



Analyzing the Effect of the Audit Supervisor's Team Orientation on the Behavioral Responses of Subordinate Auditors and Audit Quality

Milad Rahimi¹, Dr. Seyed Abbas Hashemi², Dr. Amin Rostami^{3*}

1. Ph.D. Student, Department of Accounting, Faculty of Administrative Sciences and Economics, University of Isfahan, Isfahan, Iran. Email: m.rahimi@ase.ui.ac.ir
2. Associate Professor, Department of Accounting, Faculty of Administrative Sciences and Economics, University of Isfahan, Isfahan, Iran. Email: a.hashemi@ase.ui.ac.ir
3. Assistant Professor, Department of Accounting, Faculty of Administrative Sciences and Economics, University of Isfahan, Isfahan, Iran. Email: a.rostami@ase.ui.ac.ir

ARTICLE INFO	ABSTRACT
Received: 2026-02-06 Revised: 2026-07-08 Accepted: 2026-08-01	Behavioral reactions of subordinate auditors as a result of the team-oriented nature of the audit supervisor can affect audit quality. The present study aims to identify challenges, provide guidelines, and improve audit quality by examining the reactions of subordinate auditors to the team-oriented nature of the audit supervisor. The statistical population of this study is auditors working in audit organizations and audit institutions. The required data was collected from 198 auditors by means of a questionnaire in 2025. The data analysis method is structural equation modeling using SmartPLSS software. The findings showed that the team-oriented nature of the audit supervisor has a positive and significant effect on the subordinate auditor's attitude towards the coaching relationship, knowledge sharing, and the willingness to raise audit issues by the subordinate auditor, leading to positive behavioral reactions from subordinate auditors and increasing audit quality. As a result, leadership styles, the management style of audit supervisors and communications between auditors affect audit quality. This research is valuable from a behavioral and communication perspective in auditing firms and contributes to the literature on supervisor-subordinate communication.
* Corresponding author: Dr. Amin Rostami Assistant Professor, Department of Accounting, Faculty of Administrative Sciences and Economics, University of Isfahan, Isfahan, Iran. Email: a.rostami@ase.ui.ac.ir	

1. Introduction

Audit quality plays a vital role in auditing and is related to the communication between auditors. One of the important aspects of communication in auditing is downward communication from audit supervisors to their subordinates. As a result, audit quality depends to a large extent on the behaviors and behavioral responses of subordinate auditors while performing their duties. Behavioral responses of subordinate auditors include attitudes towards the coaching relationship, knowledge sharing, and willingness to raise audit issues, which are influenced by the team-oriented nature of the audit supervisor. Team-oriented supervisors emphasize group identity and team success rather than individual identity and success, focusing on the well-being of the team rather than their own well-being. They also encourage team members to be more committed and attached to their team and organization. An audit supervisor who is a team-oriented coach has an impact on subordinate auditors' attitudes towards the coaching relationship due to increased motivation-and impact on their job satisfaction. Also, audit team members are more willing to talk and raise audit issues when they perceive their supervisor as team-oriented. Therefore, it is necessary to examine how subordinate auditors' behavioral responses affect audit quality.

2. Hypothesis

According to the literature, the research hypotheses include:

1. The team orientation of the audit supervisor has a positive effect on the subordinate auditor's attitude towards the coaching relationship.
2. The team orientation of the audit supervisor has a positive effect on the subordinate auditor's knowledge sharing.
3. The team orientation of the audit supervisor has a positive effect on the subordinate auditor's willingness to raise audit issues.
4. The subordinate auditor's attitude towards the coaching relationship has a positive effect on audit quality.
5. The subordinate auditor's knowledge sharing has a positive effect on audit quality.
6. The subordinate auditor's willingness to raise audit issues has a positive effect on audit quality.

3. Methods

This research is descriptive-correlational in nature. It is also applied in terms of purpose and cross-sectional in terms of time. The time frame of this research was 2025. The data collection tool was library research to explain the theoretical foundations and background of the research; the data required to analyze the research hypotheses were collected using a questionnaire. The statistical population of this research is audit trainees, assistant auditors, auditors, and senior auditors working in the audit organization and audit firms that are members of the Iranian Society of Certified Public Accountants. Subordinate auditors often seek to learn and acquire knowledge under their audit supervisor as a mentor and are more involved in details in the audit environment. Therefore, their attitude towards the mentoring relationship as well as expressing audit issues and sharing acquired knowledge is valuable. Therefore, the paper version of the questionnaire was sent to them by visiting the audit firms in person while the online version was sent to them through social media messengers.

4. Results

The findings from the first hypothesis test show that the team-oriented nature of the audit supervisor has a positive and significant effect on the subordinate auditor's attitude towards the coaching relationship. The findings from the second hypothesis test show that the team-oriented nature of the audit supervisor has a positive and significant effect on the subordinate auditor's knowledge sharing. The findings from the third hypothesis test show that the team-oriented nature of the audit supervisor has a positive and significant effect on the subordinate auditor's willingness to raise audit issues. The findings from the fourth hypothesis test show that the subordinate auditor's attitude towards the coaching relationship has a positive and significant effect on the audit quality. The findings from the fifth hypothesis test show that the subordinate auditor's knowledge sharing has a positive and significant effect on the audit quality. The findings obtained from testing the sixth hypothesis indicate that the willingness of subordinate auditors to raise audit issues has a positive and significant effect on audit quality.

5- Discussion & Conclusion

Effective communication is very important for conducting quality audits. The relationship between audit supervisors and subordinate auditors is an effective factor in improving audit quality. The team-oriented nature of the audit supervisor in audit firms is an important aspect of communication because it helps in learning, improving performance, increasing motivation, and job satisfaction; further, it leads to behavioral responses from subordinate auditors. In the present study, the response of subordinate auditors to the team-oriented nature of the audit supervisor and its effect on audit quality was examined. In general, the behavioral response of subordinate auditors to the feedback provided by the audit supervisor includes attitudes towards the coaching relationship, knowledge sharing, and willingness to raise audit issues by the subordinate auditor, which seems to affect audit quality in the long term. Six hypotheses were proposed in this study. In general, the findings of the present study indicate that the team-oriented nature of the audit supervisor leads to increased audit quality due to appropriate behavioral responses from subordinate auditors. As a result, this research provides guidelines for human resource management in audit firms.

