

نقش دیدگاه اخلاقی در تعدیل اثر رهبری اصیل بر رفتارهای ناکارآمد حسابرسان

تاریخ دریافت: ۹۵/۰۵/۱۲

تاریخ پذیرش: ۹۵/۱۱/۲۵

فرشته فیض آبادی^۱

علی اصغر طاهرآبادی^۲

فرشید خیرالهی^۳

چکیده:

به دلیل نیاز جامعه به یک مرجع قابل اعتماد که بتواند صورتهای مالی ارائه شده توسط شرکتها را تایید نماید، ویژگیهای رهبران و مدیران بااخلاق در موسسات حسابرسی اهمیت زیادی دارد. این پژوهش تاثیر ابعاد رهبری اصیل و دیدگاه اخلاقی بر رفتار حسابرسان را نشان می‌دهد. جامعه آماری پژوهش را حسابرسان رده بالا در موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران تشکیل می‌دهد. تجزیه و تحلیل مدل مفهومی و آزمون فرضیه‌های پژوهش با استفاده از معادله‌یابی ساختاری با رویکرد کمترین مربعات جزئی و به‌وسیله نرم‌افزار PLS انجام شده است. نتایج حاصل از یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که نه تنها ابعاد رهبری اصیل (شفافیت رابطه، رعایت اخلاق نهادینه شده، تحلیل اطلاعات جامع و خودآگاهی) و نیز دیدگاه اخلاقی بر رفتارهای ناکارآمد حسابرسان تاثیر دارند، بلکه دیدگاه اخلاقی یک عامل تعدیل‌کننده جهت تاثیر ابعاد رهبری اصیل بر کاهش رفتارهای ناکارآمد حسابرسی می‌باشد، در نتیجه لزوم تقویت دیدگاه اخلاقی حسابرسان و بکارگیری رهبری اصیل، گامی مهم در جهت اعتلای حرفه حسابرسی است و باید مورد توجه و اهتمام مدیران و شرکای موسسات حسابرسی قرار گیرد.

کلمات کلیدی: دیدگاه اخلاقی، رفتارهای ناکارآمد حسابرسان، رهبری اصیل.

۱- دانشجوی دکتری رشته حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات کرمانشاه
Email: Feizabadi_ff@yahoo.com

۲- گروه حسابداری، واحد کنگاور، دانشگاه آزاد اسلامی، کنگاور، ایران (نویسنده مسئول)

۳- عضو هیات علمی دانشگاه رازی کرمانشاه

۱- مقدمه

حسابرسی فرآیندی است منظم و باقاعده، جهت جمع‌آوری و ارزیابی بی‌طرفانه شواهد درباره ادعاهای مربوط به فعالیت‌ها و وقایع اقتصادی، به منظور تعیین درجه انطباق این ادعاها با معیارهای از پیش تعیین شده و گزارش نتایج به افراد ذی‌نفع (انجمن حسابداری آمریکا، ۱۹۷۳). با توجه به این‌که شواهد حسابرسی شالوده‌آلوده اظهارنظر حسابرسی است، ارزش حسابرسی بر مبنای میزان بی‌طرفانه بودن فرآیند جمع‌آوری و ارزیابی شواهد تعیین می‌شود. (انجمن حسابداران رسمی آمریکا، ۲۰۰۶). بر اساس استانداردهای حسابرسی ایران، الزام دستیابی به اهداف حرفه حسابداری توسط حسابداران حرفه‌ای، پایبندی به اصول بنیادی درستکاری، بی‌طرفی و رفتار حرفه‌ای است. از آنجا که وظیفه حسابرس اعتباربخشی به صورت‌های مالی است، این امر مستلزم کیفیت حسابرسی و صلاحیت حسابرس است (هوشمند، ۱۳۸۶). در واقع موسسه حسابرسی، دربرگیرنده حسابداران حرفه‌ای و باصلاحیت است که برای انجام کار حرفه‌ای، از شرکاء و کارکنان کافی در رده‌های مختلف شغلی برخوردار است (حساس یگانه، ۱۳۸۸). مدیران موسسات حسابرسی علاوه بر پایبندی به اصول اخلاقی، باید کارکنان را به رعایت اصول اخلاقی نیز دعوت نمایند.

در سال‌های اخیر رفتارهای غیرحرفه‌ای و ناکارآمد به رسوایی‌های مالی و شکست‌های تجاری بااهمیتی منجر شده است. به همین دلیل بسیاری از افراد، حسابرسی را که بر روی صورت‌های مالی این شرکت‌ها اظهارنظر نموده‌اند، بخاطر قصور در کشف و گزارش اشتباه یا تقلب‌هایی که منجر به این شکست‌ها شده است، مورد انتقاد و سرزنش قرار داده‌اند. به همین دلیل اعتبار موسسات حسابرسی و در نهایت حرفه حسابرسی خدشه دار شده است (کاپلند، ۲۰۰۵).

این پژوهش مربوط به تئوری رهبری اصیل، دیدگاه و رفتارهایی است که کیفیت حسابرسی، افراد و تشکل حرفه‌ای و شهرت حرفه در جامعه را تحت الشعاع قرار می‌دهد. فهمیدن این‌که چگونه عوامل مورد مطالعه، می‌تواند فرآیند عملیات حسابرسی را تحت تاثیر قرار دهد، برای مدیریت در مؤسسات حسابرسی بینش لازم را فراهم نموده و انگیزه بهبود در رهبری و مدیریت موسسات و بهبود حسابرسی را ایجاد می‌نماید.

۲- بیان مساله

فضایی بر کسب‌وکار امروزی سایه افکنده است که آن را دستخوش تغییراتی سریع می‌کند. یکی از این تغییرات، تبدیل وظیفه مدیریت به رهبری است. رهبران به کارکنان کمک می‌کنند براساس چشم‌اندازهای شرکت، عمل و رفتار کنند. رهبران روحیه افراد را ارتقا می‌بخشند و باعث می‌شوند کارکنان هرچه بیشتر خود را با مدیریت تطبیق دهند و اهداف شرکت نیز بهتر حاصل شود (هیل ترجمه ابوالفتحی، ۱۳۹۲). رهبری اصیل به عنوان الگویی از رفتار مدیریتی است که هم ظرفیت روانی و هم جو مثبت اخلاقی را ایجاد می‌کند و به منظور ترویج بیشتر خودآگاهی^۵، رعایت اخلاق نهادینه

4 - Copeland

5 - Self-Awareness

شده^۶، تحلیل جامع اطلاعات^۷ و شفافیت^۸ رابطه مدیران با کسانی که با آنها کار می‌کنند را برقرار می‌نماید. همچنین رفتارهای ناکارآمد حسابرسی موجب مشکلات و نگرانی‌هایی برای موسسات حسابرسی شده است و به تجزیه و تحلیل‌های بیشتری نیاز دارد. رفتارهای ناکارآمد حسابرسی در طی دوره حسابرسی، سبب کاهش کارایی در جمع‌آوری شواهد حسابرسی می‌شود. این رفتارها کیفیت حسابرسی را تحت تاثیر قرار می‌دهند و به اعتبار حرفه حسابرسی خدشه وارد می‌کنند. امروزه در تجزیه و تحلیل رفتار سازمان‌ها، پرداختن به اخلاق و ارزش‌های اخلاقی یکی از الزامات است. نماد بیرونی سازمان‌ها را رفتارهای اخلاقی آنها تشکیل می‌دهد. رهبران سازمان‌ها برای آنکه بتوانند کارکنان خود را برای دستیابی به هدفی مشترک متقاعد سازند، باید به اصول اخلاقی پایبند باشند و متعهد بودن خود به این اصول اخلاقی را، می‌بایست از رفتار ملموس خود نشان دهند. نظریه اخلاقی، نظامی از قواعد و اصولی را بنا می‌نهد که انسان‌ها را در تصمیم‌گیری درباره آنچه درست و نادرست و خیر و شر است، راهنمایی می‌کنند. بنابراین مدیران موسسات حسابرسی باید بر توسعه و بهبود محیط سازمانی اخلاق محور به منظور جلوگیری از رفتارهای غیرحرفه‌ای حسابرسان توجه لازم را مبذول نمایند.

مساله اصلی پژوهش از آن جا نشأت می‌گیرد که شیوه رفتار حسابرسان در یک موسسه حسابرسی یکی از عوامل اثرگذار بر کیفیت حسابرسی است و مطالعه عوامل موثر بر آن یکی از مسائل مهم مورد بحث در حسابرسی است که نیازمند پژوهش و بررسی دقیق است. با توجه به نیاز به بهبود کیفیت حسابرسی و همچنین این که رفتار حسابرسان تحت تاثیر سبک رهبری مدیران موسسه حسابرسی قرار می‌گیرد، در این پژوهش میزان و شیوه تاثیرگذاری یکی از انواع سبک رهبری مدیران که سبک رهبری اصیل است بر رفتارهای ناکارآمد حسابرسان بررسی می‌شود. بنابراین ارتباط میان ابعاد رهبری اصیل و رفتارهای ناکارآمد حسابرسان و دیدگاه‌های اخلاقی مورد بررسی قرار می‌گیرد. لازم به ذکر است که در این پژوهش برداشت و ادراک حسابرسان رده بالا از موارد فوق مورد بررسی خواهد گرفت.

□ ۳- چارچوب نظری

یکی از مهم‌ترین نقش‌های حسابداری به عنوان رشته‌ای از دانش بشری، فراهم ساختن امکان پاسخگویی مدیران و مباشران سازمان‌ها و بنگاه‌های عمومی و خصوصی به اشخاص ذی‌حق، ذی‌نفع و ذی‌علاقه است. این نقش توسط حسابداران حرفه‌ای و در قالب گزارش‌های مالی ایفا می‌شود. نتایج کار حسابدارانی که چنین خدماتی را ارائه می‌دهند در صورتی قابل اعتماد و اتکا خواهد بود که علاوه بر دانش، مهارت، تجربه و آموزش مستمر از فضیلت‌های اخلاقی چون درستکاری، واقع‌بینی و صداقت برخوردار باشند. از این رو، آیین رفتار حرفه‌ای، چارچوبی را به

6 - Moral/ethical component

7 - Balanced processing

8 - Transparency

وجود می‌آورد که حسابرسان را به شناسایی، ارزیابی و برخورد با خطرهای مؤثر بر نقض اصول اخلاقی ملزم می‌کند.

در جریان حسابرسی، حسابرس، از خطر ابتلا به صدور گزارش اشتباه و استفاده ذی‌نفعان از اظهارنظر حسابرسی، آگاه است و خطر این وجود دارد که حسابرس نتواند تحریف بااهمیت در حسابها را کشف کند. متوجه نشدن یک تحریف بااهمیت و یا اظهارنظر نادرست، می‌تواند در نتیجه ریسک ذاتی باشد. بعد از خطر ذاتی، متوجه نشدن یک تحریف بااهمیت و یا اظهارنظر اشتباه ممکن است از رفتار حسابرسی نشأت بگیرد. اشتباه در حسابرسی، در نتیجه یک تصمیم یا عمل فرد حسابرس سر میزند و با اصول و موازین موسسه همخوانی ندارد. این اشتباه می‌تواند ناآگاهانه و در نتیجه سوء تعبیر از اطلاعات، و یا بصورت آگاهانه به عنوان رفتار عمدی محسوب گردد (بی‌لو^۹، ۲۰۱۰). پژوهش حاضر به رفتار عمدی اشاره دارد که توسط مدیران و کارکنان حسابرسی انجام و مدیران می‌بایست فرهنگی را در موسسات خود پایه‌ریزی کنند که هم خود، موازین اخلاقی را رعایت و هم کارکنان را به رعایت آن تشویق نمایند.

