

## The Effect of Auditors' Self-Control on Audit Quality with the Moderating Role of Professional Ethics

Sahar Ranjbar<sup>1</sup>, Alireza Farimani<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Department of Accounting, Ya.C., Islamic Azad University, Yazd, Iran. ensiye.ranjbar98m@gmail.com

<sup>2</sup> Department of Accounting, Ya.C., Islamic Azad University, Yazd, Iran (Corresponding author). Alireza.farimani50@gmail.com

### Abstract

**Introduction:** Audit quality is one of the fundamental pillars of the financial reporting system and a crucial element in maintaining public confidence in financial information. High-quality audits enhance the credibility and transparency of financial statements and ensure that stakeholders can make informed decisions based on reliable data. The effectiveness of an audit is not only a matter of technical competence but is also influenced by the psychological and ethical characteristics of auditors. Among these individual attributes, self-control plays a critical role. Self-control refers to an individual's capacity to regulate emotions, impulses, and behaviors in alignment with long-term goals rather than yielding to short-term temptations. In the auditing context, where professionals face time pressure, conflicting interests, and persuasion attempts from management, strong self-control enables auditors to preserve independence and objectivity, resist unethical influences, and maintain professional standards. Another essential dimension of audit quality is professional ethics. Ethics in auditing represent a set of moral principles that guide professional conduct beyond legal obligations, emphasizing honesty, fairness, integrity, and accountability. A strong ethical framework not only ensures compliance with auditing standards but also fosters public trust in the auditing profession. While numerous studies have explored self-control or professional ethics individually, there is a scarcity of research examining how these two constructs interact to affect audit quality. Therefore, the present study aims to investigate the effect of auditors' self-control on audit quality while considering the moderating role of professional ethics. This study provides new insights into how personal and ethical factors interact in shaping auditors' professional performance and offers practical implications for audit institutions seeking to improve audit effectiveness and reliability.

**Methods:** This study is applied in nature and field-based in methodology, employing a descriptive-survey design for data collection. The statistical population consisted of all auditors working in Yazd, Iran. The sample size was determined using Cochran's formula, and a total of 250 questionnaires were distributed among members of the Iranian Association of Certified Public Accountants. Of these, 169 valid responses were received and analyzed. Data were collected using three standardized and localized questionnaires. Auditors' self-control was measured using the Tangney (2004) Self-Control Scale, which includes 13 items rated on a five-point Likert scale. Audit quality was assessed through the Bell et al. (2015) questionnaire containing 16 items, and professional ethics was measured using the 16-item instrument developed by Ghasemzadeh (2013). The collected data were analyzed using structural equation modeling (SEM) with SMART PLS 3 software. To ensure measurement validity, confirmatory factor analysis (CFA) was performed, and all factor loadings were above 0.6.

**Cite this article:** Ranjbar, S. & Farimani, A. (2025). The Effect of Auditors' Self-Control on Audit Quality with the Moderating Role of Professional Ethics. *Studies of ethics and behavior in accounting and auditing*, 5(3), p. 99-124. <https://doi.org/10.71907/sebaa.2025.2101205398>

**Received:** 2025/04/14 ; **Revised:** 2025/06/09 ; **Accepted:** 2025/06/30 ; **Published online:** 2025/10/02

**Publisher:** Qom Islamic Azad University **Article type:** Research Article

©2025/authors retain the copyright and full publishing rights



Cronbach's alpha, rho\_A, and composite reliability coefficients exceeded the acceptable threshold of 0.7, confirming internal consistency. The Average Variance Extracted (AVE) values for all constructs were greater than 0.5, demonstrating convergent validity. Model fit indices also indicated acceptable fitness (SRMR = 0.053, NFI = 0.872), confirming that the structural model adequately represented the relationships among the variables.

**Findings:** The empirical findings revealed that auditors' self-control has a positive and statistically significant effect on audit quality ( $\beta = 0.410$ ,  $p < 0.001$ ). This suggests that auditors with higher levels of self-control demonstrate greater discipline, independence, and attention to detail, leading to more reliable and objective audit outcomes. Self-control helps auditors resist external pressures from clients or organizational demands that might compromise audit integrity. Furthermore, professional ethics also exhibited a significant positive effect on audit quality ( $\beta = 0.379$ ,  $p < 0.001$ ). This highlights the role of ethical principles such as integrity, honesty, and professional responsibility in ensuring accurate and trustworthy audit reports. However, the moderating analysis showed that the interaction between self-control and professional ethics had a negative and significant effect on audit quality ( $\beta = -0.239$ ,  $p < 0.001$ ). This means that when professional ethics are strongly enforced within the auditing environment, the positive effect of self-control on audit quality tends to weaken. In highly ethical contexts, auditors may rely more on formal rules, professional codes, and institutional controls rather than on their personal traits. This finding implies that professional ethics can act as a boundary condition that limits the influence of personal attributes such as self-control on performance outcomes. This nuanced relationship aligns partially with prior research suggesting that self-control enhances audit performance through disciplined judgment and emotional regulation. Studies by Hurley et al. (2019) and Lian et al. (2017) also demonstrated that self-regulation is associated with greater professional independence and accuracy in audit decisions. Nonetheless, the negative moderating effect found in this study contrasts with findings by Djaddang and Lysandra (2022), who reported a fully positive moderation of ethics in internal auditing. The discrepancy may stem from differences in professional context, cultural expectations, or the strictness of ethical enforcement. In settings where ethical norms are highly institutionalized, personal discretion may be less influential because decision-making becomes governed primarily by regulatory and organizational frameworks. The model evaluation also indicated that the independent and moderating variables jointly explained 77% of the variance in audit quality ( $R^2 = 0.771$ ), suggesting a high level of explanatory power. Effect size results further showed that self-control had a strong direct impact, while professional ethics and the interaction term had moderate effects, confirming the importance of both psychological and ethical dimensions in determining audit performance.

**Conclusion:** This study concludes that auditors' self-control is a critical psychological factor that positively contributes to audit quality by promoting independence, discipline, and careful decision-making. Nevertheless, the positive effect of self-control weakens when professional ethics are strongly emphasized, indicating that rigid ethical standards may reduce the need for individual discretion. In such highly regulated environments, auditors tend to rely more on external ethical frameworks than on personal self-regulation. The findings emphasize the importance of balance in professional development. Ethics training should not merely focus on compliance but also encourage auditors to exercise adaptive judgment within ethical boundaries. Likewise, fostering self-control through professional education can enhance auditors' resilience against stress and unethical pressures. Organizations should create a supportive culture that values both moral integrity and professional autonomy, enabling auditors to maintain independence while adhering to ethical codes. Future research may explore additional mediating or moderating factors such as job stress, decision fatigue, and organizational culture to better understand how psychological and contextual variables jointly influence audit quality. Moreover, examining different dimensions of self-control—such as cognitive, behavioral, and emotional aspects—could reveal which type most strongly affects professional performance. Overall, this research contributes to the growing body of literature linking individual psychology with ethical governance in auditing. By integrating personal and moral determinants, it underscores the complex yet crucial balance between ethical regulation and human discretion in sustaining high audit quality.

**Keywords:** Audit quality, Auditors, Self-control, Professional ethics, Personality traits, Behavioral expectation.

## تأثير خودکنترلي حسابرسان بر کيفيت حسابرسي با نقش تعديلي اخلاق حرفه‌اي

سحر رنجبر<sup>۱</sup>، عليرضا فريماني<sup>۲</sup>

<sup>۱</sup> گروه حسابداری، واحد يزد، دانشگاه آزاد اسلامی، يزد، ايران. ensiye.ranjbar98m@gmail.com

<sup>۲</sup> گروه حسابداری، واحد يزد، دانشگاه آزاد اسلامی، يزد، ايران (نويسنده مسؤل). Alireza.farimani50@gmail.com

### چکیده

**هدف:** هدف اين پژوهش بررسی تأثير خودکنترلي حسابرسان بر کيفيت حسابرسي با نقش تعديلي اخلاق حرفه‌اي است. **روش:** از نظر هدف، اين تحقيق کاربردی بوده، از لحاظ روش ميدانی محسوب می‌شود و از نظر شیوه گردآوری داده‌ها، در دسته تحقیقات توصیفی- پیمایشی قرار دارد. جامعه آماری اين پژوهش شامل کلیه حسابرسان شهرستان يزد بوده که برای تعیین حجم نمونه از روش نمونه‌گیری تصادفی و فرمول کوکران استفاده شده است. در مجموع، ۲۵۰ پرسش‌نامه بين اعضای جامعه حسابداران رسمی توزیع شد که از اين تعداد، ۱۶۹ پرسش‌نامه قابل قبول مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. برای سنجش متغیرهای تحقيق، از پرسش‌نامه‌های استاندارد بومی‌سازی شده بهره گرفته شد و داده‌های گردآوری شده با استفاده از روش معادلات ساختاری و نرم‌افزار PLS3 تحلیل گردید.

**یافته‌ها:** نتایج پژوهش نشان داد که خودکنترلي و اخلاق حرفه‌اي حسابرسان تأثیر مثبت و معناداری بر کيفيت حسابرسي دارند؛ اما تأثیر خودکنترلي بر کيفيت حسابرسي از طريق اخلاق حرفه‌اي، منفی و معنادار بوده است. **نتیجه‌گیری:** براساس نتایج به‌دست آمده می‌توان گفت که خودکنترلي به‌عنوان یکی از ویژگی‌های فردی مؤثر، می‌تواند کيفيت حسابرسي را بهبود بخشد. با اين حال، هنگامی که اصول اخلاق حرفه‌اي در سطح بالایی رعایت می‌شوند، اين اثر مثبت تضعیف می‌شود. اين موضوع نشان می‌دهد که در محیط‌های حرفه‌اي با الزامات اخلاقی قوی، ممکن است تأثیرگذاری ویژگی‌های فردی بر عملکرد کم‌رنگ‌تر شود و تصمیم‌گیری‌ها بیشتر تابع ساختارهای رسمی و هنجارهای سازمانی قرار گیرند.

**کلیدواژه‌ها:** خودکنترلي، کيفيت حسابرسي، اخلاق حرفه‌اي، ویژگی‌های شخصیتی، انتظارات رفتاری، حسابرسان.

**پژوهش حاضر برگرفته از:** پایان‌نامه کارشناسی ارشد با عنوان «تأثير خودکنترلي و تعهدات دینی حسابرسان بر کيفيت حسابرسي با نقش تعديلي اخلاق حرفه‌اي»، ارائه شده در دانشگاه آزاد اسلامی واحد يزد است.

**استاد به اين مقاله:** رنجبر، سحر؛ فريماني، عليرضا (۱۴۰۴). تأثير خودکنترلي حسابرسان بر کيفيت حسابرسي با نقش تعديلي اخلاق حرفه‌اي. *مطالعات اخلاق و رفتار در حسابداری و حسابرسي*، ۵(۳)، ص ۹۹-۱۲۴. <https://doi.org/10.71907/sebaa.2025.2101205398>

تاریخ دریافت: ۱۴۰۴/۱/۲۵؛ تاریخ اصلاح: ۱۴۰۴/۳/۱۹؛ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۴/۰۹؛ تاریخ انتشار آنلاین: ۱۴۰۴/۰۷/۱۰

نوع مقاله: پژوهشی

ناشر: دانشگاه آزاد اسلامی واحد قم

© ۱۴۰۴ / نویسندگان دارنده حق مؤلف مقاله خود بدون محدودیت هستند.



