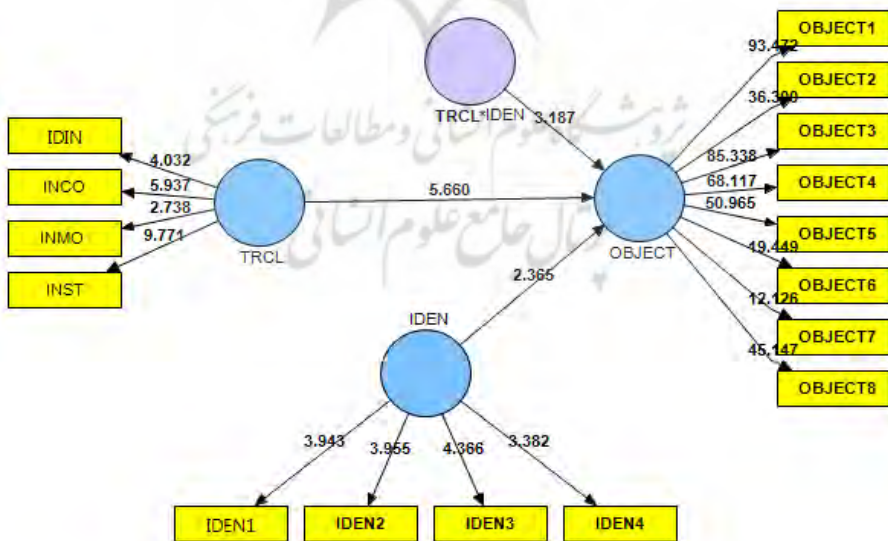
#### نتایج آزمون فرضیه‌ها

پس از بررسی برازش مدل‌های اندازه‌گیری و مدل ساختاری و داشتن برازش مناسب مدل کلی و با توجه به شکل‌های (۲) و (۳) به بررسی نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش پرداخته می‌شود که نتایج آن در جدول (۹) ارائه شده است:

شکل (۱) - مدل پژوهش همراه با ضریب استاندارد شده مسیر



شکل (۳) - مدل پژوهش همراه با مقادیر t-values



جدول (۹) - نتایج مربوط به آزمون فرضیه‌های پژوهش

مسیر	علامت اختصاری	ضریب مسیر	آماره t	نتیجه آزمون فرضیه
رهبری تحول‌گرا <--- بی طرفی حسابرسان	TRCL <---> OBJECT	-۰/۲۶۱	۵/۶۶۰	پذیرش فرضیه
هویت حرفه‌ای X رهبری تحول‌گرا <--- بی طرفی حسابرسان	TRCL *IDEN <---> OBJECT	۰/۱۵۷	۳/۱۸۷	پذیرش فرضیه

همان‌طور که در جدول فوق ملاحظه می‌شود، ضریب مسیر بین رهبری تحول‌گرا و بی‌طرفی حسابرسان، منفی (-۰/۲۶۱) و آماره t آن (۵/۶۶۰) بزرگ‌تر از مقدار ۱/۹۶ بوده که حاکی از تأثیر منفی معنادار رهبری تحول‌گرای صاحبکار بر بی‌طرفی حسابرسان می‌باشد. بر این اساس، فرضیه اول پژوهش پذیرفته می‌شود. همچنین، نتایج نشان می‌دهد که آماره t مربوط به متغیر اثر تعاملی هویت حرفه‌ای حسابرسان و رهبری تحول‌گرا (۳/۱۸۷) بزرگ‌تر از مقدار ۱/۹۶ بوده و ضریب مسیر آن نیز (۰/۱۵۷) مثبت به‌دست آمده است. بدین ترتیب، فرضیه دوم تحقیق نیز در سطح خطای ۵ درصد تأیید می‌گردد. بدین ترتیب، می‌توان ادعا نمود که هویت حرفه‌ای حسابرسان تأثیر منفی رهبری تحول‌گرای صاحبکار بر بی‌طرفی حسابرسان را تضعیف می‌کند.