افراد حسابرس که درگیر رفتارهای ناکارآمد هستند، هم ضوابط حسابرسی را رعایت نمی‌کنند و هم اعتماد عمومی را نقض می‌کنند. این رفتارها نیز شهرت و حرفه حسابرسی را به خطر می‌اندازد. انگیزه مرتکب شدن تعدی رفتارهای ناکارآمد به شرایط و فرهنگ حاکم بر موسسه بستگی دارد. اغلب پژوهشگران (به عنوان نمونه، ویور و همکاران، ۱۹۹۹) راه موفقیت سازمان‌ها و مؤسسات را تدوین و به اجرا گذاشتن سیاستهای اخلاقی خوب میدانند. آنان در بررسی شرکت‌های آمریکایی به این نتیجه رسیدند که اغلب شرکت‌ها سیاستهای اخلاقی را تدوین کرده‌اند، اما این سیاستهای اخلاقی در عمل دارای نوسان است. در نتیجه میتوان گفت بررسی عوامل مؤثر بر رفتار حسابرسان لازم و ضروری است (دونالدسون^{۱۰}، ۲۰۰۵: ۵).

بیشتر نظریه‌پردازان امور سازمان‌ها بر این نکته که رهبری مؤثر یکی از عوامل دخیل در موفقیت سازمانی است اتفاق نظر دارند (فرای^{۱۱}، ۲۰۰۳). هرگونه عمل، سخن و اقدامی از جانب رهبران و مدیران از طرف کارکنان مورد توجه قرار می‌گیرد و به دنبال آن، بر اساس ماهیت عمل و رفتار، ادراکات و احساسات کارکنان تحت تاثیر قرار می‌گیرد (یامارینو و همکاران^{۱۲}، ۲۰۰۸). رسوایی‌های اخیر شرکتها و ایجاد بحرانها، مد نظر قراردادن فرهنگ و ارزش‌های اخلاقی را در شرکت‌های بزرگ مجدداً کانون توجه ساخته است (اعتمادی و همکاران، ۱۳۸۹).

بنابراین مطالعه حاضر برای نشان دادن تاثیر سبک مدیران و رهبران و نوع دیدگاه اخلاقی حسابرسان بر رفتارهای ناکارآمد حسابرسی می‌باشد، که برداشت و ادراک حسابرسان رده بالا (سرپرست، سرپرستان ارشد و حسابرسان ارشد) از موارد فوق بررسی خواهد شد. در ادبیات موجود

- 9 - Bijleveld
- 10 - Donaldson
- 11 - Fry
- 12 - Yammarino

سه مبحث دیدگاه اخلاقی، رهبری اصیل و رفتارهای ناکارآمد حسابرسی بررسی شده است. بحث را با ادبیات مربوط به دیدگاه اخلاقی آغاز می‌کنیم، که در آن نسبی‌گرایی و ایده‌آل‌گرایی شرح داده شده است. سپس به مفهوم رهبری اصیل و ابعاد آن که شامل شفافیت رابطه، رعایت اخلاق نهادینه شده، تحلیل جامع اطلاعات و خودآگاهی است، می‌پردازیم. در نهایت رفتارهای ناکارآمد حسابرسی که موجب کاهش کیفیت حسابرسی می‌شود را تشریح می‌شود.

۳-۱- دیدگاه اخلاقی

دیدگاه اخلاقی جهت‌گیری اخلاقی ساختار ایده‌آل‌گرایی^{۱۳} و نسبی‌گرایی^{۱۴} را اندازه‌گیری می‌کند. ۱- ایده‌آل‌گرایی تمرکز اصلی ایده‌آل‌گرایی اخلاقی بر نفی سوداگری از طریق اتخاذ تصمیمات ایده‌آل اخلاقی بوده و در نهایت با الزام افراد به انجام رفتار درست، منجر به تحقق نتایج مثبت خواهد شد (بالانتین و مک کورد^{۱۵}، ۲۰۱۱).

۲- نسبی‌گرایی: نسبی‌گرایی بر این تأکید دارد که هیچ معیار کلی، واحد و جهان شمولی وجود ندارد که بتوان بوسیله آن تعیین کرد که عملی اخلاقی است یا خیر. هر کسی از معیار خودش استفاده می‌کند و این معیار ممکن است از یک فرهنگ به فرهنگ دیگر متفاوت باشد. فورسیث در سال ۱۹۸۰ دو بعد اساسی فلسفه آرمان‌گرایی و نسبی‌گرایی را مطرح نمودند که منطبق بر وظیفه‌گرایی و غایت‌گرایی می‌باشد. این پژوهشگر بیان کرد که دیدگاه کوهلبرگ بطورعادی سفسطه برانگیز بوده و مبنای استدلال آن غلط است، و این الگو مبتنی بر یک روش فلسفی و نه علمی برای تحلیل رفتار اخلاقی است. ایشان اظهار داشت که روش علمی برای اندازه‌گیری رفتار، ارجح است، وی معتقد است که افراد صرف‌نظر از اصول اخلاقی، حالتی به خود می‌گیرند که این موضع‌گیری آنها بر روی قضاوت‌هایشان اثر می‌گذارد. الگوی این پژوهشگر که زیر بنای پرسشنامه دیدگاه اخلاقی است، به جای این‌که به دنبال سطح توسعه اخلاقی افراد باشد، بیشترین تمرکز وی بر روی یک معیار روان‌سنجی کامل برای سنجش رفتار اخلاقی است. او معتقد است، از آنجا که تمرکز این الگو روی قضاوت اخلاقی افراد بالغ است، از این رو از الگوی کوهلبرگ بسیار سودمندتر است (هانت و ویتل^{۱۶}، ۱۹۹۳).

۳-۱-۱- ویژگی‌های نسبی‌گرایی اخلاقی

کسانی که ارزش اخلاقی را نسبی می‌دانند، معتقدند ارزش‌های اخلاقی بر اساس نوعی توافق اجتماعی صورت می‌گیرد. منشا ارزش اخلاقی خواست عمومی جامعه است. «باید» به معنای لزوم اجتماعی است. بنابراین دیدگاه ارزش‌های اخلاقی بر اساس نوعی توافق و قرارداد اجتماعی تعیین

13 - idealism

14 - relativism.

15 - Ballantine & Mccourt

16 - Hunt & Vitell

می‌شود. پس اگر چیزی برای یک جامعه خوشایند و مطلوب بود، آن مورد، خوب است. در غیر این صورت آن چیز، بد خواهد بود (اتکینسون، ترجمه علوی نیا، ۱۳۷۰). در نسبی‌گرایی گاهی این عقیده عنوان می‌گردد که همه دیدگاه‌ها به طور یکسان معتبرند. هر چند انواع مختلفی از نسبی‌گرایی وجود دارد اما همه آنها در دو ویژگی مشترک هستند در خصوص ویژگی نخست نسبی‌گرایی این ادعا وجود دارد که یک چیز (مثلاً ارزش‌های اخلاقی) در چارچوب یا دیدگاه خاصی نسبی است. یعنی ارزش‌های اخلاقی را نسبت به فرهنگ نسبی می‌داند. (دیویی ترجمه آریان پور، ۱۳۴۲). ویژگی دوم نسبی‌گرایی این است که نسبی‌گرایان دیدگاهی را که برای همه به طور یگانه مصون از خطا باشد را انکار می‌کنند (اعتقاد به خطاپذیری در معرفت اخلاقی). این ویژگی در حل یک مسأله همیشه موقتی و خطاپذیر است (پوتنام^{۱۷}، ۲۰۰۵).

به عقیده فورسیت، از لحاظ نسبی‌گرایان تمام استانداردهای اخلاقی، به جامعه، فرهنگ، ماهیت وضعیت و نتایج بستگی دارد و تفسیرهای زیادی برای نگرش به موضوع اخلاقی وجود دارد. بر اساس دیدگاه نسبی‌گرایی اخلاقی، امکان ارائه تعریف برای رفتار درست و غلط وجود ندارد. بنابراین نمی‌توان رفتار را بطور واضح درست و یا غلط ارزیابی کرد.

۳-۱-۲- ویژگی‌های ایده‌آل‌گرایی

بر خلاف نسبیت‌گرایی اخلاقی که مبتنی بر قواعد اخلاقی غیر فراگیر (غیر جهان شمول) می‌باشد. تمرکز اصلی ایده‌آل‌گرایی اخلاقی بر نفی سوداگری از طریق اتخاذ تصمیمات ایده‌آل اخلاقی بوده و در نهایت با الزام افراد به انجام رفتار درست منجر به تحقق نتایج مثبت خواهد شد. به عبارتی ایده‌آل‌گرایی اخلاقی بر تامین رفاه و منفعت عمومی تاکید دارد (توماس^{۱۸}، ۲۰۱۲). طبق این نظر که برخی کارها را باید به طور مطلق ترک کنیم، اغلب نظریه ایده‌آل‌گرایی اخلاقی نامیده می‌شود. نمونه آن ترک قتل انسان بی‌گناه است (گارسپا ترجمه حسینی، ۱۳۸۰). به عقیده فورسیت ایده‌آل‌گرایی حاکی از عقیده راسخ یک فرد نسبت به این است که قضاوت اخلاقی از نظر وجدانی باید کاملاً بر اساس اصول، هنجارها و قوانین اخلاقی صورت گیرد (فورسیت، ۱۹۸۰).

از آنجایی که سیستم و حرفه حسابداری و حسابرسی هر کشور تحت تأثیر مستقیم ارزش‌های اخلاقی و فرهنگی آن کشور قرار دارد. از این رو مطالعه در این خصوص ضروری بنظر می‌رسد. زیرا این حرفه همانند سایر افراد و حرفه‌ها که در یک جامعه فعالیت می‌کنند، ملزم به رعایت اخلاق عمومی جامعه و آیین رفتار حرفه‌ای خود هستند. عدم رعایت اخلاق و رفتار حرفه‌ای، می‌تواند موجب تضعیف فرهنگ و اخلاق کار و در نتیجه تضعیف حرفه حسابداری شود (وانگ و لو^{۱۹}، ۲۰۱۳).

17 - Putnam

18 - Thomas

19 - Wong & Lui

۲-۳- رهبری اصیل

۲-۳-۱- تاریخچه و مفهوم رهبری اصیل

نظریه رهبری اصیل نخستین بار در سال ۲۰۰۴ میلادی از سوی موسسه رهبری گالوپ از دانشگاه نبراسکا مطرح شد. تمایز اصلی این نظریه با دیگر نظریه‌های اخیر در زمینه رهبری این است که تئوری رهبری اصیل کلی‌تر است و بر سازه ریشه‌ای تمرکز دارد. منظور از این سازه، پایه‌ای است که رهبری مثبت را شکل می‌دهد. تئوری رهبری اصیل بر خود کنترلی و خودآگاهی رهبر و پیروان، سرمایه مثبت روان‌شناختی و نقش تعدیل‌گر مثبت سازمانی تمرکز دارد.

