Journal Website

Article history:
Received 23 May 2026
Revised 23 October 2026
Accepted 29 October 2026
Initial Publication 31 October 2026
Final Publication 20 February 2028

Dynamic Management and Business Analysis

Volume 6, Issue 6, pp 1-23



E-ISSN: 3041-8933

The Effect of Situational and Personality Factors on Audit Quality-Threatening Behavior: The Moderating Role of Managers' Religiosity

Alireza Jokar[1], Mahdi Moshfegh[2*], Mohammad Atashak[2]

[1] Master's Degree in Business Management – Strategic, Faculty of Management, Islamic Azad University, CT.C., Tehran, Iran
[2] Faculty Member, Management Research Department, State Management Training Center, Tehran, Iran

*** Corresponding author email address**: mahdi.moshfegh@iau.ir

A r t i c l e I n f o

Article type:
Original Research

How to cite this article:
Jokar, A., Moshfegh, M., & Atashak, M. (2027). The Effect of Situational and Personality Factors on Audit Quality-Threatening Behavior: The Moderating Role of Managers' Religiosity. *Dynamic Management and Business Analysis*, *6*(6), 1-23.
https://doi.org/10.61838/dmbaj.515

© 2027 the author(s). Published by Knowledge Management Scientific Association. This is an open access article under the terms of the Creative Commons Attribution 4.0 International (CC BY 4.0) License.

A B S T R A C T

Objective: This study aimed to examine the effects of auditors' situational and personality factors on audit quality-threatening behaviors and to determine the moderating role of managers' religiosity in these relationships.

Methodology: This study employed a descriptive, cross-sectional survey design. The statistical population consisted of partners, managers, and certified public accountants working in Grade-A audit firms affiliated with the Iranian Association of Certified Public Accountants. Data were collected using a researcher-developed questionnaire. Inferential analyses were conducted using Pearson correlation coefficients and partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM). SPSS and SmartPLS were used for data analysis. Construct reliability was assessed through Cronbach's alpha and composite reliability, while convergent validity was evaluated using average variance extracted. Collinearity diagnostics and structural model fit indices were also examined to assess the adequacy of the proposed model.

Findings: Inferential analysis indicated that situational factors had a positive and statistically significant effect on audit quality-threatening behaviors, suggesting that greater situational pressures increased the likelihood of auditors engaging in behaviors detrimental to audit quality. Auditors' personality factors were also significantly associated with audit quality-threatening behaviors. Managers' religiosity showed a significant inverse association with audit quality-threatening behavior and significantly moderated the relationship between situational factors and such behavior. Specifically, higher levels of managers' religiosity weakened the adverse influence of situational pressures on auditors' professional behavior ($p < .05$). Collectively, the predictors and interaction effects explained 58.4% of the variance in audit quality-threatening behavior ($R^2 = .584$; adjusted $R^2 = .571$). The model demonstrated acceptable fit, with SRMR = .071 and NFI = .914.

Conclusion: Audit quality-threatening behaviors are shaped not only by professional and technical requirements but also by situational pressures, individual characteristics, and the ethical-value environment established by management. Strengthening religiosity and ethical values at the managerial level may function as an informal control mechanism that mitigates the adverse consequences of organizational pressures and contributes to improved audit quality.

Keywords: *Managers' Religiosity; Situational Factors; Personality Factors; Audit Quality-Threatening Behavior; Auditors; Audit Quality.*

EXTENDED ABSTRACT

Introduction

Audit quality is a fundamental component of credible financial reporting and an essential mechanism for strengthening the confidence of investors, creditors, regulators, and other stakeholders in financial information. Independent auditors contribute to this process by evaluating audit evidence, assessing the conformity of financial statements with applicable standards, and providing an independent professional opinion. Nevertheless, audit quality depends not only on the existence of auditing standards and formal quality-control procedures but also on how auditors actually behave when performing audit engagements. Audit quality-threatening behaviors refer to actions or decisions that compromise the appropriate execution of audit procedures, reduce the sufficiency or appropriateness of audit evidence, or weaken professional judgment. Such behaviors may include premature sign-off, superficial examination of evidence, reduction of necessary audit procedures, acceptance of insufficient client explanations, and other departures from expected professional conduct. Inspection findings have continued to identify deficiencies in audit procedures and professional judgments, demonstrating that formal regulatory frameworks alone cannot eliminate threats to audit quality (Financial Reporting Council, 2020). Consequently, identifying the situational, personal, and ethical determinants of audit quality-threatening behavior remains an important issue in auditing research.

Among the most frequently examined situational determinants is time-budget pressure. Auditors generally operate under predetermined schedules and resource limitations while simultaneously being expected to gather sufficient evidence and comply with professional standards. When the available time is inconsistent with the complexity and volume of audit tasks, auditors may face a conflict between completing the engagement within the assigned budget and performing all necessary procedures at an appropriate level of quality. Evidence from Australian auditors has shown that excessive time-budget pressure can encourage reduced audit quality practices and dysfunctional responses (Coram et al., 2003). Similar evidence indicates that time-budget pressure can promote dysfunctional audit behavior when auditors perceive the allocated time as insufficient for appropriate task completion (Kautsar, 2016). Research conducted in Sweden has likewise demonstrated that time-budget pressure is an important factor affecting audit quality and auditors' work behavior (Broberg et al., 2017). These findings indicate that situational pressure should not be interpreted merely as an operational efficiency issue; rather, it can influence professional judgment and the actual quality of audit execution.

Situational influences extend beyond time pressure and may include client pressure, conflicts of interest, task complexity, organizational expectations, and quality-control arrangements. Auditors must often balance professional independence with organizational expectations and client relationships, creating circumstances in which environmental pressures can affect judgment. Recent research examining situational and dispositional determinants of audit quality-threatening behavior has confirmed that both categories of factors contribute to auditors' behavioral responses and has further suggested that religiosity may moderate their effects (Liu et al., 2024). At the same time, individual auditors differ in their capacity to cope with professional pressure. Personal characteristics such as professional ethics, self-efficacy, experience, tolerance of ambiguity, emotional competencies, learning capacity, and resilience may determine whether an auditor maintains professional standards under difficult circumstances. Evidence

suggests that emotional intelligence competencies, particularly optimism, self-awareness, and empathy, can reduce behaviors that impair audit quality (Setayesh et al., 2024). Team-related characteristics are also relevant, as empirical evidence from Iranian audit firms has demonstrated relationships between audit-team characteristics and audit quality-threatening behaviors (Mazaheri Asadi & Aghaei Chadgani, 2024). Furthermore, learning and resilience have been identified as important mechanisms in explaining the relationship between auditors' participation in multiple teams and behaviors threatening audit quality (Arad & Lohrab, 2024).

Beyond situational and personality-related factors, the ethical environment established by management may shape professional behavior. Religiosity can represent a system of beliefs, values, and ethical commitments capable of influencing perceptions of responsibility, acceptable conduct, and accountability. However, contemporary research emphasizes that religiosity is a multidimensional construct and should be distinguished carefully from related concepts when explaining behavior (Naeem et al., 2025). Research based on ethical and religious frameworks has shown that religiosity is associated with ethical orientation and social responsibility, indicating that religious values may function as internal normative mechanisms influencing behavior (Junaidi et al., 2025). Religiosity may also strengthen psychological resources for coping with difficult circumstances. Findings concerning entrepreneurship, for example, suggest that religiosity can contribute to resilience through mechanisms such as perseverance, coping with failure, and locus of control (Haddoud et al., 2025). Within accounting contexts, managerial religiosity has also been associated with the quality of voluntary disclosure, demonstrating that managers' values can extend beyond personal beliefs and influence organizational reporting outcomes (Daneshmandi & Zare, 2024). Nevertheless, religiosity should not automatically be equated with ethical outcomes, as cross-national evidence suggests that its relationship with corruption and sustainable development may vary according to institutional and social contexts (Ali, 2025). Accordingly, its influence should be examined empirically within a specific professional setting rather than assumed to be uniformly beneficial. Taken together, existing evidence suggests that audit quality-threatening behavior results from the interaction of environmental pressures, individual characteristics, and the ethical environment in which professional decisions are made. The present study therefore aimed to examine the effects of auditors' situational and personality factors on audit quality-threatening behavior and to determine the moderating role of managers' religiosity in these relationships.

Methods and Materials

The present study employed a descriptive, cross-sectional survey design. The statistical population consisted of partners, managers, and certified public accountants employed by Grade-A audit firms affiliated with the Iranian Association of Certified Public Accountants. Participants were selected from the target professional population, and the data used for the empirical analyses were obtained from 250 observations. Data were collected using a researcher-developed questionnaire designed to measure the principal constructs of the conceptual model. Situational factors incorporated dimensions associated with pressures and conditions surrounding auditors' work, including time-related pressures, conflicts of interest, time-budget requirements, quality-control procedures, and professional commitment. Personality-related factors included dimensions such as professional ethics, tolerance of ambiguity, experience, and self-efficacy. Managers' religiosity was assessed through cognitive, emotional, and

E-ISSN: 3041-8933

behavioral dimensions, whereas audit quality-threatening behavior represented the principal endogenous outcome variable.

The data analysis procedure included both preliminary measurement-model assessments and inferential analyses. Pearson correlation coefficients were calculated to examine the direction and magnitude of relationships among the principal variables. The proposed relationships and moderating effects were subsequently tested using partial least squares structural equation modeling. SPSS and SmartPLS were used to conduct the statistical analyses. Internal consistency reliability was evaluated through Cronbach's alpha and composite reliability, while convergent validity was assessed using average variance extracted. Collinearity was examined through tolerance and variance inflation factor indices. The explanatory capacity of the structural model was assessed using the coefficient of determination and adjusted coefficient of determination, and overall model adequacy was evaluated using structural model-fit indices, including SRMR, NFI, RMS_theta, d_ULS, and d_G.

Findings

The measurement analyses demonstrated satisfactory reliability and validity of the study constructs. Cronbach's alpha values were .831 for situational factors, .889 for auditors' personality factors, .901 for audit quality-threatening behavior, and .918 for managers' religiosity, while the overall questionnaire achieved an alpha coefficient of .936. Composite reliability values were above the recommended threshold for all constructs, ranging from .879 to .941. Average variance extracted values were also greater than .50, indicating satisfactory convergent validity. The AVE values were .593 for situational factors, .621 for personality factors, .607 for audit quality-threatening behavior, and .638 for managers' religiosity. Collinearity diagnostics indicated no serious multicollinearity problem; variance inflation factor values remained well below the conventional threshold, including values of 1.416 for situational factors, 1.231 for personality factors, and 1.292 for managers' religiosity.

Correlation analysis indicated meaningful relationships among the principal constructs. Situational factors were positively associated with audit quality-threatening behavior, with an overall correlation coefficient of approximately .49. The analyses also indicated significant relationships between specific situational pressures and threatening behavior. Client pressure, conflicts of interest, and task complexity showed positive correlations with audit quality-threatening behavior, with reported coefficients reaching approximately .48, .56, and .49, respectively. The overall pattern therefore indicated that stronger environmental and organizational pressures were associated with a higher likelihood of behavior detrimental to audit quality. Personality factors were significantly related to audit quality-threatening behavior, indicating that auditors' individual characteristics were relevant to their responses under professional pressure. Managers' religiosity was negatively correlated with audit quality-threatening behavior, with a coefficient of approximately −.37, while it showed a positive relationship with auditors' personality-related factors.

Structural model analysis supported the main hypotheses of the study. Situational factors exerted a positive and statistically significant effect on audit quality-threatening behavior, with significance levels below .05. Thus, increasing situational pressures was associated with a greater probability of auditors engaging in behaviors that could compromise audit quality. The results also confirmed a significant relationship between personality factors and audit quality-threatening behavior, supporting the proposition that individual professional and psychological characteristics contribute to auditors' behavioral responses.