## ۱. مقدمه

حسابرسی به‌عنوان یکی از ارکان اساسی نظام گزارشگری مالی، نقش مهمی در افزایش قابلیت اعتماد و اعتبار اطلاعات مالی ایفا می‌کند. سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان و سایر ذی‌نفعان برای تصمیم‌گیری آگاهانه به صورت‌های مالی متکی‌اند، در حالی‌که اطمینان از صحت و بی‌طرفی این اطلاعات برعهده حسابرسان مستقل است. در این راستا، کیفیت حسابرسی عاملی تعیین‌کننده در اعتماد عمومی به نظام مالی محسوب می‌شود و حفظ و ارتقای آن از اولویت‌های نهادهای حرفه‌ای و نظارتی است (السوغایر<sup>۱</sup>، ۲۰۲۱). کیفیت حسابرسی حاصل ترکیب عوامل فنی، محیطی و فردی است. در میان این عوامل، ویژگی‌های فردی و شخصیتی حسابرسان اهمیت ویژه‌ای دارند؛ زیرا قضاوت‌ها و تصمیم‌گیری‌های آنان تحت فشارهای زمانی، تضاد منافع و شرایط عدم قطعیت شکل می‌گیرد (کریستسن و همکاران<sup>۲</sup>، ۲۰۱۶). یکی از مؤلفه‌های شخصیتی مهم در این زمینه، خودکنترلی است که به توانایی فرد در مدیریت هیجانات، کنترل رفتار و مقاومت در برابر وسوسه‌ها و فشارهای بیرونی اشاره دارد. خودکنترلی بالا موجب می‌شود حسابرسان در مواجهه با استدلال‌های متقاعدکننده مدیریت، استقلال حرفه‌ای خود را حفظ کنند و در موقعیت‌های پرتش، رفتاری سنجیده‌تر اتخاذ نمایند. این ویژگی در محیط کاری پر استرس حسابرسان، می‌تواند از بروز خطاهای قضاوتی و رفتارهای انحرافی جلوگیری کند و در نهایت به ارتقای کیفیت حسابرسی بینجامد (هرلی و همکاران<sup>۳</sup>، ۲۰۱۹). در کنار خودکنترلی، اخلاق حرفه‌ای به‌عنوان رکن بنیادین حرفه حسابرسی شناخته می‌شود. اخلاق حرفه‌ای مجموعه‌ای از ارزش‌ها و قواعد رفتاری است که فراتر از الزامات قانونی، به عنوان راهنمای رفتار مسئولانه در حرفه عمل می‌کند. رعایت اصول اخلاقی، ضامن حفظ اعتماد عمومی، استقلال رأی و سلامت گزارش‌های مالی است (ناتسیر و همکاران<sup>۴</sup>، ۲۰۲۳). بنابراین، انتظار می‌رود حسابرسانی که از سطح بالاتری از خودکنترلی برخوردارند و به اصول اخلاق حرفه‌ای خود پایبندند، عملکرد حرفه‌ای مطلوب‌تری ارائه دهند. با وجود اهمیت این موضوع، مرور پژوهش‌های انجام‌شده در داخل و خارج از کشور نشان می‌دهد که اکثر مطالعات پیشین تنها به بررسی جداگانه اثر ویژگی‌های فردی نظیر خودکنترلی یا متغیرهای اخلاقی بر کیفیت حسابرسی پرداخته‌اند (کریستسن و همکاران، ۲۰۱۶؛ رئیسی و همکاران، ۱۴۰۰؛ دجاندانگ و لیساندرا<sup>۵</sup>،

1. Alsughayer
2. Christensen
3. Hurley
4. Natsir
5. Djaddang & Lysandra

۲۰۲۲)، اما تحقیقی که به طور هم‌زمان تأثیر خودکنترلی حسابربسان را بر کیفیت حسابرسی با در نظر گرفتن نقش تعدیل‌کننده اخلاق حرفه‌ای تحلیل کند، شناسایی نشده است. این خلأ پژوهشی ضرورت انجام مطالعه حاضر را برجسته می‌کند. این پژوهش با هدف بررسی تأثیر خودکنترلی حسابربسان بر کیفیت حسابرسی با تأکید بر نقش تعدیلی اخلاق حرفه‌ای انجام شده است. در این راستا، سؤال اصلی پژوهش این است: «خودکنترلی حسابربسان چه تأثیری بر کیفیت حسابرسی دارند و اخلاق حرفه‌ای چگونه می‌تواند این رابطه را تعدیل کند؟». پژوهش حاضر با ترکیب هم‌زمان متغیرهای روان‌شناختی (خودکنترلی) و حرفه‌ای (اخلاق حرفه‌ای)، مدلی جامع از تعیین‌کننده‌های فردی کیفیت حسابرسی ارائه می‌دهد و اخلاق حرفه‌ای در این مدل به‌عنوان سازهای پویا و تعدیل‌کننده معرفی می‌شود، نه صرفاً یک متغیر کنترلی یا مستقل. در نهایت، این تحقیق با ارائه شواهد تجربی از جامعه حسابربسان کشور، می‌تواند مبنایی برای طراحی سیاست‌های ارتقای کیفیت حسابرسی، آموزش اخلاق حرفه‌ای و انتخاب حسابربسان واجد ویژگی‌های مطلوب فراهم کند. یافته‌های پژوهش می‌تواند به سازمان حسابرسی، مؤسسات حسابرسی خصوصی و نهادهای ناظر کمک کند تا در فرایند گزینش و آموزش حسابربسان، توجه بیشتری به ویژگی‌های شخصیتی و ارزش‌های اخلاقی آنان داشته و از این طریق اعتماد عمومی و اعتبار گزارش‌های مالی را تقویت کنند.

## ۲. مبانی نظری

در این قسمت ابتدا به مبانی نظری و طرح فرضیات و سپس به پیشینه پژوهش پرداخته می‌شود.

### ۲-۱. خودکنترلی و کیفیت حسابرسی

خودکنترلی توانایی تنظیم واکنش‌های درونی، کنترل تکانه‌ها و مقاومت در برابر وسوسه‌های کوتاه‌مدت در راستای دستیابی به اهداف بلندمدت است (لیان و همکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۱۷؛ هه و همکاران<sup>۲</sup>، ۲۰۲۵). این توانایی شامل مدیریت انگیزه‌ها، تنظیم احساسات و اصلاح رفتار است تا تصمیمات فرد با اهداف مهم و بلندمدت همسو باشد. در محیط‌های حرفه‌ای مانند حسابرسی، جایی که فشار زمانی، پیچیدگی فرایندها و انتظارات مشتری همواره وجود دارد، خودکنترلی به حسابربسان امکان می‌دهد در مواجهه با وسوسه‌های کوتاه‌مدت، مانند چشم‌پوشی از کاستی‌ها یا تسلیم در برابر فشارهای محیطی، رفتار حرفه‌ای و اصول اخلاقی را حفظ کنند (معینی‌جزنی و همکاران<sup>۳</sup>، ۲۰۲۴).

1. Lian

2. He

3. Moeini-Jazani

بنابراین، خودکنترلی به عنوان عاملی کلیدی، توانایی فرد را در اتخاذ تصمیمات دقیق و هدفمند تقویت می‌کند. با توجه به پیچیدگی فرایندهای حسابرسی و ضرورت رعایت دقیق استانداردها و اخلاق حرفه‌ای، توانایی حسابرس در مدیریت انگیزه‌ها و کنترل رفتارهای تکانشی، که همان خودکنترلی است، نقش اساسی در تضمین کیفیت گزارش‌های حسابرسی ایفا می‌کند. کیفیت حسابرسی به احتمال کشف و گزارش تحریف‌های بااهمیت در صورت‌های مالی مشتری توسط حسابرس اطلاق می‌شود و به عوامل مختلفی از جمله شایستگی، استقلال، صداقت و پایبندی به استانداردهای حرفه‌ای وابسته است (دی آنجلو<sup>۱</sup>، ۱۹۸۱؛ الستوایر، ۲۰۲۱). اجرای فرایندهای حسابرسی مستلزم تمرکز، دقت و پایبندی به استانداردهای چندمرحله‌ای است که کوچک‌ترین کوتاهی می‌تواند بر اعتبار گزارش‌ها تأثیر منفی بگذارد. از این‌رو، توانایی حسابرس در کنترل انگیزه‌های لحظه‌ای و تمرکز بر رعایت دقیق استانداردها، مستقیماً بر کیفیت نهایی حسابرسی تأثیر دارد و خودکنترلی به عنوان مکانیسمی روان‌شناختی، امکان مدیریت این تعارضات میان وسوسه‌های کوتاه‌مدت و اهداف بلندمدت را فراهم می‌کند. حسابرسانی که از خودکنترلی بالایی برخوردارند، می‌توانند از تصمیمات شتاب‌زده و رفتارهای تکانشی اجتناب کرده و در عین حال، رعایت استانداردها و اخلاق حرفه‌ای را حفظ کنند (فاینلدی و براون<sup>۲</sup>، ۲۰۱۸؛ میلوسویچ و همکاران<sup>۳</sup>، ۲۰۲۵). این ویژگی باعث می‌شود فرایند حسابرسی با دقت بیشتری انجام شود و کیفیت گزارش‌های حسابرسی افزایش یابد. در نتیجه، خودکنترلی به عنوان یک عامل فردی مهم، توانایی حسابرس را در اجرای اصولی فرایندهای حسابرسی تقویت کرده و احتمال ارائه گزارش‌های دقیق و معتبر را بالا می‌برد. براین اساس، فرضیه اول پژوهش تدوین شده است.

## ۲-۲. اخلاق حرفه‌ای و کیفیت حسابرسی

در محیط‌های کاری، خودکنترلی به‌عنوان توانایی افراد برای مدیریت تمایلات و رفتارهایشان به‌منظور دستیابی به اهداف شغلی شناخته می‌شود. خودکنترلی در واقع ظرفیت فرد برای تمرکز و پشتکار در انجام وظایف مرتبط با شغل است و نقش کلیدی در جلوگیری از خطاها، افزایش دقت و تحقق عملکرد مطلوب ایفا می‌کند (ورت و همکاران<sup>۴</sup>، ۲۰۲۰). هنگامی که افراد از ظرفیت خودکنترلی مناسبی برخوردار نباشند، یا انگیزه کافی برای اعمال آن نداشته باشند، احتمال بروز