### بحث و نتیجه‌گیری

رهبران سازمان‌ها را از حال به آینده هدایت کرده و تغییر و تحولات متناسب را برای رسیدن به اهداف سازمان اعمال می‌کنند. این رهبران در باورها، ارزش‌ها و اهداف پیروان خود نفوذ کرده و تأثیر به‌سزایی بر آن‌ها می‌گذارند، همچنین از طریق رفتار و کردار خود کل سازمان را دچار تحول کرده و پیروان این رهبران نیز به آن‌ها احساس اعتماد و وفاداری می‌کنند. رهبری تحول‌گرا چه در حوزه بخش دولتی فعال باشد چه در حوزه بخش خصوصی، همواره تلاش می‌کند با نفوذ بر زیردستان خود اهداف و سیاست‌های مدون شده را به سمت جلو هدایت نمایند. در واقع این سبک رهبری نقشی راهبردی در نگرش‌ها یا گرایش‌ها و ارزش‌های کارکنان برای دستیابی به درجه بالایی از اثربخشی و همچنین اعمال تغییرات در سطوح مختلف شرکت دارند. نقش این رهبری در شرکت‌هایی که دارای تعارض منافع بین سهامداران با مدیران شرکت‌ها بر اساس تئوری نمایندگی می‌باشند، بسیار مهم و حیاتی است. تحت این نوع از تضاد منافع، رهبری تحول‌گرا باعث افزایش هویت پیروان با رهبر خود شده و این موضوع به کاهش انگیزه‌های منفعت‌طلبانه می‌تواند کمک نماید. برخورداری از هویت سازمانی قوی به نوعی تلقی این حس در فرد محسوب می‌شود که وی از نظر روانی به سازمان احساس تعلق می‌نماید، و سرنوشت، کامیابی‌ها و ناکامی‌های سازمان را از آن خود می‌داند. اثربخشی رهبری تحول‌گرا تا حدی بستگی به توانایی آن در تغییر نگرش پیروان از منفعت‌طلبی به توجه به منافع جمعی از طریق افزایش حس هویت جمعی دارد. در عین حال این برداشت وجود دارد، که الزاماً رهبری تحول‌گرا همواره در مسیر منافع جمعی ممکن است گام بر ندارد. با توجه به مطالب فوق، هدف این پژوهش بررسی نقش تعدیل‌کنندگی حرفه‌ای‌گرایی هویت حسابرسان بر ارتباط بین رویکرد تحول‌گرای صاحبکار با بی‌طرفی حسابرسان می‌باشد. بر اساس نتایج

کسب شده باید بیان نمود، رهبری تحول‌گرا با توجه به ویژگی‌های اخلاقی و معنویت‌گرایانه‌ای که از خود نشان می‌دهد، تاثیرات مثبتی را بر عملکردهای زیردستان و ساختارهای شرکت به خصوص شرکت‌های دارای هزینه‌های نمایندگی می‌گذارد. در این شرایط وجود این ویژگی‌ها از منظر اعتباری در بازار سرمایه و در بین سهامداران باعث شهرت می‌شود و حساب‌رسان به عنوان یک فرد مستقل زمانی که وارد بررسی عملکردهای مالی اینگونه شرکت‌ها می‌شوند، تحت تاثیر جو اخلاقی و رفتاری رهبری تحول‌گرا قرار می‌گیرند و این موضوع باعث می‌شود که بی‌طرفی حساب‌رسان کاهش یافته و فرد با اعتماد و اطمینان به عملکردهای مالی صاحبکار از دقت و ردیابی حساب‌ها و بررسی منتقدانه شواهد و مدارک ارائه شده توسط صاحبکار دست می‌کشد. نتیجه بدست آمده در این پژوهش با یافته‌های بائور [۲۱] و کارک و همکاران [۳۸] مبنی بر وجود رابطه منفی بین رهبری تحول‌گرا و بی‌طرفی حساب‌رسان مطابقت دارد. نتایج آزمون فرضیه دوم پژوهش بیانگر آن است که هویت حرفه‌ای حساب‌رسان می‌تواند تاثیر منفی نفوذ رهبری تحول‌گرا بر بی‌طرفی حساب‌رسان را تعدیل نموده و به سمت افزایش بی‌طرفی حساب‌رسان در تحت شرایط رهبری تحول‌گرا صاحبکار هدایت نماید. در واقع یک حساب‌رسان دارای هویت بنا به درک محیطی و حرفه‌ای که در طی سال‌ها بر اساس تجربه و آموزش کسب نموده است، مرز مشخصی بین انجام حرفه‌ای شغل با دوستی‌ها قرار می‌دهد و کمتر تحت تاثیر هیجانات در این حرفه حساس بنا به مسئولیت‌های زیادی که بر دوش دارد، قرار می‌گیرد. در واقع رهبری تحول‌گرا به واسطه ویژگی‌هایی که دارد از طریق هویت اجتماعی افراد تحت حمایت خود را تحت تاثیر قرار می‌دهد و یک حساب‌رسان نیز اگر هویت حرفه‌ای تقویت شده‌ای نداشته باشد، قرار گرفتن و محو شدن تحت رهبری تحول‌گرا دور از ذهن بنظر نمی‌رسد. لذا نقش هویت حرفه‌ای حساب‌رسان با توجه به تمرکز بر بزنگاه‌های رفتاری و عملکردی همچون اخلاق محوری، استقلال در حرفه حساب‌رسانی، دقت و مسئولیت‌پذیری نسبت به ذینفعان می‌تواند بی‌طرفی حساب‌رسان را تحت تاثیر قرار دهد و وجود رهبری تحول‌گرا نتواند تاثیری بر ویژگی‌ها و ذاتی حرفه او ایجاد نماید. بائور [۲۱] نیز در پژوهش خود به نتایج مشابه با این پژوهش دست یافت.