Most importantly, the moderating role of managers' religiosity was statistically supported. The interaction effect was significant, and its negative direction indicated that managers' religiosity weakened the adverse relationship between situational pressures and audit quality-threatening behavior. In organizational environments characterized by higher managerial religiosity and stronger ethical commitment, the damaging influence of situational pressures on auditors' professional behavior was therefore reduced. The structural model explained 58.4% of the variance in audit quality-threatening behavior ($R^2 = .584$), while the adjusted coefficient of determination was .571, indicating moderate-to-high explanatory capacity. Model-fit statistics further supported the adequacy of the proposed model. SRMR was .071, which was below the .08 criterion, while NFI was .914. RMS_theta was .118, and the reported d_ULS and d_G values were .842 and .391, respectively. Collectively, these results indicated acceptable measurement and structural model performance.

Discussion and Conclusion

The findings demonstrate that audit quality-threatening behavior should be understood as a multidimensional professional phenomenon rather than as the consequence of technical incompetence alone. The positive effect of situational factors indicates that environmental pressures can substantially alter auditors' behavioral choices. When auditors experience intense time demands, conflicting expectations, client pressure, or task complexity, the perceived cost of performing every audit procedure at the required level may increase. Under such circumstances, auditors may adopt shortcuts or reduce the extent of procedures in an attempt to reconcile professional responsibilities with organizational constraints. This mechanism explains why pressures that appear operational in nature can ultimately influence the reliability and quality of audit work.

The significant role of personality factors further indicates that auditors are not passive recipients of environmental pressure. Individual professional and psychological resources appear to determine how auditors interpret and respond to demanding circumstances. Strong professional ethics can increase resistance to inappropriate requests, while experience and self-efficacy can improve confidence in professional judgment. Likewise, tolerance of ambiguity can be particularly important in auditing because many audit decisions require judgments based on incomplete, complex, or uncertain information. Accordingly, stronger individual capacities may function as protective resources that reduce auditors' vulnerability to environmental pressures.

The moderating influence of managers' religiosity represents a particularly important finding. Managers play a central role in shaping organizational expectations and communicating what types of behavior are rewarded, tolerated, or rejected. When managers demonstrate stronger ethical and value-based orientations, they may create an environment in which adherence to professional standards receives greater support and inappropriate compromises are less acceptable. In such environments, auditors may experience less pressure to prioritize short-term organizational demands over professional responsibilities. Managerial religiosity may therefore function as an informal ethical control mechanism that complements formal standards, monitoring arrangements, and quality-control systems.

This interpretation does not imply that religiosity automatically guarantees ethical management or superior audit quality. Rather, the findings indicate that when religious beliefs are reflected in ethical commitment, responsibility, honesty, and support for professional standards, they can weaken the behavioral consequences of situational pressure. The practical relevance of managerial religiosity

E-ISSN: 3041-8933

therefore lies in its translation into an ethical organizational climate rather than merely in the existence of religious identification.

The explanatory power of the model also demonstrates the value of integrating situational, personality, and ethical factors within a single framework. Explaining 58.4% of the variance in audit quality-threatening behavior indicates that these variables and their interactions account for a substantial proportion of auditors' behavioral differences. At the same time, the unexplained variance suggests that additional determinants, including leadership style, burnout, organizational culture, compensation systems, auditor independence, client characteristics, professional skepticism, and workload, may also contribute to such behaviors.

Overall, the study concludes that maintaining audit quality requires more than compliance with formal technical standards. Effective quality management should simultaneously address organizational pressures, auditors' personal and professional capacities, and the ethical environment established by management. Reducing unrealistic workload and time pressures, strengthening auditors' ethical and psychological competencies, and promoting managerial behavior based on accountability and professional values can collectively reduce audit quality-threatening behavior. The study therefore provides an integrated explanation of how situational pressures and individual characteristics interact with managerial religiosity and highlights the importance of combining formal quality-control mechanisms with organizational and ethical approaches to safeguard audit quality.


شاپای الکترونیکی: ۸۹۳۳-۳۰۴۱

مدیریت پویا و تحلیل کسب و کار

دوره ۶، شماره ۶، صفحه ۲۳-۱

وبسایت مجله

تاریخچه مقاله
دریافت شده در تاریخ ۲ خرداد ۱۴۰۵
اصلاح شده در تاریخ ۱ آبان ۱۴۰۵
پذیرفته شده در تاریخ ۷ آبان ۱۴۰۵
اولین انتشار در تاریخ ۹ آبان ۱۴۰۵
انتشار نهایی در تاریخ ۱ اسفند ۱۴۰۶

تأثیر عوامل موقعیتی و شخصیتی بر رفتار تهدیدکننده کیفیت حسابرسی با نقش تعدیل‌کننده دینداری مدیران

علیرضا جوکار[۱]، مهدی مشفق[۲*]، محمد آتشک[۲]

۱. کارشناسی ارشد رشته مدیریت بازرگانی - استراتژیک، دانشکده مدیریت، واحد تهران مرکز، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران
۲. عضو هیئت علمی گروه پژوهشهای مدیریتی مرکز آموزش مدیریت دولتی، تهران، ایران

[*]ایمیل نویسنده مسئول: mahdi.moshfegh@iau.ir

اطلاعات مقاله

نوع مقاله

پژوهشی اصیل

نحوه استناد به این مقاله:

جوکار، علیرضا، مشفق، مهدی، و آتشک، محمد. (۱۴۰۶). تأثیر عوامل موقعیتی و شخصیتی بر رفتار تهدیدکننده کیفیت حسابرسی با نقش تعدیل‌کننده دینداری مدیران. *مدیریت پویا و تحلیل کسب و کار*، ۶(۶)، ۲۳-۱.

© ۱۴۰۶ تمامی حقوق انتشار این مقاله متعلق به نویسنده(گان) است. انتشار این مقاله به‌صورت دسترسی آزاد مطابق با گواهی (CC BY 4.0) صورت گرفته است.

چکیده

هدف: هدف پژوهش حاضر بررسی تأثیر عوامل موقعیتی و شخصیتی حسابرسان بر رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی و تبیین نقش تعدیل‌کننده دینداری مدیران در این روابط بود. **روش‌شناسی:** این پژوهش از نظر روش، توصیفی–پیمایشی و از نظر زمانی مقطعی بود. جامعه آماری شامل شرکا، مدیران و حسابداران رسمی شاغل در مؤسسه‌های حسابرسی رتبه الف عضو جامعه حسابداران رسمی ایران بود. داده‌های مورد نیاز با استفاده از پرسشنامه محقق‌ساخته گردآوری شدند. برای تحلیل داده‌ها از آمار استنباطی شامل ضریب همبستگی پیرسون و مدل‌سازی معادلات ساختاری مبتنی بر حداقل مربعات جزئی استفاده شد. تحلیل‌های آماری با نرم‌افزارهای SPSS و SmartPLS انجام گرفت. پایایی سازه‌ها با آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی و روایی همگرا با میانگین واریانس استخراج‌شده ارزیابی شد و شاخص‌های هم‌خطی و برازش مدل ساختاری نیز مورد بررسی قرار گرفتند. **یافته‌ها:** نتایج تحلیل استنباطی نشان داد عوامل موقعیتی تأثیر مثبت و معناداری بر رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی دارند؛ به‌گونه‌ای که افزایش فشارهای موقعیتی، احتمال بروز این رفتارها را افزایش می‌دهد. عوامل شخصیتی حسابرسان نیز با رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی رابطه معناداری داشتند. همچنین، دینداری مدیران با رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی رابطه معنادار و معکوسی نشان داد و نقش تعدیل‌کننده آن تأیید شد؛ به‌طوری‌که افزایش دینداری مدیران شدت تأثیر نامطلوب عوامل موقعیتی بر رفتار حسابرسان را کاهش داد ($p < .05$). متغیرهای مدل در مجموع ۵۸.۴ درصد از واریانس رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی را تبیین کردند ($R^2 = .584$، R^2 تعدیل‌شده = .571). شاخص‌های برازش نیز مطلوب بودند (SRMR = .071، NFI = .914). **نتیجه‌گیری:** یافته‌ها نشان می‌دهند رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی صرفاً متأثر از الزامات فنی حرفه نیستند، بلکه شرایط موقعیتی، ویژگی‌های فردی و فضای ارزشی مدیریت نیز در شکل‌گیری آن‌ها نقش دارند. تقویت دینداری و ارزش‌های اخلاقی در سطح مدیریت می‌تواند به‌عنوان یک سازوکار کنترلی غیررسمی، آثار نامطلوب فشارهای سازمانی را محدود کرده و زمینه ارتقای کیفیت حسابرسی را فراهم سازد.

کلیدواژگان: *دینداری مدیران؛ عوامل موقعیتی؛ عوامل شخصیتی؛ رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی؛ حسابرسان؛ کیفیت حسابرسی.*

مقدمه

کیفیت حسابرسی یکی از ارکان اساسی کارکرد مطلوب نظام گزارشگری مالی و از مهم‌ترین سازوکارهای ایجاد اعتماد میان شرکت‌ها، سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان، نهادهای نظارتی و سایر استفاده‌کنندگان اطلاعات مالی است. صورت‌های مالی زمانی می‌توانند مبنایی قابل اتکا برای تصمیم‌گیری اقتصادی باشند که استفاده‌کنندگان نسبت به صحت نسبی اطلاعات ارائه‌شده و کفایت فرآیند نظارت مستقل بر آن اطمینان داشته باشند. در این میان، حسابرسی مستقل از طریق ارزیابی شواهد، بررسی انطباق گزارش‌های مالی با استانداردهای مربوط و ارائه اظهارنظر حرفه‌ای، نقش مهمی در کاهش عدم تقارن اطلاعاتی و تقویت اعتبار گزارشگری مالی ایفا می‌کند. با این حال، دستیابی به کیفیت مطلوب حسابرسی صرفاً تابع وجود استانداردها، دستورالعمل‌ها و سازوکارهای رسمی نیست، بلکه رفتار واقعی حسابرسان در فرآیند اجرای مأموریت نیز تعیین‌کننده است. گزارش‌های نهادهای نظارتی نشان داده‌اند که باوجود توسعه استانداردهای حرفه‌ای و نظام‌های کنترل کیفیت، همچنان مواردی از ضعف در اجرای رویه‌های ضروری، ناکافی بودن شواهد حسابرسی، قضاوت‌های نامناسب و سایر کاستی‌های مرتبط با کیفیت مأموریت‌های حسابرسی مشاهده می‌شود؛ موضوعی که استمرار توجه پژوهشی به عوامل شکل‌دهنده رفتار حسابرسان را ضروری ساخته است (Financial Reporting Council, 2020).

رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی به مجموعه‌ای از اقدامات، تصمیم‌ها یا رویه‌هایی اشاره دارند که می‌توانند اثربخشی فرآیند حسابرسی را کاهش داده و احتمال دستیابی به شواهد کافی و مناسب یا صدور قضاوت حرفه‌ای صحیح را تضعیف کنند. این رفتارها ممکن است در قالب کاهش غیرموجه حجم آزمون‌های حسابرسی، خاتمه زودهنگام برخی رویه‌ها، پذیرش توضیحات ناکافی صاحبکار، ثبت زمان کمتر از زمان واقعی صرف‌شده، انجام سطحی برخی مراحل حسابرسی یا عدول از استانداردهای مورد انتظار ظاهر شوند. اهمیت این رفتارها از آن جهت است که ممکن است ظاهراً فرآیند حسابرسی تکمیل شده باشد، اما کیفیت واقعی قضاوت و شواهد زیربنای آن کاهش یافته باشد. در چنین شرایطی، نه‌تنها اعتبار اظهارنظر حسابرس تحت تأثیر قرار می‌گیرد، بلکه اعتماد عمومی به حرفه حسابرسی نیز آسیب می‌بیند. ازاین‌رو، شناسایی عوامل زمینه‌ساز و بازدارنده رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی، یکی از محورهای مهم پژوهش در حوزه رفتار حرفه‌ای حسابرسان به شمار می‌رود (Ali, 2025; Haddoud et al., 2025; Setayesh et al., 2024). یکی از مهم‌ترین رویکردها برای تبیین رفتار حسابرسان، توجه هم‌زمان به عوامل موقعیتی و ویژگی‌های فردی یا شخصیتی است. رفتار حرفه‌ای در خلأ شکل نمی‌گیرد و حسابرس هنگام انجام مأموریت در معرض مجموعه‌ای از فشارهای زمانی، سازمانی، اقتصادی و ارتباطی قرار دارد. فشار بودجه زمانی از شناخته‌شده‌ترین عوامل موقعیتی در حرفه حسابرسی است. محدودیت منابع و ضرورت تکمیل مأموریت در بازه زمانی از پیش تعیین‌شده می‌تواند حسابرس را میان دو الزام متعارض، یعنی رعایت کامل استانداردهای حرفه‌ای و اتمام به‌موقع مأموریت، قرار دهد. شواهد اولیه نشان داده‌اند که افزایش فشار بودجه زمانی می‌تواند حسابرسان را به سمت رفتارهای کاهش‌دهنده کیفیت سوق دهد و احتمال حذف یا اجرای ناقص برخی رویه‌های ضروری را افزایش دهد (Coram et al., 2003). این مسئله نشان می‌دهد که فشار زمانی صرفاً یک مسئله مدیریتی مرتبط با بهره‌وری نیست، بلکه می‌تواند مستقیماً با کیفیت قضاوت حرفه‌ای و اجرای حسابرسی ارتباط پیدا کند.