اعتماد و بطور خاص اعتماد به رهبری، مولفه ضروری و ماندگار در موفقیت سازمان است. رهبر اصیل به عنوان کسی که قابل اعتماد و راستین است تعریف می‌شود (حسن و احمد، ۲۰۱۱). رهبران اصیل افرادی هستند که می‌دانند چه کسی هستند، چه فکری دارند و چگونه رفتار می‌کنند و از ارزش‌های اخلاقی، دانش و توانایی‌های خود و دیگران آگاه هستند. آنها مطمئن، امیدوار، خوش بین و منعطف هستند و از شخصیت بالا و اخلاقی برخوردار هستند. هرگاه اصول اخلاقی زیر سوال رود، از آن شانه خالی می‌کنند. یک سازمان و موسسه در صورتی اصیل است که در رهبری، محدودیت، عدم اطمینان و احتمال را پذیرا باشد. توانایی مسئولیت‌پذیری و انتخاب داشته باشد. اشتباهات خود را قبول کند و بطور موثر و قابل اعتماد در حرفه خود فعالیت کند (گاردنر و همکاران، ۲۰۱۱).

رهبران اصیل کسانی هستند که خود را به خوبی می‌شناسند و از نقاط ضعف و قوت خود باخبرند و دارای شخصیت محکم و اعتماد به نفس بالایی هستند. چنین افرادی عاری از تعصبات غیرمنطقی می‌باشند و در نتیجه راحت‌تر می‌توانند روابط شفاف، باز و یا حتی نزدیک با دیگران داشته باشند. چنین رفتارهایی در حقیقت حاکی از سازگاری بین ارزشها، باورها و اقداماتشان است. بدین ترتیب رفتارهای مثبت و اصیل رهبر از طریق رفتارهایش به عنوان یک کیفیت پایدار از سوی پیروان درک می‌شود و با ایجاد چنین اعتمادی آنها را در یافتن ارزشها، باورها هدایت می‌کنند و به طور کلی نسبت به فرد غیر اصیل بیشتر به اصول اخلاقی پایبند می‌باشند.

رهبری اصیل بر رفتارها و نگرشهای کارکنان رهبران اصیل به‌وسیله خودآگاه بودن، روراست بودن با کارکنان، تصمیم گرفتن براساس استانداردهای اخلاقی درونی شده و قادر بودن به تحلیل واقع‌گرایانه همه اطلاعات مربوط شامل نظرات و پیشنهادهای مخالف کارکنان، اعتماد و احترام کارکنان را بالا می‌برند. رهبری اصیل یک مفهوم سطح بالای چند بعدی متشکل از چهار بعد شفافیت رابطه، رعایت اخلاق نهادینه، خودآگاهی و تحلیل جامع اطلاعات شده است.

۲-۳-۲- ابعاد رهبری اصیل

گاردنر و همکاران دیدگاه‌های متفاوت و تعاریف متعددی از رهبری اصیل ارائه کردند و مدلی را برای رهبری اصیل و توسعه پیرو ارائه دادند (گاردنر و همکاران، ۲۰۰۵). مدل آنها بر اساس چهار بعد

شفافیت رابطه، رعایت اخلاق نهادینه شده، تحلیل جامع اطلاعات و خودآگاهی بوده است. در واقع، با توجه به تاثیر عمیقی که رهبران در زندگی دیگران و برای بهبود و رشد خود دارند بیانگر این موضوع است که اخلاق جزء اصلی رهبری است.

۳-۲-۱- شفافیت رابطه^{۲۲}

یکی از ویژگی‌های رهبران اصیل این است که آنها میتوانند گفت‌وگویی باز و شفاف با کارکنان خود برقرار کنند. شفافیت رابطه مستلزم ارائه یک خود واقعی از طریق بیان واضح و شفاف ارزش‌ها، هیجانات، انگیزه‌ها و اهداف خود است. درواقع رهبران اصیل در رابطه با دیگران تظاهر نمی‌کنند و ظاهر و باطن آنها یکی است. شفافیت رابطه رهبران اصیل باعث می‌شود رهبران به شکل بهتری بتوانند سرمایه اجتماعی را در سازمان خلق کرده و امکان پیش‌بینی‌پذیری رفتار خود را برای کارکنان فراهم سازند (سیاس^{۲۳}، ۲۰۰۲).

۳-۲-۲- رعایت اخلاق نهادینه شده^{۲۴}

رعایت اخلاق نهادینه شده به رفتارهایی اشاره دارد که بیشتر از آنکه مبتنی بر فشارهای بیرونی از جمله همکاران، سازمان و اجتماع باشد، به‌وسیله ارزش‌ها و معیارهای اخلاقی درونی شده در فرد هدایت می‌شود (گریگوری و همکاران^{۲۵}، ۲۰۱۱). این مؤلفه به شکل نهادینه شده و یکپارچه شده خود تنظیمی اشاره می‌کند. خود تنظیمی فرایندی است که افراد به وسیله به وجود آوردن استانداردهای اخلاقی درونی شده، تشخیص و تبیین اختلاف میان این استانداردها و پیامدهای مورد انتظار و برطرف کردن این اختلاف‌ها، فرایند خود کنترلی را تسهیل می‌کنند (نیدر و شریم^{۲۶}، ۲۰۱۱).

۳-۲-۳- تحلیل جامع اطلاعات^{۲۷}

تحلیل جامع اطلاعات به عنوان «تجزیه و تحلیل همه اطلاعات مرتبط با موضوع پیش از تصمیم‌گیری» تعریف شده است. رهبران اصیل قادرند تمام اطلاعات پیرامون خود را تحلیل کنند. در واقع این مورد به پردازش همزمان نگرش‌ها و پی‌آمدهای مثبت و منفی و جمع‌بندی منطقی آنها اشاره دارد. این ویژگی رهبران اصیل به آنها کمک می‌کند تا از پیش داوری و تعصب و قضاوت‌های نسنجیده پرهیز کنند و دیدگاه واقع بینانه‌تری در ارزیابی‌های خود اعمال کنند. این ویژگی به ایجاد عدالت و اعتماد در سازمان نیز کمک میکند (نیدر و شریم^{۲۸}، ۲۰۱۱).

۳-۲-۴- خودآگاهی^{۲۸}

خودآگاهی یکی از ابعاد مهم رهبری اصیل می‌باشد و به درک نقاط قوت و ضعف فردی و چگونگی ارتباط با دنیای پیرامون شخص اشاره دارد. به طور کلی خودآگاهی را می‌توان درک بالای رهبر از

22 - Transparency

23 - Sias

24 - Moral/ethical component

25 - Gregory

26 - Neider & Schriesheim

27 - Balanced processing

28 - Self-Awareness

نقاط قوت، ضعف و انگیزه‌های خود به همان خوبی که دیگران می‌دانند، تعریف نمود. خودآگاهی شامل هر دو مرجع بیرونی و درونی است. مرجع درونی، به شناخت رهبر از موقعیت‌های ذهنی مانند باورها، خواسته‌ها و احساسات مربوط می‌شود، در حالی که مرجع بیرونی به انعکاس تصویر خود و آنچه دیگران از رهبرشان درک کرده‌اند، مربوط می‌شود. در رفتار رهبرانی که از خودآگاهی بالایی برخوردارند، به نظر می‌رسد که هر دو مرجع بیرونی و درونی باعث افزایش اثربخشی آنها (به عنوان رهبر) شود (والومبا و همکاران^{۲۹}، ۲۰۱۰).

۳-۳- رفتارهای ناکارآمد حسابرسی

بطور معمول رفتارهای ناکارآمد، شکلی از اقدامات حسابرس در طول حسابرسی هستند که قابلیت اطمینان به شواهد را به خطر می‌اندازند. اغلب رفتارهای ناکارآمد نتایج فاجعه برانگیزی در سطوح سازمان، جامعه و افراد به بار می‌آورد. این رفتارها در اغلب موارد به عنوان تهدید کیفیت رفتارها شناخته می‌شوند. سوائینی و پیرس اینگونه رفتارها را چنین تعریف می‌کنند، یک عمل عمدی که حسابرسان در جریان حسابرسی مرتکب می‌شوند و عواقب زیان‌باری را برای موسسه، حسابرسان و تشکل حرفه‌ای به ارمغان خواهد آورد (سوائینی و پیرس^{۳۰}، ۲۰۰۴).

بدارد و همکاران^{۳۱} در سال ۲۰۰۸ این رفتارها را به عنوان رفتارهای غیراجتماعی در حرفه حسابداری و حسابرسی طبقه‌بندی کردند. طبق نظر دونلی و همکاران، علت این رفتارها می‌تواند بی‌توجهی به قوانین حسابرسی، عدم توجه حسابرسانی که درک صحیحی از اهداف حسابرسی ندارند و یا بر اساس توانایی‌ها و سطح صلاحیت خود عمل می‌نمایند، باشد (دونلی^{۳۲} و همکاران، ۲۰۰۲). برخی از اجزای رفتارهای ناکارآمد حسابرسی که در این پژوهش مورد بررسی قرار گرفته به شرح فوق می‌باشد:

کم‌گزارش‌دهی مدت حسابرسی: این مورد هنگامی رخ می‌دهد که حسابرس، زمانی کمتر از آنچه که واقعاً صرف نموده را گزارش می‌نماید. این رفتار در بلندمدت، عاملی در تسری دادن مشکل به بودجه‌های زمانی آتی است که در این حالت، می‌تواند به رفتارهای ناکارآمد حسابرسی تبدیل شود (فلمنینگ^{۳۳}، ۱۹۸۰).

رسیدگی سطحی به مدارک: مورد فوق نیز مانند سایر رفتارهای ناکارآمد، کیفیت حسابرسی را تحت الشعاع قرار می‌دهد. این عمل نیز ممکن است به دلیل نداشتن تجربه و آموزش کافی، فشار بودجه زمانی و مانند اینها ... باشد.

خاتمه زود هنگام رسیدگی‌ها: زمانی رخ می‌دهد که حسابرس، یک مرحله الزامی حسابرسی را پیش از تکمیل کار یا بدون اجرای فرآیندها، تمام شده محسوب کند و کاربرگها را پیش از اتمام

29 - Walumbwa

30 - Sweeney & Pierce

31 - Bedard et al

32 - Donnelly

33 - Fleming

رویه‌های حسابرسی، امضا نماید (اسوانبرگ و اوهمان^{۳۴}، ۲۰۱۳).

پذیرش توضیحات ضعیف مشتری: این مورد یکی از عواملی است که در حین انجام حسابرسی بسیار استفاده می‌گردد، حال اگر این توضیحات بدون شواهد قابل اتکا باشد و حسابرسان نتوانند آنها را توجیه کنند، می‌بایست نتایج آن را بر گزارش خود تسری نمایند. عدم کسب دانش حسابداری به هنگام نیاز: هنگامی که حسابداران حرفه‌ای مستقل مسئولیت انجام کاری را به عهده می‌گیرند که مستلزم گزارشگری حرفه‌ای است باید دارای صلاحیت حرفه‌ای باشند. صلاحیت حرفه‌ای مستلزم آگاهی مستمر از تغییر و تحولات حرفه شامل نظرات جدید درباره اصول و ضوابط حسابداری، حسابرسی و قوانین و مقررات مربوط است. آنها همواره موظف هستند میزان دانش و مهارت حرفه‌ای خود را در سطحی نگاه دارند که بتوان اطمینان حاصل کرد، خدمات وی به گونه‌ای قابل قبول و مبتنی بر آخرین تحولات در حرفه و قوانین و مقررات ارائه می‌شود. (آیین رفتار حرفه‌ای، ۱۳۹۳).