بر اساس یافته‌های پژوهش حاضر پیشنهاد می‌شود که با بازنگری در ویژگی‌های اخلاق و آیین رفتار حرفه‌ای حساب‌رسان توسط سازمان‌های ذیربط نسبت به تعریف مجدد معیارهای بی‌طرفی و تردید حرفه‌ای حساب‌رسان با توجه به ویژگی‌های بازار سرمایه اقدام لازم صورت پذیرد تا حساب‌رسان با اتکا به پشتوانه مفهومی و ادراکی مفاهیم تعریف شده آیین رفتار حرفه‌ای، تحت تاثیر عوامل مداخله‌گری همچون ویژگی‌های صاحبکاران، رهبری تحول‌گرا، روابط خارج از عرف حرفه‌ای و ... قرار نگیرد. همچنین پیشنهاد می‌شود، ارزیابی‌های دوره‌ای از عملکردهای حرفه‌ای حساب‌رسان در راستای هویت حرفه‌ای آن‌ها به عمل بیاید تا از این طریق ضمن تدوین استراتژی‌های آموزشی برای تقویت عملکردهای رفتاری حساب‌رسان، به کیفیت بررسی‌های صورت‌های مالی کمک گردد. این موضوع به حساب‌رسان رعایت حرفه‌ای بودن در تمامی مسیر کارراهه شغلی را تاکید می‌کند و موجب می‌گردد تا مرز مشخصی بین عواطف با واقعیت‌های رفتاری در حرفه حساب‌رسانی ایجاد نمایند.