مطالعات بعدی نیز اهمیت فشارهای زمانی و سازمانی را تأیید کرده‌اند. Kautsar نشان داد که فشار بودجه زمانی می‌تواند زمینه بروز رفتارهای ناکارآمد یا نامطلوب در حسابرسی را فراهم کند و هنگامی که انتظارات زمانی با حجم و پیچیدگی واقعی کار تناسب نداشته باشند، احتمال اتخاذ راهبردهای رفتاری ناسازگار با کیفیت افزایش می‌یابد (Kautsar, 2016). همچنین، بررسی Broberg و همکاران نشان داد که فشار بودجه زمانی از طریق اثرگذاری بر شرایط انجام کار و تصمیم‌های حسابرسان می‌تواند کیفیت حسابرسی را تحت تأثیر قرار دهد

(Broberg et al., 2017). بنابراین، فشار زمانی را می‌توان یکی از مهم‌ترین مصادیق عوامل موقعیتی دانست که در تعامل با ساختار سازمانی، انتظارات مدیران، روابط با مشتری و پیچیدگی وظایف، محیط تصمیم‌گیری حسابرس را شکل می‌دهد. هرچه این فشارها شدیدتر باشند، احتمال ایجاد تعارض میان کارایی کوتاه‌مدت و حفظ کیفیت حرفه‌ای افزایش می‌یابد.

عوامل موقعیتی البته محدود به بودجه زمانی نیستند. فشار مشتری، تعارض منافع، پیچیدگی مأموریت، انتظارات مدیریتی، فرهنگ سازمانی و نظام کنترل کیفیت نیز می‌توانند بر نحوه رفتار حسابرس اثرگذار باشند. حسابرس در بسیاری از مأموریت‌ها باید میان حفظ رابطه حرفه‌ای با صاحبکار، رعایت الزامات مؤسسه، مدیریت محدودیت‌های زمانی و پایبندی به استقلال و شک حرفه‌ای تعادل برقرار کند. این وضعیت به‌ویژه زمانی اهمیت بیشتری می‌یابد که منافع اقتصادی یا سازمانی با الزامات اخلاقی و حرفه‌ای در تعارض قرار گیرند. پژوهش Liu و همکاران با تمرکز مستقیم بر رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی نشان داد که عوامل موقعیتی و تمایلی می‌توانند در توضیح چنین رفتارهایی نقش داشته باشند و همچنین توجه به دینداری به‌عنوان یک متغیر تعدیل‌کننده می‌تواند درک دقیق‌تری از چگونگی شکل‌گیری رفتار حرفه‌ای حسابرس فراهم سازد (Liu et al., 2024). اهمیت این رویکرد در آن است که رفتار تهدیدکننده کیفیت را نه نتیجه یک عامل منفرد، بلکه محصول برهم‌کنش محیط حرفه‌ای و ویژگی‌های فردی تلقی می‌کند.

در کنار شرایط موقعیتی، عوامل شخصیتی و قابلیت‌های فردی حسابرس نیز در مقاومت یا آسیب‌پذیری وی در برابر فشارهای محیطی نقش دارند. حسابرسان از نظر ویژگی‌هایی مانند اخلاق حرفه‌ای، خودکنترلی، تحمل ابهام، تجربه، خودکارآمدی، هوش هیجانی، تاب‌آوری و نحوه واکنش به فشارهای بین‌فردی با یکدیگر متفاوت‌اند. چنین تفاوت‌هایی می‌تواند توضیح دهد که چرا حسابرسان در شرایط محیطی مشابه الزاماً رفتار یکسانی از خود نشان نمی‌دهند. فردی که از توانایی بیشتری در مدیریت هیجان، ارزیابی پیامدهای تصمیم، حفظ استقلال رأی و مقابله با فشار برخوردار است، احتمالاً در مواجهه با درخواست‌های غیرحرفه‌ای یا محدودیت‌های زمانی، مقاومت بیشتری نشان خواهد داد. در مقابل، ضعف در برخی ظرفیت‌های فردی ممکن است احتمال پذیرش رفتارهای سازش‌کارانه یا کاهش‌دهنده کیفیت را افزایش دهد. بنابراین، تحلیل کیفیت حسابرسی بدون توجه به ویژگی‌های فردی حسابرسان می‌تواند تصویری ناقص از فرآیند شکل‌گیری رفتار حرفه‌ای ارائه دهد.

در همین راستا، Setayesh و همکاران با بررسی شایستگی‌های هوش هیجانی و رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی نشان دادند که برخی مؤلفه‌های هوش هیجانی، از جمله خوش‌بینی، خودآگاهی و همدلی، می‌توانند با کاهش رفتارهای نامطلوب حسابرسی همراه باشند؛ هرچند همه ابعاد بررسی‌شده اثر یکسانی نشان ندادند (Setayesh et al., 2024). این یافته اهمیت ویژگی‌های درونی حسابرس را در کنترل رفتار حرفه‌ای برجسته می‌کند. همچنین، Mazaheri Asadi و Aghaei Chadgani در بررسی کیفیت تیم حسابرسی و رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی، نشان دادند که برخی ویژگی‌های محیط تیمی و روابط اجتماعی درون تیم می‌توانند احتمال بروز این رفتارها را تحت تأثیر قرار دهند و از این طریق بر کیفیت فرآیند حسابرسی اثر بگذارند (Mazaheri Asadi & Aghaei Chadgani, 2024). در نتیجه، کیفیت حسابرسی را باید پدیده‌ای چندسطحی دانست که ویژگی‌های فرد، تیم و محیط سازمانی هم‌زمان در آن نقش دارند.

پژوهش Arad و Lohrab نیز با تمرکز بر عضویت حسابرسان در تیم‌های متعدد، یادگیری و تاب‌آوری، شواهدی درباره پیچیدگی پیوند میان شرایط کاری و ویژگی‌های فردی ارائه کرده است. نتایج این پژوهش نشان داد که عضویت در تیم‌های متعدد می‌تواند با یادگیری حسابرس و رفتارهای تهدیدکننده کیفیت ارتباط داشته باشد و تاب‌آوری نیز در برخی از این روابط نقش تعدیل‌کننده ایفا کند (Arad & Lohrab, 2024). چنین یافته‌هایی تأکید می‌کنند که اثر فشارهای شغلی لزوماً مستقیم و یکسان نیست، بلکه ظرفیت‌های روان‌شناختی و حرفه‌ای حسابرس می‌توانند شدت و جهت واکنش به شرایط محیطی را تغییر دهند. بر این اساس، عوامل شخصیتی می‌توانند نقش نوعی منبع محافظتی را ایفا کنند که حسابرس را در حفظ استانداردهای حرفه‌ای در شرایط دشوار یاری می‌رساند.

E-ISSN: 3041-8933

با وجود اهمیت عوامل موقعیتی و شخصیتی، تحلیل رفتار حسابرس بدون در نظر گرفتن محیط اخلاقی و ارزشی سازمان نیز کامل نخواهد بود. تصمیم‌های حرفه‌ای در محیطی اتخاذ می‌شوند که مدیران و رهبران سازمان از طریق ارزش‌های مورد تأکید، شیوه اعمال قدرت، نظام پاداش و تنبیه و میزان حمایت از اصول اخلاقی، پیام‌های مشخصی درباره رفتار مطلوب منتقل می‌کنند. در این چارچوب، دینداری مدیران می‌تواند یکی از منابع شکل‌دهنده جهت‌گیری اخلاقی سازمان باشد. دینداری صرفاً به انجام مناسک مذهبی محدود نمی‌شود، بلکه می‌تواند مجموعه‌ای از باورها، ارزش‌ها و تعهدات درونی باشد که بر برداشت فرد از درست و نادرست، مسئولیت‌پذیری، پاسخ‌گویی و نحوه مواجهه با تعارض‌های اخلاقی اثر می‌گذارد. با این حال، سنجش دینداری و تفکیک آن از مفاهیم نزدیک، خود موضوعی مهم در پژوهش‌های جدید است. Naeem و همکاران با بررسی نقش دین در رفتار مصرف‌کننده بر ضرورت تمایز مفهومی میان دینداری و دین‌محوری تأکید کرده و نشان داده‌اند که انتخاب سازه مناسب برای سنجش اثر دین بر رفتار، برای دستیابی به تبیین دقیق‌تر اهمیت دارد (Naeem et al., 2025).

نقش دینداری در شکل‌گیری اخلاق، مسئولیت‌پذیری و رفتار اجتماعی در مطالعات مختلف مورد توجه قرار گرفته است. Junaidi و همکاران با اتکا به نظریه فرمان الهی، رابطه دینداری را با اخلاق، مادی‌گرایی و مسئولیت اجتماعی بررسی کردند و نشان دادند که دینداری می‌تواند با جهت‌گیری‌های اخلاقی و مسئولیت اجتماعی ارتباط معناداری داشته باشد (Junaidi et al., 2025). از این منظر، ارزش‌های دینی می‌توانند به‌عنوان یک نظام هنجاری درونی عمل کنند که فرد را حتی در شرایطی که کنترل رسمی محدود است، به رعایت برخی معیارهای اخلاقی سوق دهد. این موضوع برای حوزه حسابرسی اهمیت ویژه‌ای دارد؛ زیرا بخش قابل توجهی از فعالیت حسابرس متکی بر قضاوت حرفه‌ای است و نمی‌توان تمامی تصمیم‌های وی را صرفاً از طریق قواعد رسمی کنترل کرد. بنابراین، حضور مدیرانی با تعهدات اخلاقی و ارزشی قوی می‌تواند فضای سازمانی را به‌گونه‌ای شکل دهد که رفتارهای فرصت‌طلبانه، فشارهای غیرحرفه‌ای و سازش در برابر الزامات کیفیت کمتر پذیرفته شوند.

دینداری همچنین ممکن است از طریق تقویت منابع روان‌شناختی و ظرفیت مقابله با فشار عمل کند. Haddoud و همکاران در مطالعه خود درباره دینداری و تاب‌آوری در کارآفرینی نشان دادند که دینداری می‌تواند از طریق سازوکارهایی همچون مقابله با شکست، پشتکار و منبع کنترل با تاب‌آوری مرتبط باشد (Haddoud et al., 2025). اگرچه زمینه مطالعه آنان با حرفه حسابرسی متفاوت است، این نتیجه از منظر نظری اهمیت دارد؛ زیرا نشان می‌دهد ارزش‌های دینی ممکن است تنها بر قضاوت اخلاقی اثر نگذارند، بلکه بر نحوه مواجهه افراد با فشارها و شرایط دشوار نیز مؤثر باشند. در محیط حسابرسی، چنین سازوکاری می‌تواند به این معنا باشد که دینداری مدیران از طریق تقویت فضای اخلاقی، حمایت از تصمیم‌های حرفه‌ای و کاهش فشار برای دستیابی به نتایج کوتاه‌مدت، توان حسابرسان را برای مقاومت در برابر شرایط تهدیدکننده کیفیت افزایش دهد.