1. DeAngelo
2. Findley & Brown
3. Milosevic
4. Wehrt

شکست خودکنترلی افزایش می‌یابد. شکست خودکنترلی می‌تواند به شکل طولانی شدن وقفه‌ها، خودداری از تلاش و یا انجام فعالیت‌های نامربوط به وظایف اصلی، خود را نشان دهد که مستقیماً بر کیفیت عملکرد حرفه‌ای تأثیر می‌گذارد. از دیدگاه چارچوب یکپارچه خودکنترلی، انگیزه خودکنترلی تمایل فرد را برای پرهیز از عمل به خواسته‌های نامطلوب مشخص می‌کند، در حالی که تلاش خودکنترلی بیانگر میزان منابع و ظرفیت واقعی است که فرد برای کنترل این تمایلات به کار می‌گیرد. وجود انگیزه خودکنترلی، مستقیماً تلاش فرد را افزایش می‌دهد و در نتیجه احتمال موفقیت در اعمال کنترل بر تمایلات شغلی ارتقاء می‌یابد (کوتابه و هافمن<sup>۱</sup>، ۲۰۱۵). علاوه بر این، شرایط محیطی نیز نقش تعیین‌کننده‌ای در میزان تلاش خودکنترلی دارند؛ به عنوان مثال، محیط‌های کاری با انحرافات و عوامل حواس‌پرتی متعدد ممکن است نیاز به خودکنترلی بیشتری ایجاد کنند و در نتیجه بر رفتار حرفه‌ای اثرگذار باشند (ورت و همکاران، ۲۰۲۰). به همین دلیل، خودکنترلی تنها محدود به مدیریت رفتارهای شخصی در محیط کار نیست، بلکه بر رفتار اخلاقی نیز تأثیر مستقیم دارد. رفتار اخلاقی شامل پایبندی به هنجارها و ارزش‌های حرفه‌ای است و خودکنترلی توانایی فرد در مهار تکانه‌ها و مقاومت در برابر وسوسه‌های کوتاه‌مدت را برای رعایت اصول اخلاقی افزایش می‌دهد (لوسیفور و همکاران<sup>۲</sup>، ۲۰۲۱). در نتیجه، خودکنترلی به‌طور غیرمستقیم کیفیت خدمات حسابرسی را از طریق ارتقای رفتار اخلاقی حسابربسان تقویت می‌کند. این رابطه نشان می‌دهد که اعمال خودکنترلی و رفتار اخلاقی در تعامل با یکدیگر، توانایی حسابربسان را در انجام وظایف حرفه‌ای و ارائه گزارش‌های دقیق و مطمئن افزایش می‌دهد. کیفیت حسابرسی، به‌عنوان شاخصی از توانایی حسابربسان در کشف و گزارش تحریف‌های بااهمیت در صورت‌های مالی مشتری تعریف می‌شود و به نوعی تضمین‌کننده اطمینان ذی‌نفعان از صحت اطلاعات مالی است (دی آنجلو، ۱۹۸۱؛ السوغایر، ۲۰۲۱). این کیفیت، علاوه بر مهارت فنی و دانش حرفه‌ای حسابربسان، به رعایت اخلاق حرفه‌ای و توانایی مدیریت فشارهای محیطی وابسته است. نقض استانداردهای حرفه‌ای یا اخلاقی، حتی در حضور دانش و مهارت کافی، می‌تواند به کاهش کیفیت حسابرسی منجر شود؛ زیرا رفتارهای غیراخلاقی موجب جمع‌آوری ناکافی شواهد حسابرسی و ارائه گزارش‌های ناقص یا تحریف‌شده می‌شود (ستیواتی و همکاران<sup>۳</sup>، ۲۰۲۱). از سوی دیگر، اخلاق حرفه‌ای، به‌عنوان مجموعه‌ای از اصول، قواعد و نگرش‌های رفتاری پذیرفته‌شده در محیط حرفه‌ای، بر استقلال، صداقت و

1. Kotabe & Hofmann
2. Lucifora
3. Setyowati

مسئولیت‌پذیری حسابرسان تأکید دارد (الممانی و عبیدات<sup>۱</sup>، ۲۰۱۳). پابندی به اخلاق حرفه‌ای، نه تنها از بروز خطاهای عمدی و سوءاستفاده‌ها جلوگیری می‌کند، بلکه توانایی حسابرسان را در تشخیص روش‌های حسابداری خلاقانه و ارائه راهکارهای منطقی افزایش می‌دهد. در واقع، اخلاق حرفه‌ای به عنوان عامل تعدیلی، شدت اثر خودکنترلی بر کیفیت حسابرسی را تعیین می‌کند؛ حسابرسانی که از سطح بالایی خودکنترلی برخوردارند، اما اصول اخلاق حرفه‌ای را رعایت نمی‌کنند، ممکن است نتوانند این کنترل را به عملکرد حرفه‌ای مؤثر تبدیل کنند. از سوی دیگر، ترکیب خودکنترلی و اخلاق حرفه‌ای، موجب ارتقای قابل توجه کیفیت حسابرسی و شفافیت گزارشگری مالی می‌شود (فیلسرایبی و صفایی، ۱۴۰۳). به این ترتیب، رابطه بین خودکنترلی حسابرسان و کیفیت حسابرسی به طور مستقیم و غیرمستقیم از طریق رفتار اخلاقی شکل می‌گیرد. خودکنترلی، ظرفیت فرد را برای مدیریت تمایلات نامطلوب افزایش می‌دهد، رفتار اخلاقی، توانایی اجرای کنترل بر رفتارها را تقویت می‌کند و کیفیت حسابرسی به عنوان نتیجه نهایی، محصول تعامل این دو سازه است. این چارچوب نظری نشان می‌دهد که برای ارتقای کیفیت حسابرسی، توجه همزمان به توانایی‌های خودکنترلی و رعایت اخلاق حرفه‌ای ضروری است و هرگونه ضعف در یکی از این حوزه‌ها می‌تواند اثرات منفی بر عملکرد حرفه‌ای و اطمینان ذی‌نفعان داشته باشد. بر این اساس، فرضیه دوم پژوهش تدوین شده است.

### ۲-۳. اخلاق حرفه‌ای و کیفیت حسابرسی

اخلاق از واژه یونانی Ethos گرفته شده و به معنای محل زندگی، عادات، شخصیت، احساسات، نگرش‌ها و طرز تفکر است. اخلاق به معنای آداب، عادات، ارزش‌ها و هنجارهایی است که در گروه‌های اجتماعی رعایت می‌شود (اردالله و چاندر<sup>۲</sup>، ۲۰۲۲). اخلاق حسابرسان یکی از منابع راهبردی است که حسابرسان در انجام حرفه خود برای ارتقای کیفیت حسابرسی در اختیار دارند. اخلاق حسابرسان به عنوان ترکیبی از روحیه فردی، فضیلت، افکار و تفکر صحیح تعریف می‌شود و اهمیت ویژه‌ای در مشاغل مستقل مانند حسابرسی، پزشکی و دیگر حرفه‌ها دارد. در حوزه حسابرسی، روحیه فردی شامل صداقت، عینیت و استقلال است. ارزش‌های فضیلتی شامل حقیقت، صداقت، شفافیت و مسئولیت‌پذیری هستند. ذهن نیز با درک این ارزش‌ها و فضایل شکل می‌گیرد و تفکر صحیح، به معنای اولویت دادن به کیفیت حسابرسی است. اخلاق، ارزشی است که فرد یا گروه

1. Al Momani & Obeidat

2. Ardillah & Chandra

براساس آن رفتار خود را تنظیم می‌کند. به عبارت دیگر، اخلاق، راهنمایی سیستماتیک برای انجام کارها به شکل مؤثر و رفتار حرفه‌ای است. این مؤلفه اساسی باعث می‌شود حسابربان بتوانند در ارائه نظرات خود، صحیح، عینی و مستقل عمل کنند. در نتیجه، بهره‌گیری از اخلاق در حرفه حسابرسی، حسابربان را قادر می‌سازد تا تکالیف خود را با صداقت، تعهد اخلاقی و کیفیت بالا به انجام برسانند (ستبواتی و همکاران، ۲۰۲۱). به بیان دیگر، اخلاق حسابرس علم ارزیابی خوبی‌ها و بدی‌ها و بررسی حقوق و تعهدات اخلاقی است. حسابرسی که به اصول اخلاقی و صداقت حرفه‌ای پایبند باشد، تحت فشارهای مشتری قرار نمی‌گیرد و نگرش و نظرش دستخوش تأثیرات بیرونی نمی‌شود. این موضوع به حسابرس امکان می‌دهد تا نظر حسابرسی خود را براساس شواهد به‌دست آمده تدوین کند و گزارش حسابرسی حاوی یافته‌ها و نتایج را به‌صورت عینی و در راستای ارتقای کیفیت حسابرسی ارائه دهد (اردالله و چاندرا، ۲۰۲۲). بر این اساس، فرضیه سوم پژوهش تدوین شده است.

### ۳. پیشینه پژوهش

میری محلول و همکاران (۱۴۰۴) در پژوهشی به بررسی تأثیر شک و تردید حرفه‌ای بر قضاوت حسابربان شاغل در مؤسسات حسابرسی کشور عراق با توجه به نقش میانجی فرسایش توان ذهنی پرداخته‌اند. جامعه آماری پژوهش شامل مدیران و کارکنان ارشد مؤسسات حسابرسی کشور عراق است که مجوز حسابرسی دارند. برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از آمار توصیفی و روش معادلات ساختاری استفاده شده است. نتایج نشان داد که شک و تردید حرفه‌ای بر قضاوت حسابربان شاغل در مؤسسات کشور عراق تأثیر معنی‌داری دارد. همچنین فرسایش توان ذهنی بر قضاوت حسابربان شاغل در مؤسسات کشور عراق تأثیر معنی‌داری دارد.

باوقار و صبوری (۱۴۰۳) در پژوهشی به بررسی تأثیر تعهد حرفه‌ای، تعهد اخلاقیات، منبع کنترل درونی و هوش هیجانی بر توانایی کشف تقلب از طریق رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی پرداخته‌اند. داده‌های پژوهش به صورت مقطعی و در نیمه اول سال ۱۴۰۳، از طریق پرسشنامه استاندارد بین اعضای نمونه توزیع و در مدت زمان مشخصی جمع‌آوری شده است. جامعه آماری شامل شرکت‌های بزرگ جنوب ایران، و نمونه آماری پژوهش شامل حسابربان داخلی فعال در این شرکت‌ها به تعداد ۱۲۷ نفر با استفاده از جدول مورگان انتخاب شده‌اند. نتایج پژوهش حاکی از آن است که تعهد حرفه‌ای، تعهد اخلاقیات، منبع کنترل درونی و هوش هیجانی، بر توانایی کشف تقلب از طریق رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی در شرکت‌های منطقه ویژه پارس جنوبی تأثیر معناداری دارد.

فیل سرائی و صفایی (۱۴۰۳) نیز در تحقیقی به بررسی تأثیر قصد ترک شغل حسابرس بر کیفیت

حسابرسی، تصمیمات غیراخلاقی و عملکرد حسابرسی پرداخته و نشان داد که قصد ترک شغل حسابرس بر کیفیت حسابرسی، تصمیمات غیراخلاقی حسابرسان و در نهایت بر عملکرد حسابرسی تأثیر معنی داری دارد.

عزت‌ی شالقون‌ی و همکاران (۱۴۰۳) در پژوهشی با عنوان «تأثیر مؤلفه‌های شخصیتی حسابرس و صاحب‌کار بر توسعه نگرش مذهبی و کیفیت حسابرسی»، نشان دادند که اثر ویژگی‌های فردی حسابرس و شرکتی صاحب‌کار بر نگرش مذهبی و کیفیت حسابرسی، تأثیر مثبت و معناداری دارد.

کاظم دخت و حسن‌زاده (۱۴۰۲) در پژوهشی با عنوان «ارتباط فشار حق‌الزحمه حسابرسی و کیفیت حسابرسی»، نشان دادند که ارتباط معنی داری بین فشار حق‌الزحمه حسابرسی با اندازه حسابرس، دوره تصدی حسابرس و تخصص حسابرس در صنعت وجود ندارد؛ در حالی که یک رابطه منفی معنی دار بین فشار هزینه‌های حسابرسی و استقلال حسابرس وجود دارد.