Keywords: Team-oriented, Attitude towards the coaching relationship, Knowledge sharing, Willingness to raise audit issues, Supervisor-subordinate relationship



تحلیل تأثیر تیم محور بودن سرپرست حسابرسی بر واکنش‌های رفتاری حسابرسان تحت سرپرستی و کیفیت حسابرسی

میلاد رحیمی^۱، دکتر سید عباس هاشمی^۲، دکتر امین رستمی^۳*

چکیده: واکنش‌های رفتاری حسابرسان تحت سرپرستی در نتیجه تیم محور بودن سرپرست حسابرسی می‌تواند کیفیت حسابرسی را تحت شعاع قرار دهد. پژوهش حاضر با هدف شناخت چالش‌ها، ارائه رهنمودها و بهبود کیفیت حسابرسی به بررسی واکنش حسابرسان تحت سرپرستی نسبت به تیم محور بودن سرپرست حسابرسی می‌پردازد. جامعه آماری این پژوهش، حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و مؤسسات حسابرسی می‌باشد. داده‌های مورد نیاز به وسیله پرسشنامه از ۱۹۸ نفر از حسابرسان در سال ۱۴۰۴ جمع‌آوری شده است. روش تجزیه و تحلیل داده‌ها مدل‌سازی معادلات ساختاری و با استفاده از نرم‌افزار اسمارت پی ال اس اس است. یافته‌ها نشان داد که تیم محور بودن سرپرست حسابرسی با تأثیر مثبت و معنادار بر نگرش حسابرس تحت سرپرستی نسبت به رابطه مربی‌گری، اشتراک‌گذاری دانش و تمایل به طرح مسائل حسابرسی توسط حسابرس تحت سرپرستی، منجر به واکنش‌های رفتاری مثبت از سوی آن‌ها و افزایش کیفیت حسابرسی می‌شود. در نتیجه سبک‌های رهبری، نحوه مدیریت سرپرستان حسابرسی و ارتباطات بین حسابرسان بر کیفیت حسابرسی تأثیر دارد. این پژوهش از نظر رفتاری و ارتباطی، در مؤسسات حسابرسی و در تکمیل ادبیات ارتباطات سرپرست و تحت‌سرپرست کاربرد و اهمیت دارد.

واژه‌های کلیدی: تیم محور بودن، نگرش نسبت به رابطه مربی‌گری، اشتراک‌گذاری دانش، تمایل به طرح مسائل حسابرسی، ارتباط سرپرست-حسابرسان تحت سرپرستی.

۱. دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، دانشکده علوم اداری و اقتصاد، دانشگاه اصفهان، اصفهان، ایران. m.rahimi@ase.ui.ac.ir

۲. دانشیار، گروه حسابداری، دانشکده علوم اداری و اقتصاد، دانشگاه اصفهان، اصفهان، ایران. a.hashemi@ase.ui.ac.ir

۳. استادیار، گروه حسابداری، دانشکده علوم اداری و اقتصاد، دانشگاه اصفهان، اصفهان، ایران. (نویسنده مسئول).

a.rostami@ase.ui.ac.ir

دریافت: ۱۴۰۴/۱۱/۱۷ اصلاحات نهایی: ۱۴۰۵/۴/۱۷ پذیرش: ۱۴۰۵/۵/۱۰

۱. مقدمه

سنجش و ارزیابی توانایی حسابرسی مستقل در کشف و گزارش تحریفات با اهمیت را کیفیت حسابرسی گویند (دی آنجلو^۱، ۱۹۸۱). کیفیت حسابرسی دارای یک نقش حیاتی در حسابرسی است (مجتهدزاده و آقایی، ۱۳۸۳) و به خدمات ارائه شده توسط حسابرسان استخدام شده در مؤسسات حسابرسی و رفتار و ارتباطات درون سازمانی آن‌ها اشاره دارد (خضیر، الزبید و راجی^۲، ۲۰۱۹). به عبارتی ارتباطات بین حسابرسان برای انجام حسابرسی‌های با کیفیت، بسیار مهم بوده و یکی از جنبه‌های مهم آن، ارتباط رو به پایین از سوی سرپرستان حسابرسی نسبت به حسابرسان تحت سرپرستی است (بوبک، داهرتی و رادتک^۳، ۲۰۱۲). با این استدلال کیفیت حسابرسی تا حد زیادی به رفتارها و واکنش‌های رفتاری حسابرسان تحت سرپرستی بستگی دارد (پاینو، اسمیت و اسماعیل^۴، ۲۰۱۲).

واکنش‌های رفتاری حسابرسان تحت سرپرستی شامل نگرش نسبت به رابطه مربی‌گری (آندیولا، بدارد و کرمین^۵، ۲۰۱۸)، اشتراک‌گذاری دانش و تمایل به طرح مسائل حسابرسی (نلسون، پروئل و رندل^۶، ۲۰۱۶) است و یکی از عواملی که حسابرسان تحت سرپرستی می‌توانند در خصوص چگونگی هرکدام تصمیم گیرند، این است که آیا سرپرست آن‌ها تیم محور است یا خیر؟ پاسخ به این سؤال را می‌توان از دو جهت مورد بررسی و تحلیل قرار داد. از یک سو نگرش نسبت به رابطه مربی‌گری توسط سرپرستان حسابرسی یادگیری، اعتماد و توسعه مهارت‌های حسابرسان تحت سرپرستی را تسهیل می‌کند (وسترمن، کوهن و ترومپیتر^۷، ۲۰۱۷ و آندیولا و همکاران، ۲۰۱۸). از سوی دیگر اشتراک‌گذاری دانش در یک مؤسسه حسابرسی از روابط بین فردی و تعاملات بین حسابرسان ناشی می‌شود (سرگیوا و آندریوا^۸، ۲۰۱۶). مؤسسات حسابرسی ماهیتی سلسله مراتبی دارند که در آن‌ها بیشتر شواهد حسابرسی توسط حسابرسان تحت سرپرستی جمع‌آوری می‌گردد.