انجام کار کمتر از آنچه که در بودجه در نظر گرفته شده است: انجام کار کمتر از آنچه که در بودجه در نظر گرفته شده بیانگر کم کاری حسابرس بوده، زیرا در بودجه، زمان معقول برای انجام رسیدگی‌ها در نظر گرفته شده است اما حسابرس به دلیل عدم مسئولیت‌پذیری و عدم تعهد، زمان لازم برای رسیدگی‌ها را اعمال نمی‌کند.

تخصیص ساعات کاری به موارد دیگر: هنگامی رخ می‌دهد که حسابرس ساعات کار انجام شده را به مشتری مورد نظر تخصیص ندهد و آن زمان را تحت عنوان کار اداری، آموزش و یا به عنوان زمان اختصاص داده شده به مشتری دیگر گزارش می‌کند (تیلور^{۳۵}، ۲۰۱۴).

۴- پیشینه پژوهش

پاینو و همکاران^{۳۶} (۲۰۱۱) در پژوهشی به بررسی تاثیر تعهد حرفه‌ای و سازمانی بر رفتارهای ناکارآمد حسابرسان پرداختند. آنها تعهد حرفه‌ای و سازمانی را به عنوان متغیرهای اولیه در رفتارهای ناکارآمد حسابرسان دانستند. شواهد پژوهش بیانگر این مطلب بود که تعهد سازمانی عامل مهم در رفتارهای ناکارآمد حسابرسان است.

نتایج پژوهش ایار و گوخان^{۳۷} (۲۰۱۱) حاکی از این است که بین فلسفه اخلاق فردی و تصمیم‌گیری‌های اخلاقی حسابرسان رابطه معناداری وجود دارد.

سوانینی و همکاران (۲۰۱۰) به بررسی رابطه بین فرهنگ اخلاقی و انگیزه حسابرسان برای انجام رفتارهای ناکارآمد حسابرسی پرداختند. نتایج این پژوهش نشان داد فرهنگ اخلاقی در سازمان تاثیر بالاهمیتی بر انگیزه حسابرسان به انجام رفتارهای غیراخلاقی دارد. به این صورت که در موسساتی که فرهنگ اخلاقی قوی دارند، حسابرسان کمتر درگیر رفتارهای ناکارآمد حسابرسی می‌شوند.

34 - Svanberg & Ohman

35 - Taylor

36 - Paino

37 -Uyar & Gokha

شافر و وانگ^{۳۸} (۲۰۱۰) یافتند که عامل محیط اخلاقی، توصیف‌گر میزان مجازات و تنبیه رفتار غیراخلاقی، میزان پاداش به رفتار اخلاقی، نقش مدل‌سازی رهبران و هنجارهای اخلاقی می‌باشد. عامل دوم اطاعت از قدرت است که توصیف‌گر وسعت اطاعت مقتضی است. و که علاوه بر دو عامل نخست، عامل سوم توصیف‌گر، استفاده از مجازات و تنبیه برای اعمال هنجارها است.

شاپیرو و همکاران (۲۰۰۸) پژوهشی در خصوص تاثیر مدل‌های تصمیم‌گیری اخلاقی بر رفتار حسابرسان انجام دادند. نتایج آنان حاکی از این مطلب است که حسابرسان از دیدگاه‌های متفاوت به رفتارهای غیرحرفه‌ای و ناکارآمد نگاه می‌کنند. این رفتارها بستگی به محتوای اخلاقی تصمیم مربوط به رفتار مورد نظر دارد. آنها دریافتند که حسابرسان تصور نمی‌کنند، کم‌گزارش‌دهی مدت حسابرسی به اندازه اتمام پیش از موعد یا عدم اجرای برخی از رویه‌های حسابرسی بدون اطلاع مافوق، غیراخلاقی باشد. همچنین با بکارگیری مدل‌سازی معادلات ساختاری به این نتیجه رسیدند که حسابرسانی که فرآیند ارزیابی اخلاقی وظیفه‌گرایی را بکار می‌گیرند، کمتر احتمال دارد مدت زمان انجام کار را کمتر از واقع گزارش کنند، در حالی که حسابرسانی که از فرآیند ارزیابی اخلاقی غایت‌گرایی استفاده می‌کنند، احتمال زیادی دارد که مدت زمان انجام کار را کمتر از واقع گزارش کنند (شاپیرو و همکاران^{۳۹}، ۲۰۰۸).

کرام^{۴۰} و همکاران (۲۰۰۸) در پژوهشی تحت عنوان ضریب اخلاقی رفتارهای ناکارآمد حسابرسی، ویژگی‌های اساسی فعالیت‌ها و رفتارهای ناکارآمد حسابرسی را مورد بررسی قرار دادند. آنها بررسی کردند که آیا درک حسابرسان از هفت فعالیت و رفتار مختلف ناکارآمد حسابرسی با توجه به سه عامل، اجماع اجتماعی، بزرگی یا اهمیت پیامدها و احتمال تاثیر، فرق می‌کند؟ نتایج نشان‌دهنده این موضوع است که بین اجماع اجتماعی و رفتارهای ناکارآمد حسابرسی تفاوتی معنادار وجود ندارد. ولی در ارتباط با احتمال تاثیر و اهمیت پیامدها با رفتارهای ناکارآمد حسابرسی تفاوت معناداری وجود دارد.

نتایج پژوهش گرین فیلد و همکاران^{۴۱} (۲۰۰۷) بیانگر آن است بین قضاوت و گرایش‌های اخلاقی افراد یعنی، نسبیت‌گرایی و ایده‌آل‌گرایی، رابطه مستقیم و معناداری وجود دارد.

پژوهش اوتلی و پیرس^{۴۲} (۱۹۹۶) بیانگر این مطلب است که ۵۴ درصد حسابرسان ارشد ایرلندی درگیر کم‌گزارش‌دهی مدت حسابرسی شده‌اند. هر چند سیاست مؤسسات حسابرسی کم‌گزارش‌دهی مدت حسابرسی نیست ولی این رویه با تأیید ضمنی یا آشکار رهبری مؤسسه ادامه می‌یابد. همچنین حسابرسان از طریق کار کردن بیشتر و اختصاص ساعاتی بیشتر برای صاحبکار به فشار بوده زمانی واکنش نشان می‌دهند. لذا رفتار ناکارآمد حسابرس نتیجه عوامل تحت کنترل مدیریت، مانند رهبری

38 - Shafer & Wang

39 - Shapiro et al

40 - Coram

41 - Greenfield et al

42 - Otely & Pierce

می‌باشد.

موسوی و زاهدی (۱۳۹۵) به بررسی رابطه بین سبک‌های رهبری با رضایت شغلی حسابرسان شاغل در موسسات حسابرسی پرداختند. آنها در رابطه با سبک رهبری از مدل رهبری وضعیتی هرسی و بلانچارد استفاده کردند. نتایج یافته‌های آنان حاکی از این است که از میان چهار سبک رهبری مورد مطالعه (دستوری، استدلالی، مشارکتی و تفویضی) سبک رهبری دستوری سبک مسلط است و همبستگی بیشتری نسبت به سایر سبک‌ها با رضایت شغلی دارد. همچنین میان رضایت شغلی بر حسب متغیرهای جمعیت شناختی همچون جنسیت، وضعیت تأهل، رده شغلی، سابقه خدمت و سن در موسسات حسابرسی ارتباط معناداری وجود دارد، بطوریکه میزان رضایت شغلی در مردان بیشتر از زنان و در حسابرسان متأهل بیشتر از حسابرسان مجرد است. نیز رضایت پائین تر در حسابرسان ارشد نسبت به مدیر و سرپرست دیده شده است.

نستعین و هوشمند (۱۳۹۵) به بررسی دیدگاه حسابرسان ارشد درخصوص تأثیر رهبری اصیل سازمان بر سایر رفتارهای غیرکارکردی آنان در موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی پرداختند. نتایج پژوهش حاکی از این است که رابطه معناداری بین درک رهبری اصیل به‌وسیله حسابرسان با معیارهای رفتارهای غیرکارکردی حسابرسان وجود ندارد. شایان ذکر است تفاوت پژوهش نستعین و هوشمند با پژوهش حاضر در این است که علاوه بر این که دیدگاه اخلاقی بر رفتارهای ناکارآمد حسابرسان مورد بررسی قرار گرفته است، بلکه به عنوان متغیر تعدیل کننده اثر رهبری اصیل بر رفتارهای ناکارآمد حسابرسان بصورت یکپارچه با استفاده از معادله‌یابی ساختاری نیز وارد مدل شده است.

عباسیان فریدونی و همکاران (۱۳۹۴) به بررسی ابعاد ذهنیت فلسفی حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی پرداختند. نتایج پژوهش آنها نشان داد که بین ذهنیت فلسفی و ابعادش در بین حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی ارتباط معناداری وجود دارد. همچنین، متغیرهای جایگاه سازمانی، عضویت در جامعه حسابداران رسمی ایران و تجربه بر ذهنیت فلسفی حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی تأثیر دارد اما متغیر جنسیت بر ذهنیت فلسفی حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی تأثیر ندارد.

مهرانی و همکاران (۱۳۸۲) در بررسی‌های خود به این نتیجه رسیدند که هر چند حسابرسان خود را معتقد و مقید به رعایت اخلاق حرفه‌ای می‌دانند اما در برابر فشار زمانی، اقدام به اعمال رفتارهای غیرحرفه‌ای می‌نمایند. همچنین، نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که متناسب با افزایش فشار بودجه زمانی، احتمال بروز رفتارهای غیرحرفه‌ای نیز بیشتر می‌گردد. ضمن آنکه حسابرسان معتقدند احتمال بروز این گونه رفتارها در دیگر حسابرسان بیش از خود آنان می‌باشد.

۵- فرضیه‌های پژوهش

دیدگاه‌های سنتی رهبری کمتر به رهبری به عنوان یک فرایند ارتباطی توجه کرده‌اند و تمرکز آنها بیشتر بر روی فرد بوده است. لذا لازم است تئوری رهبری را از منظر یک فرایند اجتماعی مورد توجه قرار دهیم. رهبری تنها تأثیر افزایشی رئیس روی پیروان نیست، بلکه از آن مهم‌تر تأثیر افزایشی

رهبر در سراسر سیستم است (آلبین^{۴۳}، ۲۰۰۶). بنابراین با توجه به ادبیات نظری و پیشینه پژوهش فرضیه‌های زیر بیان می‌گردد:

۵-۱- فرضیه اول

۱- بین ابعاد رهبری اصیل و رفتارهای ناکارآمد حساب‌رسی ارتباط معکوس معناداری وجود دارد.
۱-۱- بین شفافیت رابطه و رفتارهای ناکارآمد حساب‌رسی ارتباط معکوس معناداری وجود دارد.
۲-۱- بین رعایت اخلاق نهاده شده و رفتارهای ناکارآمد حساب‌رسی ارتباط معکوس معناداری وجود دارد.