رئیزی و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی به بررسی تأثیر فرسایش قدرت خودکنترلی بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرس پرداختند. نتایج نشان داد که فرسایش خودکنترلی بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری تأثیر معناداری دارد.

نعمتی کشتلی (۱۴۰۰) در پژوهشی تأثیر راهبردهای یادگیری خودکنترلی بر ارزیابی ریسک تقلب مالی را میان حسابرسان شاغل در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران و سازمان حسابرسی در سال ۱۴۰۰ با روش نمونه‌گیری در دسترس بررسی کردند. نتایج نشان داد که بین راهبردهای یادگیری خودکنترلی حسابرسان و ارزیابی ریسک تقلب مالی رابطه معنی داری وجود دارد.

صالحی (۱۳۹۵) در پژوهشی رابطه بین اخلاق حرفه‌ای حسابرس و کیفیت حسابرسی را مورد ارزیابی قرار داده است. جامعه آماری این پژوهش شامل حسابرسان عضو جامعه حسابداران رسمی ایران می‌باشد. نتایج نشان داد که تعهد حسابرس به یکپارچگی و صداقت، استقلال حسابرس و بی‌طرفی حرفه‌ای او، تعهد حسابرس به رفتار حرفه‌ای در حرفه حسابرسی، تعهد حسابرس به رازداری و عملکرد حرفه‌ای حسابرس بر کیفیت حسابرسی اثر مثبت و معناداری دارد.

پریهاتینینگتیاس و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۲۵) در پژوهشی به بررسی تأثیر فشار بودجه زمانی، استرس کاری، تعادل کار-زندگی و منبع کنترل داخلی بر کیفیت حسابرسی با در نظر گرفتن حسابرسان ناکارآمد به عنوان میانجی پرداخته‌اند. جامعه آماری این مطالعه، حسابرسانی هستند که در ده شرکت بزرگ خدمات مالی و حسابداری (KAP) در اندونزی کار می‌کنند. نمونه این مطالعه ۱۰۱ حسابرس بود که کار حسابرسی انجام داده بودند. نتایج نشان داد که فشار بودجه زمانی، استرس کاری و تعادل

کار-زندگی، تأثیر مثبتی بر حسابربان ناکارآمد دارند. منبع کنترل داخلی تأثیر منفی بر حسابربان ناکارآمد داشت. فشار بودجه زمانی، استرس کاری، تعادل کار-زندگی و منبع کنترل داخلی تأثیر مثبتی بر کیفیت حسابرسی دارند. حسابربان ناکارآمد تأثیر منفی بر کیفیت حسابرسی داشتند. به طور کلی، نتایج تحلیل مسیر نشان داد که حسابربان ناکارآمد قادر به میانجیگری تأثیر فشار بودجه زمانی، استرس کاری، تعادل کار-زندگی و منبع کنترل داخلی بر کیفیت حسابرسی نیستند.

کریسینیا و روچایتون<sup>۱</sup> (۲۰۲۴) در پژوهشی به بررسی نقش اخلاق حسابربس در تعدیل رابطه بین شایستگی، استقلال و حق الزحمه حسابرسی با کیفیت حسابرسی پرداخته و نشان دادند که استقلال و اخلاق حسابربس تأثیر مستقیمی بر کیفیت حسابرسی دارد.

فوزیه و خدزیل<sup>۲</sup> (۲۰۲۳) نیز در پژوهشی به بررسی تأثیر رفتار خودشیفتگی و عزت نفس بر اخلاق حرفه‌ای حسابداری و تعیین تأثیر رفتار خودشیفتگی و عزت نفس بر خودکنترلی حسابداری در تعامل، در رسانه‌های اجتماعی پرداختند. نتایج نشان داد عزت نفس بر خودکنترلی حسابداران از طریق اخلاق حرفه‌ای حسابداران در تعامل، در رسانه‌های اجتماعی تأثیر می‌گذارد.

دجادانگ و لیساندرا<sup>۳</sup> (۲۰۲۲) در پژوهشی به بررسی تأثیر خودکارآمدی و اخلاق حرفه‌ای بر کیفیت حسابرسی داخلی و نقش اخلاق حرفه‌ای در تعدیل رابطه بین خودکنترلی و کیفیت حسابرسی داخلی پرداخته و نشان دادند که هم خودکنترلی و هم اخلاق حرفه‌ای به طور قابل توجهی بر کیفیت حسابرسی داخلی تأثیر می‌گذارد و اخلاق حرفه‌ای رابطه بین خودکنترلی و کیفیت حسابرسی داخلی را کاملاً تعدیل می‌کند.

هدایه (۲۰۲۱) در پژوهشی با عنوان «خودتنظیمی، خودکنترلی و اخلاق دانش‌آموزان» نشان داد که خودکنترلی بر اخلاق دانش‌آموزان تأثیر می‌گذارد.

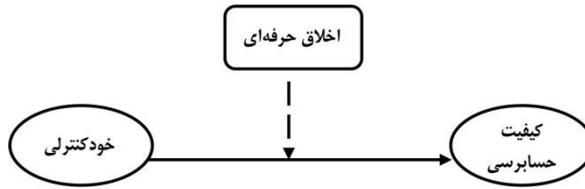
هرلی و همکاران (۲۰۱۹) در پژوهشی با عنوان «آیا شرکای حسابرسی با خودکنترلی بیشتر، حسابرسی باکیفیت بالا انجام می‌دهند و به موفقیت شغلی بیشتری دست می‌یابند» نشان دادند که سطح خودکنترلی عامل تعیین‌کننده مهمی در کیفیت حسابرسی و موفقیت شغلی است.

#### ۴. فرضیات پژوهش

- ۱) خودکنترلی حسابربان بر کیفیت حسابرسی تأثیر دارد.
- ۲) خودکنترلی حسابربان بر کیفیت حسابرسی با نقش تعدیلی اخلاق حرفه‌ای تأثیر دارد.
- ۳) اخلاق حرفه‌ای حسابربان بر کیفیت حسابرسی تأثیر دارد.

## ۵. مدل مفهومی

در این پژوهش، کیفیت حسابرسی به عنوان متغیر وابسته، خودکنترلی به عنوان متغیر مستقل و اخلاق حرفه‌ای به عنوان متغیر تعدیل‌گر در نظر گرفته شده‌اند. براساس اهداف تحقیق و مبانی نظری، مدل مفهومی پژوهش در شکل (۱) ارائه شده و فرضیات به شرح زیر مطرح می‌شوند.



شکل ۱- مدل مفهومی پژوهش

## ۶. روش پژوهش

پژوهش حاضر از نظر مبانی فلسفی اثبات‌گرایانه بوده و از لحاظ جهت‌گیری، کاربردی محسوب می‌شود. رویکرد این مطالعه استقرایی و روش آن کمی است. داده‌ها به صورت میدانی و با به‌کارگیری راهبرد پیمایشی جمع‌آوری شده‌اند. هدف پژوهش توصیفی و ابزار گردآوری داده‌ها پرسش‌نامه می‌باشد. جامعه آماری مورد مطالعه در این تحقیق شامل حساب‌برسان شهرستان یزد است. همچنین در استنباط آماری و یافته‌ها محاسبه حجم نمونه از اهمیت زیادی برخوردار است. از طریق نمونه می‌توان در رابطه با ویژگی‌های جامعه نتیجه‌گیری کرد. یکی از پرکاربردترین روش‌ها برای محاسبه حجم نمونه، فرمول کوکران است. در این تحقیق با توجه به نامحدود بودن جامعه آماری، از طریق فرمول کوکران و با استفاده از نمونه‌گیری در دسترس، حجم نمونه تعیین شده است. برای گردآوری داده‌های مرتبط با مبانی و پیشینه تحقیق، از روش کتابخانه‌ای استفاده شده است. برای تأیید یا رد فرضیه‌های پژوهش نیز روش میدانی به کار گرفته شده است. یکی از روش‌های رایج در تحقیقات میدانی، استفاده از پرسش‌نامه است. پرسش‌نامه ابزاری متداول و مستقیم برای جمع‌آوری داده‌ها محسوب می‌شود و شامل مجموعه‌ای از سؤالات (عبارات یا گویه‌ها) است که پاسخ‌دهنده با توجه به آن‌ها، پاسخ‌های خود را ارائه می‌دهد. این پاسخ‌ها، اطلاعات موردنیاز پژوهشگر را فراهم می‌آورند. در این تحقیق، ابزار جمع‌آوری اطلاعات پرسش‌نامه‌ای است که در دو بخش سؤالات عمومی و تخصصی تنظیم شده است. در سؤالات عمومی سعی شده که اطلاعات کافی و جمعیت‌شناختی در رابطه با پاسخ‌دهندگان جمع‌آوری گردد. سؤالات عمومی شامل جنسیت، وضعیت سنی، میزان تحصیلات، وضعیت شغلی، سابقه شغلی در نظر گرفته شده و تجزیه و تحلیل داده‌های مربوط به سؤالات عمومی در قالب آمار توصیفی با بهره‌گیری از جداول و نمودارهای فراوانی در نرم‌افزار

SPSS انجام شده است. سوالات تخصصی شامل سوالات مربوط به متغیرهای خودکنترلی، کیفیت حسابرسی و اخلاق حرفه‌ای است که از پرسش‌نامه‌های استاندارد به شرح ذیل بهره گرفته شده است. برای بررسی خودکنترلی از پرسش‌نامه تانجی (۲۰۰۴) استفاده شده است. این پرسش‌نامه دارای ۱۳ سؤال می‌باشد که براساس طیف ۵ گانه لیکرت، خودکنترلی را اندازه‌گیری می‌کند. لازم به ذکر است که سوالات پرسش‌نامه در قالب ۵ مفهوم متفاوت برای کاهش پیچیدگی مدل مفهومی و بهبود نتایج آماری جمع شده است. پرسش‌نامه کیفیت حسابرسی از ۱۶ سؤال تشکیل شده و براساس طیف ۵ گانه لیکرت اندازه‌گیری شده است. این پرسش‌نامه توسط بل و همکاران (۲۰۱۵) طراحی و تدوین شده است. پرسش‌نامه اخلاق حرفه‌ای از ۱۶ سؤال تشکیل شده که توسط قاسم‌زاده (۱۳۹۲) طراحی و تنظیم شده است. این پرسش‌نامه براساس طیف لیکرت ۵ گزینه‌ای نمره‌گذاری شده است. همچنین، به منظور تجزیه و تحلیل داده‌ها، آزمون فرضیات و تعمیم نتایج به جامعه آماری در بخش آمار استنباطی از روش معادلات ساختاری<sup>۱</sup> با استفاده از نرم‌افزار تحلیل آماری 3 SMART PLS استفاده شده است.