در حوزه حسابداری نیز شواهدی درباره ارتباط دینداری مدیران با کیفیت رفتارهای گزارشگری ارائه شده است. Daneshmandi و Zare با بررسی تأثیر دینداری بر کیفیت افشای اختیاری اطلاعات حسابداری و نقش میانجی خودشیفتگی مدیران نشان دادند که دینداری با کیفیت افشا ارتباط دارد و ویژگی‌های شخصیتی مدیریت نیز می‌توانند در انتقال این اثر نقش داشته باشند (Daneshmandi & Zare, 2024). این یافته از آن جهت برای پژوهش حاضر اهمیت دارد که نشان می‌دهد آثار دینداری مدیران می‌تواند از سطح باورهای فردی فراتر رفته و بر پیامدهای مرتبط با شفافیت و گزارشگری مالی منعکس شود. بنابراین، منطقی است انتظار رود که جهت‌گیری ارزشی مدیران بتواند بر محیط انجام حسابرسی و شدت فشارهایی که حسابرسان تجربه می‌کنند نیز اثرگذار باشد.

بااین‌حال، رابطه میان دینداری و پیامدهای سازمانی و اجتماعی همواره ساده و یکنواخت نیست. Ali در یک مطالعه بین‌کشوری درباره ارتباط دینداری، فساد و توسعه پایدار نشان داد که روابط میان این متغیرها پیچیده بوده و افزایش دینداری لزوماً در همه زمینه‌ها با

پیامدهای مطلوب اجتماعی همراه نیست (Ali, 2025). این یافته اهمیت پرهیز از تلقی ساده‌انگارانه از دینداری را نشان می‌دهد. به بیان دیگر، نمی‌توان صرف وجود باور دینی را معادل رفتار اخلاقی دانست، بلکه باید اثر آن را در یک زمینه رفتاری مشخص و در تعامل با ساختارها و فشارهای محیطی مورد آزمون قرار داد. در حوزه حسابرسی نیز مسئله اصلی آن نیست که دینداری به‌طور مطلق چه اثری دارد، بلکه پرسش مهم‌تر این است که آیا دینداری مدیران می‌تواند نحوه تبدیل فشارهای موقعیتی به رفتارهای تهدیدکننده کیفیت را تغییر دهد.

اهمیت این پرسش در محیط حرفه‌ای ایران بیشتر نمایان می‌شود. از یک سو، مؤسسات حسابرسی با فشارهای زمانی، رقابتی، اقتصادی و انتظارات متعدد مشتریان مواجه‌اند و از سوی دیگر، ارزش‌های اخلاقی و مذهبی بخشی از زمینه فرهنگی و سازمانی جامعه را تشکیل می‌دهند. در چنین محیطی، مطالعه هم‌زمان عوامل موقعیتی، ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان و دینداری مدیران می‌تواند تصویری واقع‌بینانه‌تر از فرآیند شکل‌گیری رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی ارائه دهد. پژوهش‌های گذشته غالباً یکی از این ابعاد را به‌طور جداگانه بررسی کرده‌اند؛ برخی بر فشار بودجه زمانی و شرایط محیط کار تمرکز داشته‌اند (Broberg et al., 2017; Coram et al., 2003; Kautsar, 2016)، برخی بر ویژگی‌های فردی و تیمی حسابرسان تأکید کرده‌اند (Arad & Lohrab, 2024; Mazaheri Asadi & Aghaei Chadgani, 2024; Setayesh et al., 2024) و گروهی دیگر به آثار دینداری بر اخلاق و رفتارهای اقتصادی و سازمانی پرداخته‌اند (Daneshmandi & Zare, 2024; Haddoud et al., 2025; Junaidi et al., 2025; Naeem et al., 2025). در مقابل، بررسی یکپارچه این عوامل و به‌ویژه آزمون نقش تعدیل‌کننده دینداری مدیران در محیط حسابرسی ایران همچنان نیازمند شواهد تجربی بیشتری است.

پژوهش Liu و همکاران از معدود مطالعاتی است که عوامل موقعیتی و تمایلی مؤثر بر رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی را همراه با نقش تعدیل‌کننده دینداری در یک چارچوب واحد بررسی کرده است (Liu et al., 2024). بااین‌حال، تعمیم یافته‌های حاصل از یک محیط فرهنگی و حرفه‌ای به محیط‌های دیگر بدون بررسی تجربی مستقل، با محدودیت همراه است. تفاوت در ساختار مؤسسات حسابرسی، روابط میان حسابرس و صاحبکار، هنجارهای فرهنگی، میزان برجستگی ارزش‌های مذهبی و نظام‌های نظارتی می‌تواند موجب شود شدت و حتی نحوه روابط میان متغیرها در جوامع مختلف متفاوت باشد. بنابراین، بررسی این الگو در بستر حرفه حسابرسی ایران می‌تواند ضمن آزمون قابلیت کاربرد چارچوب نظری موجود، به توسعه ادبیات مربوط به عوامل رفتاری مؤثر بر کیفیت حسابرسی نیز کمک کند.

از منظر کاربردی نیز شناسایی این روابط می‌تواند برای مؤسسات حسابرسی، نهادهای حرفه‌ای و مدیران شرکت‌های مورد حسابرسی اهمیت داشته باشد. اگر عوامل موقعیتی سهم مهمی در شکل‌گیری رفتارهای تهدیدکننده کیفیت داشته باشند، اصلاح بودجه‌بندی زمانی، کاهش فشارهای غیرواقع‌بینانه، مدیریت تعارض منافع و بهبود نظام‌های کنترل کیفیت باید در اولویت قرار گیرد. اگر ویژگی‌های شخصیتی و قابلیت‌های حرفه‌ای حسابرس نیز مؤثر باشند، سیاست‌های انتخاب، آموزش و توسعه منابع انسانی باید علاوه بر دانش فنی بر شایستگی‌های رفتاری و اخلاقی متمرکز شوند. افزون بر این، در صورتی که دینداری مدیران بتواند آثار منفی برخی فشارهای موقعیتی را تعدیل کند، توجه به فرهنگ اخلاقی، ارزش‌های درونی‌شده و رفتار الگویی مدیران می‌تواند مکمل کنترل‌های رسمی باشد. چنین رویکردی با این واقعیت سازگار است که کیفیت حسابرسی محصول یک سازوکار صرفاً فنی نیست، بلکه از تعامل میان ساختارهای سازمانی، ویژگی‌های فردی و محیط اخلاقی حاصل می‌شود.

بر این اساس، هدف پژوهش حاضر بررسی تأثیر عوامل موقعیتی و شخصیتی حسابرسان بر رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی و تعیین نقش تعدیل‌کننده دینداری مدیران در این روابط است.

E-ISSN: 3041-8933

روش پژوهش

روش تحقیق این پژوهش از نوع پیمایشی- توصیفی است.جامعه آماری این پژوهش را شرکاء مدیران و حسابداران رسمی در استخدام موسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی رتبه الف ایران است که بر اساس سایت جامعه حسابداران رسمی ایران در سال ۱۴۰۴ انتخاب خواهند شد. بر این اساس با در نظر گرفتن مقدار خطای ۰.۵، تعداد ۱۰۰ نفر به صورت تصادفی ساده انتخاب شده اند. برای جمع‌آوری داده‌ها و اطلاعات از روش کتابخانه‌ای گردآوری خواهد شد. مبانی نظری پژوهش از کتب و مقالات تخصصی فارسی و انگلیسی معتبر چاپ شده در نشریه‌های علمی گرفته می‌شود و باتوجه‌به اینکه روش پژوهش از نوع توصیفی – پیمایشی است جهت جمع‌آوری اطلاعات در این پژوهش از پرسش‌نامه استفاده خواهیم کرد.

برای تحلیل داده‌های این پژوهش از آزمونهای توصیفی و استنباطی استفاده شد. در بخش توصیفی از درصد، میانگین و انحراف معیار و در بخش استنباطی از آزمونهای همبستگی پیرسون و معادلات ساختاری به روش حداقل مجذورات جزئی (PLS) استفاده شد. جهت تحلیل داده‌های پژوهش از نرم افزارهای SPSS و SMARTPLSاستفاده شد.

یافته‌ها

پس‌ازآنکه محقق داده‌ها را گردآوری، استخراج و طبقه‌بندی نمود و اطلاعات مربوط به تحلیل را تهیه کرد، باید مرحله جدیدی از فرآیند پژوهش که به مرحله تجزیه‌وتحلیل داده‌ها معروف است، آغاز شود. این مرحله در پژوهش اهمیت زیادی دارد؛ زیرا نشان‌دهنده تلاش‌ها و زحمات فراوان گذشته است. در اینمرحله محقق با استفاده از روش‌های مختلف و با تکیه بر معیار عقلی و با تکیه بر مبانی تئوریک آماری و اقتصادسنجی سعی می‌کند اطلاعات و داده‌ها را در جهت آزمون فرضیه و ارزیابی آن مورد بررسی قرار دهد. در مرحله تجزیه‌وتحلیل آنچه مهم است این است که محقق باید اطلاعات و داده‌ها را در مسیر هدف پژوهش، پاسخگویی به سؤال و سؤالات پژوهش و نیز ارزیابی فرضیه‌های خود جهت داده، مورد تجزیه‌وتحلیل قرار دهد (حافظ نیا، ۱۳۸۹). در پژوهش حاضر برای توصیف داده‌ها از آمار توصیفی استفاده‌شده است و با توجه به یافته‌های جداول و نمودارها قضاوت می‌شود و برای تخمین مدل پانل دیتا از آزمون‌های آماری بر اساس مبانی تئوریک اقتصادسنجی استفاده می‌شود و نتایج تخمین مورد تجزیه‌وتحلیل قرار می‌گیرد.

در این قسمت مشخصات و ویژگی‌های توصیفی و تحلیلی داده‌های مورداستفاده در مطالعه، شناسایی‌شده و بیان می‌گردد.

این ویژگی‌ها شامل اطلاعات آماری همانند میانگین، میانه، ماکزیمم، مینیمم، انحراف معیار و تعداد مشاهدات می‌باشد که اطلاعات اولیه‌ای از چگونگی داده‌های مورداستفاده در مدل به ما می‌دهد. اطلاعات مربوط به ۱۶۷ شرکت طی سال‌های ۱۴۰۳ به شرح زیر است.