## فهرست منابع

۱. احمدی زهرابی، مریم، جدیدالاسلامی، حمیدرضا. (۱۳۹۶). "رابطه تنوع شناختی و خلاقیت تیمی با در نظر گرفتن نقش میانجی انگیزه درونی و تعدیل گر رهبری تحول‌گرا"، **توسعه مدیریت منابع انسانی و پشتیبانی**، ۴۵(۳)، ۶۷-۹۲.
۲. اسماعیلی، محمودرضا، شریعت‌نژاد، علی. (۱۳۹۴). "بررسی رابطه رهبری تحول‌گرا با سرمایه فکری و سرمایه روانشناختی با اثر میانجی مدیریت تحول‌گرا"، **مطالعات مدیریت (بهبود و تحول)**، ۲۴(۷۷)، ۷۷-۹۷.
۳. پرهیزگار، محمد مهدی، اعتمادیان، سجاد. (۱۳۹۷). "تجربیات رهبران تحول‌آفرین با گرایش کارآفرینی و عملکرد نوآورانه در الکترونیکی کردن گمرک (با رویکرد پدیدارشناسی توصیفی کلاسیکی)"، **مطالعات رفتار سازمانی**، ۷(۱): ۱-۳۰.
۴. جلالی، سیدحسین، مظلومی، نادر. (۱۳۹۶). "نقش رهبری تحول‌گرا در تسهیل فرآیند پیاده‌سازی استراتژی"، **پژوهش‌های مدیریت عمومی**، ۱۰(۳۶): ۱۰-۱۶۱.
۵. داوری، علی و رضازاده، آرش. (۱۳۹۳). **مدل‌سازی معادلات ساختاری با نرم‌افزار PLS**، انتشارات جهاد دانشگاهی، تهران، چاپ دوم.
۶. زاهدی، شمس‌السادات، ابراهیم‌پور، حبیب، خلیلی، حسن. (۱۳۹۲). "نقش رهبری تحول‌گرا بر عملکرد تجاری: مطالعه‌ای در شرکت گاز استان تهران"، **مدیریت دولتی**، ۵(۱۳)، ۱۱۱-۱۲۸.
۷. شریعت‌نژاد، علی، سپهوند، رضا، اسماعیلی، محمودرضا، موسوی، سیدنجم‌الدین. (۱۳۹۷). "شناسایی و تبیین پیشایندها و پسایندهای رهبری سطح پنج با استفاده از تکنیک Delphi Fuzzy"، **مطالعات مدیریت (بهبود و تحول)**، ۲۷(۸۹)، ۱۱-۳۷.
۸. صفایی‌شکیب، علی، عبدالملکی، بابک، حسین‌زاده، سیدعلی‌اکبر، موسیوند، مریم. (۱۳۹۴). "اثر رهبری تحول‌گرا بر تعالی سازمانی با نقش واسطه‌ای توانمندسازی ساختاری و روانشناختی کارکنان"، **مطالعات رفتار سازمانی**، ۱۶، ۱-۲۴.
۹. عدیلی، مجتبی، خدای‌پور، احمد و پورحیدری، امید. (۱۳۹۹). "بررسی تاثیر فرهنگ اخلاقی موسسه حسابرسی و تیپ‌های شخصیتی حسابرسان بر عینیت حسابرس"، **تحقیقات حسابداری و حسابرسی**، انجمن حسابداری ایران، ۱۲(۴۶)، ۲۰-۵.
۱۰. علی‌فری، ملیحه؛ و کیلی‌فرد، حمیدرضا؛ بنی‌مهد، بهمن و رویایی، رمضانعلی. (۱۳۹۶). "بررسی نقش تعدیل‌کنندگی هویت اجتماعی در روابط بین درک مسئولیت اجتماعی واحدهای تجاری و نگرش شغلی حسابداران"، **حسابداری مدیریت**، ۱۰(۳۴)، ۶۹-۸۳.
۱۱. منطقی، منوچهر، توکلی، غلامرضا، نظری، یونس، کاملی، علی‌رضا. (۱۳۹۵). "نقش میانجی‌گری تاب‌آوری و توانمندسازی کارکنان در رابطه بین رهبری تحول‌آفرین و عملکرد نوآورانه"، **فصلنامه مطالعات رفتار سازمانی**، ۱۱(۲۱)، ۲۲۱-۲۴۷.



۱۲. موسوی شیرینی، محمود، صالحی، مهدی، احمد نژاد، محمد. (۱۳۹۴). "بررسی ارتباط تعهد حرفه‌ای و تعهد سازمانی حسابرسان با رفتار حسابرسی ناکارآمد"، *تحقیقات حسابداری و حسابرسی*، انجمن حسابداری ایران، ۸ (۳)، ۱-۲۶.
13. Alshamri. A.A., Rasli. A., Alnajem. M. & Arshad. A.Sh. (2014). "An exploratory study on the relationship between organizational innovation and performance of non-profit organizations in Saudi Arabia", *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 129(16), 250-256
14. Avolio, B, J, Gardner, W. (2005). "Authentic Leadership development, Getting to the root of Positive from of leadership", *Leadership quarterly*, 16(2), 25-41.
15. Bmnr, E. .. , & Iyrr, .. .. (2002), Bg 5 udoos' profssocll and organizational identification: Consistency or conflict?", *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 21(1), 21-38.
16. Bmnr, E... nnd Iyrr, .. .. (2007), "Audoos' dhnifttt om wihthrr nnnns nnd sss ffect on audoos' objccvty", *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 26(2), 1-24.
17. Barrainkua, I., & Espinosa-Pk, .. (2017). TThe nrfunnee of udoos' professionalism on ethical judge-ment: Differences among practitioners and postgraduate students". *Revista de Contabilidad Spanish Accounting Review*. <http://dx.doi.org/10.1016/j.rcsar.2017.07.001>
18. Bass, B. M. (1985), *Leadership and Performance Beyond Expectations*, Free Press, New York, NY.
19. Bass, B.M. and Avolio, B.J. (1995), "MLQ Multifactor Leadership Questionnaire: Sampler Set", *Mind Garden*, Redwood City, CA.
20. Bass, B.M. and Avolio, B.J. (2000), "Manual for the Multifactor Leadership Questionnaire (Form 5X)", *Mindgarden*, Redwood City.
21. Bauer, T. (2015), "The effects of client identity strength and professional identity salience on auditor judgments", *The Accounting Review*, 90 (1), 95-114.
22. Boros, S., Curseu, P.L., a"d ccc ,,, .. (2011), "Inggiii ve tttt s of a muddhnnsooll m"dl of orgnnooool dhnifttt om,, *Social Psychology*, 42(2), 111-123.
23. Bro. . rg, P., mnnns, T., kkg, P., Thoodorsson, E. (2018), "Audoos' profssocll and organizational identities and commercialization in audit firms", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 31(2), 374-399.
24. Congrr, J. A., nnn ungo, R. .. nnd ee non, .. T. (2. 0. ), "Chrr smccccccrr .hpp nnd fo... wrr ffcscs,, *Journal of Organizational Behavior*, 21(7), 747-767.
25. ee Cremehمد و تیتت منع ۱۰۰ (نداکد) لام اد ال ر اصدی دد مههه T بینددو و ادد of hrrssma and proeedurll firrnsss,, *Journal of Applied Psychology*, 87 (5), 858-866.
26. DeRue, D.S., Nahrgang, J.D., Wellman, N. and Humphrey, S.E. (2011), "Trttt nnd behavioural theories of leadership: an integration and meta-analytic test of their rvvvvvvaddty,, *Personnel Psychology*, 64(1), 7-52
27. uu ck, J. .. nnd dddd, .. S. (2003), "Laadrrs nnd thrrr rraatment of subgroups: implications for evaluatoos of hle dddr nnd hle suprr ordnreegroup,, *European Journal of Social Psychology*, 33(3), 387-401.