جدول ۱- متغیرهای پژوهش

نام متغیر	ابعاد مفهومی	منبع پرسش‌نامه
خودکنترلی	تمرکز و تلاش برای اهداف بلند مدت	تانجی (۲۰۰۴)
	مدیریت رفتار و انضباط شخصی	
	مقاومت در برابر وسوسه‌ها و رفتارهای تکانشی	
	کنترل انگیزه‌ها و هیجانات لحظه‌ای	
کیفیت حسابرسی	مهارت و مدیریت	بل و همکاران (۲۰۱۵)
	تعهد و درک اهداف سازمان	
	خواسته‌های مشتریان	
اخلاق حرفه‌ای	اصول اخلاقی مربوط به محیط کار	قاسم‌زاده و همکاران (۱۳۹۳)
	اصول اخلاقی و اجتماعی	
	تعامل و همکاری با همکاران	

## ۷. یافته‌های پژوهش

### ۷-۱. آمار توصیفی

در این قسمت نمونه مورد مطالعه از نظر متغیرهایی همچون سن، جنسیت، وضعیت تأهل، نوع دیپلم، تحصیلات، رشته تحصیلی در دانشگاه و وضعیت شغلی معرفی شده است. بنابراین، قبل از

بررسی ارتباط میان متغیرها و نتایج آزمون فرضیات، به بیان نتایج حاصل از بررسی خصوصیات نمونه و نتایج توصیفی سؤالات پرسش نامه که توسط نرم افزار SPSS صورت گرفته است، پرداخته می شود. نتایج تحلیل های انجام شده بر روی نمونه مورد بررسی در جدول های زیر آمده است.

جدول ۲- یافته های توصیفی

متغیر جمعیت شناختی					
زن			مرد		
۷۵			۹۴		
بالای ۵۰ سال		۴۰-۵۰ سال	۳۰-۴۰ سال	زیر ۳۰ سال	
۴		۲۵	۷۳	۶۷	
دکترا		کارشناسی ارشد		کارشناسی	
۳		۷۲		۹۴	
مدیر حسابرسی	سرپرست ارشد حسابرسی	سرپرست حسابرسی	حسابرس ارشد	حسابرس	کمک حسابرس
۱	۲	۲	۱۸	۵۸	۸۸
بیش از ۱۵ سال		۱۰-۱۵ سال	۵-۱۰ سال	۱-۵ سال	
۱۳		۳۲	۴۹	۷۵	

در این پژوهش، مجموع پاسخ دهندگان برابر با ۱۶۹ نفر بوده است. از نظر جنسیت، ۵۵/۶ درصد پاسخ دهندگان مرد و ۴۴/۳۷ درصد زن بوده اند که نشان دهنده غالب بودن نیروی انسانی مرد در حرفه حسابرسی است. در زمینه توزیع سنی، بیشترین فراوانی مربوط به افراد زیر ۳۰ سال (۳۹/۶ درصد) و گروه سنی ۳۰ تا ۴۰ سال (۴۳/۲ درصد) بوده و درصد کمتری از شرکت کنندگان در گروه های سنی بالاتر قرار داشته اند. این توزیع سنی بیانگر آن است که جامعه آماری پژوهش را عمدتاً حسابرسان جوان تشکیل داده اند. از نظر سطح تحصیلات، ۵۵/۶ درصد دارای مدرک کارشناسی، ۴۲/۶ درصد دارای مدرک کارشناسی ارشد و تنها ۱/۸ درصد دارای مدرک دکتری بوده اند. این توزیع با ساختار معمول تحصیلی فعالان حوزه حسابرسی در کشور همخوانی دارد. همچنین از لحاظ جایگاه شغلی، بیشترین سهم مربوط به کمک حسابرسان (۵۲/۱ درصد) و حسابرسان (۳۴/۳ درصد) بوده است.

سایر پاسخ دهندگان شامل حسابرسان ارشد، سرپرستان و مدیران حسابرسی بوده اند که در مجموع سهم کمتری از جامعه را به خود اختصاص داده اند و این مسئله نشان می دهد که اکثریت پاسخ دهندگان در سطوح پایین تر حرفه ای مشغول به کار بوده اند. در خصوص سابقه کاری، بیشترین تعداد شرکت کنندگان دارای سابقه بین ۱ تا ۵ سال (۴۴/۴ درصد) و پس از آن بین ۵ تا ۱۰ سال (۲۹)

درصد) بوده‌اند، در حالی که تنها ۷/۷ درصد بیش از ۱۵ سال سابقه کاری داشته‌اند. این الگو نیز مؤید آن است که جامعه آماری پژوهش عمدتاً از افراد کم‌سابقه و نسبتاً تازه‌کار تشکیل شده است. مجموع این ویژگی‌ها می‌تواند در تبیین و تفسیر نتایج پژوهش مؤثر باشد و لازم است در تحلیل یافته‌ها مورد توجه قرار گیرد.

## ۲-۷. یافته‌های استنباطی

برای بررسی روایی سازه در مدل معادلات ساختاری، از تحلیل عاملی تأییدی<sup>۱</sup> استفاده می‌شود تا مشخص شود آیا گویه‌های انتخاب‌شده، متغیرهای مورد نظر را به‌درستی اندازه‌گیری می‌کنند یا نه. در این روش، بار عاملی هر گویه باید حداقل ۰/۶ باشد، مقدار  $t$  بیشتر از ۱/۹۶ و مقدار  $P$  کمتر از ۰/۰۵ باشد. در صورتی که یک گویه این شرایط را نداشته باشد، از مدل حذف می‌شود. جدول (۳) مقادیر بار عاملی گویه‌های هر متغیر را نشان می‌دهد.

جدول ۳- نتایج بررسی مقادیر بار عاملی سوالات برای متغیرهای پژوهش

نتیجه	مقادیر P	آماره t	انحراف معیار	بار عاملی	گویه	متغیر
مناسب	۰/۰۰۰	۷۶/۶۱۱	۰/۰۱۱	۰/۸۵۸	AQQ1	کیفیت حسابرسی
مناسب	۰/۰۰۰	۳۷/۱۰۶	۰/۰۲۰	۰/۷۶۰	AQQ2	
مناسب	۰/۰۰۰	۱۲۵/۳۷۵	۰/۰۰۷	۰/۹۱۱	AQQ3	
مناسب	۰/۰۰۰	۶۵/۵۷۱	۰/۰۱۲	۰/۸۱۳	AQQ4	
مناسب	۰/۰۰۰	۵۵/۶۹۶	۰/۰۱۴	۰/۸۰۶	AQQ5	
مناسب	۰/۰۰۰	۶۴/۰۲۲	۰/۰۱۳	۰/۸۵۶	AQQ6	
مناسب	۰/۰۰۰	۸۳/۶۳۹	۰/۰۱۰	۰/۸۵۹	AQQ7	
مناسب	۰/۰۰۰	۷۶/۱۱۹	۰/۰۱۲	۰/۸۸۰	AQQ8	
مناسب	۰/۰۰۰	۷۳/۳۳۲	۰/۰۱۲	۰/۸۷۱	AQQ9	
مناسب	۰/۰۰۰	۶۴/۷۹۸	۰/۰۱۳	۰/۸۲۵	AQQ10	
مناسب	۰/۰۰۰	۳۶/۶۵۹	۰/۰۱۹	۰/۷۰۱	AQQ11	
مناسب	۰/۰۰۰	۴۹/۸۳۴	۰/۰۱۶	۰/۷۸۳	AQQ12	
مناسب	۰/۰۰۰	۵۰/۵۹۴	۰/۰۱۵	۰/۷۷۶	AQQ13	
مناسب	۰/۰۰۰	۷۴/۷۹۱	۰/۰۱۱	۰/۸۴۰	AQQ14	
مناسب	۰/۰۰۰	۶۵/۳۳۰	۰/۰۱۲	۰/۸۰۴	AQQ15	
مناسب	۰/۰۰۰	۷۲/۵۲۷	۰/۰۱۱	۰/۸۲۹	AQQ16	

نتیجه	مقادیر P	آماره t	انحراف معیار	بار عاملی	گویه	متغیر
مناسب	۰/۰۰۰	۱۷۷/۳۹۹	۰/۰۰۵	۰/۹۴۰	EQ1	اخلاق حرفه‌ای
مناسب	۰/۰۰۰	۳۷/۱۰۶	۰/۰۲۰	۰/۷۶۰	EQ2	
مناسب	۰/۰۰۰	۱۲۵/۳۷۵	۰/۰۰۷	۰/۹۱۱	EQ3	
مناسب	۰/۰۰۰	۶۵/۵۷۱	۰/۰۱۲	۰/۸۱۳	EQ4	
مناسب	۰/۰۰۰	۵۵/۶۹۶	۰/۰۱۴	۰/۸۰۶	EQ5	
مناسب	۰/۰۰۰	۶۶/۰۲۲	۰/۰۱۳	۰/۸۵۶	EQ6	
مناسب	۰/۰۰۰	۸۳/۶۳۹	۰/۰۱۰	۰/۸۵۹	EQ7	
مناسب	۰/۰۰۰	۷۶/۱۱۹	۰/۰۱۲	۰/۸۸۰	EQ8	
مناسب	۰/۰۰۰	۷۳/۳۳۲	۰/۰۱۲	۰/۸۷۱	EQ9	
مناسب	۰/۰۰۰	۱۲۴/۹۸۵	۰/۰۰۷	۰/۹۱۶	EQ10	
مناسب	۰/۰۰۰	۱۱۲/۳۲۷	۰/۰۰۸	۰/۹۰۷	EQ11	
مناسب	۰/۰۰۰	۸۸/۹۰۸	۰/۰۱۰	۰/۸۸۷	EQ12	
مناسب	۰/۰۰۰	۴۴/۴۵۴	۰/۰۱۸	۰/۷۸۳	EQ13	
مناسب	۰/۰۰۰	۴۹/۴۲۳	۰/۰۱۷	۰/۸۲۸	EQ14	
مناسب	۰/۰۰۰	۴۳/۷۶۰	۰/۰۱۸	۰/۷۹۵	EQ15	
مناسب	۰/۰۰۰	۳۶/۹۸۵	۰/۰۲۰	۰/۷۳۴	EQ16	
مناسب	۰/۰۰۰	۶۸/۳۳۴	۰/۰۱۲	۰/۸۱۷	SCQ1	خودکنترلی
مناسب	۰/۰۰۰	۱۰۰/۶۸۴	۰/۰۰۸	۰/۸۵۱	SCQ2	
مناسب	۰/۰۰۰	۷۸/۸۴۵	۰/۰۱۱	۰/۸۴۸	SCQ3	
مناسب	۰/۰۰۰	۸۰/۵۶۳	۰/۰۱۱	۰/۸۵۴	SCQ4	
نامناسب	۰/۰۰۰	۳۹/۱۰۶	۰/۰۱۹	۰/۷۵۰	SCQ5	
مناسب	۰/۰۰۰	۴۱/۷۳۰	۰/۰۱۸	۰/۷۵۹	SCQ6	
مناسب	۰/۰۰۰	۷۱/۱۴۰	۰/۰۱۲	۰/۸۳۷	SCQ7	
مناسب	۰/۰۰۰	۷۳/۶۴۰	۰/۰۱۱	۰/۸۰۸	SCQ8	
مناسب	۰/۰۰۰	۹۷/۰۹۳	۰/۰۰۹	۰/۸۷۲	SCQ9	
مناسب	۰/۰۰۰	۶۲/۲۵۳	۰/۰۱۳	۰/۸۲۵	SCQ10	
مناسب	۰/۰۰۰	۱۰۴/۷۰۸	۰/۰۰۸	۰/۸۷۸	SCQ11	
مناسب	۰/۰۰۰	۵۸/۲۸۰	۰/۰۱۴	۰/۷۸۷	SCQ12	
مناسب	۰/۰۰۰	۹۱/۴۴۷	۰/۰۰۹	۰/۸۶۲	SCQ13	

## ۱-۲-۷. سنجش پایایی

نتایج آزمون پایایی به سه روش ضرایب آلفای کرونباخ، rho\_A و پایایی مرکب در جدول (۴) نشان داده شده است. در مدل اندازه‌گیری، هماهنگی درونی مدل یا میزان پایایی، با محاسبه پایایی

مرکب سنجیده می‌شود که این شاخص برای همه متغیرها از شاخص معیار  $0/7$  بزرگ‌تر شده است. همچنین مقداری آلفای کرونباخ و  $\rho\_A$  بالاتر از  $0/7$ ، نشانگر پایداری قابل قبول می‌باشد. بنابراین، پایداری مدل اندازه‌گیری مورد تأیید قرار گرفته است.

