

تأثیر منبع کنترل درونی بر رابطه بین توانمندسازی روانشناختی حساب‌رسان و کیفیت حساب‌رسانی

تاریخ دریافت: ۱۳۹۹/۷/۱۲

تاریخ پذیرش: ۱۳۹۹/۱۱/۶

■ رضا زمانی^۱

■ محمدعلی باقرپور ولاشانی^۲

■ مهدی مرادی^۳

چکیده:

کیفیت بالای حساب‌رسانی باعث افزایش اعتماد سرمایه‌گذاران به گزارش‌های مالی و بهبود شفافیت بازارهای مالی شده و به عنوان یک ساز و کار نظارتی مؤثر برای جلوگیری از رفتار فرصت‌طلبانه مدیر برای کاهش هزینه‌های نمایندگی بین مدیر و مالک تلقی می‌شود. هدف این پژوهش بررسی تأثیر منبع کنترل بر رابطه بین توانمندسازی روانشناختی حساب‌رسان و کیفیت حساب‌رسانی است. با استفاده از پرسش‌نامه‌های استاندارد، داده‌های مورد نیاز به وسیله کلید کارکنان حرفه‌ای مؤسسات حساب‌رسانی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران در سال ۱۳۹۷ و ۱۳۹۸ جمع‌آوری و با استفاده از نرم‌افزار SPSS و فرآیند MACRO مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که توانمندسازی روانشناختی حساب‌رسان رابطه مثبت و معناداری با کیفیت حساب‌رسانی دارد. همچنین، نتایج پژوهش نشان می‌دهد که با افزایش منبع کنترل درونی حساب‌رسان رابطه مثبت بین توانمندسازی روانشناختی و کیفیت حساب‌رسانی بهبود پیدا می‌کند. به عبارت دیگر، کارکنانی که توانمندسازی روانشناختی و منبع کنترل درونی بالایی دارند، حساب‌رسانی را با بیشترین کیفیت انجام می‌دهند. بر اساس یافته‌های پژوهش، برای مؤسسات حساب‌رسانی بهتر است که زمینه استفاده از توانایی‌ها، مهارت و ابتکار کارکنان خود را فراهم و رهبری اخلاقی را که باعث افزایش توانمندسازی کارکنان می‌شود را در مؤسسات خود پیاده‌سازی و اجراء کنند.

کلیدواژه‌ها: کیفیت حساب‌رسانی، توانمندسازی روانشناختی، منبع کنترل درونی.

۱. دانشجوی دکتری حسابداری، دانشکده علوم اداری و اقتصاد، دانشگاه فردوسی مشهد، مشهد، ایران. نویسنده مسئول، ایمیل: reza.zamani@mail.um.ac.ir

۲. دانشیار حسابداری، دانشکده علوم اداری و اقتصاد، دانشگاه فردوسی مشهد، مشهد، ایران.

۳. استاد حسابداری، دانشکده علوم اداری و اقتصاد، دانشگاه فردوسی مشهد، مشهد، ایران.

۱. مقدمه

پژوهش‌های زیادی (به عنوان نمونه، پیرس و اسوینی، ۲۰۰۴؛ لیاناراچی و مک‌نامارا، ۲۰۰۷) نشان دادند که کیفیت حسابرسی تحت تأثیر خوشنامی، شهرت و اعتبار حسابرسان است. پژوهشگران معتقدند که اخیراً کیفیت حسابرسی به دلیل تعداد زیاد رسوایی‌های حسابرسی افزایش یافته است (بروگر و همکاران، ۲۰۱۷)؛ رسوایی‌های مالی شرکت‌های بزرگی همچون انرون و وردکام در بازار سرمایه آمریکا، حرفه حسابرسی را در اعتباردهی به صورت‌های مالی زیر سوال برد که در نهایت، باعث کم شدن اعتماد جامعه به حرفه حسابرسی شد (پرلوز و لوجی، ۲۰۱۱). بنابراین، کیفیت حسابرسی یک مفهوم بااهمیت در حسابرسی است که به منظور بهبود آن، قانون‌گذاران، حرفه‌ی حسابرسی و پژوهش‌گران روی اهمیت کیفیت حسابرسی تأکید کرده‌اند (بروگر و همکاران، ۲۰۱۷). در این راستا، اگر چه تعریف و اندازه‌گیری کیفیت حسابرسی ممکن است دشوار باشد اما نیاز به حسابرسی با کیفیت بالا، عموماً تصدیق شده است که می‌تواند باعث افزایش اعتماد به نفس سرمایه‌گذاران و درنهایت، کمک به بازارهای مالی شود (دیکنز، جانسون-اسنایدر و ریش، ۲۰۱۸). از همین منظر، اتخاذ تصمیمات بهینه نیازمند اطلاعاتی قابل اتکاء است که در این خصوص حسابرس به دلیل نقش اعتباردهی به اطلاعات و یکی از حلقه‌های نظارتی زنجیره عرضه اطلاعات همواره مورد توجه مشارکت‌کنندگان و تحلیل‌گران بازار بوده است (بهارمقدم و جوکار، ۱۳۹۷). بنابراین، بررسی و شناسایی عوامل اثرگذار بر کیفیت حسابرسی، به منظور بهبود اعتماد استفاده‌کنندگان به گزارش‌های مالی و کمک به آنان در تصمیم‌گیری اقتصادی از اهمیت به‌سزایی برخوردار است که در ادامه برخی از این عوامل تشریح و تبیین می‌شود.

حسابرسان به منظور ارائه اظهار نظر مناسب باید وظایف مختلفی را انجام داده که این وظایف، تحت تأثیر ویژگی‌های شخصی آنان (به عنوان نمونه، مهارت و شخصیت) قرار می‌گیرد (نلسون و تنان، ۲۰۰۵). بنابراین، ویژگی‌های فردی حسابرس ممکن است بر کیفیت انجام حسابرسی تأثیر بگذارد، با این حال، پژوهش‌های پیشین تا حد زیادی تجزیه و تحلیل کیفیت حسابرسی را در سطح موسسه حسابرسی انجام داده‌اند (گل، وو و یانگ، ۲۰۱۳) در حالی که هیئت نظارت بر حسابرسی شرکت‌های عام (PCAOB) و هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی (IAASB) کیفیت حسابرسی را در شرایط ورودی، فرآیند و خروجی تعریف کرده‌اند. ورودی‌ها مرتبط با حسابرس و ویژگی‌های او است (به عنوان نمونه، تجربه کاری کارکنان و تخصص حسابرس در صنعت) (دیکنز، جانسون-اسنایدر و ریش، ۲۰۱۸). فرآیندها شامل به کارگیری ورودی حسابرسان در تیم‌های کاری که نیاز به تصمیم‌گیری در مورد برنامه‌ریزی، جمع‌آوری و ارزیابی شواهد حسابرسی است (ASC، ۲۰۱۶) و سرانجام، خروجی‌ها شامل گزارش‌ها و سایر اطلاعات به عنوان نتیجه یک کار حسابرسی است (دیکنز، جانسون-اسنایدر و ریش، ۲۰۱۸). از این رو، در این پژوهش به بررسی توانمندسازی روانشناختی و منبع کنترل درونی به عنوان ورودی‌های کیفیت حسابرسی پرداخته می‌شود تا از این طریق بتوان راه‌کارهایی را به منظور ارتقاء کیفیت حسابرسی و به دنبال آن

افزایش قابلیت اتکاء بر گزارش‌های مالی به وسیله سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان و سایر ذینفعان شرکت ارائه کرد. در ادامه، بعد از تشریح مبانی نظری، پیشینه و تدوین فرضیه‌ها، روش‌شناسی و یافته‌های آماری پژوهش بیان می‌شود. در نهایت، به بحث و نتیجه‌گیری در مورد موضوع پژوهش، مقایسه نتایج آن با سایر پژوهش‌ها و ارائه پیشنهادها و پژوهش‌های پرداخته می‌شود.