28. van Veen, T., Edmondson, A., & Avoine, B.J. and Hammer, B. (2002), "Impact of transformational leadership on follower development and performance: a field experiment.", **Academy of Management Journal**, 45(4), 735-744
29. Effersing, M., & O'Keefe, J. (2014), "Transformational leadership and follower's unethical behavior for the benefit of the company: a two-study investigation.", **Journal of Business Ethics**, 120(1), 81-93
30. Epitropaki, M. and Agerholm, R. (2005), "The role of implicit leadership theories on leader-member exchanges and employee outcomes.", **Journal of Applied Psychology**, 90(4), 659-676.
31. Gumusluoglu, L. & Ilsev, A. (2009). "Transformational Leadership Organizational Creativity and Organizational innovation". **Journal of Business Research**, 62, 461-473.
32. O'Keefe, M., Jackson, J., & Johnson, L. and Agerholm, R. (2011), "The effects of transformational leadership behaviors on follower outcomes: an identity-based model.", **European Journal of Work and Organizational Psychology**, 20(4), 553-580
33. O'Keefe, M., & L., C. (2012). "Investors' perceptions of auditors' economic dependence on the client: post-SOX evidence", **Journal of Accounting, Auditing & Finance**, 27, 100-122.
34. O'Keefe, M., & Hammer, B. (2005), "The role of followers in the leadership process: relationships and their consequences.", **Academy of Management Review**, 30(1), 96-112.
35. Hulland, J. (1999). "Use of partial least squares (PLS) in strategic management research: A review of four recent studies", **Strategic Management Journal**, 20(2), 195-204.
36. Hurtt, R. K. (2010). "Development of a scale to measure professional skepticism", **Auditing: A Journal of Practice & Theory**, 29 (1), 149-171.
37. Kadous, K., Kennedy, S.J. and Peecher, M.E. (2003), "The effect of quality assurance and disclosure on auditors' acceptance of alternative accounting methods", **The Accounting Review**, 78(3), 759-778.
38. Kelloway, R., Hammer, B. and Chughtai, A. (2003), "The two faces of transformational leadership: empowerment and dependency.", **Journal of Applied Psychology**, 88(2), 246-255
39. Liao, H. and Chuang, A. (2007), "Transforming service employees and climate: a multilevel, multisource examination of transformational leadership in building long-term service relationships", **Journal of Applied Psychology**, 92(4), 1006-1019.
40. Low, M. B., & Walumbwa, F. O. and Subramaniam, M. (1996), "Effectiveness correlates of transformational leadership and transactional leadership: a meta-analysis of the MLQ instrument", **Leadership Quarterly**, 7(3), 385-425.
41. Ashforth, B.E. (1992), "Alumni and organizational identification: a reformulation of the reformulated model of organizational identification.", **Journal of Organizational Behavior**, 13(2), 103-123.