جدول ۴- مقادیر شاخص‌های سنجش پایداری

میانگین واریانس استخراج شده	پایداری ترکیبی	ضریب Rho	آلفای کرونباخ	
۰/۸۶۱	۰/۹۴۹	۰/۹۲۰	۰/۹۱۹	اخلاق حرفه‌ای
۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	اخلاق حرفه‌ای* خودکنترلی
۰/۸۰۳	۰/۹۴۲	۰/۹۳۴	۰/۹۱۸	خودکنترلی
۰/۸۹۴	۰/۹۶۲	۰/۹۴۵	۰/۹۴۱	کیفیت حسابرسی

### ۲-۲-۷. سنجش روایی همگرا

روایی همگرا به بررسی میزان همبستگی هر سازه با سؤالات (شاخص‌ها) خود می‌پردازد؛ هر چه این همبستگی بیشتر باشد، برازش نیز بیشتر است. فورنل و لارکر<sup>۱</sup> (۱۹۸۱) معیار میانگین واریانس استخراج شده<sup>۲</sup> را برای سنجش روایی همگرا معرفی کرده و اظهار داشتند که مقدار عدد بحرانی  $0/5$  می‌باشد. در جدول (۵) مقدار این ضریب برای هر یک از سازه‌ها ارائه شده است. از آنجاکه مقدار AVE برای همه متغیرها بالاتر از  $0/5$  می‌باشد؛ بنابراین، روایی همگرا مدل اندازه‌گیری در این آزمون مورد تأیید قرار گرفته است.

جدول ۵- مقادیر شاخص‌های سنجش روایی همگرا

میانگین واریانس استخراج شده	
۰/۸۶۱	اخلاق حرفه‌ای
۱/۰۰۰	اخلاق حرفه‌ای* خودکنترلی
۰/۸۰۳	خودکنترلی
۰/۸۹۴	کیفیت حسابرسی

### ۲-۲-۷. سنجش روایی واگرا

در جدول (۶) مقادیر ماتریس فورنل و لارکر مشخص شده و چون در همه موارد جذر واریانس استخراجی داده‌ها (قطر اصلی ماتریس) از اعداد پایین خود بیشتر است؛ روایی واگرای مدل تأیید می‌شود.

1. Fornell & Larcker  
2. AVE

جدول ۶- روایی و اگر براساس معیار فورنل و لارکر

	اخلاق حرفه‌ای	اخلاق حرفه‌ای* خودکنترلی	خودکنترلی	کیفیت حسابرسی
اخلاق حرفه‌ای	۰/۹۲۸			
اخلاق حرفه‌ای* خودکنترلی	-۰/۴۶۳	۱/۰۰۰		
خودکنترلی	۰/۶۱۴	-۰/۲۸۰	۰/۸۹۶	
کیفیت حسابرسی	۰/۷۷۰	-۰/۵۹۹	۰/۷۲۴	۰/۹۴۶

شاخص HTMT با عنوان نسبت خصیصه تک‌ارزشی به خصیصه چندارزشی ترجمه شده است. شاخص HTMT جایگزین روش فورنل- لارکر شده است. حد مجاز معیار HTMT میزان ۰/۸۵ تا ۰/۹ است. اگر مقادیر این معیار کمتر از ۰/۹ باشد، روایی و اگر قابل قبول است. در جدول (۷) مقادیر شاخص HTMT مشخص شده که همه مقادیر کمتر از ۰/۹ است؛ بنابراین، روایی و و اگرایی مدل تأیید می‌شود.

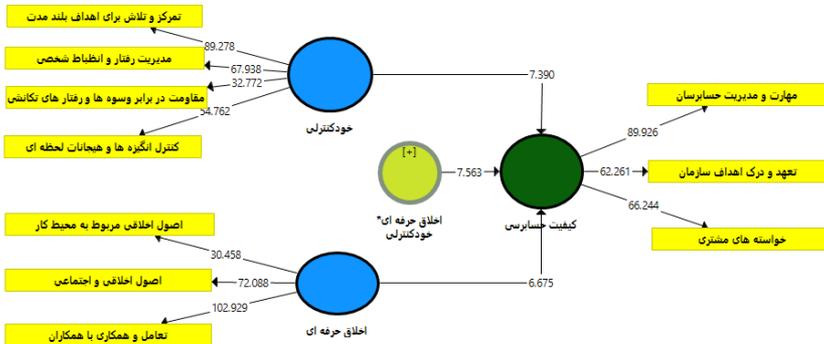
جدول ۷- روایی و اگر براساس معیار HTMT

	اخلاق حرفه‌ای	اخلاق حرفه‌ای* خودکنترلی	خودکنترلی	کیفیت حسابرسی
اخلاق حرفه‌ای				
اخلاق حرفه‌ای* خودکنترلی	۰/۴۸۳			
خودکنترلی	۰/۶۶۵	۰/۲۹۰		
کیفیت حسابرسی	۰/۸۲۵	۰/۶۱۷	۰/۷۷۲	

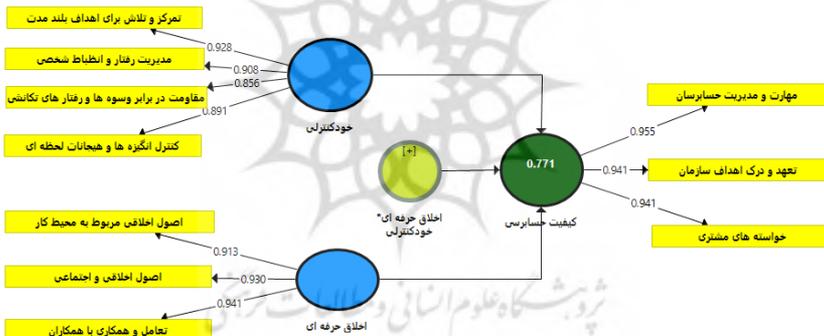
#### ۴-۲-۷. ضرایب معناداری<sup>۱</sup>

با استفاده از مدل درونی می‌توان به بررسی فرضیه‌ها پرداخت. با مقایسه مقدار  $t$  محاسبه شده برای ضریب هر مسیر می‌توان به تأیید یا رد فرضیه پژوهش پرداخت. بدین‌سان اگر مقدار قدرمطلق آماره  $t$  بزرگ‌تر از ۱/۹۶ گردد، ضریب مسیر در سطح اطمینان ۹۵٪ معنادار است. نتایج آزمون تحقیق در حالت معناداری ضرایب در شکل (۲) نشان داده شده است.

1. T-values

شکل ۲- مدل اصلی در حالت اعداد معناداری ( $t\_value$ )

اعداد موجود بر روی مسیرها نشانگر مقدار  $t$ -value برای هر مسیر می‌باشد. برای بررسی معنادار بودن ضرایب مسیر لازم است تا مقدار  $t$  هر مسیر بالاتر از  $1/96$  شود. در این تحلیل مقدار آماره  $t$  برای کلیه مسیرها بالاتر از  $1/96$  بوده و در نتیجه در سطح اطمینان ۹۵٪ معنادار می‌باشند.



شکل ۳- مدل اصلی در حالت ضرایب مسیر

اعداد نوشته شده بر روی خطوط در واقع ضرایب بتا حاصل از معادله رگرسیون میان متغیرها است که همان ضریب مسیر است. اعداد داخل هر دایره نشان‌دهنده مقدار ضریب تعیین  $R^2$  مدل است که متغیرهای پیش‌بین آن از طریق فلش به آن دایره وارد شده‌اند.

## ۵-۲-۷. ارزیابی برازش و کیفیت مدل

برای ارزیابی قدرت تبیین مدل، ضریب تعیین ( $R^2$ ) مورد بررسی قرار گرفت. مقدار  $R^2$  برای کیفیت حسابرسی برابر  $0/771$  بود که نشان‌دهنده توان تبیین بالای مدل است. این مقادیر بیان می‌کنند که متغیرهای پیش‌بینی‌کننده مدل توانسته‌اند تقریباً ۷۷ درصد از واریانس کیفیت حسابرسی را توضیح دهند و بنابراین مدل از نظر قدرت تبیین قابل اعتماد ارزیابی می‌شود. اندازه اثر ( $F^2$ )

برای بررسی شدت تأثیر هر متغیر نیز محاسبه شد. نتایج نشان می‌دهند که خودکنترلی دارای اثر نسبتاً قوی بر کیفیت حسابرسی (۰/۴۴۸) است. همچنین، اخلاق حرفه‌ای و تعامل اخلاق حرفه‌ای با خودکنترلی هر دو اثر متوسطی بر کیفیت حسابرسی دارند (به ترتیب ۰/۳۳۱ و ۰/۳۳۰)، که نشان‌دهنده اهمیت این متغیرها در تقویت کیفیت حسابرسی است. برازش کلی مدل با استفاده از شاخص‌های مختلف مورد ارزیابی قرار گرفت. مقدار SRMR برابر ۰/۰۵۳ بود که در محدوده قابل قبول قرار دارد (SRMR < 0/08). شاخص NFI برابر ۰/۸۷۲ بود که هرچند کمتر از معیار متداول ۰/۹ نیست، اما با توجه به حساسیت این شاخص به اندازه نمونه، کاهش آن لزوماً به معنای ضعف کلی مدل نیست. شاخص‌های d\_ULS و d\_G نیز به ترتیب ۰/۱۵۴ و ۰/۲۶۳ بودند که نشان‌دهنده تطابق مناسب مدل با داده‌های مشاهده شده هستند. علاوه بر این، شاخص Q<sup>2</sup> برای کیفیت حسابرسی برابر ۰/۶۲۸ بود که نشان‌دهنده پیش‌بینی‌پذیری خوب مدل است. به طور کلی، ارزیابی شاخص‌ها نشان می‌دهد که مدل توان تبیین بالا، اثرگذاری مناسب متغیرهای کلیدی و برازش کلی مناسبی دارد، هرچند برخی شاخص‌ها مانند NFI کمتر از معیار ایده‌آل هستند. این موارد نقاط قابل توجه برای تحلیل دقیق‌تر نتایج محسوب می‌شوند، اما بر کل اعتبار علمی مدل تأثیر منفی نمی‌گذارند و می‌توان براساس آن‌ها نتیجه‌گیری مستدل انجام داد.

#### ۶-۲-۷. آزمون فرضیه‌های پژوهش

باتوجه به آزمون‌های انجام شده و نتایج ارائه‌شده، خلاصه بررسی فرضیه‌های تحقیق به شرح جدول (۸) به‌دست آمده است.