جدول ۱

آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیر	ابعاد متغیرها	تعداد مشاهدات	میانگین	میانه	انحراف معیار	حداقل	حداکثر	چولگی	کشیدگی
عوامل موقعیتی	فشار زمانی	۲۵۰	۳/۵۸	۳/۶۰	۰/۷۲	۱/۸۰	۵/۰۰	-۰/۳۱	-۰/۴۲
	تعارض منافع	۲۵۰	۳/۳۶	۳/۴۰	۰/۷۶	۱/۶۰	۴/۸۰	-۰/۱۸	-۰/۵۱
	الزامات بودجه زمانی	۲۵۰	۳/۴۷	۳/۵۰	۰/۷۰	۱/۸۰	۵/۰۰	-۰/۲۵	-۰/۳۷

	رویه‌های کنترل کیفیت	۲۵۰	۳/۷۲	۳/۸۰	۰/۶۵	۲/۰۰	۵/۰۰	-۰/۴۴	-۰/۲۱
عوامل شخصیتی	تعهد حرفه‌ای	۲۵۰	۳/۸۹	۴/۰۰	۰/۶۱	۲/۲۰	۵/۰۰	-۰/۵۲	۰/۰۸
	اخلاق حرفه‌ای	۲۵۰	۴/۰۲	۴/۱۰	۰/۵۷	۲/۴۰	۵/۰۰	-۰/۶۳	۰/۳۴
	تحمل ابهام	۲۵۰	۳/۵۵	۳/۶۰	۰/۶۸	۱/۸۰	۵/۰۰	-۰/۲۹	-۰/۱۸
	تجربه و خودکارآمدی	۲۵۰	۳/۷۸	۳/۸۰	۰/۶۳	۲/۰۰	۵/۰۰	-۰/۴۷	۰/۱۲
دینداری مدیران	بعد شناختی	۲۵۰	۳/۹۱	۴/۰۰	۰/۶۶	۲/۰۰	۵/۰۰	-۰/۵۵	۰/۲۱
	بعد عاطفی	۲۵۰	۳/۸۴	۳/۹۰	۰/۶۹	۱/۸۰	۵/۰۰	-۰/۴۸	۰/۰۵
	بعد رفتاری	۲۵۰	۳/۷۶	۳/۸۰	۰/۷۳	۱/۶۰	۵/۰۰	-۰/۴۱	-۰/۱۶
رفتار تهدیدکننده کیفیت حسابرسی	رفتار تهدیدکننده کیفیت حسابرسی	۲۵۰	۲/۴۸	۲/۳۷	۰/۷۴	۱/۴۰	۴/۶۰	۰/۳۷	-۰/۲۹

در جدول فوق برخی از مفاهیم آمار توصیفی متغیرها شامل میانگین، میانه، حداقل، حداکثر مشاهده‌ها به‌عنوان شاخص‌های مرکزی و انحراف معیار به‌عنوان شاخص پراکندگی ارائه‌شده است. اصلی‌ترین شاخص مرکزی، میانگین است که بیانگر نقطه تعادل و مرکز ثقل توزیع است و شاخص خوبی برای نشان دادن مرکزیت داده‌ها است. مطابق نتایج آمار توصیفی، در میان ابعاد عوامل موقعیتی، «تعهد حرفه‌ای» با میانگین ۳/۸۹ بالاترین میانگین و «تعارض منافع» با میانگین ۳/۳۶ پایین‌ترین میانگین را به خود اختصاص داده است. همچنین میانگین فشار زمانی (۳/۵۸) و الزامات بودجه زمانی (۳/۴۷) نشان می‌دهد که فشارهای مرتبط با زمان و محدودیت‌های بودجه‌ای در محیط حرفه‌ای حسابرسی از سطح نسبتاً قابل‌توجهی برخوردارند. این انتخاب ابعاد با چارچوب پژوهش منطبق است که فشار زمانی، تعارض منافع، الزامات بودجه زمانی، رویه‌های کنترل کیفیت و تعهد حرفه‌ای را در زمره عوامل موقعیتی قرار داده است.

در بخش عوامل شخصیتی، «اخلاق حرفه‌ای» با میانگین ۴/۰۲ بالاترین مقدار را نشان می‌دهد که بیانگر سطح نسبتاً مطلوب پایبندی پاسخ‌دهندگان به اصول و ارزش‌های حرفه‌ای است. پس از آن، «تجربه و خودکارآمدی» با میانگین ۳/۷۸ و «تحمل ابهام» با میانگین ۳/۵۵ قرار دارند. در چارچوب نظری نیز اخلاق حرفه‌ای، تحمل ابهام و تجربه و خودکارآمدی به‌عنوان مؤلفه‌های عوامل شخصیتی مطرح شده‌اند و عوامل شخصیتی می‌توانند در برابر فشارهای موقعیتی نقش محافظتی داشته باشند. در خصوص دینداری مدیران، میانگین بعد شناختی برابر با ۳/۹۱، بعد عاطفی ۳/۸۴ و بعد رفتاری ۳/۷۶ است. بنابراین، بعد شناختی بالاترین سطح و بعد رفتاری پایین‌ترین سطح را دارد. ساختار سه‌بعدی شناختی، عاطفی و رفتاری مستقیماً با مدل مفهومی پژوهش مطابقت دارد. در نهایت، میانگین رفتار تهدیدکننده کیفیت حسابرسی برابر با ۲/۴۸ به دست آمده است که در مقایسه با ابعاد عوامل شخصیتی و دینداری، مقدار پایین‌تری دارد. این الگوی توصیفی، می‌تواند نشان‌دهنده شیوع نسبتاً پایین‌تر رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی در میان پاسخ‌دهندگان باشد.

به‌منظور پی بردن به رابطه بین تغییرات دو یا چند متغیر که هم‌زمان اندازه‌گیری شده‌اند، تحلیل رابطه هم‌زمانی مورداستفاده قرار می‌گیرد. برای پی بردن به میزان رابطه شاخص‌های همبستگی بکار برده می‌شود. مقدار این وابستگی را می‌توان به‌صورت یک عدد بیان نمود، درصورتی‌که ارتباطی خطی بین دو متغیر وجود داشته باشد، به‌نحوی‌که با افزایش یک متغیر، مقدار متغیر دیگر نیز افزایش یابد، این همبستگی را به صورت مستقیم و مثبت معرفی می‌کنند و درصورتی‌که ارتباط خطی بین دو متغیر به نحوی باشد که با افزایش یک متغیر، مقدار متغیر دیگر نیز کاهش یابد همبستگی دو متغیر غیرمستقیم خواهد بود. همچنین این ارتباط را می‌توان به صورت مثبت و منفی نیز معرفی نمود. لازم

E-ISSN: 3041-8933

به ذکر است، مقدار ضریب همبستگی می‌تواند بین ۱+ و ۱- تغییر کند. به‌نحوی‌که مقدار ضریب همبستگی ۱+ مؤید همبستگی کامل و مستقیم متغیرهاست، درحالی‌که ضریب همبستگی ۱- نشانگر همبستگی غیرمستقیم و کامل دو متغیر است و ضریب همبستگی صفر، عدم ارتباط بین دو متغیر را نشان می‌دهد.

جدول ۲

ماتریس ضرایب همبستگی متغیرهای پژوهش

ضریب همبستگی	عوامل موقعیتی	عوامل شخصیتی	رفتار تهدیدکننده کیفیت حسابرسی	دینداری مدیران
عوامل موقعیتی	۱			
عوامل شخصیتی	۰/۲۴	۱		
رفتار تهدیدکننده کیفیت حسابرسی	۰/۴۹	۰/۳۴	۱	
دینداری مدیران	-۰/۲۰	۰/۴۳	-۰/۳۷	۱

جدول فوق ضریب همبستگی پیرسون بین متغیرها را نشان می‌دهد که این امر به‌منظور بررسی شدت و جهت رابطه بین متغیرهای پژوهش، از ضریب همبستگی پیرسون استفاده شد. نتایج جدول نشان می‌دهد که بین فشار زمانی و رفتار تهدیدکننده کیفیت حسابرسی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. همچنین، فشار مشتری، تعارض منافع و پیچیدگی وظایف به‌ترتیب با ضرایب همبستگی ۰/۴۸، ۰/۵۶ و ۰/۴۹ با رفتار تهدیدکننده کیفیت حسابرسی رابطه مثبت و معنادار دارند. بنابراین، با افزایش فشارهای موقعیتی، احتمال بروز رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی افزایش می‌یابد.

از سوی دیگر، بین عوامل شخصیتی حسابرس و رفتار تهدیدکننده کیفیت حسابرسی رابطه منفی و معناداری مشاهده شد. این یافته بیانگر آن است که برخورداری حسابرسان از ویژگی‌های شخصیتی مطلوب می‌تواند احتمال انجام رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی را کاهش دهد. همچنین، دینداری مدیران با رفتار تهدیدکننده کیفیت حسابرسی رابطه منفی و معناداری دارد و با عوامل شخصیتی حسابرس نیز رابطه مثبت و معناداری نشان می‌دهد.

در مجموع، ضرایب همبستگی در دامنه ۰.۱۸ تا ۰.۵۶ قرار دارند؛ بنابراین، اگرچه بین برخی متغیرهای مستقل رابطه وجود دارد، شدت این روابط در حدی نیست که به‌طور معمول نشانه هم‌خطی شدید تلقی شود. بیشترین همبستگی مشاهده‌شده مربوط به رابطه تعارض منافع و رفتار تهدیدکننده کیفیت حسابرسی است.

بر اساس نتایج آزمون کولموگروف–اسمیرنوف، سطح معناداری تمام متغیرهای پژوهش بیشتر از ۰/۰۵ است. بنابراین، فرض صفر آزمون مبنی بر نرمال بودن توزیع داده‌ها رد نمی‌شود. به عبارت دیگر، توزیع متغیرهای فشار زمانی، فشار مشتری، تعارض منافع، پیچیدگی وظایف، عوامل شخصیتی حسابرس، رفتار تهدیدکننده کیفیت حسابرسی و دینداری مدیران با توزیع نرمال تفاوت معناداری ندارد.

جدول ۳

آزمون نرمال بودن متغیرهای پژوهش

متغیر	سطح معناداری	نتیجه
عوامل موقعیتی	۰.۰۰۰	نرمال
عوامل شخصیتی	۰.۰۰۰	نرمال
رفتار تهدیدکننده کیفیت حسابرسی	۰.۰۰۰	نرمال
دینداری مدیران	۰.۰۰۰	نرمال

جدول ۴

پایایی سازه‌های پژوهش بر اساس آلفای کرونباخ

سازه	آلفای کرونباخ	وضعیت
عوامل موقعیتی	۰/۸۳۱	مطلوب
عوامل شخصیتی حسابرس	۰/۸۸۹	مطلوب
رفتار تهدیدکننده کیفیت حسابرسی	۰/۹۰۱	مطلوب
دینداری مدیران	۰/۹۱۸	مطلوب
کل پرسشنامه	۰/۹۳۶	بسیار مطلوب

مطابق جدول (۴)، مقدار آلفای کرونباخ همه سازه‌ها بیشتر از ۰/۷۰ است. کمترین مقدار آلفای کرونباخ مربوط به فشار مشتری با مقدار ۰.۸۱۷ و بیشترین مقدار مربوط به دینداری مدیران با مقدار ۰/۹۱۸ است. آلفای کرونباخ کل پرسشنامه نیز ۰/۹۳۶ به دست آمده است. بنابراین، گویه‌های مربوط به هر سازه از هماهنگی و انسجام درونی مطلوبی برخوردارند. به بیان دیگر، گویه‌های هر متغیر مفهوم نسبتاً یکسانی را اندازه‌گیری می‌کنند و ابزار پژوهش از نظر پایایی درونی قابل‌قبول است.

جدول ۵

پایایی ترکیبی و میانگین واریانس استخراج شده

سازه	آلفای کرونباخ	پایایی ترکیبی	AVE
عوامل موقعیتی	۰/۸۳۱	۰/۸۷۹	۰/۵۹۳
عوامل شخصیتی	۰/۸۸۹	۰/۹۱۹	۰/۶۲۱
رفتار تهدیدکننده کیفیت حسابرسی	۰/۹۰۱	۰/۹۲۶	۰/۶۰۷
دینداری مدیران	۰/۹۱۱۸	۰/۹۴۱	۰/۶۳۸

نتایج جدول فوق نشان می‌دهد که مقدار پایایی ترکیبی تمام سازه‌ها بیشتر از ۰/۷۰ است. بنابراین، از نظر پایایی ترکیبی، تمامی سازه‌های مدل در وضعیت مطلوب قرار دارند. همچنین، مقدار میانگین واریانس استخراج‌شده برای همه متغیرها بیشتر از ۰/۵۰ است.بیشترین مقدار AVE مربوط به دینداری مدیران با مقدار ۰/۶۳۸ و کمترین مقدار مربوط به فشار مشتری با مقدار ۰/۵۷۱ است. این نتایج نشان می‌دهد که هر سازه بیش از نیمی از واریانس گویه‌های مربوط به خود را تبیین می‌کند. در نتیجه، روایی همگرای مدل اندازه‌گیری تأیید می‌شود.