۳-۱- بین تحلیل جامع اطلاعات و رفتارهای ناکارآمد حساب‌رسی ارتباط معکوس معناداری وجود دارد.
۴-۱- بین خودآگاهی و رفتارهای ناکارآمد حساب‌رسی ارتباط معکوس معناداری وجود دارد.
بارنت و همکاران (۱۹۹۸) نشان داده‌اند که در نظر گرفتن تاثیر موضوع اخلاق بر کسب و کار مهم است. به این ترتیب در فرضیه‌های زیر اعتقادات و تاثیر دیدگاه اخلاقی حساب‌رسان در مورد رفتارهای ناکارآمد حساب‌رسی مورد بررسی قرار می‌گیرد.

۵-۲- فرضیه دوم

۲- بین دیدگاه اخلاقی و رفتارهای ناکارآمد حساب‌رسی ارتباط معناداری وجود دارد.
۱-۲- بین ایده‌آل‌گرایی و رفتارهای ناکارآمد حساب‌رسی ارتباط معکوس معناداری وجود دارد.
۲-۲- بین نسبی‌گرایی و رفتارهای ناکارآمد حساب‌رسی ارتباط مستقیم معناداری وجود دارد.

۵-۳- فرضیه سوم

۳- دیدگاه اخلاقی موجب تعدیل رابطه بین رهبری اصیل و رفتارهای ناکارآمد حساب‌رسی می‌گردد.
۱-۳- ایده‌آل‌گرایی اخلاقی حساب‌رسان موجب تعدیل رابطه بین رهبری اصیل و رفتارهای ناکارآمد حساب‌رسی می‌گردد.
۲-۳- نسبی‌گرایی اخلاقی حساب‌رسان موجب تعدیل رابطه بین رهبری اصیل و رفتارهای ناکارآمد حساب‌رسی می‌گردد.

۵-۶- روش پژوهش

روش پژوهش حاضر تلفیقی از پیمایشی و همبستگی است. تحقیقات پیمایشی معمولاً از طریق نظر سنجی انجام می‌گیرد که در این پژوهش از نوع مقطعی آن استفاده شده و داده‌های پژوهش گردآوری شده است. از طرف دیگر چون هدف پژوهش بررسی رابطه بین متغیرهای مورد مطالعه است که در آن تاثیر بعضی از متغیرها بر روی بعضی دیگر ارزیابی می‌گردد، در نتیجه روش تحقیق از نوع همبستگی و مدل‌یابی است. برای آزمون فرضیه‌های تحقیق و سایر آزمون از بسته نرم‌افزارهای آماری اس.پی.اس.اس و پی.ال.اس^{۴۴} استفاده شده است روش پژوهش از لحاظ هدف، کاربردی است.

۷- چگونگی سنجش و گردآوری متغیرهای پژوهش

ابزار گردآوری داده‌ها در این پژوهش از سه بخش تشکیل شده است. بخش اول مربوط به پرسشنامه رهبری اصیل است که از چهار مولفه: شفافیت رابطه، رعایت اخلاق نهاده شده، تحلیل جامع اطلاعات و خودآگاهی تشکیل شده است (آویلو و همکاران، ۲۰۰۸). این اجزا سازه‌های مستقل پژوهش هستند که تاثیر آنها بر سازه وابسته رفتارهای ناکارآمد حسابرسی بررسی شده است (تیلور، ۲۰۱۴). این مولفه‌ها با دوازده گویه و دامنه پیوستاری پنج درجه‌ای اندازه‌گیری شده‌اند. بخش دوم حاوی پرسشنامه دیدگاه اخلاقی است که جهت‌گیری اخلاقی در ساختار ایده‌آل‌گرایی^{۴۵} و نسبی‌گرایی^{۴۶} را اندازه‌گیری می‌کند (هانت و چانکو، ۱۹۸۹). دیدگاه اخلاقی از سویی به عنوان سازه مستقل است که تاثیر آن بر سازه وابسته رفتارهای ناکارآمد حسابرسی و از سویی دیگر به عنوان سازه تعدیل‌گر است که تاثیر تعاملی آن بر روی سازه وابسته بررسی شده است. این مولفه‌ها با ده گویه و دامنه پیوستاری پنج درجه‌ای اندازه‌گیری شده است. بخش سوم پرسشنامه مربوط به رفتارهای ناکارآمد حسابرسی، سازه وابسته مدل پژوهش است که با هفت گویه پنج پیوستاری سنجش شده است.

۸- روش تجزیه و تحلیل داده‌ها

در این پژوهش، برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از روش معادلات ساختاری استفاده شده است. به طور کلی دو رویکرد متفاوت نسبت به مدل‌سازی معادلات ساختاری وجود دارد. نسل اول مدل‌سازی معادلات ساختاری تحت عنوان رویکرد مبتنی بر کوواریانس شناخته شود و با نرم‌افزارهایی همچون ایموس^{۴۷} و لیزرل^{۴۸} قابل استفاده است. نسل دوم با رویکرد کمترین مربعات جزئی که به معادلات ساختاری مبتنی بر واریانس نیز معروف است، از طریق نرم‌افزار پی‌ال‌اس انجام می‌شود. این رویکرد با هدف بهینه‌سازی تبیین واریانس در متغیرهای وابسته مدل‌های معادله ساختاری، می‌باشد. این روش اغلب برای تحلیل موقعیت‌ها یا مدل‌های بسیار پیچیده‌ای بکار می‌رود که اطلاعات نظری کمی در مورد آنها وجود دارد و یا این که هدف از آزمون این مدل‌ها پیش‌بینی است. برخلاف مدل‌یابی معادلات ساختاری مبتنی بر کوواریانس که میزان برازش مدل مفروض را ارزیابی می‌کند و در نتیجه برآورد مدل در جهت تبیین، آزمون و تائید نظریه است، روش کمترین مربعات جزئی پیش‌بینی مدار بوده و به نظریه قوی نیاز ندارد و به عنوان روش ساخت نظریه نیز می‌تواند به کار رود. از جمله مزایای روش کمترین مربعات جزئی می‌توان به عدم نیاز به نرمال بودن توزیع نمونه، قابلیت کاربرد با متغیرهای اسمی، ترتیبی و فاصله‌ای و تناسب با نمونه‌های کوچک را نام برد. بنابر توضیحات بالا در این پژوهش از روش کمترین مربعات جزئی استفاده شده است.

45 - Idealism

46 - Relativism.

47 - Amos

48 - Liseral

۹- جامعه آماری و روش نمونه‌گیری

جامعه آماری پژوهش حاضر را سرپرستان ارشد، سرپرستان و حسابرسان ارشد شاغل در موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی در ایران در بهار سال ۱۳۹۵ تشکیل داده است. برای انتخاب گروه نمونه از روش نمونه‌گیری تصادفی استفاده شده است. تعیین حجم نمونه براساس قاعده موجود در تجزیه و تحلیل با معادله‌یابی ساختاری با رویکرد کمترین مربعات جزئی شامل: ده برابر تعداد شاخصهای متغیری که دارای بیشترین تعداد مولفه‌های ترکیبی و یا ده برابر بیشترین مسیرهای ساختاری منتهی به یک متغیر خاص در مدل مسیر انجام گرفته است (عادل آذر و همکاران، ۱۳۹۱). بنابراین با توجه به این که رفتارهای ناکارآمد حسابرسان دارای بیشترین گویه به تعداد هفت مورد است، در نتیجه حداقل تعداد هفتاد نمونه لازم است که برای افزایش اعتبار مدل، تعداد یکصد و پنجاه پرسشنامه در جامعه آماری توزیع و تعداد نود و چهار پرسشنامه سالم گردآوری شده است و تجزیه و تحلیل آماری پژوهش براساس شواهد گردآوری شده از این تعداد نمونه آماری صورت پذیرفته است.

۱۰- یافته‌های پژوهش

۱۰-۱- اعتبار و روایی^{۴۹}: در هر سنجش کیفیت ابزار اندازه‌گیری یک امر اساسی است که وجود اعتبار و روایی از مهم‌ترین ویژگی‌های یک ابزار سنجش مناسب و قابل اتکا است. روایی به ارتباط منطقی، بین شاخص‌ها و مطلب مورد سنجش اشاره دارد و به این معنا است که شاخص‌های ابزار سنجش به‌طور دقیق پدیده مورد نظر را اندازه می‌گیرد. اعتبار یک ابزار اندازه‌گیری، به درجه ثبات، همسانی و قابلیت پیش‌بینی آن در سنجش اشاره دارد. شاخص‌های روایی همگرایی و تشخیصی در مدل اندازه‌گیری، از وجود روایی ابزار سنجش حمایت کرده است. میانگین واریانس استخراج شده^{۵۰} مبنای قضاوت در مورد روایی همگرایی و تشخیصی است. میانگین واریانس استخراج شده هر هفت متغیر مدل بزرگتر از ۰/۵۰ است که از وجود روایی همگرایی متغیرهای مدل پشتیبانی کرده است. بدین معنا که متغیرهای پنهان، حداقل ۰/۵۰ واریانس مشاهده شده خود را تبیین می‌کنند. توان دوم همبستگی هر هفت متغیر کوچکتر از میانگین واریانس استخراج شده است که از وجود روایی تشخیصی حمایت کرده است. همچنین شواهد شاخص‌های بار عاملی و بار عاملی چند بخشی حاکی از وجود روایی است که در این مقاله به نتایج آنها اشاره نشده است. دو شاخص ضرایب «آلفای کرونباخ» و «دلون-گلدیستین رو»^{۵۱} از اعتبار همسانی درونی گویه‌های (پرسش‌های) سنجش پشتیبانی کرده است. ضرایب شاخص‌های فوق برای هر متغیر بزرگتر از ۰/۷۰ است که حاکی از وجود اعتبار^{۵۲} سازگاری درونی و ترکیبی^{۵۳} گویه‌ها (پرسش‌ها) در اندازه‌گیری متغیرها است. نتایج اعتبار و روایی مدل در جدول شماره ۱ ارائه شده است.