جدول ۸- خلاصه نتایج فرضیات

ضریب مسیر	خطای استاندارد	آماره t	مقادیر P	نتیجه
۰/۳۷۹	۰/۰۵۶	۶/۷۳۵	۰/۰۰۰	تأیید
-۰/۲۳۹	۰/۰۳۱	۷/۷۰۴	۰/۰۰۰	تأیید
۰/۴۱۰	۰/۰۵۵	۷/۳۱۲	۰/۰۰۰	تأیید

پس از بررسی و تأیید مدل، فرضیه‌های مدل پژوهش مورد ارزیابی قرار گرفته‌اند. اگر مقدار قدرمطلق آماره t کوچک‌تر از مقدار ۱/۹۶ باشد، فرض صفر نتیجه گرفته می‌شود و در صورتی که مقدار قدرمطلق آماره t بزرگ‌تر از مقدار ۱/۹۶ باشد، فرض صفر رد می‌شود.

#### ۸. نتیجه‌گیری

این پژوهش به بررسی تأثیر خودکنترلی بر کیفیت حسابرسی پرداخته و نقش تعدیلی اخلاق

حرفه‌ای را در این رابطه ارزیابی کرده است. خودکنترلی به‌عنوان یکی از ویژگی‌های شخصیتی حسابربسان، می‌تواند بر دقت، بی‌طرفی و کیفیت فرایند حسابرسی تأثیر بگذارد. از سوی دیگر، اخلاق حرفه‌ای به‌عنوان یک عامل تعدیلی می‌تواند شدت این تأثیر را تقویت یا تضعیف کند. در صورتی که حسابربسان از سطح بالایی از اخلاق حرفه‌ای برخوردار باشند، ممکن است حتی در شرایطی که خودکنترلی ضعیف‌تر است، کیفیت حسابرسی حفظ شود. این مطالعه با استفاده از روش‌های آماری مناسب، به بررسی این روابط پرداخته و پیشنهاداتی برای بهبود استانداردهای حرفه‌ای ارائه می‌دهد.

#### فرضیه اول: خودکنترلی حسابربسان بر کیفیت حسابرسی تأثیر دارد.

در سطح اطمینان ۹۵٪ نتایج این فرضیه نشان داد که خودکنترلی حسابربسان بر کیفیت حسابرسی تأثیر معنی‌داری داشته و مقدار این تأثیر به‌صورت مثبت بوده است. خودکنترلی به‌عنوان یک ویژگی کلیدی در حرفه حسابرسی، تأثیر قابل‌توجهی بر کیفیت حسابرسی دارد. این توانایی به حسابربسان کمک می‌کند تا در مواجهه با فشارهای خارجی، مانند خواسته‌های مشتریان یا مدیران، مستقل باقی بمانند و استانداردهای حرفه‌ای را رعایت کنند. به عبارتی، حسابربسانی که دارای خودکنترلی بالایی هستند، می‌توانند تصمیمات بهتری اتخاذ کرده و از تأثیرات منفی محیط کار دوری کنند. علاوه بر این، خودکنترلی باعث افزایش دقت و توجه به جزئیات در انجام وظایف حسابرسی می‌شود. این ویژگی به حسابربسان کمک می‌کند تا در فرایند حسابرسی تمرکز بیشتری داشته باشند و از اشتباهات احتمالی جلوگیری کنند. همچنین، مدیریت زمان نیز یکی از مزایای خودکنترلی است؛ حسابربسان با توانایی بالا در مدیریت زمان می‌توانند وظایف خود را به‌طور مؤثرتر انجام دهند و از اتلاف وقت جلوگیری کنند که این امر نیز بهبود کیفیت نهایی کار را به همراه دارد. این یافته با پژوهش رئیسی و همکاران (۱۴۰۰) همسو است؛ آن‌ها نشان داده‌اند که فرسایش قدرت خودکنترلی بر کیفیت قضاوت و تصمیم‌گیری حسابربسان تأثیر معنادار دارد. همچنین، نعمتی کشتلی (۱۴۰۰) گزارش کرده است که راهبردهای یادگیری خودکنترلی حسابربسان بر ارزیابی ریسک تقلب مالی تأثیر مثبت دارد، که از منظر افزایش دقت، تمرکز و مدیریت رفتار حرفه‌ای با یافته‌های پژوهش حاضر همخوانی دارد. از سوی دیگر، فیل سرائی و صفایی (۱۴۰۳) نشان دادند که فشارها و قصد ترک شغل حسابربس بر کیفیت حسابرسی اثر می‌گذارد. بنابراین، هرچند خودکنترلی عامل مهمی در ارتقای کیفیت حسابرسی است، عوامل محیطی و سازمانی نیز می‌توانند شدت این اثر را تغییر دهند. این همسویی و توضیح سبب می‌شود اثر خودکنترلی بر کیفیت حسابرسی در قالب یک رابطه پیچیده و چندوجهی تحلیل شود.

**فرضیه دوم:** خودکنترلی حسابربسان بر کیفیت حسابرسی با نقش تعدیلی اخلاق حرفه‌ای تأثیر دارد.

در سطح اطمینان ۹۵٪ نتایج این فرضیه نشان داد که خودکنترلی حسابرسان بر کیفیت حسابرسی با نقش تعدیلی اخلاق حرفه‌ای تأثیر معنی‌داری داشته و مقدار این تأثیر به صورت منفی بوده است. خودکنترلی به عنوان یک ویژگی شخصیتی تعریف می‌شود که توانایی فرد را در مدیریت احساسات، انگیزه‌ها و رفتارهای خود نشان می‌دهد. در زمینه حسابرسی، خودکنترلی می‌تواند به حسابرسان کمک کند تا استقلال خود را حفظ نموده و در برابر فشارهای خارجی و داخلی مقاومت کنند. همچنین، این ویژگی به آن‌ها کمک می‌کند تا استرس را مدیریت کرده و از تصمیم‌گیری‌های ناگهانی پرهیز کنند. در کنار خودکنترلی، اخلاق حرفه‌ای به عنوان اصول و استانداردهایی شناخته می‌شود که برای حفظ اعتبار و اعتماد در حرفه حسابرسی ضروری هستند. اصولی مانند صداقت، عدالت و مسئولیت‌پذیری نقش کلیدی در رفتارهای حسابرسان ایفا می‌کنند. خودکنترلی می‌تواند بر رفتارهای اخلاقی حسابرسان تأثیر بگذارد؛ به این معنا که حسابرسانی که دارای خودکنترلی بالایی هستند، احتمالاً بیشتر به اصول اخلاقی پایبند خواهند بود و تلاش بیشتری برای ارتقاء کیفیت کار خود انجام می‌دهند. با این حال، نتایج فرضیه حاکی از آن است که تأثیر خودکنترلی از طریق اخلاق حرفه‌ای بر کیفیت حسابرسی منفی است. این تأثیر منفی ممکن است ناشی از فشار برای دستیابی به نتایج بهتر باشد. به عبارت دیگر، خودکنترلی ممکن است موجب شود که حسابرسان تحت فشار بیشتری برای ارائه نتایج مطلوب قرار گیرند و این فشار ممکن است آن‌ها را به سمت رفتارهای غیراخلاقی سوق دهد. همچنین، احساس اطمینان کاذب در حسابرسان با خودکنترلی بالا ممکن است آن‌ها را به غفلت از جزئیات یا عدم توجه کافی به استانداردها سوق دهد. بنابراین، تحلیل پیوسته این فرضیه نشان می‌دهد که رابطه بین خودکنترلی، اخلاق حرفه‌ای و کیفیت حسابرسی پیچیده است. در حالی که خودکنترلی می‌تواند به بهبود رفتارهای اخلاقی کمک کند، اما تحت شرایط خاصی ممکن است منجر به کاهش کیفیت حسابرسی شود. این موضوع نیازمند توجه ویژه در فرایندهای آموزشی و مدیریتی در حرفه حسابرسی است. این یافته با پژوهش دجاندانگ و لیساندرا (۲۰۲۲) مغایرت دارد؛ زیرا آن‌ها گزارش کرده‌اند که اخلاق حرفه‌ای رابطه بین خودکنترلی و کیفیت حسابرسی داخلی را به صورت مثبت و کامل تعدیل می‌کند. این اختلاف ممکن است به تفاوت در زمینه پژوهش (حسابرسی داخلی در مقابل حسابرسی مالی)، روش نمونه‌گیری یا فشارهای سازمانی مربوط باشد. علاوه بر این، فشارهای عملکردی و احساس اطمینان کاذب حسابرسان با خودکنترلی بالا می‌تواند دلیل احتمالی اثر منفی باشد؛ در شرایط واقعی، خودکنترلی زیاد ممکن است منجر به اعتماد بیش از حد به توانایی شخصی شود و باعث غفلت از جزئیات یا استانداردهای حسابرسی گردد. این نکته با یافته‌های فوزیه و خدزلی (۲۰۲۳) تا حدی همسو است؛ زیرا آن‌ها نشان داده‌اند که خودکنترلی تحت

تأثیر اخلاق حرفه‌ای شکل می‌گیرد و تأثیرات ترکیبی متغیرهای شخصیتی و اخلاقی پیچیده است.

**فرضیه سوم:** اخلاق حرفه‌ای حسابربسان بر کیفیت حسابرسی تأثیر دارد.

در سطح اطمینان ۹۵٪ نتایج این فرضیه نشان داد که اخلاق حرفه‌ای حسابربسان بر کیفیت حسابرسی تأثیر معنی‌داری داشته و مقدار این تأثیر به‌صورت مثبت بوده است. اخلاق حرفه‌ای در حسابرسی به معنای رعایت اصول و استانداردهای اخلاقی است که حسابربسان باید در انجام وظایف خود به آن‌ها پایبند باشند. این اصول شامل مواردی چون صداقت، عدالت، استقلال و مسئولیت‌پذیری می‌شود. در واقع، اخلاق حرفه‌ای به‌عنوان ستون فقرات در فعالیتهای حسابرسی عمل می‌کند و می‌تواند تأثیر عمیقی بر کیفیت کار حسابربسان داشته باشد. کیفیت حسابرسی به معنای دقت، صحت و قابلیت اعتماد نتایج حسابرسی است. عواملی مانند رعایت استانداردهای حسابرسی، توانایی شناسایی اشتباهات و تقلبات و ارائه گزارش‌های شفاف و معتبر در تعیین کیفیت حسابرسی نقش دارند. بنابراین، رابطه‌ای مستقیم بین اخلاق حرفه‌ای و کیفیت حسابرسی وجود دارد. رعایت اصول اخلاقی موجب افزایش اعتماد مشتریان و ذی‌نفعان به نتایج حسابرسی می‌شود. این اعتماد نه تنها به بهبود روابط کاری کمک می‌کند، بلکه موجب افزایش همکاری‌ها و تعاملات مثبت در محیط کار نیز می‌شود. همچنین، حسابربسانی که به اصول اخلاقی پایبند هستند، کمتر احتمال دارد که در برابر فشارهای خارجی تسلیم شوند. این موضوع می‌تواند به کاهش وقوع تقلبات و اشتباهات کمک کند و به این ترتیب کیفیت نتایج حسابرسی را ارتقاء بخشد. علاوه بر این، اخلاق حرفه‌ای به حسابربسان کمک می‌کند تا در شرایط دشوار، تصمیمات بهتری اتخاذ کنند. این ویژگی می‌تواند در مواقعی که فشارهایی برای تغییر نتایج یا گزارش‌ها وجود دارد، بسیار حیاتی باشد. بنابراین، تأثیر مثبت اخلاق حرفه‌ای بر کیفیت حسابرسی به‌وضوح قابل مشاهده است. این یافته با پژوهش صالحی (۱۳۹۵) همسو است؛ این مطالعات نیز نشان دادند که تعهد حسابربسان به اصول اخلاقی مانند صداقت، استقلال و مسئولیت‌پذیری، کیفیت حسابرسی را ارتقاء می‌دهد. یافته‌های کریسنیا و روچایتون (۲۰۲۴) نیز نشان داد که اخلاق و استقلال حسابربسان تأثیر مستقیمی بر کیفیت حسابرسی دارد که با نتایج پژوهش حاضر مطابقت دارد. این همسویی می‌تواند ناشی از نقش اساسی اخلاق حرفه‌ای در افزایش اعتماد ذی‌نفعان، جلوگیری از تصمیم‌گیری‌های غیراخلاقی و ارتقای کیفیت فرایند حسابرسی باشد. به عبارت دیگر، رعایت اصول اخلاقی نه تنها موجب بهبود کیفیت فنی حسابرسی می‌شود، بلکه موجب ایجاد یک چارچوب پایدار و قابل اعتماد برای تصمیم‌گیری در محیط کاری پیچیده می‌گردد.