همه اعضاء تیم حسابرسی مسئولیت دارند مسائل مهم حسابداری و حسابرسی را به اطلاع سرپرستان خود برسانند (هیئت نظارت بر حسابداری شرکت‌های دولتی^۹، ۲۰۱۰). اما حسابرسان تحت سرپرستی با حجم زیادی از اطلاعات مواجه هستند و همین امر موجب بروز مشکلات بالقوه متعددی در قضاوت‌ها و تصمیم‌گیری‌ها می‌شود (نلسون و همکاران، ۲۰۱۶). اگرچه اشتراک‌گذاری دانش منبعی ارزشمند برای مزیت رقابتی سازمان‌ها است (یین، ما، یو، جیا و لیو^{۱۰}، ۲۰۱۹)؛ اما اجرای آن بسیار دشوار به نظر می‌رسد (راگلز^{۱۱}، ۱۹۹۸). با این وجود در مؤسسات حسابرسی، سرپرستان حسابرسی تیم محور با ایجاد فضایی قابل اعتماد، مسیر را برای به اشتراک گذاشتن

دانش توسط حسابرسان تحت سرپرستی فراهم می‌کنند (ادموندسون^{۱۲}، ۱۹۹۹ و آرگوت و اینگرام^{۱۳}، ۲۰۰۰). اما حسابرسان تحت سرپرستی ممکن است اطلاعات و مسائل مهم رخ داده در فرآیند حسابرسی را پنهان یا تحریف کنند (ریچ و تیودو^{۱۴}، ۱۹۹۹). این مشکل می‌تواند به تیم‌محور بودن سرپرست حسابرسی مرتبط باشد؛ زیرا نگرش سرپرست به‌عنوان فردی تیم‌محور، تمایل اعضا تیم به طرح مسائل حسابرسی را افزایش می‌دهد (بوریس، دترت و چیاپورو^{۱۵}، ۲۰۰۸). این رفتار با شناسایی و رفع به‌موقع مسائل و خطاها، کیفیت تصمیم‌های حسابرسی را بهبود می‌بخشد؛ از این‌رو، شناسایی عوامل مؤثر بر رفتار مطلوب حسابرسان تحت سرپرستی برای ارتقای کیفیت حسابرسی ضروری است.

این پژوهش به ارتباط تیم محور بودن سرپرست حسابرسی با واکنش‌های رفتاری حسابرسان تحت سرپرستی و کیفیت حسابرسی می‌پردازد. متأسفانه، چالش‌های ارتباطی در مؤسسات و تیم‌های حسابرسی همچنان ادامه دارد (هیئت‌نظارت بر حسابداری شرکت‌های دولتی، ۲۰۲۰). پژوهش حاضر با هدف شناسایی روش‌های بهبود کیفیت حسابرسی از طریق تحلیل رفتار حسابرسان تحت سرپرستی، به تبیین هم‌زمان نقش تیم‌محور بودن سرپرست حسابرسی و واکنش‌های رفتاری حسابرسان تحت سرپرستی در قالب یک الگوی مفهومی و بررسی تأثیر آن بر کیفیت حسابرسی می‌پردازد. باتوجه‌به ساختار سلسله‌مراتبی مؤسسات حسابرسی در ایران، محدودیت منابع انسانی، فشارهای زمانی و نقش محوری سرپرستان، کیفیت تعامل میان سرپرست و حسابرسان تحت سرپرستی اهمیت ویژه‌ای دارد؛ درحالی‌که شواهد تجربی درباره این سازوکار در محیط حرفه‌ای حسابرسی ایران محدود است. از این‌رو، بررسی تأثیر تیم‌محور بودن سرپرست بر واکنش‌های رفتاری حسابرسان و درنهایت کیفیت حسابرسی، از منظر نظری و کاربردی ضروری است. به لحاظ نظری، پژوهش حاضر به تکمیل ادبیات ارتباطات سرپرست و تحت سرپرستی با تمرکز بر دیدگاه و رفتار حسابرسان تحت سرپرستی کمک کرده و زمینه‌هایی را برای پژوهش‌های آتی فراهم می‌کند. به‌لحاظ کاربردی نیز، نتایج نشان می‌دهد تیم‌محور بودن سرپرست چگونه بر نگرش و واکنش‌های رفتاری حسابرسان تحت سرپرستی و درنهایت کیفیت حسابرسی اثر می‌گذارد و عوامل مؤثر بر رفتار آنان را برجسته می‌کند. یافته‌های پژوهش می‌تواند برای کارکنان و مدیران مؤسسات حسابرسی مفید باشد. ساختار پژوهش به این صورت است که ابتدا مبانی نظری و تدوین فرضیه‌ها بیان می‌شود. سپس روش‌شناسی و یافته‌های پژوهش ارائه می‌شود. درنهایت با تکیه بر مبانی نظری و پژوهش‌های انجام شده به بحث و نتیجه‌گیری و ارائه پیشنهادها کاربردی پرداخته

می‌شود.

۲. مبانی نظری و تدوین فرضیه‌ها

پژوهش حاضر به تحلیل تأثیر تیم محور بودن سرپرست حسابرسی بر واکنش‌های رفتاری حساب‌رسان تحت سرپرستی و کیفیت حسابرسی در مؤسسات حسابرسی می‌پردازد. در این بخش ضمن تعریف مفاهیم اصلی و ارائه پیشینه، فرضیه‌های پژوهش شرح و بسط داده می‌شود.