49 - Reliability and Validity

50 - AVE

51 - Cronbach's Alpha And Dillon-Goldstein's Rho

52 - Reliability

53 - Composite Reliability

جدول ۱: نتایج روایی همگرایی و تشخیصی و اعتبار درونی ابزار سنجش سازه‌های مدل

اعتبار متغیرهای مدل		روایی تشخیصی و همگرایی متغیرهای مدل							متغیرهای مدل پژوهش
ترکیبی	آلفای کرونباخ	رفتارهای ناکارآمد	ایده‌آل‌گرایی	نسبی‌گرایی	خودآگاهی	تحلیل جامع اطلاعات	رعایت اخلاقی نهادینه شده	شفافیت رابطه	
۰/۸۴۷	۰/۷۳۰	۰/۳۱۹	۰/۰۱۰	۰/۰۵۳	۰/۳۱۷	۰/۲۸۴	۰/۵۰۳	۱	شفافیت رابطه
۰/۹۱۹	۰/۸۶۷	۰/۳۲۴	۰/۰۱۸	۰/۰۸۸	۰/۳۸۱	۰/۲۶۸	۱	۰/۵۰۳	رعایت اخلاقی نهادینه شده
۰/۸۷۰	۰/۷۷۶	۰/۳۰۹	۰/۰۲۸	۰/۰۳۳	۰/۳۰۹	۱	۰/۲۶۸	۰/۲۸۴	تحلیل جامع اطلاعات
۰/۹۴۳	۰/۹۰۹	۰/۲۵۲	۰/۰۰۲	۰/۰۶۴	۱	۰/۳۰۹	۰/۳۸۱	۰/۳۱۷	خودآگاهی
۰/۹۱۰	۰/۸۷۶	۰/۲۵۲	۰/۰۲۴	۱	۰/۰۶۴	۰/۰۳۳	۰/۰۸۸	۰/۰۵۳	نسبی‌گرایی
۰/۸۶۴	۰/۸۰۳	۰/۲۳۶	۱	۰/۰۲۴	۰/۰۰۲	۰/۰۲۸	۰/۰۱۸	۰/۰۱۰	ایده‌آل‌گرایی
۰/۹۱۵	۰/۸۹۰	۱	۰/۲۳۶	۰/۲۵۲	۰/۲۵۲	۰/۳۰۹	۰/۳۲۴	۰/۳۱۹	رفتارهای ناکارآمد
		۰/۶۰۷	۰/۵۶۰	۰/۶۶۹	۰/۸۴۶	۰/۶۸۸	۰/۷۸۷	۰/۶۴۸	میانگین واریانس استخراج شده (AVE)

منبع: یافته‌های پژوهش

۱۰-۲- نتایج مدل و فرضیه‌های پژوهش: نتایج شاخص‌های برازندگی مدل: شاخص برازندگی در معادله‌یابی ساختاری با رویکرد حداقل مربعات جزئی است که مقدار آن بین صفر تا یک و شامل چهار شاخص مطلق، نسبی، مدل درونی و مدل بیرونی^{۵۴} است. در مدل پژوهش شاخص مطلق به مقدار ۰/۶۳۰، نسبی به مقدار ۰/۷۸۸، مدل بیرونی به مقدار ۰/۹۵۶ و مدل درونی به مقدار ۰/۸۲۴ است. بزرگ بودن شاخص مدل‌های بیرونی و درونی از ۰/۸۰ از توانمندی بخش اندازه‌گیری و ساختاری مدل حمایت کرده است (نمودار ۱).

نتایج بخش ساختاری مدل (جدول شماره ۲ و نمودار ۱) نشان داده است که شدت ضرایب یازده مسیر منتهی به رفتارهای ناکارآمد در مدل معنادار (آماره نسبت بحرانی بزرگتر از قدرمطلق مقدار ۱/۹۶ و ۲/۵۸) و ضرایب سه مسیر معنادار نیست (آماره نسبت بحرانی کوچکتر از قدرمطلق مقدار ۱/۹۶). با توجه به علامت ضریب، تاثیر هر چهار ابعاد رهبری اصیل شامل: شفافیت رابطه، رعایت اخلاقی نهادینه‌شده، تحلیل جامع اطلاعات و خودآگاهی بر رفتارهای ناکارآمد حسابرسان معکوس و معنادار است. بنابراین افزایش ابعاد رهبری در موسسات حسابرسی منجر به کاهش رفتارهای ناکارآمد حسابرسان شده است. همچنین ضرایب تاثیر ایده‌آل‌گرایی، تعامل ایده‌آل‌گرایی با شفافیت رابطه، تعامل ایده‌آل‌گرایی با رعایت اخلاقی نهادینه‌شده، تعامل ایده‌آل‌گرایی با تحلیل جامع اطلاعات و تعامل ایده‌آل‌گرایی با خودآگاهی بر رفتارهای ناکارآمد حسابرسان معکوس و معنادار است. در نتیجه افزایش ایده‌آل‌گرایی اخلاقی حسابرسان نه تنها منجر به کاهش رفتارهای ناکارآمد آنان شده

است، بلکه سبب تشدید تاثیر ابعاد رهبری اصیل بر رفتارهای ناکارآمد حسابرسان به صورت منفی شده است. به بیان دیگر زمانی که ایده‌آل‌گرایی اخلاقی حسابرسان افزایش می‌یابد سبب تشدید تاثیر معکوس ابعاد رهبری اصیل بر رفتارهای ناکارآمد حسابرسان می‌گردد. ضریب تاثیر نسبی‌گرایی و تعامل نسبی‌گرایی با شفافیت رابطه بر رفتارهای ناکارآمد مثبت و معنادار است، اما ضرایب تاثیر تعامل نسبی‌گرایی با رعایت اخلاق نهاده‌شده، تعامل نسبی‌گرایی با تحلیل جامع اطلاعات تعامل نسبی‌گرایی با خودآگاهی بر رفتارهای ناکارآمد حسابرسان معنادار نیست. در نتیجه افزایش نسبی‌گرایی اخلاقی حسابرسان نه تنها منجر به افزایش رفتارهای ناکارآمد آنان شده است، بلکه سبب تعدیل تاثیر ابعاد رهبری اصیل بر رفتارهای ناکارآمد حسابرسان به صورت مثبت شده است. به بیان دیگر زمانی که نسبی‌گرایی اخلاقی حسابرسان افزایش می‌یابد، موجب می‌شود که تاثیر ابعاد رهبری در کاهش رفتارهای ناکارآمد حسابرسان تضعیف گردد. با استناد به نتایج مدل فرضیه‌های پژوهش تایید شده است.

ضریب تعیین^{۵۵} مدل به مقدار ۰/۶۸۰، بیانگر تبیین‌پذیری رفتارهای ناکارآمد حسابرسان به وسیله چهارده متغیر مدل است که ۰/۵۷ آن به شفافیت رابطه، ۰/۵۸ آن به رعایت اخلاق نهاده‌شده، ۰/۵۵ آن به تحلیل جامع اطلاعات، ۰/۴۵ آن به خودآگاهی، ۰/۴۵ آن به ایده‌آل‌گرایی، ۰/۴۲ آن به نسبی‌گرایی، تعامل نسبی‌گرایی با ابعاد رهبری اصیل (شفافیت رابطه، رعایت اخلاق نهاده‌شده، تحلیل جامع اطلاعات، خودآگاهی) به ترتیب ۰/۰۹، ۰/۰۸۴، ۰/۰۸۲ و ۰/۰۸۱ می‌باشد. میانگین شاخص افزونگی^{۵۶} یا شاخص کیفیت مدل ساختاری برای مدل به مقدار ۰/۴۱۲ است که مقدار مثبت آنها نشانگر کیفیت مناسب و قابل قبول برای مدل ساختاری است (نتایج در جدول شماره ۱ و ۳ بیان شده است).

55 - R²

56 - Q2 (Redundancies)

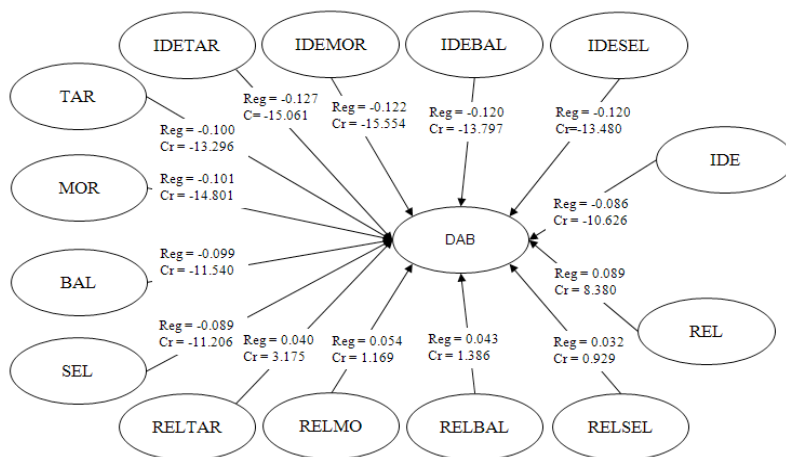
جدول ۲: تاثیر سازه‌های برونزا بر درونزا در بخش ساختاری

ضرایب اهمیت، همبستگی و تشخیص		نتایج آزمون ضریب تاثیر				
ضریب سازه	همبستگی	اهمیت	آماره بحرانی	خطای برآورد	ضریب تاثیر	سازه اثرگذار
۰/۰۵۷	-۰/۵۶۵	۱/۰۷۹	-۱۳/۲۹۶	۰/۰۰۸	-۰/۱۰۰	شفافیت رابطه
۰/۰۵۸	-۰/۵۷۰	۱/۰۸۹	-۱۴/۸۰۱	۰/۰۰۷	-۰/۱۰۱	رعایت اخلاق نهادینه شده
۰/۰۵۵	-۰/۵۵۶	۱/۰۶۳	-۱۱/۵۴۰	۰/۰۰۹	-۰/۰۹۹	تحلیل جامع اطلاعات
۰/۰۴۵	-۰/۵۰۲	۰/۹۶۰	-۱۱/۲۰۶	۰/۰۰۸	-۰/۰۸۹	خودآگاهی
۰/۰۴۵	۰/۵۰۲	۰/۹۶۰	۸/۳۸۰	۰/۰۱۱	۰/۰۸۹	نسبی گرایی
۰/۰۴۲	-۰/۴۸۵	۰/۹۲۸	-۱۰/۶۲۶	۰/۰۰۸	-۰/۰۸۶	ایده‌آل گرایی
۰/۰۰۹	۰/۲۲۵	۰/۴۳۰	۳/۱۷۵	۰/۰۱۳	۰/۰۴۰	تعامل نسبی گرایی و شفافیت رابطه
۰/۰۱۷	۰/۳۰۶	۰/۵۸۵	۱/۱۶۹	۰/۰۴۶	۰/۰۵۴	تعامل نسبی گرایی و رعایت اخلاق نهادینه شده
۰/۰۱۰	۰/۲۴۳	۰/۴۶۵	۱/۳۸۶	۰/۰۳۱	۰/۰۴۳	تعامل نسبی گرایی و تحلیل جامع اطلاعات
۰/۰۰۶	۰/۱۷۹	۰/۳۴۱	۰/۹۲۹	۰/۰۳۴	۰/۰۳۲	تعامل نسبی گرایی و خودآگاهی
۰/۰۹۱	-۰/۷۱۶	۱/۳۶۸	-۱۵/۰۶۱	۰/۰۰۸	-۰/۱۲۷	تعامل ایده‌آل گرایی و شفافیت رابطه
۰/۰۸۴	-۰/۶۸۹	۱/۳۱۸	-۱۵/۵۵۴	۰/۰۰۸	-۰/۱۲۲	تعامل ایده‌آل گرایی و رعایت اخلاق نهادینه شده
۰/۰۸۲	-۰/۶۷۸	۱/۲۹۷	-۱۳/۷۹۷	۰/۰۰۸	-۰/۱۲۰	تعامل ایده‌آل گرایی و تحلیل جامع اطلاعات
۰/۰۸۱	-۰/۶۷۵	۱/۲۹۰	-۱۳/۴۸۰	۰/۰۰۸	-۰/۱۲۰	تعامل ایده‌آل گرایی و خودآگاهی
ضریب تشخیص ۶۸۰/، میانگین شاخص افزونگی=۴۱۲/۰						