نتایج این پژوهش نشان می‌دهد خودکنترلی در صورتی که با اخلاق حرفه‌ای بیش از حد

سخت‌گیرانه همراه شود، ممکن است به جای بهبود، موجب کاهش کیفیت حسابرسی گردد؛ بنابراین پیشنهاد می‌شود:

♦ **بازنگری در آموزش‌های اخلاق حرفه‌ای:** آموزش‌ها باید به گونه‌ای طراحی شوند که حساب‌برسان بتوانند بین پایبندی به اصول اخلاقی و انعطاف‌پذیری در تصمیم‌گیری تعادل برقرار کنند.

♦ **تقویت مهارت‌های تصمیم‌گیری پویا:** به حساب‌برسان باید آموزش داده شود که در موقعیت‌های مختلف، بتوانند بین رعایت اصول اخلاقی و افزایش کارایی حسابرسی توازن ایجاد کنند.

♦ **کنترل و نظارت بر محیط‌های سازمانی:** سازمان‌ها باید اطمینان حاصل کنند که الزامات مدیریتی و فرهنگی سازمان، حساب‌برسان را به سمت رفتارهای غیرسازنده سوق نمی‌دهد.

این پژوهش ممکن است با محدودیت‌هایی مانند وجود سوگیری پاسخ‌دهی در پرسش‌نامه‌ها، تفسیر نتایج، وجود اختلاف در تعاریف مفهومی و عملیاتی و محدودیت‌های فرهنگی و محیطی همراه باشد.

همچنین به دیگر محققان پیشنهاد می‌شود نقش واسطه‌ای متغیرهایی مانند استرس شغلی، خستگی تصمیم‌گیری و فشارهای سازمانی را بررسی کنند تا مشخص شود که چه عواملی می‌توانند شدت این تأثیر را تغییر دهند.

خودکنترلی می‌تواند در ابعاد مختلفی مانند خودکنترلی شناختی، رفتاری و هیجانی بررسی شود. پژوهش‌های آینده می‌توانند مشخص کنند که کدام یک از این ابعاد تأثیر بیشتری بر کیفیت حسابرسی دارند.

علاوه بر کیفیت حسابرسی، تحقیقات آتی می‌توانند بررسی کنند که خودکنترلی چه تأثیری بر سرعت انجام حسابرسی، دقت در کشف تقلب، و میزان رضایت مشتریان حسابرسی شده دارد.

## منابع

- باوقار، مرتضی؛ صبوری، نرگس (۱۴۰۳). اثرگذاری تعهد حرفه‌ای، تعهد اخلاقیات، منبع کنترل درونی و هوش هیجانی بر توانایی کشف تقلب از طریق رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی. *چشم‌انداز حسابداری و مدیریت*، ۷(۹۵)، ص ۱۰۶-۱۲۱.
- رئیس، جوانه؛ ملانظری، مهناز؛ پارسائی، مونا (۱۴۰۰). بررسی تأثیر فرسایش قدرت خودکنترلی بر کیفیت قضاوت حسابرس. پایان‌نامه کارشناسی ارشد. دانشگاه الزهراء(س).
- صالحی، تابنده (۱۳۹۵). رابطه اخلاق حرفه‌ای حسابرس و کیفیت حسابرسی. *اخلاق در علوم و فناوری*، ۱۱(۳)، ص ۷۷-۸۶.
- عزتی شالغونی، غلام‌عباس؛ جعفری، سیده محبوبه؛ دارابی، رویا (۱۴۰۳). تأثیر مؤلفه‌های شخصیتی حسابرس و صاحب‌کار بر توسعه نگرش مذهبی و کیفیت حسابرسی. *پژوهش‌های حسابرسی حرفه‌ای*، ۴(۱۴)، ص ۵۶-۸۷.
- فیل سرائی، مهدی؛ صفایی، رضا (۱۴۰۳). بررسی تأثیر قصد ترک شغل حسابرس بر کیفیت حسابرسی، تصمیمات غیراخلاقی و عملکرد حسابرسی. *حسابداری و شفافیت مالی*، ۱(۲)، ص ۶۸-۹۱.
- قاسم‌زاده، ابوالفضل؛ زوار، تقی؛ مهدیون، روح‌اله؛ رضائی، ادیبه (۱۳۹۳). رابطه اخلاق حرفه‌ای با مسئولیت اجتماعی و پاسخگویی فردی: نقش میانجی‌گر فرهنگ خدمتگزاری. *اخلاق در علوم و فناوری*، ۹(۲)، ص ۸-۱۱.
- کاظم دخت، فرشید؛ برادران حسن‌زاده، رسول (۱۴۰۲). ارتباط فشار حق‌الزحمة حسابرسی و کیفیت حسابرسی. *پژوهش‌های حسابرسی حرفه‌ای*، ۳(۱۰)، ص ۱۱۶-۱۳۹.
- میری محلول، سوزان؛ ساعدی، رحمان؛ صبحی عبدالقادر، عادل؛ عرب‌زاده، میثم (۱۴۰۴). بررسی تأثیر شک و تردید حرفه‌ای بر قضاوت حسابربان شاغل در مؤسسات حسابرسی کشور عراق با توجه به نقش میانجی فرسایش توان ذهنی. *حسابداری و شفافیت مالی*، ۲(۳)، ص ۷۷-۹۵.
- نعمتی کشتلی، رضا (۱۴۰۰). بررسی تأثیر راهبردهای یادگیری خودکنترلی بر ارزیابی ریسک تقلب مالی. *پژوهش‌های مالی و رفتاری در حسابداری*، ۱(۲)، ص ۲۱-۴۰.
- Al Momani, M. A. & Obeidat, M. I. (2013). The effect of auditors' ethics on their detection of creative accounting practices: A field study. *International Journal of Business and Management*, 8(13), p.118-136.
- Alsughayer, S. A. (2021). Impact of auditor competence, integrity, and ethics on audit quality in Saudi Arabia. *open Journal of Accounting*, 10(4), p. 125-140.
- Ardillah, K. & Chandra, R. (2022). Auditor independence, auditor ethics, auditor experience, and due professional care on audit quality. *Accounting Profession Journal*, 4(1), p. 49-60.
- Bell, T.B., Causholli, M. & Knechel, W.R. (2015). Audit firm tenure, non audit services, and internal assessments of audit quality. *Journal of accounting research*, 53(3), p. 461-509.
- Christensen, B.E., Glover, S. M., Omer, T.C. & Shelley, M.K. (2016). Understanding audit quality: Insights from audit professionals and investors. *Contemporary Accounting Research*, 33(4), p. 1648-1684.
- DeAngelo, L.E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of accounting and economics*, 3(3), p. 183-199.
- Djaddang, S. & Lysandra, S. (2022). Self-efficacy, professional ethics, and internal audit quality. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, 25(2), p. 401-414.

- Fauziah, R. & Khadzil, S.A.A.S. (2023). The influence of narcissistic behavior and self-esteem on accountants' self-control in interacting on social media with accountant professional ethics as an intervening variable. *International Journal of Trends In Accounting Research*, 4(2), p. 128-137.
- Findley, M. & Brown, R. (2018). Fifty states of self-control: A US statewide examination of the initiation and inhibition dimensions of self-regulation. *The Journal of social psychology*, 158(1), p. 23-36.
- He, J., Tu, S., Zhao, H. & He, Q. (2025). Transitioning from perceived stress to mental health: The mediating role of self-control in a longitudinal investigation with MRI scans. *International Journal of Clinical and Health Psychology*, 25(1), p. 100539.
- Hurley, P.J., Karjalainen, J., Sofla, A. & Zerni, M.P. (2019). Do Audit Partners with Greater Self-Control Perform Higher-Quality Audits and Achieve Greater Career Success?. *Northeastern U. D'Amore-McKim School of Business Research Paper*, 1(3), p. 1-56.
- Kotabe, H.P. & Hofmann, W. (2015). On integrating the components of self-control. *Perspectives on Psychological Science*, 10(5), p. 618-638.
- Krisnia, I. & Rochayatus, S. (2024). The Role of Auditor Ethics in Moderating the Effect of Auditor Competence, Independence, and Audit Fees on Audit Quality (Case Study at Malang Public Accounting Firm). *Jurnal Akuntansi Bisnis*, 5(2), p. 128-154.
- Lian, H., Yam, K.C., Ferris, D.L. & Brown, D. (2017). Self-control at work. *Academy of Management Annals*, 11(2), p. 703-732.
- Lucifora, C., Martino, G., Curcuruto, A., Salehinejad, M.A. & Vicario, C.M. (2021). How self-control predicts moral decision making: An exploratory study on healthy participants. *International Journal of Environmental Research and Public Health*, 18(7), p. 38-40.
- Milosevic, M., Converse, P.D., Moon, N.A., Fedele, D., McFerran, M.W. & al Qallawi, S. (2025). The process model of self control: Developing a measure of self control strategies. *Applied Psychology*, 74(1), p. e12566.
- Moeini-Jazani, M., Albalooshi, S. & Fennis, B.M. (2024). Harnessing opportunity cost salience for effortless self-control. *Current Opinion in Psychology*, 10(19), p. 1-6.
- Natsir, M., Mile, Y. & Pada, T. (2023). The Effect of Profession Ethics, Independence, and Audit Expertise on Auditor Performance. *International Journal of Professional Business Review*, 8(8), p. 1-13.
- Prihatiningtias, Y.W. & Khairani, F.A. (2025). The Influence of Time Budget Pressure, Job Stress, Work-Life Balance, and Internal Locus of Control on Audit Quality with Auditor Dysfunctional Behavior as a Mediator. *TEMA*, 26(1), p. 10-32.
- Setyowati, W., Kurniawan, P.C., Mardiansyah, A., Harahap, E.P. & Lutfiani, N. (2021). The role of duty complexity as a moderation of the influence auditor's professional knowledge and ethics on audit quality. *Aptisi Transactions on Management*, 5(1), p. 20-29.
- Tangney, J., Baumeister, R.F. & Boone, A.L. (2004). High self-control predicts good adjustment, less pathology, better grades, and interpersonal success. *Journal of Personality*, no. 72, p. 271-324.
- Wehrt, W., Casper, A. & Sonntag, S. (2020). Beyond depletion: Daily self control motivation as an explanation of self control failure at work. *Journal of Organizational Behavior*, 41(9), p. 931-947.