تیم محور بودن سرپرست حسابرسی: به توانایی سرپرست حسابرسی در ایجاد و هدایت محیطی مشارکتی مبتنی بر اعتماد، ارتباط مؤثر و تقسیم مسئولیت‌ها برای دستیابی به اهداف مشترک اشاره دارد که از طریق هماهنگی، تقویت همکاری، مدیریت تعارض و بهره‌گیری از توانمندی اعضا، عملکرد تیم را ارتقاء می‌دهد (رابینز و جاج^{۱۶}، ۲۰۲۳). چهار مؤسسه حسابرسی بزرگ، سرپرستان تیم حسابرسی را تشویق می‌کنند تا رفتارهای منطبق با رهبری تیم محور را از خود نشان دهند (دترت و ادمونسون^{۱۷}، ۲۰۱۱). سرپرست تیم‌محور با ایجاد کنشگری تیم‌محور، حساب‌رسان را به کنترل فعالانه خود و محیط، پذیرش مسئولیت، ارائه پیشنهادهای نوآورانه و اثرگذاری بر مشکلات ترغیب می‌کند (پارکر و وانگ^{۱۸}، ۲۰۱۵ و پارکر و کالینز^{۱۹}، ۲۰۱۰).

واکنش‌های رفتاری حساب‌رسان تحت سرپرستی: واکنش‌های رفتاری عبارت است از رفتارهای آشکار کارکنان در پاسخ به شرایط و محرک‌های محیط کار که تحت تأثیر عواملی مانند رهبری، عدالت، فرهنگ، انگیزش و فشار شغلی شکل گرفته و می‌توانند مثبت یا منفی باشند و بر بهره‌وری و عملکرد سازمان اثر بگذارند (رضائیان، ۱۴۰۴). در حسابرسی مستقل، واکنش‌های رفتاری کارکنان در کنار دانش فنی، تحت تأثیر عوامل تیمی، حرفه‌ای و فشارهای کاری قرار دارد و بر قضاوت حرفه‌ای، اجرای رویه‌ها، اشتراک‌گذاری دانش و طرح مسائل حسابرسی اثر می‌گذارد؛ از این‌رو، مدیریت این واکنش‌ها به بهبود کیفیت حسابرسی و اثربخشی تیم کمک می‌کند (دزورت و هریسون^{۲۰}، ۲۰۱۸). واکنش‌های رفتاری حساب‌رسان تحت سرپرستی از جمله نگرش نسبت به رابطه مربی‌گری (آندیولا و همکاران، ۲۰۱۸)، اشتراک‌گذاری دانش و تمایل به طرح مسائل حسابرسی (نلسون و همکاران، ۲۰۱۶) است که همه این موارد می‌تواند ناشی از سبک رهبری سرپرست حسابرسی باشد (مولینز^{۲۱}، ۲۰۰۷، یین و همکاران، ۲۰۱۹ و کلورپروئل، کادوس و پروئل^{۲۲}، ۲۰۲۳). نگرش نسبت به رابطه مربی‌گری به ارزیابی مثبت یا منفی افراد از ارزش و اثربخشی تعاملات مربی‌گری اشاره دارد که بر تمایل آن‌ها به پذیرش، مشارکت و بهره‌گیری از این فرآیند تأثیر

می‌گذارد (آلن و ابی^{۲۳}، ۲۰۰۷). در حسابرسی، نگرش نسبت به رابطه مربی‌گری بیانگر میزان پذیرش و اعتماد حسابرس تحت سرپرستی به سرپرست و باور به نقش او در انتقال دانش، توسعه قضاوت حرفه‌ای و رشد شغلی است (کوسلیاس، آگولیا و وانگ^{۲۴}، ۲۰۲۴). اشتراک‌گذاری دانش فرآیند انتقال داوطلبانه یا سازمان‌یافته دانش، تجربیات، مهارت‌ها و اطلاعات با هدف بهبود یادگیری، حل مسأله و عملکرد است (پروپست، راب و رومهارت^{۲۵}، ۲۰۰۰). در حسابرسی، این فرآیند شامل انتقال دانش فنی، تجربیات، قضاوت‌های حرفه‌ای و روش‌های رسیدگی میان سرپرستان و حسابرسان تحت سرپرستی است که به بهبود یادگیری حین کار، قضاوت حرفه‌ای و کیفیت حسابرسی کمک می‌کند (کوسلیاس و همکاران، ۲۰۲۴). تمایل به طرح مسائل حسابرسی نیز به آمادگی حسابرس برای بیان ابهامات، خطاها و نگرانی‌های حسابرسی با هدف بهبود رسیدگی و کاهش ریسک اشاره دارد (ایمی و ادموندسون^{۲۶}، ۱۹۹۹).

کیفیت حسابرسی: به‌عنوان یک موضوع بسیار مهم در پژوهش‌های دانشگاهی و حرفه‌ای در نظر گرفته می‌شود (آتاواله، جیو، منگ و ژانگ^{۲۷}، ۲۰۲۲). کیفیت حسابرسی به معنای شناسایی و گزارش تحریف با اهمیت (دی‌آنجلو، ۱۹۸۱) همراه با رعایت استانداردهای حسابرسی، استقلال، قضاوت حرفه‌ای و الزامات اخلاقی است که موجب افزایش قابلیت اتکاء گزارش حسابرس و اعتماد استفاده‌کنندگان به اطلاعات مالی می‌گردد (جامعه حسابداران رسمی ایران^{۲۸}، ۱۴۰۲) و می‌تواند تحت تأثیر واکنش‌های رفتاری حسابرسان تحت سرپرستی قرار گیرد (آندیولا و همکاران، ۲۰۱۸).