جدول ۳: ماتریس همبستگی متغیرهای مدل مفهومی مورد مطالعه پژوهش

											۱	شفافیت رابطه
											۰.۷۰۹	رعایت اخلاق نهاده شده
										۱	۰.۵۱۸	تحلیل جامع اطلاعات
									۱	۰.۵۵۶	۰.۶۱۷	خودآگاهی
								۱	-۰.۲۵۴	-۰.۱۸۲	-۰.۲۹۶	نسبی گرای
							۱	-۰.۱۵۵	۰.۰۴۲	۰.۱۶۹	۰.۱۳۵	ایده آل گرای
							۱	-۰.۱۳۶	۰.۱۱۷	۰.۰۳۲	۰.۰۷۳	نسبی گرای * شفافیت رابطه
											-۰.۰۸۵	نسبی گرای * رعایت اخلاق نهاده شده
											۰.۰۳۹	نسبی گرای * تحلیل جامع اطلاعات
											۰.۱۴۶	نسبی گرای * خودآگاهی
											۰.۴۸۴	ایده آل گرای * شفافیت رابطه
											۰.۸۸۹	ایده آل گرای * رعایت اخلاق نهاده شده
											۰.۴۲۵	ایده آل گرای * تحلیل جامع اطلاعات
											۰.۵۲۸	ایده آل گرای * خودآگاهی
۱	-۰.۶۷۵	-۰.۶۷۸	-۰.۶۸۹	-۰.۷۱۶	۰.۱۷۹	۰.۲۴۳	۰.۳۰۶	۰.۲۲۵	-۰.۴۸۶	۰.۵۰۲	-۰.۵۰۲	شفافیت رابطه

نمودار ۱: نتایج ضرایب تاثیر و آماره آزمون سازه‌های اثرگذار بر اثرپذیر در مدل ساختاری پژوهش

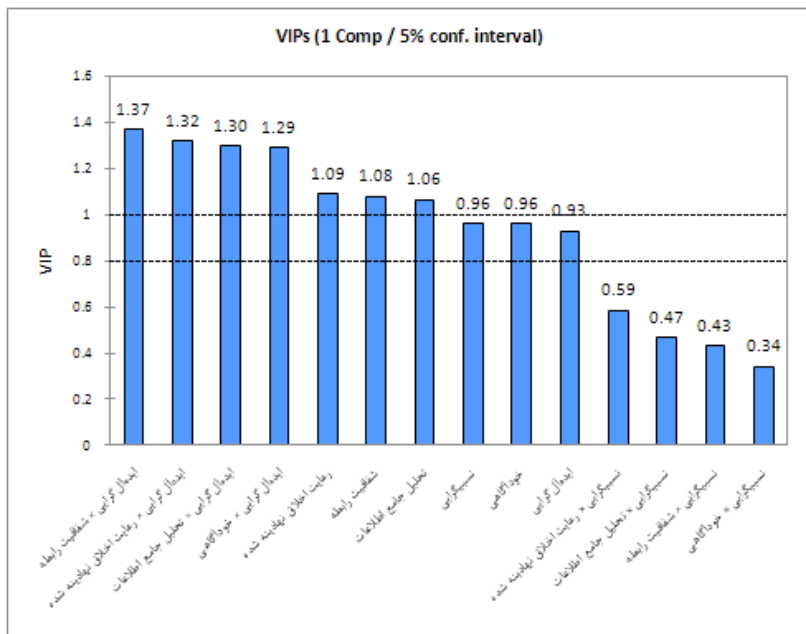


Goodness of fit index: Absolute=0.630, Relative=0.788, Outer model=0.956, Inner model=0.824

DAB: رفتارهای ناکارآمد حسابرسان، TRA: شفافیت رابطه، MOR: رعایت اخلاق نهاده شده، BAL: تحلیل جامع اطلاعات، SEL: خودآگاهی، IDE: ایده‌آل‌گرایی، REL: نسبی‌گرایی، RELTRA: تعامل نسبی‌گرایی با شفافیت رابطه، RELMOR: تعامل نسبی‌گرایی با رعایت اخلاق نهاده شده، RELBAL: تعامل نسبی‌گرایی با تحلیل جامع اطلاعات، RELSEL: تعامل نسبی‌گرایی با خودآگاهی، IDETRA: تعامل ایده‌آل‌گرایی با شفافیت رابطه، IDEMOR: تعامل ایده‌آل‌گرایی با رعایت اخلاق نهاده شده، IDEBAL: تعامل ایده‌آل‌گرایی با تحلیل جامع اطلاعات، IDESEL: تعامل ایده‌آل‌گرایی با خودآگاهی.

همچنان که در نمودار شماره ۱ مشخص است، آماره نسبت بحرانی یازده مسیر بزرگتر از قدرمطلق مقدار ۱/۹۶ و ۲/۵۸ است که از وجود تاثیر معنادار آنها بر رفتارهای ناکارآمد در سطح ۹۹٪ اطمینان پشتیبانی شده است (ابعاد رهبری اصیل شامل: شفافیت رابطه، رعایت اخلاق نهاده شده، تحلیل جامع اطلاعات، خودآگاهی، ایده‌آل‌گرایی، تعامل ایده‌آل‌گرایی با شفافیت رابطه، رعایت اخلاق نهاده شده، تحلیل جامع اطلاعات، خودآگاهی و تاثیر نسبی‌گرایی، تعامل نسبی‌گرایی با شفافیت رابطه)، در حالیکه آماره نسبت بحرانی برای سه مسیر کوچکتر از قدرمطلق مقدار ۱/۹۶ است که از نظر آزمون آماری معنادار نیستند (تاثیر تعامل نسبی‌گرایی با رعایت اخلاق نهاده شده، تحلیل جامع اطلاعات و خودآگاهی).

نمودار ۲: ضریب تاثیر اجزای رهبری اصیل و دیدگاه اخلاقی بر رفتارهای ناکارآمد



ضرایب اهمیت^{۵۷} به میزان اهمیت متغیرهای مستقل در پیش بینی متغیر وابسته اشاره (نمودار ۲) دارد. مقادیر ۰/۸۰ و بالاتر نشان دهنده با اهمیت بودن متغیرهای مستقل در پیش بینی است. ضرایب اهمیت متغیرهای شفافیت رابطه، رعایت اخلاق نهادینه شده، تحلیل جامع اطلاعات، خودآگاهی، نسبی گرایی، ایده آل گرایی، تعامل ایده آل گرایی و شفافیت رابطه، تعامل ایده آل گرایی و رعایت اخلاق نهادینه شده، تعامل ایده آل گرایی و خودآگاهی در پیش بینی رفتارهای ناکارآمد حسابرسان بزرگتر از ۰/۸۰ است که نشان دهنده اهمیت بالای آنها در پیش بینی رفتارهای ناکارآمد است و ضرایب اهمیت چهار متغیر تعامل نسبی گرایی و شفافیت رابطه، تعامل نسبی گرایی و رعایت اخلاق نهادینه شده، تعامل نسبی گرایی و تحلیل جامع اطلاعات و تعامل نسبی گرایی و خودآگاهی کوچکتر از ۰/۸۰ است که بیانگر اهمیت پایین آنها در پیش بینی متغیر وابسته رفتارهای ناکارآمد است.

□ ۱۱- نتیجه گیری

در سال های اخیر، مباحث مربوط به رویکرد اخلاقی در حوزه حسابداری و حسابرسی بسیار رایج شده است. بسیاری از مشکلات اخلاقی که در کسب و کار به وجود می آید، در نتیجه اعتماد مردم به رهبران نالایق است.

برای آنکه رهبر تیم از نظر اخلاقی ستودنی باشد، نه تنها خود باید مسائل اخلاقی را رعایت کند بلکه آن را به تمام سطوح سازمان گسترش دهد. مدیران حسابرسی باید نحوه رهبری خود را برپایه اصول و موازین اخلاقی بنا کنند و بر نحوه انجام کار تیم حسابرسی طبق استانداردهای اخلاقی تدوین شده در موسسه اطمینان حاصل نمایند. رهبرانی که اصول اخلاقی را رعایت و آن را شالوده انجام حسابرسی قرار می دهند، یک نوع توافق یکنواخت را در سطح موسسه ایجاد می نمایند. این رهبران شنونده ها و هماهنگ کننده های خوبی هستند و به عنوان تسهیل کننده روابط با دیگران عمل می کنند. همچنین آنها فرهنگ یا ارزش های اخلاقی قابل توافق ایجاد می نمایند. آنها می توانند با ایجاد آیین نامه های اخلاقی، فرهنگ و ارزش های اخلاقی را تعریف و همچنین مسئولیت موسسه در خصوص کیفیت کار حسابرسی را بیان نمایند.

رهبران باید بدانند هر گونه گفتار و کردار آنها بر ارزش های موسسه تاثیر می گذارد، بدون آنکه خود متوجه تاثیر آنها باشند. این امر با توجه به ویژگیهای رهبران و مدیران بااخلاق موسسات حسابرسی میسر می باشد. بیشتر نظریه پردازان براین نکته که شیوه رهبری و مدیریت، یکی از عوامل تعیین کننده در موفقیت سازمانی است، اتفاق نظر دارند (شافر و وانگ، ۲۰۱۰؛ مایر و همکاران، ۲۰۰۹). یافته های حاصل از این پژوهش ارتباط معنادار رهبری اصیل و رفتارهای ناکارآمد حسابرسی را نیز نشان می دهد که با نتایج یافته های نستعین و هوشمند (۱۳۹۵) مغایر و با پژوهش تیلور مطابقت دارد. الگوی رفتاری رهبری اصیل در پاسخ به نیازهای جوامع امروزی به عنوان ریشه تمام سبک های

نوین رهبری و جامع‌ترین و کاربردی‌ترین نظریه رهبری، می‌تواند راه‌گشای بسیاری از معضلات سازمان‌ها و بروز پیامدهای مثبت در محیط کار گردد و رهبران باید به تقویت این الگوی رفتاری بکوشند تا از مزایای آن بهره‌مند گردند.