42. Mayhew, B. W., Schatzberg, J. W. and Sevcik, G.R. (2001), "The effect of accounting uncertainty and auditor reputation on auditor objectivity", **Auditing: A Journal of Practice & Theory**, 20(2), 49-70.
43. Rkle,,, .. (2005), "rr gnnzoooll dhniifoooo a m""-nll ysss, **Journal of Vocational Behavior**, 66(2), 358-384.
44. rrrrr rr, EEE(1996), "The ffcoss of pccddnss and eeet posoo on audoo's finnaal coouniing poyyyjudgmen,, **Accounting, Organizations and Society**, 21(5), 467-486.
45. hhamrr, B., Brnmn E., Zkkay, E. nnd .. pper, M. "2000), "Laadrrshppnd solll ll nniifoooo in: miiirry-untts: drrect nnd ndrrect ffcoss, **Journal of Applied Social Psychology**, 30(3), 612-640.
46. Shin, S.J. nnd Zhou, J. (2003), "Trnnsformoooll dddrshpp oonsrvooon, a" d rraavvty: evdhee fr. . oo raa,, **Academy of Management Journal**, 46(6), 703-714.
47. ffff anaak, C... , oo uson, R.W. nnd Corn,,, R... (2012), "The ffcoss of employer and client identification on inrrnal nnd exrrnll uudoos' vll uoons of internal control deficiencies," **Auditing: A Journal of Practice & Theory**, 31(1), 39-56.
48. Stevens, E., Moroney, R., Webster, J. (2019). "Professional skepticism: The combined effect of partner style and team identity salience", **International Journal Auditing**, 23(2), 279-291.
49. vvanbrrg, J. nnd hh mn, P. (2015), "uu doos' dhniifttt ion whhhhr eeets: ffcoss on audqq qttty,, **British Accounting Review**, 47(4), 395-408.
50. Svanberg, J., Öhman, P. and Neidermeyrr, P, E. (2019), uu dooo objccvty ss a function of auditor negotiation self-ffeccecy bfffff,, **Advances in Accounting**, 44(1), 121-131.
51. Tggsson, T. nnd hh man, P. (2015), "To be or not oobe – uudoos' btttty oosignll gong ooneern probmms, **Journal of Accounting & Organizational Change**, 11(2), 175-192.
52. Van Knippenberg, D., van Knippenberg, B., De Cremer, D. and Hogg, M.A. (2004), "Laadrrshpp sll", and dhntty: a reveew and rssaarhh ggend", **The Leadership Quarterly**, 15(6), 825-856.
53. Walumbwa, F.O., Avolio, B.J. and Zhu, W. (2008). "How transformational leadership weaves its influence on individual job performance", **Personnel Psychology**, 61 (4), 793-825.



## **Transformational client leadership and auditor objectivity with emphasis on the role of professional identification**

**Maedeh Jafarian<sup>1</sup>**

Department of accounting, Bandargaz Branch, Islamic Azad University, Bandargaz, Iran

**Mehdi Safari Gerayli (PhD)<sup>2</sup>©**

Associate Prof., Department of accounting, Bandargaz Branch, Islamic Azad University, Bandargaz, Iran

**Hasan Valiyan (PhD)<sup>3</sup>**

Assistant Prof., Department of Management, Shahrood Branch, Islamic Azad University, Shahrood, Iran

(Received: June 13, 2020; Accepted: December 7, 2020)

The present study aims to investigate the moderating effect of auditors' professional identification on the relationship between clients' transformational leadership and auditor objectivity. In doing so, a sample of 390 auditors affiliated with state and private audit companies randomly selected. The research adopts a descriptive-survey method with a standard questionnaire. PLS software is also employed to analyze the collected data. The results indicate that transformational client leadership is negatively related with auditors' objectivity. Moreover, auditors' professional identification moderates the negative relationship between clients' transformational leadership and auditor objectivity.

**Keywords:** Transformational Leadership, Auditor Objectivity, Auditors' Professional Identification.

---

<sup>1</sup> maedejafarian@gimil.com

<sup>2</sup> mehdi.safari83@yahoo.com © (Corresponding Author)

<sup>3</sup> hasan.valiyan@yahoo.com