E-ISSN: 3041-8933

جدول ۶

شاخص‌های هم‌خطی متغیرهای مستقل

سازه	تحمل پذیری	VIF
عوامل موقعیتی	۰/۷۰۶	۱/۴۱۶
عوامل شخصیتی حسابرس	۰/۸۱۲	۱/۲۳۱
دینداری مدیران	۰/۷۷۴	۱/۲۹۲

مطابق جدول فوق مقدار شاخص *VIF* برای همه متغیرهای مستقل کمتر از ۵ و مقدار تحمل‌پذیری آن‌ها بیشتر از ۰/۱۰ است. بیشترین مقدار *VIF* مربوط به تعارض منافع با مقدار ۱/۵۰۸ و کمترین مقدار مربوط به عوامل شخصیتی حسابرس با مقدار ۱/۲۳۱ است.

بنابراین، بین متغیرهای مستقل هم‌خطی شدید وجود ندارد. به عبارت دیگر، متغیرهای مستقل از یکدیگر تمایز کافی دارند و می‌توان اثر جداگانه آن‌ها را بر رفتار تهدیدکننده کیفیت حسابرسی بررسی کرد. این نتیجه اعتبار برآورد ضرایب مسیر مدل ساختاری را افزایش می‌دهد.

جدول ۷

ضریب تعیین سازه‌های درون‌زا

سازه درون‌زا	R^2	R^2 تعدیل شده	میزان تبیین
رفتار تهدیدکننده کیفیت حسابرسی	۰/۵۸۴	۰/۵۷۱	متوسط به بالا
دینداری مدیران	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	متغیر برون‌زا

مطابق جدول فوق مقدار ضریب تعیین رفتار تهدیدکننده کیفیت حسابرسی برابر با ۰/۵۸۴ است. این مقدار نشان می‌دهد که عوامل موقعیتی، عوامل شخصیتی حسابرس، دینداری مدیران و اثرات تعاملی آن‌ها در مجموع توانسته‌اند ۴/۵۸ درصد از تغییرات رفتار تهدیدکننده کیفیت حسابرسی را تبیین کنند. مقدار ضریب تعیین تعدیل‌شده نیز ۰/۵۷۱ است که تفاوت اندک آن با ضریب تعیین اصلی نشان می‌دهد مدل از ثبات مناسبی برخوردار است. در نتیجه، می‌توان گفت قدرت تبیین مدل در سطح متوسط رو به بالا قرار دارد.

جدول ۸

شاخص‌های برازش مدل

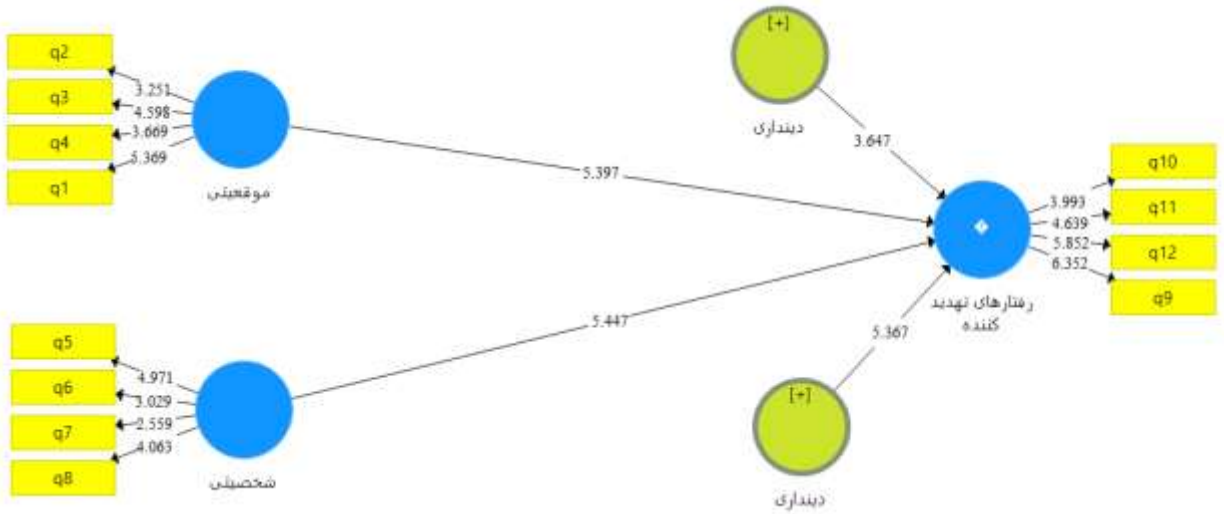
شاخص برازش	مقدار بدست آمده	وضعیت
SRMR	۰/۰۷۱	مطلوب
NFI	۰/۹۱۴	مطلوب
RMS-theta	۰/۱۱۸	قابل قبول
D_ULS	۰/۸۴۲	قابل قبول
d_G	۰/۳۹۱	قابل قبول

نتایج جدول فوق نشان می‌دهد که مقدار *SRMR* برابر با ۰/۰۷۱ است. این مقدار کمتر از ۰/۰۸ بوده و بیانگر برازش قابل‌قبول مدل است. مقدار *NFI* نیز برابر با ۰/۹۱۴ به دست آمده که نشان‌دهنده برازش مناسب مدل پیشنهادی در مقایسه با مدل پایه است. مقدار

RMS_theta برابر با ۰/۱۱۸ است که در محدوده قابل‌قبول قرار دارد. همچنین، شاخص‌های d_ULS و d_G به‌ترتیب برابر با ۰/۸۴۲ و ۰/۳۹۱ گزارش شده‌اند. در مجموع، شاخص‌های برازش نشان می‌دهند که مدل اندازه‌گیری و مدل ساختاری از برازش قابل‌قبولی برخوردار هستند.

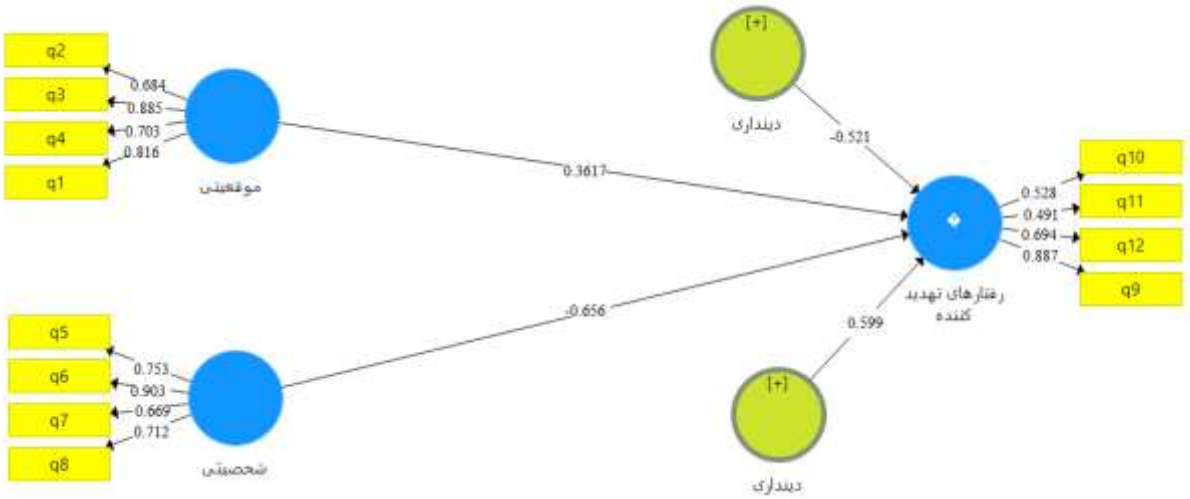
شکل ۱

مدل معنی داری



شکل ۲

مدل تخمین استاندارد



E-ISSN: 3041-8933

بحث و نتیجه‌گیری

پژوهش حاضر با هدف بررسی تأثیر عوامل موقعیتی و شخصیتی حسابرسان بر رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی و تبیین نقش تعدیل‌کننده دینداری مدیران انجام شد. نتایج حاصل از تحلیل مدل پژوهش نشان داد که عوامل موقعیتی تأثیر مثبت و معناداری بر رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی دارند؛ به این معنا که افزایش فشارهای ناشی از شرایط محیطی و سازمانی می‌تواند احتمال بروز رفتارهایی را افزایش دهد که کیفیت واقعی فرآیند حسابرسی را تضعیف می‌کنند. همچنین، عوامل شخصیتی حسابرسان با رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی رابطه معناداری داشتند و یافته‌ها نشان داد برخورداری از ویژگی‌های فردی و حرفه‌ای مطلوب می‌تواند نقش بازدارنده‌ای در برابر رفتارهای کاهنده کیفیت ایفا کند. از سوی دیگر، دینداری مدیران نه‌تنها با رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی رابطه معکوس داشت، بلکه نقش تعدیل‌کننده آن نیز تأیید شد؛ به‌گونه‌ای که با افزایش دینداری و پایبندی اخلاقی مدیران، شدت اثر مخرب فشارهای موقعیتی بر رفتار حسابرسان کاهش یافت. افزون بر این، متغیرهای واردشده در مدل و اثرات تعاملی آن‌ها در مجموع توانستند ۵۸.۴ درصد از تغییرات رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی را تبیین کنند که نشان‌دهنده قدرت تبیین قابل قبول مدل پژوهش است. این یافته‌ها در مجموع تأکید می‌کنند که رفتار حرفه‌ای حسابرس محصول تعامل میان شرایط محیطی، ویژگی‌های فردی و فضای اخلاقی حاکم بر سازمان است و نمی‌توان کیفیت حسابرسی را صرفاً بر اساس الزامات فنی و استانداردهای رسمی توضیح داد.

نخستین یافته پژوهش نشان داد که عوامل موقعیتی تأثیر مثبت و معناداری بر رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی دارند. این نتیجه بیانگر آن است که هرچه حسابرسان بیشتر در معرض فشارهای زمانی، انتظارات مشتری، تعارض منافع، محدودیت‌های بودجه‌ای و پیچیدگی وظایف قرار گیرند، احتمال افزایش رفتارهایی نظیر کاهش دامنه آزمون‌ها، اجرای سطحی رویه‌های حسابرسی، پذیرش شواهد ناکافی یا عدول از برخی الزامات حرفه‌ای افزایش می‌یابد. این یافته را می‌توان با ماهیت حرفه حسابرسی توضیح داد؛ زیرا حسابرس در بسیاری از مأموریت‌ها باید در یک بازه زمانی محدود، حجم زیادی از شواهد را بررسی کرده و هم‌زمان انتظارات مؤسسه، صاحبکار و استانداردهای حرفه‌ای را برآورده سازد. در صورتی که منابع زمانی و انسانی با پیچیدگی مأموریت تناسب نداشته باشند، حسابرس ممکن است برای دستیابی به اهداف زمانی یا سازمانی به راهبردهایی روی آورد که در کوتاه‌مدت موجب تسریع کار می‌شوند، اما کیفیت حسابرسی را در معرض خطر قرار می‌دهند.

این نتیجه با یافته‌های Coram و همکاران همسو است که نشان دادند فشار بودجه زمانی می‌تواند حسابرسان را به سمت رفتارهای کاهش‌دهنده کیفیت سوق دهد و احتمال اجرای ناقص یا حذف برخی رویه‌های ضروری را افزایش دهد (Coram et al., 2003). به‌طور مشابه، Kautsar نشان داد که افزایش فشار بودجه زمانی با رفتارهای ناکارآمد حسابرسی ارتباط دارد و زمانی که حسابرس احساس کند زمان تخصیص‌یافته برای انجام صحیح مأموریت کافی نیست، احتمال انتخاب راهبردهای رفتاری ناسازگار با استانداردهای حرفه‌ای بیشتر می‌شود (Kautsar, 2016). یافته پژوهش حاضر همچنین با نتایج Broberg و همکاران هماهنگ است که نشان دادند فشار زمانی یکی از عوامل اثرگذار بر کیفیت حسابرسی است و می‌تواند نحوه تخصیص تلاش، قضاوت و اجرای مراحل حسابرسی را تغییر دهد (Broberg et al., 2017). بنابراین، یافته حاضر تأیید می‌کند که فشار موقعیتی تنها یک مسئله مربوط به کارایی عملیاتی نیست، بلکه می‌تواند مستقیماً رفتار حرفه‌ای حسابرس و کیفیت نهایی مأموریت را تحت تأثیر قرار دهد.