۲. مبانی نظری، پیشینه و تدوین فرضیه‌ها

۲-۱. کیفیت حساب‌رسانی

از آنجا که کیفیت حساب‌رسانی دارای ابعاد متفاوتی است و بطور ذاتی مشاهده پذیر نیست، مشخصه حساب‌رسانی خاصی وجود ندارد که به عنوان شاخص اندازه‌گیری آن در نظر گرفته شود (پزشکیان و حسینی ازان اخاری، ۱۳۹۶). از طرفی، درک کیفیت حساب‌رسانی به دیدگاه‌های متفاوت استفاده‌کنندگان، حساب‌رسان، تدوین‌کنندگان (استاندارد و قوانین) بستگی داشته که ممکن است بر نوع شاخص‌های مورد استفاده برای ارزیابی کیفیت حساب‌رسانی تأثیر گذارد؛ ۱. استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی ممکن است بر این باور باشند که کیفیت حساب‌رسانی بالا به معنای فقدان تحریف‌های کلی است، ۲. حساب‌رسانی که کار حساب‌رسانی را انجام می‌دهند، ممکن است تکمیل رضایت‌بخش تمام وظایف مورد نیاز برای انجام حساب‌رسانی را به عنوان کیفیت حساب‌رسانی بالا تعریف کنند، ۳. مؤسسات حساب‌رسانی، کیفیت حساب‌رسانی بالا را ممکن است به عنوان کاری که می‌تواند در برابر چالش‌های ایجاد شده در بازرسی و یا دادگاه‌ها قانونی دفاع کند، ارزیابی می‌کنند، ۴. تدوین‌کنندگان (استاندارد و قوانین) ممکن است حساب‌رسانی با کیفیت بالا را به عنوان یک استاندارد مطابق با استانداردهای حرفه‌ای در نظر گرفته و سرانجام، جامعه ممکن است حساب‌رسانی با کیفیت بالا را به عنوان عامل دورکننده شرکت و بازار از مشکلات اقتصادی، تعریف کنند (نچهل و همکاران، ۲۰۱۲).

دی‌آنجلو (۱۹۸۱) کیفیت حساب‌رسانی را ارزیابی و استنباط بازار از احتمال توانایی حساب‌رسان در کشف تحریف‌های با اهمیت در صورت‌های مالی صاحبکار و گزارش آن تعریف می‌کند؛ احتمال این‌که حساب‌رسان تحریف‌های با اهمیت را کشف کند، به توانایی تکنولوژی، روش‌های حساب‌رسانی و اندازه نمونه بستگی دارد که به گفته نچهل و همکاران (۲۰۱۲) به صلاحیت و سطح دانش حساب‌رسان مربوط می‌شود و احتمال این‌که حساب‌رسان تحریف‌های با اهمیت کشف شده را گزارش کند که به گفته نچهل و همکاران (۲۰۱۲) به بی‌طرفی، شک و تردید حرفه‌ای و استقلال حساب‌رسان مربوط می‌شود. این دو جزء نشان می‌دهد که جنبه‌های مختلف حساب‌رسانی می‌تواند کیفیت کلی حساب‌رسانی را تحت تأثیر قرار دهد (نچهل و همکاران، ۲۰۱۲). هم‌چنین، اداره پاسخگویی دولت آمریکا (۲۰۰۳)، کیفیت حساب‌رسانی را مطابق با استانداردهای پذیرفته شده عمومی حساب‌رسانی، اطمینان معقول نسبت به این‌که صورت‌های مالی و سایر اطلاعات منتشر شده مطابق با اصول عمومی پذیرفته شده حسابداری بوده و حاوی تحریف بااهمیتی نیستند، تعریف می‌کند. گاهی کیفیت حساب‌رسانی در قالب کاهش کیفیت

حسابرسی بحث می‌شود، مثلاً کیفیت حسابرسی پایین و اینکه چه رفتاری منجر به کاهش کیفیت حسابرسی می‌شود (بروبرگ و همکاران، ۲۰۱۷). افزون بر این، دیکنز، اسنایدر و ریش (۲۰۱۸) کیفیت حسابرسی را به عنوان عرضه و تقاضا تعریف کرده‌اند؛ از نظر عرضه، کیفیت حسابرسی از دیدگاه حسابرس بررسی می‌شود و در درجه اول انجام حسابرسی با کیفیت بالا به توانایی حسابرس مربوط است (به عنوان نمونه، انتظار می‌رود که کیفیت حسابرسی بالاتر باشد زمانی که حسابرس دانش فنی بیشتری نسبت به صنعت صاحبکار داشته باشد). از نظر تقاضا، کیفیت حسابرسی بر ویژگی‌های صاحبکار و استفاده‌کنندگان گزارش حسابرسی تمرکز می‌کند (به عنوان نمونه، تدوین‌کنندگان مقررات ممکن است کیفیت حسابرسی بالاتر را به وسیله گسترش آزمون‌های حسابرسی درخواست کنند). در این راستا، بیانیه مفاهیم اساسی حسابرسی انجمن حسابرسان آمریکا در سال ۱۳۹۷ کیفیت حسابرسی را به عنوان توانایی‌های حسابرس در جهت انطباق کیفیت اطلاعات تهیه شده با اصول پذیرفته شده حسابداری تعریف کرد (سجادی، فرازمنند و بنی‌نعمه، ۱۳۹۵). در نهایت، می‌توان کیفیت حسابرسی را به صورت احتمال این که صورت‌های مالی شامل کژنمایی بااهمیت نباشد، تعریف کرد (علوی، قربانی و رستمی، ۱۳۹۴). کیفیت حسابرسی می‌تواند به روش‌های متعددی تعریف شود اما نباید به توانایی حسابرس برای کشف و گزارش تحریفات با اهمیت، مواجه شدن با مقررات حرفه‌ای و قانونی و برآورده کردن نیازهای سرمایه‌گذاران محدود شود، اگر چه تعریف و اندازه‌گیری کیفیت حسابرسی ممکن است دشوار باشد اما نیاز به حسابرسی با کیفیت بالا، عموماً تصدیق شده است؛ کیفیت حسابرسی بالا باعث افزایش اعتماد به نفس سرمایه‌گذاران و درنهایت، به بازارهای مالی کارا کمک می‌کند (دیکنز، اسنایدر و ریش، ۲۰۱۸). از این رو، در این پژوهش، به منظور بهبود کیفیت حسابرسی، بر حسابرسان به عنوان رکن اصلی این فرآیند، تمرکز شده است.

۲-۲. توانمندسازی روانشناختی

اسپریتزر، کیزیلوس و ناسون (۱۹۹۷) و کریمر، سایبرت و لیدن (۱۹۹۹) توانمندسازی روانشناختی را انگیزه باطنی یا عکس‌العمل روانشناختی یک شخص در برخورد با خودش یا کارش تعریف می‌کنند. همچنین، توانمندسازی روانشناختی احساسات شخص را درباره خود و توانایی‌هایش، به منظور تأثیر بر خود و نقش‌های کاری او منعکس می‌کند (ماهاما و چنگ، ۲۰۱۲). پژوهش‌های روانشناسی نشان می‌دهند که درک شخص و محیط کار او، تعیین‌کننده‌ی سطح توانمندسازی روانشناختی او است (برونی، هنله و ویدنر، ۲۰۰۹). افزون بر این، به گفته اسپریتز (۱۹۹۵) توانمندسازی شامل چهار بعد معنادار بودن، شایستگی، خودمختاری و تأثیرگذاری است. معناداری به ارزش دادن به هدف‌های شغلی که به استانداردهای شخصی فرد مربوط می‌شود، اشاره می‌کند؛ معناداری بیان‌گر تناسب بین الزامات نقش کاری افراد و اعتقادات شخصی، ارزش‌ها و رفتار آن‌ها است (کارلس، ۲۰۰۴). شایستگی به اعتقاد فرد مبنی بر این که او دارای توانایی انجام فعالیت‌های خاص به طور ماهرانه‌ای است، مربوط می‌شود، در واقع اعتقادی که بر رفتار فرد

مسلط است (کارلس، ۲۰۰۴). خودمختار بودن به عنوان پرورش دادن توانایی در خود و دیگران به منظور دستیابی به هدف‌های قابل قبول در نظر گرفته می‌شود (پریلتنسکی، ۱۹۹۷). در نهایت، تأثیر گذاری به بعدی از توانمندسازی اشاره می‌کند که افراد احساس می‌کنند که کار آنان، در هدف کلی کار تفاوت ایجاد می‌کند (توماس و تایمون، ۱۹۹۴).