شرح نظریه‌های پشتیبان و بسط فرضیه‌های پژوهش: این پژوهش از چهار نظریه پشتیبان برای تدوین فرضیه‌های پژوهش استفاده می‌کند. نظریه شناختی اجتماعی^{۲۹} حاکی از این است که رفتار و بازخورد سرپرستان حسابرسی بر نگرش حسابرسان تحت سرپرستی نسبت به مربی‌گری و اشتراک‌گذاری دانش آنان تأثیر می‌گذارد و در نهایت می‌تواند به ارتقای کیفیت حسابرسی منجر شود (نلسون و همکاران، ۲۰۱۶). همچنین نظریه رهبری^{۳۰} در محیط حسابرسی بیان می‌کند که سرپرستان تیم‌محور و مشارکتی با ایجاد محیطی مبتنی بر اعتماد و یادگیری، نگرش مثبت‌تر حسابرسان تحت سرپرستی به رابطه مربی‌گری و آن را فرصتی برای رشد حرفه‌ای تقویت می‌کنند (ویاتور^{۳۱}، ۲۰۰۱). نظریه صدای حسابرس^{۳۲} نیز بیان می‌کند که رهبری تیم‌محور سرپرست با ایجاد اعتماد و امنیت روانی، حسابرسان تحت سرپرستی را به طرح مسائل حسابرسی بدون ترس از پیامدهای منفی و افزایش رفتارهای گفتاری و گزارش‌دهی ترغیب می‌کند (دترن و گلد^{۳۳}، ۲۰۲۱). در فرآیند حسابرسی انتظار می‌رود بازخورد سرپرست حسابرس منجر به

واکنش‌های رفتاری از سوی حسابرسان تحت سرپرستی شود و بر کیفیت حسابرسی اثر داشته باشد. این مسأله را می‌توان از دید نظریه مبادله اجتماعی بلاو^{۳۴} (۱۹۶۴) مطرح کرد که بر رابطه ایجاد شده از طریق مبادله بین دو طرف تأکید دارد (بلاو، ۱۹۶۴). بر این اساس، تبادل منافع متقابل موجب تقویت اعتماد و احترام می‌شود و رابطه سرپرست و حسابرس تحت سرپرستی زمانی اثربخش است که هر دو طرف از این تعامل سود ببرند (آمفرس، بینگهام و میچل^{۳۵}، ۲۰۱۰). بنابراین انتخاب‌های ارتباطی توسط یک سرپرست با حسابرسان تحت سرپرستی بر نگرش‌ها و رفتارهای آن‌ها تأثیرگذار است (جفرسون^{۳۶}، ۲۰۲۴). یادگیری، عملکرد، بیان مسائل حسابرسی، واکنش به بازخورد و رفاه حسابرسان تحت سرپرستی می‌تواند تحت تأثیر سبک ارتباطی و تیم‌محوری سرپرستان قرار گیرد (برازل، آگوگلیا و هتفیلد^{۳۷}، ۲۰۰۴). سرپرست تیم محور، به‌عنوان نقطه تمرکز کار تیمی است (دی استوبلیر، اشغورد و ژانگ^{۳۸}، ۲۰۲۰). لذا با تکیه بر نظریه‌های فوق، می‌توان فرضیه‌های پژوهش را به شرح زیر بسط داد:

فرضیه اول: رهبری و ویژگی‌های شخصیتی مدیران ازجمله مهارت‌های ارتباطی بر رفتار سازمانی زیردستان اثرگذار است (جباری، درانی و رحیمی‌نژاد، ۱۳۹۸). رهبری و رابطه مربی‌گری یک فرآیند از نفوذ اجتماعی می‌باشد که به دنبال مشارکت داوطلبانه حسابرسان تحت سرپرستی و در تلاش برای دستیابی به اهداف سازمانی است (بودور^{۳۹}، ۲۰۲۰). حسابرسان تحت سرپرستی و نگرش آن‌ها نسبت به رابطه مربی‌گری، به‌طور قابل‌توجهی تحت تأثیر عبارات، رفتار و بازخورد سرپرست خود قرار می‌گیرند (نلسون و همکاران، ۲۰۱۶). رستمی و ابراهیمی (۱۴۰۳) نشان دادند که افزایش تاب‌آوری و خودکارآمدی حسابرسان و بهبود جو مدیریت اشتباهات، به ارتقاء کیفیت حسابرسی کمک می‌کند. همچنین آندیولا (۲۰۲۴) نشان داد که تأکید سرپرستان بر یادگیری از بازخورد، واکنش مثبت‌تر حسابرسان تحت سرپرستی به بازخورد منفی را تقویت می‌کند؛ رویکردی که با تیم‌محوری سرپرست همسو است. وقتی سرپرست حسابرسی رویکردی تیم‌محور دارد، حسابرسان تحت سرپرستی رابطه مربی‌گری را به‌عنوان فرصتی برای رشد حرفه‌ای درک کرده و نگرش مثبت‌تری نسبت به آن خواهند داشت (ویاتور، ۲۰۰۱). بر این اساس فرضیه اول پژوهش به شرح زیر تدوین شده است:

فرضیه ۱. تیم محور بودن سرپرست حسابرسی بر نگرش حسابرس تحت سرپرستی نسبت به رابطه مربی‌گری تأثیر مثبت دارد.

فرضیه دوم: موفقیت یا شکست سازمان‌ها و ملت‌ها تا حد زیادی به سبک رهبری آن‌ها

نسبت داده می‌شود (رازاک، سرپان و رملان^{۴۰}، ۲۰۱۸). حرفه حسابرسی نیز از این قاعده مستثنی نیست و تحت تأثیر سبک رهبری سرپرستان حسابرسی می‌باشد (دوه، نچل و لین^{۴۱}، ۲۰۲۰). تیم‌محوری سرپرست حسابرسی با ایجاد محیطی امن و مشارکتی، احساس ارزشمندی نظرات اعضای تیم را تقویت کرده و در نتیجه، اشتراک‌گذاری دانش و تجربیات را افزایش می‌دهد (ژانگ، وانگ و لیو^{۴۲}، ۲۰۱۵). لذا فرضیه دوم پژوهش به شرح زیر تدوین شده است:

فرضیه ۲. تیم محور بودن سرپرست حسابرسی بر اشتراک‌گذاری دانش توسط حسابرس تحت سرپرستی تأثیر مثبت دارد.