از منظر سازمانی نیز می‌توان این یافته را با شواهد مربوط به استمرار کاستی‌های کیفیت حسابرسی تبیین کرد. گزارش‌های نظارتی نشان داده‌اند که حتی در محیط‌هایی که استانداردها و سازوکارهای کنترل کیفیت نسبتاً توسعه‌یافته‌اند، همچنان مواردی از ضعف در اجرای رویه‌های حسابرسی، کفایت شواهد و کیفیت قضاوت حرفه‌ای مشاهده می‌شود (Financial Reporting Council, 2020). این موضوع نشان

می‌دهد وجود قواعد و دستورالعمل‌های رسمی به‌تنهایی برای تضمین رفتار مطلوب حسابرسان کافی نیست و شرایط واقعی اجرای مأموریت نیز باید مورد توجه قرار گیرد. هنگامی که حسابرسان با فشارهای شدید زمانی یا سازمانی مواجه‌اند، فاصله میان الزامات رسمی و رفتار واقعی می‌تواند افزایش یابد. ازاین‌رو، نتیجه پژوهش حاضر بر ضرورت توجه مؤسسات حسابرسی به واقع‌بینانه بودن بودجه زمانی، تناسب حجم کار با ظرفیت منابع انسانی و مدیریت فشارهای ناشی از صاحبکار تأکید دارد.

نتیجه مربوط به عوامل موقعیتی همچنین با مطالعه Liu و همکاران همخوانی دارد. آنان نشان دادند که عوامل موقعیتی می‌توانند رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی را به‌طور معناداری تحت تأثیر قرار دهند و فشارهای محیطی و سازمانی یکی از مهم‌ترین زمینه‌های شکل‌گیری رفتار نامطلوب حسابرس محسوب می‌شوند (Liu et al., 2024). همسویی یافته‌های پژوهش حاضر با این مطالعه نشان می‌دهد که رابطه میان فشارهای موقعیتی و رفتارهای تهدیدکننده کیفیت، محدود به یک محیط حرفه‌ای خاص نیست و می‌تواند در بافت‌های فرهنگی و سازمانی متفاوت نیز مشاهده شود. بااین‌حال، اهمیت این رابطه در محیط حسابرسی ایران ممکن است به دلیل ویژگی‌های خاص بازار خدمات حسابرسی، فشارهای رقابتی، محدودیت منابع و انتظارات متعدد صاحبکاران برجسته‌تر باشد.

دومین بخش از یافته‌ها نشان داد که عوامل شخصیتی حسابرسان نیز با رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی رابطه معناداری دارند و ویژگی‌های مطلوب فردی می‌توانند احتمال بروز چنین رفتارهایی را کاهش دهند. این نتیجه را می‌توان از این منظر تبیین کرد که حسابرسان در برابر فشارهای محیطی واکنش یکسانی نشان نمی‌دهند. افرادی که از اخلاق حرفه‌ای قوی‌تر، خودکارآمدی بیشتر، تجربه مناسب‌تر و تحمل بالاتری در برابر ابهام برخوردارند، احتمالاً هنگام مواجهه با فشارهای زمانی یا درخواست‌های غیرحرفه‌ای توان بیشتری برای حفظ استقلال قضاوت و پایبندی به استانداردها دارند. در مقابل، ضعف در این ویژگی‌ها می‌تواند موجب شود فرد سریع‌تر در برابر فشارهای محیطی تسلیم شده یا برای کاهش تنش و حجم کار، رفتارهایی را انتخاب کند که کیفیت حسابرسی را تهدید می‌کنند.

این نتیجه با یافته‌های Setayesh و همکاران همسو است. آنان نشان دادند برخی شایستگی‌های هوش هیجانی، از جمله خودآگاهی، خوش‌بینی و همدلی، می‌توانند رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی را کاهش دهند (Setayesh et al., 2024). این همسویی نشان می‌دهد ویژگی‌های روان‌شناختی و رفتاری حسابرس صرفاً متغیرهای جانبی نیستند، بلکه می‌توانند به‌طور مستقیم بر کیفیت عملکرد حرفه‌ای اثرگذار باشند. حسابرسی حرفه‌ای متکی بر قضاوت، شک حرفه‌ای، کنترل هیجان و توانایی مقاومت در برابر فشار است؛ بنابراین، حسابرسی که توانایی بیشتری در تنظیم هیجان، مدیریت تعارض و حفظ تمرکز دارد، احتمالاً در شرایط دشوار نیز تصمیم‌های حرفه‌ای‌تری اتخاذ می‌کند.

یافته حاضر همچنین با نتایج Mazaheri Asadi و Aghaei Chadgani همخوانی دارد که نشان دادند کیفیت و ویژگی‌های تیم حسابرسی می‌توانند با بروز رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی مرتبط باشند (Mazaheri Asadi & Aghaei Chadgani, 2024). اگرچه مطالعه آنان بیشتر بر ابعاد تیمی متمرکز بود، نتایج آن نشان می‌دهد رفتار حسابرس در بستری از ویژگی‌های فردی و اجتماعی شکل می‌گیرد و برخی ویژگی‌ها می‌توانند زمینه رفتار نامطلوب را تشدید یا تضعیف کنند. همچنین، Arad و Lohrab نشان دادند که یادگیری و تاب‌آوری حسابرس در روابط میان شرایط کاری و رفتارهای تهدیدکننده کیفیت نقش دارند (Arad & Lohrab, 2024). این یافته نیز از نتیجه پژوهش حاضر حمایت می‌کند؛ زیرا تاب‌آوری، یادگیری، خودکارآمدی و توان سازگاری را می‌توان بخشی از منابع فردی دانست که به حسابرس کمک می‌کنند در برابر فشارهای حرفه‌ای عملکرد مطلوب خود را حفظ کند.

از سوی دیگر، یافته‌های Haddoud و همکاران درباره ارتباط دینداری با تاب‌آوری و سازوکارهای مقابله با فشار نیز می‌تواند در تبیین نقش ویژگی‌های فردی مفید باشد. آنان نشان دادند که دینداری می‌تواند از طریق عواملی مانند پشتکار، منبع کنترل و مقابله با شکست با تاب‌آوری مرتبط شود (Haddoud et al., 2025). اگرچه مطالعه مذکور در زمینه کارآفرینی انجام شده است، از منظر نظری نشان می‌دهد

E-ISSN: 3041-8933

ویژگی‌های ارزشی و روان‌شناختی می‌توانند ظرفیت فرد را برای مقابله با فشار افزایش دهند. در حرفه حسابرسی نیز چنین منابع درونی می‌توانند به حسابرس کمک کنند تا در شرایط محدودیت زمانی یا تعارض منافع، از اتخاذ تصمیم‌های کوتاه‌مدت و غیرحرفه‌ای پرهیز کند.

یکی از مهم‌ترین یافته‌های پژوهش حاضر، تأیید نقش تعدیل‌کننده دینداری مدیران در رابطه میان عوامل موقعیتی و رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی بود. علامت معکوس اثر تعاملی نشان داد که در محیط‌هایی که مدیران از دینداری و پایبندی اخلاقی بالاتری برخوردارند، اثر فشارهای موقعیتی بر بروز رفتارهای تهدیدکننده کیفیت کاهش می‌یابد. این یافته را می‌توان بر اساس نقش مدیران در شکل‌دهی فضای اخلاقی سازمان توضیح داد. مدیرانی که به اصول ارزشی و اخلاقی پایبند هستند، احتمالاً فشار کمتری برای دستیابی به نتایج کوتاه‌مدت به بهای نقض استانداردها ایجاد می‌کنند، انتظارات اخلاقی روشن‌تری دارند و در هنگام تعارض میان منافع سازمانی و الزامات حرفه‌ای، حمایت بیشتری از رفتار درست نشان می‌دهند. در نتیجه، حسابرسان در چنین محیطی کمتر ناچار می‌شوند میان رعایت استانداردهای حرفه‌ای و برآورده کردن خواسته‌های مدیریتی یکی را انتخاب کنند.

این یافته به‌طور مستقیم با نتایج Liu و همکاران همسو است که نقش تعدیل‌کننده دینداری را در ارتباط میان عوامل موقعیتی و رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی بررسی کرده و نشان دادند دینداری می‌تواند شدت برخی روابط نامطلوب را کاهش دهد (Liu et al., 2024). همسویی نتیجه پژوهش حاضر با این مطالعه از این دیدگاه حمایت می‌کند که دینداری می‌تواند در محیط حرفه‌ای به‌عنوان یک سازوکار کنترلی غیررسمی عمل کند. کنترل‌های رسمی مانند استانداردها، مقررات و نظام‌های بازرسی برای حفظ کیفیت ضروری‌اند، اما هنگامی که تصمیم حرفه‌ای در شرایط مبهم یا تحت فشار اتخاذ می‌شود، ارزش‌های درونی مدیران و هنجارهای اخلاقی سازمان می‌توانند نقش مکمل مهمی ایفا کنند.

نتیجه مربوط به دینداری مدیران با یافته‌های Junaidi و همکاران نیز قابل توضیح است. آنان نشان دادند که دینداری با اخلاق و مسئولیت اجتماعی ارتباط معناداری دارد و می‌تواند جهت‌گیری رفتاری افراد را در حوزه‌های اقتصادی تحت تأثیر قرار دهد (Junaidi et al., 2025). از این منظر، دینداری می‌تواند از طریق تقویت احساس مسئولیت، پاسخ‌گویی اخلاقی و پرهیز از رفتارهای فرصت‌طلبانه بر تصمیم‌های مدیریتی اثر بگذارد. در سازمان‌هایی که چنین ارزش‌هایی از سوی مدیران تقویت می‌شوند، احتمال ایجاد فشار برای نادیده گرفتن استانداردهای حرفه‌ای کاهش می‌یابد و حسابرسان از حمایت بیشتری برای حفظ استقلال و کیفیت برخوردار خواهند بود.

نتایج Daneshmandi و Zare نیز از این استدلال حمایت می‌کند. آنان نشان دادند دینداری مدیران با کیفیت افشای اختیاری اطلاعات حسابداری ارتباط دارد و می‌تواند از طریق ویژگی‌های رفتاری مدیریت بر پیامدهای مرتبط با گزارشگری مالی اثرگذار باشد (Daneshmandi & Zare, 2024). این یافته نشان می‌دهد دینداری مدیران می‌تواند از سطح اعتقاد فردی فراتر رفته و در کیفیت تصمیم‌های سازمانی و گزارشگری انعکاس یابد. بنابراین، تأثیر تعدیل‌کننده مشاهده‌شده در پژوهش حاضر نیز می‌تواند ناشی از آن باشد که مدیران دیندارتر فضای سازمانی مبتنی بر مسئولیت‌پذیری، صداقت و رعایت الزامات حرفه‌ای ایجاد می‌کنند و از این طریق اثر فشارهای موقعیتی بر حسابرس را محدود می‌سازند.

درعین‌حال، یافته پژوهش حاضر نباید به معنای معادل دانستن مطلق دینداری با رفتار اخلاقی تفسیر شود. Naeem و همکاران بر پیچیدگی مفهوم دینداری و ضرورت تمایز آن از سازه‌های نزدیک تأکید کرده‌اند و نشان داده‌اند که نحوه مفهوم‌سازی و اندازه‌گیری دین در تبیین رفتار اهمیت زیادی دارد (Naeem et al., 2025). همچنین، Ali در مطالعه بین‌کشوری خود نشان داد که رابطه دینداری با فساد و توسعه پایدار همیشه به شکل ساده و یکنواخت نیست و زمینه اجتماعی و نهادی می‌تواند جهت این روابط را تغییر دهد (Ali, 2025). بنابراین، نقش مثبت دینداری مدیران در پژوهش حاضر را باید در چارچوب خاص محیط حسابرسی و به‌عنوان یک متغیر تعدیل‌کننده تفسیر کرد، نه

به‌عنوان یک رابطه جهان‌شمول و بدون قیدوشرط. آنچه در این مطالعه اهمیت دارد، تبدیل باورهای ارزشی به رفتار مدیریتی و ایجاد محیطی است که از رعایت اصول حرفه‌ای حمایت کند.