کارکنان با توانمندسازی روانشناختی بالا، آگاهی نسبتاً کاملی در مورد کار خود و چگونگی انجام آن دارند، به نحوی که با برنامه‌ریزی مناسب، قادر به حل مشکلاتی هستند که در مسیر هدف‌ها و عملکرد آنان اتفاق خواهد افتاد (کوک، ۱۹۹۴، به نقل از ایندراودی، ۲۰۱۲). در این راستا، به گفته نچهل و همکاران (۲۰۱۲) در ارتباط با کیفیت حسابرسی، حسابرسی زمانی خوب است که فرآیند آن با توجه به موارد زیر طراحی شده باشد: ۱. حسابرسی که به درستی آموزش و برانگیخته شده‌اند، ۲. حسابرسی که عدم اطمینان ذاتی حسابرسی را درک کرده و ۳. مناسب بودن فرآیند با شرایط منحصر به فرد هر صاحبکار. حسابرسان باید وظایف مختلفی را برای اظهار نظر خود انجام دهند که برای انجام این کار، ویژگی‌های شخصی حسابرس مثل مهارت‌ها و شخصیت وی، روی اظهار نظر او اثر می‌گذارد (نلسون و تان، ۲۰۰۵). شایستگی و استقلال حسابرس به عنوان ورودی فرآیند حسابرسی و شاخص‌های بالقوه انجام حسابرسی با کیفیت هستند. به عنوان مثال حسابرسی که آزمون CPA را گذرانده و آموزش‌های تخصصی در مورد سیستم‌های اطلاعاتی دریافت کرده‌اند انتظار کار حسابرسی با کیفیت تری را نسبت به سایر حسابرسان از آنان می‌رود (دیکنز، جانسون-اسنایدر و ریش، ۲۰۱۸). بنابراین، انتظار می‌رود حسابرسی که از توانمندسازی روانشناختی بالایی برخوردار هستند، به دنبال ایجاد ارزش‌ها و نتایج مثبت برای مؤسسه حسابرسی خود بوده (بعد تأثیر گذاری)، در راستای دست‌یابی به هدف‌های مؤسسه حسابرسی تلاش کرده (بعد معنادار بودن که اشاره به اهمیت دادن حسابرس به شغل خودش است)، مهارت و دانش لازم برای انجام کارها را داشته باشند (بعد شایستگی). در نهایت، خودمختار بودن حسابرس باعث می‌شود که او در خودش و دیگران توانایی لازم برای رسیدن به کیفیت حسابرسی خوب را پرورش دهد. هم‌چنین، نتایج پژوهش مالیک، ساور و اور (۲۰۲۰) نشان داد که توانمندسازی و رفتار چاپک سازمانی و در نهایت عملکرد ارتباط مثبتی با یکدیگر دارند. بنابراین، فرضیه اول پژوهش به صورت زیر تدوین می‌شود:

فرضیه اول: بین توانمندسازی روانشناختی حسابرسان با کیفیت حسابرسی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.

۳-۲. منبع کنترل درونی

منبع کنترل به این موضوع اشاره می‌کند که افراد تا چه اندازه بر وقایعی که در زندگی آنان اتفاق می‌افتد کنترل دارند. هنگامی که افراد معتقدند که وقایعی که در زندگی آن‌ها رخ می‌دهد خارج از کنترل آنان بوده و کنترل کمی بر این اتفاقات دارند، به عنوان افراد با منبع کنترل بیرونی شناخته می‌شوند و در سوی مقابل، افراد دارای منبع کنترل درونی بر این باور هستند که آن‌چه

در زندگی آنان اتفاق می‌افتد نتیجه تصمیمات و اقدامات خودشان است. از این رو، این افراد تمایل دارند که خود را شخصاً مسئول پیامدهای اقدامات خود بدانند (راتر، ۱۹۹۶). بنابراین، افراد ممکن است با موقعیت‌های یکسانی در زندگی خود روبه‌رو شوند اما درک آنان نسبت پیامدهای اعمال آنان تأثیر متفاوتی بر زندگی‌شان خواهد گذاشت (دانلی، کیورین و برایان، ۲۰۰۳). به گفته انوجرا و همکاران (۲۰۱۶) حسابرسان با منبع کنترل درونی نسبت به سایر حسابرسان با منبع کنترل بیرونی کمتر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی را انجام می‌دهند. نتیجه پژوهش دانلی، کیورین و برایان (۲۰۰۳) در این راستا نشان داد که افراد با منبع کنترل درونی نسبت به سایر افراد کمتر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی را انجام داده و از تعهد سازمانی بیشتری برخوردار هستند. نتایج پژوهش آنان به نقش مهم منبع کنترل در بهبود کیفیت حسابرسی و افزایش تعهد سازمانی اشاره می‌کند. نتیجه پژوهش شاپیرو، کو و کایلوخ (۲۰۰۳) نشان داد که افرادی که منبع کنترل درونی دارند کمتر رفتارهای غیراخلاقی و کاهنده کیفیت حسابرسی را انجام می‌دهند. برای استحکام مبانی منطقی، در ادامه، از منظر دیگری تأثیر منبع کنترل درونی بر کیفیت حسابرسی بررسی می‌شود. کیفیت حسابرسی صورت‌های مالی وابسته به عملکرد شغلی حسابرسان است (مکنایت و رایت، ۲۰۱۱). کیفیت قضاوت‌های مبتنی بر مبنای دانش فنی و توانایی حسابرس، از عوامل تعیین‌کننده عملکرد شغلی آنان محسوب می‌شود (لیبی، ۱۹۹۵). آگاهی بیشتر از ویژگی‌های حسابرسان با عملکرد بالا، مزایایی متعددی را در بر دارد (مکنایت و رایت، ۲۰۱۱). در حالی که دانش حسابداری و مهارت‌های حل مسئله ضروری است، مهارت‌های رفتاری حسابرس ممکن است سطوح عملکرد متفاوتی را ایجاد کند (تان و لیبی، ۱۹۹۷). از طرفی، نتایج پژوهش هیات و پراویت (۲۰۰۱) نشان داد که حسابرسان با منبع کنترل درونی در موسسات ساختارنیافته نسبت به موسسات ساختار یافته و حسابرسان با منبع کنترل بیرونی در موسسات ساختار یافته نسبت به موسسات ساختار نیافته، بهتر عمل می‌کنند. نتیجه پژوهش چن و سیلورتون (۲۰۰۸) نیز نشان داد که افراد با منبع کنترل درونی بالاتر، احتمال بیشتری دارد که استرس شغلی کمتر و رضایت و عملکرد شغلی بالاتری داشته باشند. از منظر دیگری، تامپسون، کوا و فونگ (۲۰۲۰) نشان دادند که منبع کنترل پیش‌بینی کننده خوبی برای عملکرد تحصیلی افراد است. بنابراین، با توجه به این مطالب، از آنجا که عملکرد شغلی بالا منجر به افزایش رسیدن به هدف‌های مؤسسات حسابرسی (به عنوان نمونه، کشف تحریف‌های بااهمیت) می‌شود و کیفیت حسابرسی صورت‌های مالی به عملکرد خوب حسابرسان بستگی دارد، منبع کنترل درونی حسابرسان می‌تواند تأثیر مثبتی بر کیفیت حسابرسی داشته باشد. به عبارت دیگر، حسابرسانی که دارای منبع کنترل درونی هستند با داشتن ویژگی‌های خاص فردی (به عنوان نمونه، عملکرد بهتر، باور کنترل رویدادها، قدرت مقابله با زورگویی و پذیرش مسئولیت و پیامد اقدامات خود) هم کمتر رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی را انجام داده و هم عملکرد بهتری نسبت به سایر حسابرسان دارند که این موارد در نهایت منجر به بهبود کیفیت حسابرسی می‌شود. از این رو، فرضیه دوم و سوم پژوهش به این صورت تدوین می‌شود:

فرضیه دوم: حسابرسان با منبع کنترل درونی حسابرسی را با کیفیت بالاتری انجام می‌دهند. **فرضیه سوم:** منبع کنترل درونی حسابرسان رابطه مثبت بین توانمندسازی روانشناختی و کیفیت حسابرسی را قوی‌تر می‌کند.