فرضیه سوم: تمایل به طرح مسائل حسابرسی توسط حسابرسان تحت سرپرستی به‌عنوان یک واکنش رفتاری به میزان تیم‌محور بودن سرپرست حسابرسی ارتباط دارد و دارای پیامدهایی در زمینه حسابرسی است (نلسون و همکاران، ۲۰۱۶). بازخورد منفی و تأکید صرف بر تکمیل کار می‌تواند بر تمایل حسابرسان تحت سرپرستی به بیان مسائل و قضاوت‌های آن‌ها تأثیر بگذارد؛ در مقابل، گشودگی سرپرستان، پاسخ‌گویی و تعامل مؤثر با کارآموزان، یادگیری و تجربه آن‌ها را تقویت کرده و تمایل به طرح مسائل حسابرسی را افزایش می‌دهد (کلورپروئل و همکاران، ۲۰۲۳ و آندیولا و همکاران، ۲۰۱۸). نلسون و همکاران (۲۰۱۶) نشان دادند تیم‌محوری رهبر و تأکید بر موفقیت تیم، تمایل حسابرسان به طرح مسائل را افزایش می‌دهد؛ رفتاری که می‌تواند بر اثربخشی و کارایی حسابرسی تأثیرگذار باشد. اعضاء تیم حسابرسی در صورت نگرش تیم‌محوری سرپرست، تمایل بیشتری به طرح مسائل حسابرسی دارند؛ در مقابل، نگرش رفتار فرصت‌طلبانه سرپرست، این تمایل را کاهش می‌دهد (بوریس و همکاران، ۲۰۰۸). بنابراین فرضیه سوم پژوهش به شرح زیر تدوین شده است:

فرضیه ۳. تیم محور بودن سرپرست حسابرسی بر تمایل به طرح مسائل حسابرسی توسط حسابرس تحت سرپرستی تأثیر مثبت دارد.

فرضیه چهارم: نقش سرپرست حسابرسی در بهبود عملکرد تیمی حسابرسان مستقل از اهمیت به سزایی برخوردار است (زمانی، لاری دشت‌بیاض و حصارزاده، ۱۴۰۱). مربی‌گری سرپرست حسابرسی با تقویت ذهن‌آگاهی و نگرش مثبت حسابرسان تحت سرپرستی به رابطه مربی‌گری، رفتارهای تهدیدکننده کیفیت حسابرسی، از جمله امضای زود هنگام گزارش حسابرسی، را کاهش می‌دهد (هردا، کنون و یانگ^{۴۳}، ۲۰۱۹). واکنش‌های رفتاری حسابرسان تحت سرپرستی به بازخورد سرپرست می‌تواند بر عملکرد و رفتارهای ناسازگار آنان اثر گذاشته و در بلندمدت کیفیت حسابرسی

را تحت تأثیر قرار دهد (آندیولا و همکاران، ۲۰۱۸). بر همین اساس فرضیه چهارم پژوهش به شرح زیر تدوین شده است:

فرضیه ۴. نگرش حسابرسان تحت سرپرستی نسبت به رابطه مربی‌گری بر کیفیت حسابرسی تأثیر مثبت دارد.

فرضیه پنجم: یادگیری از طریق اشتراک‌گذاری دانش در محیط حسابرسی با افزایش دقت، بهبود اجماع میان حسابرسان و ورود دانش جدید به تصمیم‌گیری، به ارتقای کیفیت حسابرسی کمک می‌کند (بومن و بردلی^{۴۴}، ۱۹۹۷). اشتراک‌گذاری دانش در محیط حسابرسی با جلوگیری از تکرار اشتباهات و ناکارآمدی‌ها و کاهش تلاش‌های تکراری، می‌تواند عملکرد و کیفیت خدمات حرفه‌ای را بهبود بخشد (رد و تیبودی، ۱۹۹۹). مؤسسات حسابرسی با اشتراک‌گذاری دانش، هم کیفیت حسابرسی بالاتر و هم حسابرسی‌های کاراتر را خواهند داشت (کاپداکاریون، کگاناورو، سیلو^{۴۵}، ۲۰۱۸). کارپنتر، چریست و هیوگی^{۴۶} (۲۰۲۴) نشان دادند که موانعی اشتراک‌گذاری دانش از سوی حسابرسان تحت سرپرستی را مختل می‌کند. بنابراین، تسهیل این فرایند توسط سرپرستان می‌تواند کیفیت حسابرسی را ارتقاء دهد. به لحاظ نظری سبک رهبری سرپرستان از طریق تأثیر بر اشتراک‌گذاری دانش، بر کیفیت حسابرسی اثرگذار باشد. اشتراک‌گذاری دانش یک تعامل بین فردی بین اعضاء تیم حسابرسی است که برای کیفیت حسابرسی یک عامل بنیادی است (دوه و همکاران، ۲۰۲۰). بنابراین فرضیه پنجم پژوهش به شرح زیر تدوین شده است:

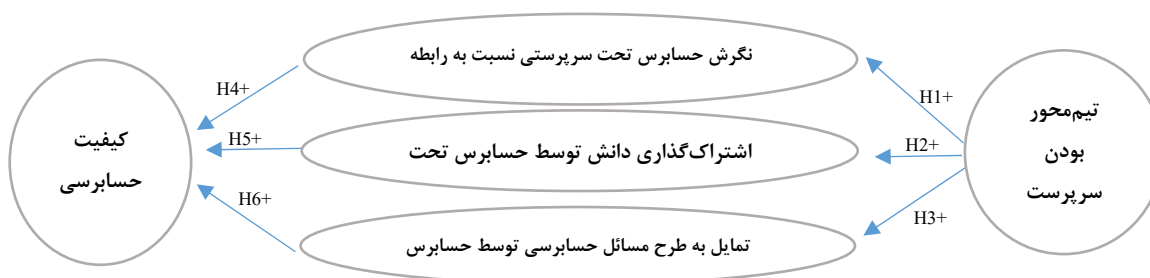
فرضیه ۵. اشتراک‌گذاری دانش توسط حسابرسان تحت سرپرستی بر کیفیت حسابرسی تأثیر مثبت دارد.