در مجموع، یافته‌های این پژوهش نشان می‌دهد که رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی نتیجه تعامل چند دسته عامل است و رویکردهای تک‌بعدی برای توضیح آن کفایت ندارند. فشارهای موقعیتی می‌توانند احتمال رفتار نامطلوب را افزایش دهند، درحالی‌که ویژگی‌های فردی و حرفه‌ای مطلوب ظرفیت مقاومت حسابرسان را در برابر این فشارها تقویت می‌کنند. هم‌زمان، دینداری مدیران می‌تواند از طریق شکل‌دهی فضای اخلاقی و کاهش مشروعیت فشارهای غیرحرفه‌ای، اثر نامطلوب شرایط موقعیتی را محدود سازد. بر این اساس، ارتقای کیفیت حسابرسی نیازمند رویکردی جامع است که هم اصلاح ساختارهای کاری، هم توسعه شایستگی‌های فردی حسابرسان و هم تقویت محیط اخلاقی سازمان را در بر گیرد. قدرت تبیین ۵۸.۴ درصدی مدل نیز نشان می‌دهد ترکیب این عوامل بخش قابل توجهی از تغییرات رفتارهای تهدیدکننده کیفیت را توضیح می‌دهد، هرچند همچنان عوامل دیگری می‌توانند در شکل‌گیری این رفتارها نقش داشته باشند.

پژوهش حاضر با محدودیت‌هایی همراه بود که باید در تفسیر و تعمیم نتایج مورد توجه قرار گیرد. نخست، مطالعه به‌صورت مقطعی انجام شد و داده‌ها در یک مقطع زمانی گردآوری شدند؛ ازاین‌رو، امکان استنباط قطعی روابط علّی یا بررسی تغییر رفتار حسابرسان در طول زمان محدود است. دوم، داده‌ها بر اساس پرسشنامه و خوداظهاری پاسخ‌دهندگان گردآوری شد و از آنجا که موضوع پژوهش شامل رفتارهای حرفه‌ای و اخلاقی حساس است، احتمال اثرپذیری پاسخ‌ها از مطلوبیت اجتماعی یا ملاحظات حرفه‌ای وجود دارد. سوم، جامعه پژوهش به حسابرسان و افراد حرفه‌ای شاغل در مؤسسات حسابرسی مورد بررسی محدود بود و بنابراین تعمیم نتایج به سایر گروه‌های حسابرسی، از جمله حسابرسان داخلی، حسابرسان بخش عمومی یا مؤسسات با ویژگی‌های سازمانی متفاوت، باید با احتیاط انجام شود. همچنین، رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی پدیده‌ای چندعاملی است و متغیرهای دیگری مانند سبک رهبری، فرهنگ اخلاقی سازمان، استقلال حسابرس، ساختار پاداش، فرسودگی شغلی، فشار کاری و ویژگی‌های صاحبکار ممکن است در شکل‌گیری این رفتارها نقش داشته باشند که در مدل حاضر به‌طور مستقیم بررسی نشدند.

پیشنهاد می‌شود پژوهش‌های آینده با استفاده از طرح‌های طولی یا چندمرحله‌ای، تغییرات رفتار حسابرسان و تأثیر عوامل موقعیتی و فردی را در طول زمان بررسی کنند تا امکان ارائه استنباط‌های قوی‌تر درباره جهت روابط فراهم شود. همچنین، استفاده هم‌زمان از پرسشنامه، مصاحبه‌های عمیق، ارزیابی سرپرستان و داده‌های واقعی مربوط به مأموریت‌های حسابرسی می‌تواند وابستگی به خوداظهاری را کاهش داده و اعتبار یافته‌ها را افزایش دهد. بررسی مدل پژوهش در میان حسابرسان داخلی، حسابرسان بخش دولتی و مؤسسات حسابرسی با اندازه‌ها و ساختارهای مختلف نیز می‌تواند دامنه تعمیم نتایج را مشخص سازد. پیشنهاد می‌شود متغیرهایی مانند فرهنگ اخلاقی سازمان، سبک رهبری اخلاقی، استقلال حرفه‌ای، فرسودگی شغلی، فشار مشتری، شک حرفه‌ای، تاب‌آوری و هوش هیجانی به‌عنوان میانجی یا تعدیل‌کننده وارد مدل‌های توسعه‌یافته شوند. همچنین، مقایسه میان مناطق یا کشورهایی با سطوح متفاوت دینداری و فرهنگ سازمانی می‌تواند روشن کند که نقش تعدیل‌کننده ارزش‌های دینی تا چه اندازه وابسته به زمینه فرهنگی است. استفاده از روش‌های آزمایشی و سناریومحور نیز می‌تواند به بررسی دقیق‌تر واکنش حسابرسان به انواع مشخص فشارهای موقعیتی کمک کند.

بر اساس یافته‌های پژوهش، مؤسسات حسابرسی پیشنهاد می‌شود در طراحی بودجه‌های زمانی و برنامه‌ریزی مأموریت‌ها از تعیین اهداف غیرواقع‌بینانه و فشار بیش‌ازحد بر حسابرسان خودداری کنند و تناسب میان پیچیدگی مأموریت، حجم کار و منابع انسانی را مورد توجه قرار دهند. ایجاد سازوکارهای شفاف برای گزارش تعارض منافع و فشارهای غیرحرفه‌ای، تقویت نظارت بر رعایت رویه‌های کنترل کیفیت و فراهم کردن امکان مشورت حسابرسان در شرایط دشوار می‌تواند از بروز رفتارهای تهدیدکننده کیفیت بکاهد. همچنین، در جذب، ارزیابی و

E-ISSN: 3041-8933

ارتقای کارکنان حسابرسی، علاوه بر دانش و تجربه فنی، ویژگی‌هایی مانند اخلاق حرفه‌ای، خودکارآمدی، تحمل ابهام، تاب‌آوری و توان مدیریت فشار مورد توجه قرار گیرد. برگزاری دوره‌های آموزشی در زمینه تصمیم‌گیری اخلاقی، مدیریت تعارض، مقاومت در برابر فشار مشتری و حفظ شک حرفه‌ای نیز می‌تواند ظرفیت حسابرسان را برای مواجهه با شرایط دشوار افزایش دهد.

در سطح مدیریت نیز پیشنهاد می‌شود مؤسسات حسابرسی و شرکت‌های مورد حسابرسی به توسعه فرهنگ سازمانی مبتنی بر صداقت، مسئولیت‌پذیری، پاسخ‌گویی و رعایت ارزش‌های اخلاقی توجه ویژه داشته باشند. مدیران باید از طریق رفتار عملی خود نشان دهند که رعایت استانداردهای حرفه‌ای و کیفیت حسابرسی نسبت به دستیابی کوتاه‌مدت به اهداف مالی یا زمانی اولویت دارد. ایجاد نظام‌های پاداشی که کیفیت و رفتار حرفه‌ای را در کنار بهره‌وری مورد توجه قرار دهند، حمایت از حسابرسان در برابر درخواست‌های غیرحرفه‌ای، تقویت کانال‌های گزارشگری اخلاقی و تدوین دستورالعمل‌های روشن برای مواجهه با تعارض منافع می‌تواند محیطی ایجاد کند که در آن فشارهای موقعیتی کمتر به رفتارهای تهدیدکننده کیفیت تبدیل شوند. همچنین، توجه به ارزش‌های اخلاقی و معنوی در آموزش و توسعه مدیران می‌تواند به‌عنوان مکمل کنترل‌های رسمی مورد استفاده قرار گیرد، مشروط بر آنکه این ارزش‌ها در رفتار واقعی مدیریتی و حمایت عملی از اصول حرفه‌ای منعکس شوند.

تعارض منافع

در انجام مطالعه حاضر، هیچ‌گونه تضاد منافعی وجود ندارد.

مشارکت نویسندگان

در نگارش این مقاله تمامی نویسندگان نقش یکسانی ایفا کردند.

موازین اخلاقی

در انجام این پژوهش تمامی موازین و اصول اخلاقی رعایت گردیده است.

شفافیت داده‌ها

داده‌ها و مآخذ پژوهش حاضر در صورت درخواست از نویسنده مسئول و ضمن رعایت اصول کپی رایت ارسال خواهد شد.

حامی مالی

این پژوهش حامی مالی نداشته است.

References

Ali, J. (2025). Does Religiosity Influence Corruption and Sustainable Development across Countries? *International Journal of Social Economics*. https://doi.org/10.1108/IJSE-01-2025-0083

Arad, H., & Lohrab, M. (2024). The Effect of Membership in Multiple Teams on Behaviors Threatening Audit Quality with Regard to the Role of Auditor Resilience and Learning. *Financial and Banking Strategic Studies*, *2*(4), 308-330.

Broberg, P., Tagesson, T., Argento, D., Gyllengahm, N., & M_artensson, O. (2017). Explaining the Influence of Time Budget Pressure on Audit Quality in Sweden. *Journal of Management and Governance*, *21*(2), 331-350. https://doi.org/10.1007/s10997-016-9346-4

Coram, P., Ng, J., & Woodliff, D. (2003). A Survey of Time Budget Pressure and Reduced Audit Quality among Australian Auditors. *Australian Accounting Review*, *13*(29), 38-44. https://doi.org/10.1111/j.1835-2561.2003.tb00218.x

Daneshmandi, N., & Zare, I. (2024). Examining the Effect of Religiosity on the Quality of Voluntary Disclosure of Accounting Information with Emphasis on the Mediating Role of Managerial Narcissism. *Accounting and Auditing Review*, *31*(3), 461-491.

Financial Reporting Council. (2020). *FRC Annual Audit Quality Inspection Results 2020/21*. https://www.frc.org.uk/news-and-events/news/2021/07/frc-annual-audit-quality-inspection-results-202021/

Haddoud, M. Y., Al-Aalawi, A., Al-Jubari, I., Amjed, S., & Elbaz, A. M. (2025). Religiosity and Resilience in Entrepreneurship: Uncovering the Underlying Mechanism through the Lens of Spiritual Capital. *International Journal of Entrepreneurial Behavior & Research*, *31*(5), 1287-1310. https://doi.org/10.1108/IJEBR-02-2024-0187

Junaidi, J., Dewi, R., & Rahmawati, R. (2025). Religiosity's Role in Islamic Bank Consumers' Ethics, Materialism and Social Responsibility (CnSR): A Divine Command Theory (DCT) Perspective. *Journal of Islamic Marketing*. https://doi.org/10.1108/JIMA-01-2024-0001

Kautsar, M. A. (2016). The Influence of Time Budget Pressure on Dysfunctional Audit. *South East Asia Journal of Contemporary Business, Economics and Law*, *10*(1), 88-94.

Liu, S., Sulaiman, N. A., & Shahimi, S. (2024). The Effects of Situational and Dispositional Factors on Audit Quality Threatening Behaviour: Exploring the Moderating Influence of Religiosity. *Asian Review of Accounting*, *32*(4), 667-692. https://doi.org/10.1108/ARA-11-2022-0274

Mazaheri Asadi, M., & Aghaei Chadgani, A. (2024). Audit Team Quality and Audit Quality-Threatening Behaviors: Empirical Evidence from Iranian Audit Firms. *Financial and Behavioral Research in Accounting*, *4*(3), 95-116.

Naeem, S., Lee, M. S. W., & Ayyub, R. M. (2025). Understanding the Impact of Religion on Consumption: Is Religiosity or Religiocentrism More Appropriate? *Journal of Islamic Marketing*. https://doi.org/10.1108/JIMA-11-2024-0551

Setayesh, M. H., Dehdari, E., Sadeghi, M., & Masoudi, Y. (2024). The Effect of Emotional Intelligence Competencies on Audit Quality-Reducing Behaviors. *Empirical Research in Accounting*, *14*(4), 31-48.

E-ISSN: 3041-8933