۳. روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از دسته پژوهش‌های پیمایشی و توصیفی است. برای تدوین متون و ادبیات پژوهش از مطالعات کتابخانه‌ای استفاده شده است. در بخش میدانی رایج‌ترین شیوه‌های گردآوری داده‌ها در روش پژوهش پیمایشی، استفاده از پرسش‌نامه است که در این پژوهش برای جمع‌آوری داده‌ها از پرسش‌نامه‌های استاندارد آرمگا زارعفر (۲۰۱۵)، اسپکتور (۱۹۸۰) و اسپریتیزر (۱۹۹۵) که به ترتیب به بررسی کیفیت حسابرسی، منبع کنترل و توانمندسازی روانشناختی حسابرسان می‌پردازد، استفاده شده است. افزون بر این، به منظور پیاده‌سازی پرسش‌نامه‌های فوق در ایران و بررسی روایی آن‌ها، این پرسش‌نامه‌ها به وسیله خبرگان بررسی و تحلیل شده است. هم‌چنین، برای بررسی پایایی پرسش‌نامه از آلفای کرونباخ و ضریب دونیمه‌کردن استفاده شده که نتایج آن (مندرج در جدول شماره ۱) نشان از مناسب بودن پایایی سؤال‌های پرسش‌نامه دارد.

جدول ۱: نتایج حاصل از آزمون پایایی سؤال‌های پرسش‌نامه

متغیر	تعداد گزاره	آلفای کرونباخ	ضریب دو نیمه‌کردن
کیفیت حسابرسی	۱۰	۰/۸۳۲	۰/۷۶۷
منبع کنترل	۶	۰/۸۲۴	۰/۷۰۶
توانمندسازی روانشناختی	۱۹	۰/۹۳۷	۰/۸۴۹

جامعه آماری پژوهش شامل کمک حسابرس، حسابرس، حسابرس ارشد، سرپرست، سرپرست ارشد، مدیر و شریک مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی است. روش جمع‌آوری اطلاعات در این پژوهش پرسش‌نامه بوده که در سال ۱۳۹۷ و ۱۳۹۸ انجام شده است. هم‌چنین، از آن‌جا که جامعه آماری پژوهش نامشخص فرض شده، برای محاسبه حجم نمونه از فرمول زیر استفاده شده است که در این رابطه Z مقدار احتمال استاندارد است که برابر ۱/۹۶ و سطح خطا برابر با ۰/۰۵ است. e دقت مورد نظر پژوهشگران است که برابر با ۰/۱ فرض شده است. (مومنی و فعال‌قیومی، ۱۳۹۴، ص. ۲۱۹). بنابراین، حجم نمونه برابر با ۱۷۰ نفر است.

$$\delta = \frac{\max(x_t) - \min(x_t)}{6} = 0.667$$

$$n = \frac{a}{e^2} = 170$$

پس از ارسال پرسش‌نامه‌ها به صورت حضوری و الکترونیکی، ۱۸۴ پرسش‌نامه دریافت شد که در نهایت، ۱۷۵ پرسش‌نامه با استفاده از نرم‌افزار SPSS، مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. افزون بر این، با توجه به نتایج پژوهش‌های زیر متغیرهای کنترلی این پژوهش شامل تجربه، مدرک تحصیلی و جنسیت است. نتایج پژوهش بخشی و کلانتری (۱۳۹۵) نشان داد که عملکرد شغلی (که آمیخته با کیفیت حسابرسی است) با سطح تحصیلات و جنسیت رابطه معناداری دارد؛ افراد با تحصیلات بالاتر بیشتر از دیگران بر وظایف خود تسلط دارند. نتیجه پژوهش فریس (۱۹۸۱) حاکی از آن بود که تجربه تأثیر قابل توجهی بر عملکرد حسابداران دارد. به گفته یانگ، لی‌یو و مای^۱ (۲۰۱۸) بر خلاف پژوهش‌های پیشین کیفیت حسابرسی، حسابرسان مرد بیشتر از حسابرسان زن در چین است. نتایج پژوهش پلندون، بوش، و راوندا (۲۰۱۹) نشان داد که حسابرسان زن اسپانیایی اثر مثبتی بر کیفیت خدمات حسابرسی دارند و تمایل به حسابرسی شرکت‌های کوچک و با پیچیدگی کمتر، دارند. بنابراین، تجربه، مدرک تحصیلی و جنسیت به عنوان متغیر کنترلی در این پژوهش در نظر گرفته می‌شود.

۳-۱. نحوه محاسبه متغیرهای پژوهش

نحوه‌ی محاسبه متغیرهای پژوهش به شرح جدول شماره ۲ است.

جدول شماره ۲: نحوه محاسبه متغیرهای پژوهش

متغیر	معیار سنجش	تعریف
کیفیت حسابرسی	طیف ۵ گزینه‌ای لیکرت	دی‌آنجلو (۱۹۸۱) کیفیت حسابرسی را ارزیابی و استنباط بازار از احتمال توانایی حسابرسان در کشف تحریف‌های با اهمیت در صورت‌های مالی صاحبکار و گزارش آن تعریف می‌کند.
منبع کنترل	طیف ۵ گزینه‌ای لیکرت	یک جنبه از شخصیت است که انتظارات فردی را برای نیازهای کنترل درونی یا بیرونی تقویت می‌کند (راتر، ۱۹۶۶).
توانمندسازی روانشناختی	طیف ۵ گزینه‌ای لیکرت	توانمندسازی روانشناختی احساسات شخص را درباره خود و توانایی‌هایش را به منظور تأثیر بر خود و نقش‌های کاری او منعکس می‌کند (ماهاما و چنگ، ۲۰۱۲).
تجربه	کمتر از ۵ سال = ۱، بین ۶ تا ۱۰ سال = ۲، بین ۱۱ تا ۱۵ سال = ۳، بین ۱۶ تا ۲۰ سال = ۴ و بیشتر از ۲۰ سال = ۵.	تجربه: تجربه در یک زمینه، عبارت است از برخورد با یک مورد خاص که فرصتی را برای کسب دانش فراهم می‌کند (لایبی، ۱۹۹۵).
تحصیلات	کاردانی = ۱، کارشناسی = ۲، کارشناسی ارشد = ۳ و دکتری = ۴.	آن‌چه در یک مؤسسه آموزشی تحصیل شده است (فرهنگ فارسی معین).
جنسیت	زن = ۱ و مرد = ۲	-

*. Mahama and Cheng

۴- یافته‌های پژوهش

۴-۱. آمار توصیفی پژوهش

همان‌گونه که در جدول شماره ۳ مشاهده می‌شود، میانگین کیفیت حسابداری، منبع کنترل درونی و توانمندسازی روانشناختی حسابرسان (به ترتیب، ۴/۰۶۴۹، ۳/۵۹۲۹ و ۳/۹۵۹۶) بیشتر از میانگین «۳» در طیف ۵ گزینه‌ای لیکرت است که نشان می‌دهد، حسابرسان از توانمندسازی روانشناختی و منبع کنترل درونی بالایی برخوردار بوده و حسابداری را با کیفیت انجام می‌دهند. همچنین، نتایج حاکی از این موضوع است که، ۱. انجام حسابداری با کیفیت، منبع کنترل درونی و توانمندسازی روانشناختی در مردان بیشتر از زنان است، ۲. کمک حسابرس از منبع کنترل درونی و توانمندسازی روانشناختی (به ترتیب با میانگین، ۳/۴۱۷۶ و ۳/۳۳۹۴) کمتری نسبت به سایر رده‌ها برخوردار است و کار حسابداری را نیز با کیفیت کمتری انجام می‌دهد، ۳. سابقه کار در حرفه حسابداری منجر به روند خاصی در انجام حسابداری با کیفیت، منبع کنترل درونی و توانمندسازی روانشناختی حسابرسان نمی‌شود و ۴. بیشترین جامعه آماری پژوهش را حسابرسان با مدرک کارشناسی ارشد (۵۵/۴ درصد) تشکیل می‌دهد.