فرضیه ششم: تکمیل کار حسابرسی توسط سرپرستان حسابرسی و عدم مشارکت دادن حسابرسان تحت سرپرستی در فرآیند آن، به‌طور مستقیم بر رفتارهای حسابرسان تحت سرپرستی مانند تمایل به صحبت کردن، طرح مسائل حسابرسی و قضاوت‌های آن‌ها تأثیر دارند و همه این موارد می‌توانند کیفیت حسابرسی را تحت شعاع قرار دهند (کلورپروئل و همکاران ۲۰۲۳). پروئل، ژو و نلسون^{۴۷} (۲۰۲۲) نشان دادند که ارتباط مؤثر رو به بالا و همسویی سبک ارتباطی سرپرست و تحت سرپرست می‌تواند با تسهیل طرح مسائل و نگرانی‌ها، به شناسایی بهتر مشکلات، بهبود فرآیند حسابرسی و ارتقاء کیفیت حسابرسی کمک کند. ایجاد محیطی امن برای طرح مسائل توسط حسابرسان تحت سرپرستی، تعامل و همکاری تیمی را افزایش داده و با شناسایی زودهنگام مشکلات، به کاهش ریسک‌های حسابرسی کمک می‌کند (آساره، مسیه و رایت^{۴۸}، ۲۰۱۴). بر همین

اساس فرضیه ششم پژوهش به شرح زیر تدوین شده است:

فرضیه ۶. تمایل به طرح مسائل حسابرسی توسط حسابرس تحت سرپرستی بر کیفیت حسابرسی تأثیر مثبت دارد.

در نهایت می‌توان عنوان کرد که اغلب پژوهش‌های پیشین، هر یک تنها بخشی از روابط سرپرست حسابرسی و حسابرس تحت سرپرستی را بررسی کرده‌اند. برای مثال، پژوهش‌های آندیولا و همکاران (۲۰۱۸)، آندیولا (۲۰۲۴)، هردا، کنون و یانگ (۲۰۱۹) و کوسلیاس، آگوگلیا و وانگ (۲۰۲۴) عمدتاً بر نقش بازخورد سرپرست، مربی‌گری و نگرش حسابرسان تحت سرپرستی نسبت به رابطه مربی‌گری تمرکز داشته‌اند. در مقابل، پژوهش‌های ژانگ، وانگ و لیو (۲۰۱۵)، دوه، نچل و لین (۲۰۲۰)، کاپداکاریون، کگانورو و سیلو (۲۰۱۸) و کارپنتر، چریست و هیوگی (۲۰۲۴) بیشتر به اشتراک‌گذاری دانش و نقش آن در عملکرد و کیفیت حسابرسی پرداخته‌اند. همچنین پژوهش‌های نلسون و همکاران (۲۰۱۶)، کلورپروئل، کادوس و پروئل (۲۰۲۳)، پروئل، ژو و نلسون (۲۰۲۲) و آساره، مسیه و رایت (۲۰۱۴) بر رفتار گفتار حرفه‌ای، تمایل حسابرسان به طرح مسائل حسابرسی و پیامدهای آن برای کیفیت حسابرسی متمرکز بوده‌اند؛ اما پژوهشی که تیم‌محور بودن سرپرست حسابرسی را به‌عنوان متغیر اصلی در کنار سه واکنش رفتاری حسابرسان تحت سرپرستی شامل نگرش نسبت به رابطه مربی‌گری، اشتراک‌گذاری دانش و تمایل به طرح مسائل حسابرسی و همچنین تأثیر همزمان این متغیرها بر کیفیت حسابرسی بررسی کند، به‌ویژه در بستر مؤسسات حسابرسی مستقل ایران، مشاهده نشده است. بنابراین باتوجه به مبانی نظری و پژوهش‌های پیشین، مدل مفهومی پژوهش به شرح شکل ۱ می‌باشد.



شکل ۱. مدل مفهومی پژوهش

۳. روش پژوهش

این پژوهش از نظر ماهیت توصیفی-همبستگی است. همچنین از نظر هدف کاربردی و از بعد زمان، مقطعی است. قلمرو زمانی این پژوهش سال ۱۴۰۴ بوده است. ابزار جمع‌آوری اطلاعات برای تبیین مبانی نظری و پیشینه پژوهش کتابخانه‌ای است و همچنین داده‌های مورد نیاز به‌منظور تجزیه و تحلیل فرضیه‌های پژوهش، با استفاده از ابزار پرسشنامه جمع‌آوری شد. سؤال‌های عمومی پرسشنامه در مورد جنسیت، سن، سابقه کار، سطح تحصیلات و رده شغلی پاسخ‌دهندگان است و برای سؤال‌های تخصصی پرسشنامه، به‌منظور سنجش متغیر تیم محور بودن سرپرست حسابرسی از پرسشنامه گیسنر، ون‌نیپنبرگ، ون‌گینکل و اسلیبوس^{۴۹} (۲۰۱۳) شامل ۶ گویه، به‌منظور سنجش متغیر نگرش حسابرست تحت سرپرستی نسبت به رابطه مربی‌گری از پرسشنامه گریگوری و لوی^{۵۰} (۲۰۱۲) شامل ۱۲ گویه، به‌منظور سنجش متغیر اشتراک‌گذاری دانش توسط حسابرست تحت سرپرستی از پرسشنامه دوه و همکارن (۲۰۲۰) شامل ۴ گویه، به‌منظور سنجش متغیر تمایل حسابرست تحت سرپرستی برای طرح مسائل حسابرسی از پرسشنامه لپین و ون‌داین^{۵۱} (۱۹۹۸) شامل ۳ گویه و به‌منظور سنجش متغیر کیفیت حسابرسی از پرسشنامه زارفر و زارفر^{۵۲} (۲۰۱۶) شامل ۹ گویه استفاده شد. پرسشنامه براساس طیف لیکرت ۵ گزینه‌ای (از ۱ = بسیار کم تا ۵ = بسیار زیاد) است و میزان موافقت پاسخ‌دهندگان را نشان می‌دهد. نسخه فارسی پرسشنامه در اختیار ده نفر از استادان دانشگاه و حسابرسان با تجربه قرار گرفت و از نظر تناسب، شفافیت و انطباق با محیط حرفه حسابرسی ایران مورد بررسی و اصلاح قرار گرفت. پس از اعمال اصلاحات پیشنهادی، روایی محتوایی پرسشنامه تأیید و درنهایت پرسشنامه نهایی برای اجرای پژوهش مورد استفاده قرار گرفت. پایایی پرسشنامه نیز با آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی تأیید شد.