همچنین ارتباط معناداری بین دیدگاه اخلاقی ایده‌آل‌گرایان با رفتارهای ناکارآمد حسابرسی وجود دارد و این بدان معناست که هرچه افراد دارای ویژگیهای اخلاقی ایده‌آل‌گرایانه هستند، کمتر مرتکب رفتارهای ناکارآمد حسابرسی می‌گردند. به علاوه ارتباط مثبت معناداری بین ویژگیهای اخلاقی نسبی‌گرایان با رفتارهای ناکارآمد حسابرسی وجود دارد که بیانگر این مطلب می‌باشد که حسابرسی‌گرانی که گرایش به سمت نسبی‌گرایی اخلاقی دارند بیشتر مرتکب رفتارهای ناکارآمد حسابرسی خواهند شد. زیرا از دیدگاه نسبی‌گرایان، تفسیرهای گوناگون در یک موضوع اخلاقی وجود دارد و تمامی اصول اخلاقی نسبی هستند و به وضعیت جامعه، فرهنگ، موقعیت و نتایج تصمیم بستگی دارد. با توجه به این‌که در نتیجه تعامل نسبی‌گرایی با سه بعد از رهبری اصیل ارتباط معنادار وجود ندارد و در تعامل ابعاد ایده‌آل‌گرایی با رهبری اصیل ارتباط معنادار وجود دارد، می‌توان به این نتیجه رسید که رهبرانی که دیدگاه اخلاقی ایده‌آل‌گرایانه دارند کمتر به رفتارهای ناکارآمد حسابرسی گرایش دارند زیرا عقیده آنها بر این موضوع استوار است که اصول اخلاقی ثابت هستند و انجام کارها باید کاملاً بر اساس اصول، هنجارها و قوانین اخلاقی صورت گیرد. نتایج تحقیق فوق با تحقیق تیلور (۲۰۱۴) مطابقت دارد. به عبارتی می‌توان گفت که نقش ابعاد رهبری اصیل در کاهش رفتارهای ناکارآمد حسابرسی موثر است و وقتی حسابرسان دیدگاه و خصوصیات اخلاقی ایده‌آل‌گرایانه نیز دارند، شدت کاهش رفتارهای ناکارآمد بیشتر خواهد شد. در مقابل هر چند که ابعاد رهبری اصیل موجب کاهش رفتارهای ناکارآمد خواهد شد ولی زمانیکه حسابرسان دیدگاه اخلاقی نسبی‌گرایانه دارند، رفتارهای ناکارآمد بیشتر می‌شود و از شدت کاهش بروز رفتارهای ناکارآمد می‌کاهد.

از آنجایی که جامعه حسابداران رسمی ایران در سطح موسسه و کار حسابرسی، بازرسی‌های سالانه کنترل کیفیت انجام می‌دهند، لازم است به مدیران موسسات حسابرسی پیشنهاد دهند که با تشکیل کمیته‌ای، علاوه بر نظارت بر کار حسابرسان، بر فرهنگ سازمانی و ارزش‌های اخلاقی آنها نیز نظارت نمایند تا رفتارهایی که منجر به ناکارآمدی در حسابرسی می‌گردد، کاهش یابد. با توجه به این‌که سیستم و حرفه حسابداری و حسابرسی هر کشور تحت تأثیر مستقیم ارزش‌های اخلاقی و فرهنگی آن کشور است. و عدم رعایت اخلاق موجب تضعیف حرفه حسابداری می‌گردد. از این رو این پژوهش از طریق جلب توجه مدیران موسسات حسابرسی به سبک رهبری و در نظر گرفتن مسائل اخلاقی حسابرسان کمک شایانی به پیش‌گیری از رفتارهای ناکارآمد حسابرسی خواهد کرد.

□ منابع و مآخذ

- ۱- اتکینسون، آر. اف، درآمدی به فلسفه اخلاق، ترجمه سهراب علوی نیا، تهران، مرکز نشر و ترجمه کتاب، ۱۳۷۰، ص ۹۶.
- ۲- اعتمادی، حسین؛ فرزانی، حجت الله؛ غلامی حسین آباد، رضا؛ و ناظمی اردکانی، مهدی (۱۳۸۹)، بررسی تأثیر ارزشهای اخلاق، شرکتی بر درک مدیریت سود، فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، شماره‌های ۳، ۴. ص ۳۵-۴۶.
- ۳- آذر، عادل، غلامزاده رسول و مهدی قنواتی (۱۳۹۱)، مدل سازی مسیری ساختاری در مدیریت، چاپ اول، انتشارات نگاه دانش، صفحه ۵۵.
- ۴- دیویی جان (۱۳۴۲)، مقدمه‌ای بر فلسفه آموزش و پرورش یا دموکراسی و آموزش و پرورش. ترجمه امیر حسین آریان پور، تبریز: دانشسرای پسران. ص ۸۰-۹۰.
- ۵- مهرانی، ساسان و مهدیس، نعیمی (۱۳۸۲)، تئوری اخلاقی و تاثیر فشار بودجه زمانی بر رفتار حسابرسان مستقل، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، مجله مدیریت دانشکده دانشگاه تهران، سال دهم، شماره ۲، صفحه ۳۲-۶۱.
- ۶- موسوی کاشی، زهره و داود، زاهدی قره‌بابا (۱۳۹۵)، رابطه بین سبک‌های رهبری و رضایت شغلی در حسابرسان شاغل در موسسات حسابرسی، مجله انجمن حسابداری مدیریت ایران، سال پنجم، شماره ۲۰. ص ۴۲
- ۷- نستعین، سعید و هوشمند، عبدالحمید (۱۳۹۵)، بررسی دیدگاه حسابرسان ارشد درخصوص تأثیر رهبری اصیل سازمان بر سایر رفتارهای غیرکارکردی آنان، فصلنامه مطالعات رفتار سازمانی، سال پنجم، شماره ۱ (شماره پیاپی ۱۷). ص ۱
- ۸- عباسیان فریدونی، محمد مهدی، رویایی، محمدرضا و یحیی، حساس یگانه (۱۳۹۴)، بررسی ابعاد ذهنیت فلسفی حسابرسان شاغل در حرفه حسابرسی، فصلنامه علمی و پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال چهارم، شماره ۱۴. ص ۱.
- 9- American Accounting Association. (1973). A Statement of Basic Auditing Concepts. Studies in Accounting Research.
- 10- American Institute of Certified public Accountants. (2006). AICPA professional standards, Vol. 1, New York: AICPA.
- 11- Barnett John .H. & Karson, Marvin .J. (1989). Managers, values, executive decisions: an exploration of the role of gender, career stage, organizational level, function, and the importance of ethics, relationships and results in managerial decision making. Journal of Business Ethics, 8(10), pp 747771-.
- 12- Bijleveld, Jochem (2010), An Analysis of Audit Quality Threatening Behavior in Auditing, Thesis of Master Accountancy and Control, Faculty of Economics and Business, University of Amsterdam, pp 931- .
- 13- Copeland, James. (2005). Ethics as an imperative. Accounting Horizons, vol.(19),

pp 3543-.

14- Coram, Paul. , Ng, Juliana. and David . R Woodliff (2008), The Moral Intensity Of Reduced Audit Quality Act, A Journal of Practice and Theory ,vol 27(1), pp 127149-.

15- Donaldson, William. (2005). Speech by SEC Chairman: Remarks before the Financial Services Roundtable. U.S. Securities and Exchange Commission. (April 1). Retrieved from <http://www.sec.gov/news/speech/spch040105whd.htm>

16- Donnelly, David., Quirin, Jeffery and David. O'Bryan,)2002(. The perceived occurrence and acceptance of dysfunctional audit behavior. J. Forensic Account., no 3,p 245252-.

17- Fleming, Mary. K. (1980). Budgeting practices in large CPA firms. The Journal of Accountancy, 149 (5) , pp 5562-.

18- Forsyth, Donelson. R. (1980). A taxonomy of ethical ideologies. Journal of Personality and Social Psychology, 39, pp 175184-.

19- Fry Louis W (2003). Toward a theory of spiritual leadership. The Leadership Quarterly 14: pp 693- 727.

20- Gardner, William. L., Coglisier, Claudia. C., Davis, Kelly. M., and Matthew Dickens, M. P. (2011). Authentic leadership: A review of the literature and research agenda. The Leadership Quarterly, 22, pp 1120 -1145.

21- Gardner, William. L., Avolio, Bruce. J., Luthans, Fred., May, Douglas. R., & Fred.o, Walumbwa. (2005). Can you see the real me? A self-based model of authentic leader and follower development. The Leadership Quarterly, 16, pp 373–394.

22- Gregory C. Petty, Roger B. Hill (2005), “Work Ethic Characteristics: Perceived work ethics of supervisors and workers”, Journal of Industrial Teacher Education, Vol. 42, No 2. P 30.

23- Greenfield A, Norman Carolyn and Benson. Wier (2008). The effect of ethical orientation and professional commitment on earning management behavior. Journal of Business Ethics pp .83419434-.

24- Hassan, Arif., and Ahmed, Forbis. (2011). Authentic leadership, trust and work engagement. international journal of human and social science, 6 (3). 16. P 123.

25- Hunt, Shelby. D. & Vitell, Scott. J. (1993). The general theory of marketing ethics: A retrospective and revision, in N. Smith & J. Quelch.(EDs), Ethical in Marketing.pp 35 -56.

26- Otley, D. and B. Pierce (1996). “The Operation of Control Systems in Large Audit Firms.” Auditing: A Journal of Practice and Theory, 15 (2), pp. 6584-.

27- Paino Halil, Tthani Azlan and zulkarnain Syed Iskandar (2011). “Dysfunctional Audit Behaviour: The Effect of Budget EmphasisLeadership Behaviour, and Effectiveness of Audit Review”, European Journal of Social Sciences, 21(3): pp 436447-.

28- Putnam Hilary. Ethics without Ontology. U.S.A 2005.

29- Shafer, William. E. and Wang, Zhihong. (2010). Effects of ethical context on conflict and commitment among Chinese accountants. *Managerial Auditing Journal*, 25 (4) , pp 377400-.

30- Sias, PATRICIA. M., Krone, Kathleen. J., & Jablin, Fredric.M. (2002). An ecological systems perspective on workplace relationships. In M. L. Knapp & J. A. Daly (Eds.), *Handbook of interpersonal communication* (pp. 615642-). Thousand Oaks, London, New Delhi: Sage Publications. pp 100112-.

31- Svanberg, Jan. and Ohman, Peter. (2013). Auditors' time pressure: does ethical culture support audit quality. *Managerial Auditing Journal*, 28 (7) ,pp 572591-.

32- Sweeney, Breda. , Arnold, Don. and Bernard Pierce. (2010). The impact of perceived ethical culture of the firm and demographic variables on auditors' ethical evaluation and intention to act decisions. *Journal of Business Ethics*, 93 (4) , pp 531551-.

33- Sweeney, Breda. and Bernard, Pierce. (2006) Good hours and bad hours: A multi-perspective examination of the (dys)functionality of auditor underreporting of time. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 19(6), pp 858–892.

34- Thomas Stuart (2012). Ethics and accounting education. *Issue in Accounting Education* 27(2):pp 399416-.

35- Taylor Morris, Jan (2014), The impact of authentic leadership and ethical firm culture on auditor behavior, *Journal of Behavioral Studies in Business*, Volume 7, September 2014.

36- Uhl-Bien M.(2006), Relational leadership theory: exploring the social processes of leadership and organizing. *Leadersh. Q.* 17:pp 654–76.

37- Uyar, Metin & Gokhan Ozer.(2011).The ethical orientation and professional commitment: An empirical examination on Turkish accountants. *African Journal of Business Management* Vol.5 (23), pp. 1002310037-

38- Walumbwa, Fred. O., Wang, Peng., Wang, Hui., Schaubroeck, John., Avolio, Bruce. J. (2010). Psychological processes linking authentic leadership to follower behaviors. *The Leadership Quarterly*, 21, pp 901–914.

39- Wong-On-Wing, Bernard and Lui, Gladie. (2013) Beyond Cultural Values: An Implicit Theory Approach to Cross-Cultural Research in Accounting Ethics, *Behavioural Research in Accounting*, Vol. 25, No. 1, pp. 15–36.

40- Yammarino, Francis, Dionne, Shelley, Schriesheim, Chester, Dansereau, Fred.(2008). Authentic leadership positive organizational behavior: A meso, multi-level perspective. *The leadership Quarterly*, vol.19. pp 693707-.