جدول ۴: آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیر	کمینه	بیشینه	مد	میان	انحراف معیار	میانگین
کیفیت حسابداری	۱/۵	۵	۴	۴/۱	۰/۶۲۴۱۶	۴/۰۶۴۹
منبع کنترل	۱	۵	۴	۳/۶۶۶۷	۰/۶۶۲۹۱	۳/۵۹۲۹
توانمندسازی روانشناختی	۱	۵	۳/۹۳	۴	۰/۶۶۰۴۲	۳/۹۵۹۶

جدول ۵: آمار توصیفی اطلاعات جمعیت‌شناختی

طبقه	فراوانی	درصد فراوانی	میانگین		ردده سازمانی
			کیفیت حسابداری	منبع کنترل	
مرد	۱۴۸	۸۴/۶	۴/۰۸۱۶	۳/۶۰۶۶	۵۰ ردده سازمانی
زن	۲۷	۱۵/۴	۳/۹۷۴۱	۳/۵۱۸۵	
کمک حسابرس	۱۲	۶/۹	۳/۵۲۵	۳/۴۱۷۶	
حسابرس	۵۲	۲۹/۷	۴/۲۳۶۵	۳/۶۱۵۴	
حسابرس ارشد	۳۴	۱۹/۴	۴/۱۲۰۶	۳/۵۶۳۷	
سرپرست	۲۹	۱۶/۶	۳/۹۱۷۲	۳/۵۶۹	
سرپرست ارشد	۱۶	۹/۱	۴/۰۰۶۳	۳/۵۶۲۵	
مدیر	۱۱	۶/۳	۴/۱۷	۳/۶۸۳۳	
شریک	۲۱	۱۲	۴/۰۵۷۱	۳/۶۹۸۴	

میانگین			درصد فراوانی	فراوانی	طبقه	
توانمندسازی روانشناختی	منبع کنترل	کیفیت حسابرسی				
۳/۹۳۹۷	۳/۵۵۲۶	۴/۰۸۰۳	۴۳/۴	۷۶	کمتر از ۵ سال	سابقه کار در حرفه
۴/۰۴۳۸	۳/۶۹۱۹	۴/۰۳۹۴	۱۸/۹	۳۳	بین ۶ تا ۱۰ سال	
۳/۸۳۰۳	۳/۵۱۳۹	۳/۹۸۳۳	۶/۹	۱۲	بین ۱۱ تا ۱۵ سال	
۴/۰۶۶۷	۳/۶۱۱۱	۴/۰۱۱۱	۵/۷	۱۰	بین ۱۶ تا ۲۰ سال	
۴/۱۶۳	۳/۷۸۷	۴/۲۱۱۱	۱۰/۳	۱۸	بیشتر از ۲۰ سال	
-	-	-	۱۴/۹	۲۶	بدون پاسخ	تحصیلات
۳/۲۳۳۳	۳/۳۶۱۱	۳/۶	۳/۴	۶	کارדانی	
۳/۸۳۸۵	۳/۴۹۰۶	۴/۰۴۷۲	۳۰/۳	۵۳	کارشناسی	
۳/۹۶۵۳	۳/۶۴۹۳	۴/۰۸۰۲	۵۵/۴	۹۷	کارشناسی ارشد	
۴/۴۴۰۷	۳/۶۶۶۷	۴/۱۸۴۲	۱۰/۳	۱۹	دکتری	

۲-۴. آزمون فرضیه اول و دوم پژوهش

برای آزمون فرضیه اول و دوم پژوهش از الگوی رگرسیونی زیر استفاده شده است که عوامل آن شامل: qua_au = کیفیت حسابرسی، pse = توانمندسازی روانشناختی، $inloc$ = منبع کنترل درونی، ex = تجربه، se = جنسیت و ed = میزان تحصیلات حسابرسان است.

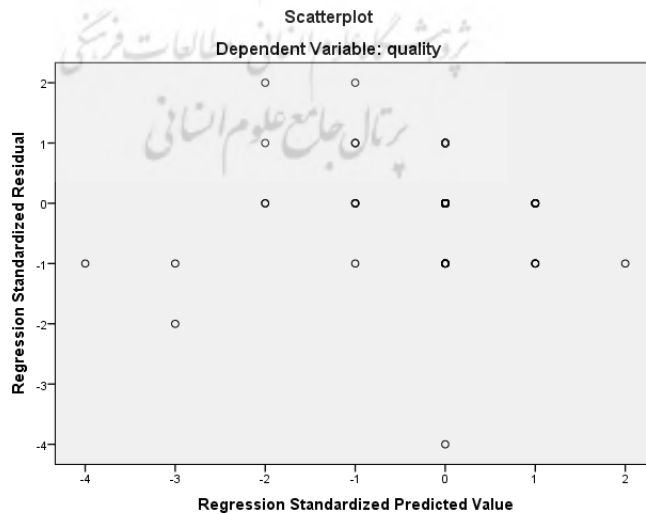
$$qua_au = b_0 + b_1 pse + b_2 inloc + b_3 ex + b_4 se + b_5 ed + \varepsilon$$

برای آزمون فرضیه اول و دوم پژوهش با استفاده از رگرسیون، برقراری پیش فرض‌های آماری لازم و ضروری است. بر اساس اطلاعات ارائه شده در جدول شماره ۵ و نمودار شماره ۱، این پیش فرض‌ها شامل ۱. آماره دوربین و واتسون (نزدیک بودن به عدد مطلوب ۲)، ۲. صفر بودن میانگین باقی مانده‌ها ۳. نبود هم خطی بین متغیرهای مستقل و کنترلی (کمتر بودن VIF از عدد ۱۰) و ثابت بودن واریانس خطاها (با توجه به نمودار شماره ۱)، برقرار است. افزون بر این، با توجه به آماره f و سطح معناداری آن (۰/۰۰۰) در جدول شماره ۵، الگوی پژوهش در سطح ۹۵ درصد معنادار است. هم چنین، با توجه به ضریب بتا غیراستاندارد متغیر توانمندسازی روانشناختی ۰/۲۷ و سطح معناداری ۰/۰۰۱ آن، فرضیه اول پژوهش و با توجه به ضریب بتا غیراستاندارد متغیر منبع کنترل درونی ۰/۳۴۹ و سطح معناداری ۰/۰۰۰ آن، فرضیه دوم پژوهش تأیید می‌شود.

جدول ۶: نتایج آزمون الگوی پژوهش

سطح معناداری	عامل تورم واریانس	آماره t	ضرایب استاندارد		الگو	
			ضرایب استاندارد	بنیاد		
۰/۰۰۰		۵/۷۴۹		۰/۳۰۱	۱/۷۳۲	عدد ثابت
۰/۰۰۱	۱/۷۲۴	۳/۲۸۸	۰/۲۹۴	۰/۰۸۲	۰/۲۷۰	توانمندسازی روانشناختی
۰/۰۰۰	۱/۵۹۱	۴/۳۸۹	۰/۳۷۸	۰/۰۸	۰/۳۴۹	منبع کنترل درونی
۰/۵۱۸	۱/۰۴۶	-۰/۶۴۹	-۰/۰۴۵	۰/۰۰۵	-۰/۰۰۳	تجربه
۰/۸۰۹	۱/۰۴۲	۰/۲۴۲	۰/۰۱۷	۰/۱۲۱	۰/۰۲۹	جنسیت
۰/۹۱۵	۱/۱۲۲	۰/۱۰۷	۰/۰۰۸	۰/۰۶۵	۰/۰۰۷	میزان تحصیلات
۰/۶۰۲ ضریب همبستگی			۱/۷۵۴		آماره دوربین-واتسون	
۰/۳۶۲ ضریب تعیین			۰/۰۰۰		میانگین باقیمانده‌ها	
۰/۰۰۰ سطح معناداری الگو			۱۵/۵۷۳ f		آماره	

نمودار شماره ۱: ثابت بودن واریانس خطاها

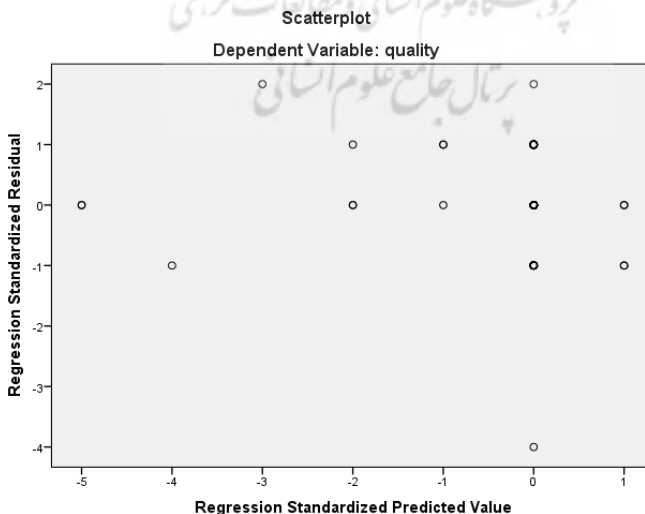


۳-۴. آزمون فرضیه سوم پژوهش

برای آزمون فرضیه سوم پژوهش از الگوی رگرسیونی زیر استفاده شده است که عوامل آن شامل: qua_au = کیفیت حساسی، pse = توانمندسازی روانشناختی، $inloc$ = منبع کنترل درونی، ex = تجربه، se = جنسیت و ed = میزان تحصیلات حسابرسان است.

برای آزمون فرضیه سوم پژوهش با استفاده از رگرسیون چندگانه سلسله مراتبی، برقراری پیش فرض‌های آماری لازم و ضروری است. بر اساس اطلاعات ارائه شده در جدول شماره ۶ و نمودار شماره ۲، این پیش فرض‌ها شامل ۱. آماره دوربین واتسون (نزدیک بودن به عدد مطلوب ۲)، ۲. صفر بودن میانگین باقی‌مانده‌ها ۳. نبود هم‌خطی بین متغیرهای مستقل و کنترلی (کمتر بودن VIF از عدد ۱۰) و ثابت بودن واریانس خطاها (با توجه به نمودار شماره ۱)، برقرار است. همانطور که نتایج مندرج در جدول شماره ۶ نشان می‌دهد، ضریب همبستگی در الگوی شماره ۱ (۰/۶۸) با ضریب همبستگی در الگوی شماره ۲ (۰/۷۱۳) در سطح ۹۹ درصد تفاوت معناداری دارد. هم‌چنین، در جدول شماره ۷ ضریب متغیر تعدیل‌کننده نیز در سطح ۹۹ درصد معنادار است. به عبارت دیگر، بر اساس سطح معناداری الگوی شماره ۲ که کمتر از ۰/۰۱ (۰/۰۰۱) است، منبع کنترل درونی می‌تواند رابطه بین توانمندسازی روانشناختی و کیفیت حساسی را تعدیل کند. افزون بر این، برای تحلیل بیشتر اثر متغیر تعدیل‌کننده، با استفاده از اطلاعات گردآوری شده به وسیله فرآیند ماکرو در SPSS نسخه ۲۴، نمودار خطی شماره ۱ در EXCEL نسخه ۲۰۱۳ طراحی شده است. همانطور که نمودار شماره ۳ نشان می‌دهد، با افزایش منبع کنترل درونی و توانمندسازی روانشناختی حسابرسان، کیفیت کار حساسی آنان نیز افزایش پیدا می‌کند و هر چه این دو مورد در حسابرسان کمتر باشد، کیفیت کار حساسی نیز به دنبال آن کم می‌شود.

نمودار شماره ۲: ثابت بودن واریانس خطاها



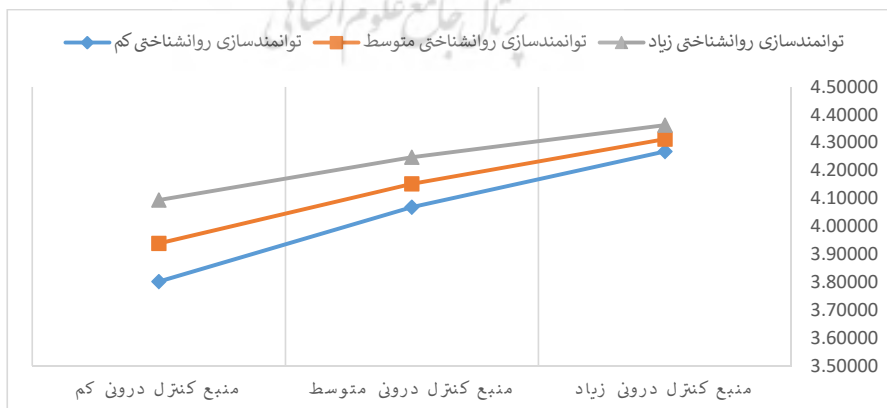
جدول ۷: خلاصه الگو

الگو	ضریب همبستگی	ضریب تعیین	تغییرات آماره f	آماره دوربین-واتسون	میانگین باقی مانده‌ها	تغییرات سطح معناداری
۱	۰/۶۸	۰/۴۶۳	۲۳/۶۲۹			۰/۰۰۰
۲	۰/۷۱۳	۰/۵۰۹	۱۲/۶۶	۱/۸۲	۰/۰۰۰	۰/۰۰۱

جدول ۸: ضرایب معادله رگرسیون

الگو	ضرایب غیراستاندارد		ضرایب استاندارد	آماره t	عامل تورم واریانس	سطح معناداری
	بتا	انحراف معیار				
عدد ثابت	۰/۱۱	۰/۱۵۵		۰/۷۱۲		۰/۴۷۸
توانمندسازی روانشناختی	۰/۸۶۸	۰/۱۵۷	۱/۰۵۹	۵/۵۳۶	۱۰/۱۲۴	۰/۰۰۰
منبع کنترل درونی	۰/۷۱۲	۰/۱۴۶	۰/۸۴۸	۴/۸۸۴	۸/۳۵۳	۰/۰۰۰
ت. روانشناختی* م.ک. درونی	-۰/۴۵۵	۰/۰۳۲	-۱/۰۷۸	-۳/۵۵۸	۲۵/۴۰۴	۰/۰۰۱
جنسیت	۰/۰۲۶	۰/۰۱۸	۰/۰۴۹	۰/۷۹۵	۱/۰۵	۰/۴۲۸
تحصیلات	-۰/۰۰۱	۰/۰۰۸	-۰/۰۰۳	-۰/۰۳۹	۱/۱۴۳	۰/۹۶۹
تجربه	-۰/۰۰۳	۰/۱۲۸	-۰/۰۲۲	-۰/۳۵۱	۱/۰۳۹	۰/۷۲۶

نمودار شماره ۳: اثر متقابل



۵. نتیجه‌گیری

اگر چه تعریف و اندازه‌گیری کیفیت حساب‌رسانی ممکن است دشوار باشد اما نیاز به حساب‌رسانی با کیفیت بالا، عموماً تصدیق شده است؛ کیفیت حساب‌رسانی بالا باعث افزایش اعتماد به نفس سرمایه‌گذاران و کمک به بازارهای مالی است (دیکنز، اسنایدر و ریش، ۲۰۱۸). به عبارت دیگر، دستیابی به کیفیت بالای گزارش‌گری مالی به درستی هر یک از حلقه‌های زنجیره عرضه گزارش‌گری مالی بستگی دارد و حساب‌رسان مستقل به عنوان یکی از حلقه‌های این زنجیره، نقش به‌سزایی را در حفظ و بهبود کیفیت گزارش‌گری مالی ایفاء می‌کند (IAASB، ۲۰۱۱)، به نقل از مشایخی و همکاران). افزون بر این، یکی از ابعاد که مؤسسات حساب‌رسانی در تلاش هستند که خود را از سایر مؤسسات خدماتی متمایز کنند، کیفیت خدماتی است که به وسیله آنان ارائه می‌شود (مجتهدزاده و آقایی، ۱۳۹۳). از این رو، در این پژوهش، به منظور بهبود کیفیت حساب‌رسانی، بر حساب‌رسان به عنوان رکن اصلی این فرآیند، تمرکز شده است.

نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش نشان می‌دهد که توانمندسازی روانشناختی حساب‌رسان و منبع کنترل درونی با کیفیت حساب‌رسانی رابطه مثبت و معناداری دارد. به عبارت دیگر، حساب‌رسانی با توانایی لازم برای انجام کارهای حساب‌رسانی، توانایی تصمیم‌گیری، توانایی کنترل فعالیت‌های واحد کاری، توانایی کنترل وقایع و رویدادهای زندگی را داشته، در قبال کارهای خود مسئولیت‌پذیر بوده و شکست و پیروزی در کارها را به خود نسبت داده و در نهایت حساب‌رسانی با کیفیت بالا انجام می‌دهند. نتایج فرضیه‌های اول و دوم پژوهش به طور مستقیم و غیر مستقیم با نتایج پژوهش‌های دیوی، ویراکوسوما، راسمینی و رامانتا (۲۰۲۰)، ناد، سوپرا، وراجیاپا و ساری (۲۰۲۰)، راتناویتی (۲۰۲۰)، سونوتو و سولستیو (۲۰۱۹)، انوجرا و همکاران (۲۰۱۶)، دانلی، کیوبرین و برایان (۲۰۰۳)، شاپیرو، کو و کایلوخ (۲۰۰۳) و هیات و پرویت (۲۰۰۱) سازگار است. در این راستا، به مؤسسات حساب‌رسانی پیشنهاد می‌شود که اقدامات زیر را انجام دهند:

۱. مؤسسات حساب‌رسانی اقدام به اندازه‌گیری توانمندسازی روانشناختی و منبع کنترل درونی کارکنان خود کرده و بر کارکنانی که از توانمندسازی روانشناختی و منبع کنترل درونی پایین‌تری برخوردارند، نظارت بیشتری کنند.

۲. مؤسسات حساب‌رسانی هنگام استخدام نیروی‌های جدید، افراد با توانمندسازی روانشناختی و منبع کنترل درونی بالا را جذب کنند.

۳. مؤسسات حساب‌رسانی زمینه استفاده از توانایی‌ها، مهارت و ابتکار کارکنان خود را فراهم کنند. در نهایت، به پژوهشگران علاقه‌مند، پژوهش‌های زیر پیشنهاد می‌شود:

۱. تأثیر توانمندسازی روانشناختی بر تمایل به جابه‌جایی حساب‌رسان با تأکید بر نقش منبع

کنترل

۲. تأثیر رهبری اخلاقی بر عملکرد شغلی و کیفیت حساب‌رسانی

۳. تأثیر منبع کنترل بر رابطه بین توانمندسازی روانشناختی و عملکرد شغلی.

فهرست منابع

الف- منابع فارسی:

۱. بخشی، احسان؛ کلانتری، رضا. (۱۳۹۵). بررسی کیفیت زندگی کاری و ارتباط آن با عملکرد شغلی در کارکنان مراکز بهداشتی درمانی. مهندسی بهداشت حرفه‌ای. ۳ (۴)، ۳۱-۳۷.
۲. بهارمقدم، مهدی؛ جوکار، حسین. (۱۳۹۷). اثر تعدیل‌کنندگی کیفیت حسابداری بر تمایلات سرمایه‌گذاران در قیمت‌گذاری سهام. مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۱۴ (۵۷)، ۱۲۳-۱۴۶.
۳. پزشکیان، علیرضا؛ حسینی ازان اخاری، مهدی. (۱۳۹۶). بررسی رابطه مدت تصدی حسابرس با کیفیت حسابداری. دانش حسابداری، ۷ (۶۷)، ۲۳۵-۲۶۴.
۴. سجادی، حسین؛ فرازمنده، حسن؛ بنی‌نعمه، آناهیتا. (۱۳۹۵). تأثیر کیفیت حسابداری بر خدمات غیرحسابداری. دانش حسابداری، ۱۶ (۶۵)، ۲۵-۴۵.
۵. صفرزاده بندری، محمدحسین؛ کاظمی، کاظم؛ دهقانی سعدی، علی اصغر. (۱۳۹۷). بررسی نقش توانمندسازی روانشناختی حسابداران بر رعایت آیین رفتار حرفه‌ای با تأکید بر نقش تعدیلی جایگاه سازمانی و سابقه کار. بررسی‌های حسابداری و حسابداری، ۲۵ (۱)، ۷۱-۹۰.
۶. علوی، محمد؛ قربانی، بهزاد؛ رستمی، وهاب. (۱۳۹۴). بررسی عوامل مؤثر بر کیفیت حسابداری در مؤسسات حسابداری عضو جامعه حسابداران رسمی ایران. دانش حسابداری، ۱۵ (۶۰)، ۴۷-۷۰.
۷. مجتهدزاده، ویدا؛ آقایی، پروین. (۱۳۹۳). عوامل مؤثر بر کیفیت حسابداری مستقل از دیدگاه حسابداران مستقل و استفاده‌کنندگان. بررسی‌های حسابداری و حسابداری، ۱۱ (۴)، ۵۳-۷۶.
۸. مشایخی، بیبا؛ مهرانی، کاوه؛ رحمانی، علی؛ مداحی، آزاده. (۱۳۹۲). تدوین مدل کیفیت حسابداری. بورس اوراق بهادار، ۶ (۲۳)، ۱۰۳-۱۳۷.

ب- منابع انگلیسی:

1. Anugerah, R., Anita, R., Sari, R. N., & Zenita, R. (2016). External locus of control and reduced audit quality behavior: The mediating effects of auditor performance and organizational commitment. *Journal of Economics, Business and Management*, 4(5), 353-357.
2. Auditing Standards Committee (ASC) (2016). Comments of the auditing standards committee of the auditing section of the American accounting association on PCAOB
3. Bahar Moghaddam, Mehdi; Jokar, Hussein (2018). The moderating effect of audit quality on investors' tendencies in stock pricing. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 14 (57), 123-146. (in Persian)
4. Bakhshi, Ehsan; Kalantari, Reza (2016). Investigating the quality of work life and its relationship with job performance in health center staff. *Occupational Health Engineering*. 3 (4), 31-37. (in Persian)
5. Barrick, M. R., Mount, M. K., & Li, N. (2013). The theory of purposeful work behavior: The role of personality, higher-order goals, and job characteristics. *The Academy of Management Review*, 38, 132-153. <http://dx.doi.org/10.5465/amr.2010.0479>
6. Broberg, P., Tagesson, T., Argento, D., Gyllengahm, N., Mårtensson, O., (2017), Explaining the influence of time budgetpressure on audit quality in Sweden, *Journal of Management and Governance*, 21(2), 331-350.
7. Brumbach, G. B. (1988). Some issues, ideas and predictions about performance management, public personnel management. 387-402, (4) 17 .
8. Burney, L. L., Henle, C. A., & Widener, S. K. (2009). A path model examining the relations among strategic performance measurement system characteristics, organizational justice, and extra-and in-role performance. *Accounting, Organizations and Society*, 34(3-4), 305-321.
9. Carless, S. A. (2004). Does psychological empowerment mediate the relationship between

- psychological climate and job satisfaction?. *Journal of Business and Psychology*, 18(4), 405-425.
10. Chen, J. C., & Silverthorne, C. (2008). The impact of locus of control on job stress, job performance and job satisfaction in Taiwan. *Leadership & Organization Development Journal*, 29(7), 572-582.
 11. DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of accounting and economics*, 3(3), 183-199.
 12. Dewi, M. S. K., Wirakusuma, M. G., Rasmini, N. K., & Ramantha, I. W. The Effect of Professional Skepticism, Locus of Control, and Integrity on Audit Judgment. *American Journal of Humanities and Social Sciences Research (AJHSSR)*, 4 (1), 157-164.
 13. Dickins, D., Johnson-Snyder, A. J., & Reisch, J. T. (2018). Selecting an auditor for Bradco using indicators of audit quality. *Journal of Accounting Education*, 45, 32-44.
 14. Donnelly, D. P., Quirin, J. J., & O'Bryan, D. (2003). Attitudes toward dysfunctional audit behavior: The effects of locus of control, organizational commitment, and position. *Journal of Applied Business Research (JABR)*, 19(1).
 15. Ferris, K. R. (1981). Organizational commitment and performance in a professional accounting firm. *Accounting, Organizations and Society*, 6(4), 317-325.
 16. Franzel, J. M. (2004). *Public Accounting Firms: Required Study On The Potential Effects Of Mandatory Audit Firm Rotation*. DIANE Publishing. <https://books.google.com/books?>
 17. Hyatt, T. A., & Prawitt, D. F. (2001). Does congruence between audit structure and auditors' locus of control affect job performance?. *The Accounting Review*, 76(2), 263-274.
 18. Imran, R., Fatima, A., Zaheer, A., Yousaf, I., & Batool, I. (2012). How to boost employee performance: investigating the influence of transformational leadership and work environment in a Pakistani perspective. *Middle-East Journal of Scientific Research*, 11(10), 1455-1462.
 19. Indradevi, R. (2012). The impact of psychological empowerment on job performance and job satisfaction in Indian software companies. *International Journal of Multidisciplinary Management Studies*, 2(4), 36-48.
 20. International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). (2014). A framework for audit quality: Key elements that create an environment for audit quality. Available at: <https://www.ifac.org/publications-resources/framework-audit-quality-key-elements-create-environment-audit-quality>.
 21. Knechel, W. R., Krishnan, G. V., Pevzner, M., Shefchik, L. B., & Velury, U. K. (2012). Audit quality: Insights from the academic literature. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(sp1), 385-421.
 22. Kraimer, M. L., Seibert, S. E., & Liden, R. C. (1999). Psychological empowerment as a multidimensional construct: A test of construct validity. *Educational and psychological measurement*, 59(1), 127-142.
 23. Libby, R. (1995). The role of knowledge and memory in audit judgment. *Judgment and Decision-Making Research in Accounting and Auditing*, 1, 176-206. <https://www.cambridge.org/core/books/judgment-and-decisionmaking-research-in-accounting-and-auditing/role-of-knowledge-and-memory-in-audit-judgment> /08FF018437C1BB175E1CBA6FC51E18FD
 24. Libby, R. (1995). The role of knowledge and memory in audit judgment. *Judgment and Decision-Making Research in Accounting and Auditing*, 1, 176-206. <https://www.cambridge.org/core/books/judgment-and-decisionmaking-research-in-accounting-and-auditing/role-of-knowledge-and-memory-in-audit-judgment> /08FF018437C1BB175E1CBA6FC51E18FD
 25. Mahama, H., & Cheng, M. M. (2012). The effect of managers' enabling perceptions on costing system use, psychological empowerment, and task performance. *Behavioral Research in Accounting*, 25(1), 89-114.

26. Malik, M., Sarwar, S., & Orr, S. (2020). Agile practices and performance: Examining the role of psychological empowerment. *International Journal of Project Management*, 39 (1), 10-20.
27. Mashayekhi, Bitā; Mehrani, Kaveh; Rahmani, Ali; Madahi, Azadeh. (2013). Develop an audit quality model. *Stock Exchange*, 6 (23), 103-137. (in Persian)
28. McKnight, C. A., & Wright, W. F. (2011). Characteristics of relatively high-performance auditors. *Auditing: A Journal of practice & theory*, 30(1), 191-206.
29. McNichols, C. W., Stahl, M. J., & Manley, T. R. (1978). A validation of Hoppock's job satisfaction measure. *Academy of Management Journal*, 21(4), 737-742.
30. mohammad hossein safarzadeh; kazem kazemi; aliasghar dehghanisaadi. (2018). The Role of Auditor's Psychological Empowerment in Observance of the Code of professional Conduct: An Emphasis on Moderating Role of Organizational Status and Job Experience. *Accounting and Auditing Reviews*, 25 (1), 71-90. (in Persian)
31. Mujtahedzadeh, Vida; Aghaei., Parvin. (2014). Factors affecting the quality of independent auditing from the perspective of independent auditors and users. *Accounting and Auditing Reviews*, 11 (4), 53-76. (in Persian)
32. Nadi, I. M. P. P., Suputra, I. D. D., Wirajaya, I. G. A., & Sari, M. M. R. (2020). Machiavellian character mediate the effect of locus of control in auditor dysfunction behavior. *International research journal of management, IT and social sciences*, 7(1), 66-71.
33. Nasir, N., Halimatussakhdiah, H., Suryani, I., Zuhra, S. E., Armia, S., & Mahdani, M. (2019, January). How Intrinsic Motivation and Innovative Work Behavior Affect Job Performance. In 1st Aceh Global Conference (AGC 2018). Atlantis Press.
34. Prilleltensky, I. (1997). Values, assumptions, and practices: Assessing the moral implications of psychological discourse and action. *American Psychologist*, 52(5), 517.
35. Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) (2013). Standing advisory group meeting discussion—Audit quality indicators. Available at: https://pcaobus.Org/news/events/documents/05152013_sagmeeting/audit_quality_indicators.pdf
36. Ratnawati, V. (2020). Factors affecting tax auditors' performance: the moderating role of locus of control. *Problems and Perspectives in Management*, 18(2), 36.
37. Rotter, J. (1966). Generalised expectancies for internal versus external control of reinforcement. *Psychol Monogr*, 80(1), 169-214.
38. Shapeero, M., Chye Koh, H., & Killough, L. N. (2003). Underreporting and premature sign-off in public accounting. *Managerial auditing journal*, 18(6/7), 478-489.
39. Spector, P. E. (1982). Behavior in organizations as a function of employee's locus of control. *Psychological Bulletin*, 91 (3), 482-497.
40. Spreitzer, G. M., Kizilos, M. A., & Nason, S. W. (1997). A dimensional analysis of the relationship between psychological empowerment and effectiveness satisfaction, and strain. *Journal of management*, 23(5), 679-704.
41. Sunyoto, Y., & Sulistiyo, H. (2019). Locus of Control, Dysfunctional Audit Behavior, and the Mediating Role of Organizational Commitment. *Calitatea*, 20(170), 19-24.
42. Tan, H. T., & Libby, R. (1997). Tacit managerial versus technical knowledge as determinants of audit expertise in the field. *Journal of Accounting Research*, 35(1), 97-113.
43. Tan, H. T., & Libby, R. (1997). Tacit managerial versus technical knowledge as determinants of audit expertise in the field. *Journal of Accounting Research*, 35(1), 97-113.
44. Thomas, K. W., & Tymon, W. G. (1994). Does empowerment always work: Understanding the role of intrinsic motivation and personal interpretation. *Journal of Management systems*, 6(2), 1-13.
45. Thompson, C. L., Kuah, A. T., Foong, R., & Ng, E. S. (2020). The development of emotional intelligence, self-efficacy, and locus of control in Master of Business Administration students. *Human Resource Development Quarterly*, 31(1), 113-131.