جامعه آماری این پژوهش کمک حسابرسان، حسابرسان و حسابرسان ارشد شاغل در سازمان حسابرسی و مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران می‌باشد. حسابرسان تحت سرپرستی اغلب به‌دنبال یادگیری و کسب دانش تحت سرپرست حسابرسی خود به‌عنوان مربی می‌باشند و در محیط حسابرسی بیشتر درگیر جزئیات هستند. بنابراین نگرش آن‌ها در خصوص رابطه مربی‌گری و همچنین بیان مسائل حسابرسی و اشتراک‌گذاشتن دانش کسب شده ارزشمند است. از این رو، نسخه کاغذی پرسشنامه از طریق مراجعه حضوری به مؤسسات حسابرسی و نسخه برخط آن از طریق پیام‌رسان‌های شبکه‌های اجتماعی برای ایشان ارسال شد. در مجموع حدود ۳۷۰ پرسشنامه ارسال گردید که ۲۱۵ پرسشنامه دریافت شد. از تعداد پرسشنامه‌های دریافت شده

۱۹۸ نسخه قابل تجزیه و تحلیل بود. تعیین حداقل حجم نمونه در پژوهش حاضر با استفاده از روش کوک و هادایا^{۵۳} (۲۰۱۸) به‌عنوان روش قابل کاربرد در تجزیه و تحلیل مدل‌سازی معادلات ساختاری به روش کمترین مربعات جزئی است که توسط هیر، هالت، رینگل و سارستد^{۵۴} (۲۰۲۲) معرفی گردیده است. نمونه آماری پژوهش حاضر با در نظر گرفتن توان آماری ۸۰٪ و حداقل ضریب مسیر معنادار ۲۰٪ در سطح معناداری ۵٪ طبق رابطه ۱ معادل ۱۵۵ نمونه می‌باشد.

$$n_{min} > \left(\frac{2/486}{0/2} \right)^2 \quad \text{رابطه ۱}$$

ابتدا داده‌ها وارد نرم‌افزار اکسل^{۵۵} نسخه ۲۰۱۹ و سپس به‌منظور آزمون فرضیه‌ها و تجزیه و تحلیل داده‌ها از نرم‌افزار اسمارت پی‌ال‌اس^{۵۶} نسخه ۳ استفاده شده است.

۴. یافته‌های پژوهش

در این بخش یافته‌های پژوهش به شرح زیر ارائه می‌شود.

۱.۴. آمار توصیفی

نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل سؤال‌های عمومی پرسشنامه در نگاره ۱ ارائه شده است. نتایج نشان می‌دهد که ۶۳ درصد حساب‌برسان مرد و بقیه زن هستند. سن اکثر حساب‌برسان بیشتر از ۲۴ سال و سابقه کار اکثر آن‌ها بیشتر از ۵ سال است. تحصیلات بیشتر حساب‌برسان کارشناسی ارشد است و همچنین رده شغلی پاسخ‌دهندگان، ۲۵ درصد کمک حساب‌برس، ۴۵ درصد حساب‌برس و ۳۰ درصد حساب‌برس ارشد می‌باشد.

نگاره ۱. اطلاعات جمعیت شناختی

شرح		فراوانی	درصد
جنسیت	زن	۷۴	۳۷٪
	مرد	۱۲۴	۶۳٪
جمع		۱۹۸	۱۰۰٪
سن	کمتر از ۲۰ سال	۴	۲٪
	بین ۲۰ تا ۲۲ سال	۷	۴٪
	بین ۲۲ تا ۲۴ سال	۲۸	۱۴٪

شرح		فراوانی	درصد
	بین ۲۴ تا ۲۷ سال	۴۷	۲۴٪
	بیشتر از ۲۷ سال	۱۱۲	۵۷٪
جمع		۱۹۸	۱۰۰٪
سابقه کار	کمتر از ۱ سال	۲۲	۱۱٪
	بین ۱ تا ۳ سال	۵۴	۲۷٪
	بین ۳ تا ۵ سال	۳۹	۲۰٪
	بیشتر از ۵ سال	۸۳	۴۲٪
جمع		۱۹۸	۱۰۰٪
تحصیلات	کاردانی	۳	۲٪
	کارشناسی	۶۴	۳۲٪
	کارشناسی ارشد	۱۱۲	۵۷٪
	دکتری	۱۹	۱۰٪
جمع		۱۹۸	۱۰۰٪
رده شغلی	کمک حسابرس	۵۰	۲۵٪
	حسابرس	۸۹	۴۵٪
	حسابرس ارشد	۵۹	۳۰٪
	جمع	۱۹۸	۱۰۰٪

نگاره ۲ آماره‌های توصیفی سازه‌های پژوهش شامل میانگین، انحراف استاندارد، کشیدگی و چولگی را نشان می‌دهد. همان‌طور که ملاحظه می‌شود سازه نگرش حسابرس تحت سرپرستی نسبت به رابطه مربی‌گری و سازه کیفیت حسابرسی به‌ترتیب دارای کمترین و بیشترین میانگین هستند. کمترین انحراف استاندارد مربوط به سازه کیفیت حسابرسی و کمترین کشیدگی و چولگی مربوط به سازه تمایل به طرح مسائل حسابرسی توسط حسابرس تحت سرپرستی می‌باشد. قدرمطلق مقادیر کشیدگی و چولگی تمام سازه‌ها نزدیک به ۱ و در بیشتر موارد کمتر از ۱ است. اگر چولگی و کشیدگی سازه‌ها به صفر نزدیک باشند الگوی پاسخ‌ها دارای توزیع نرمال است. به‌طورکلی مقادیر کشیدگی و چولگی کمتر از قدرمطلق ۱ بسیار خوب و کمتر از قدرمطلق ۲ قابل پذیرش و بیشتر از قدرمطلق ۲ به‌عنوان غیرنرمال در نظر گرفته می‌شود (جورج و مالری^{۵۷}، ۲۰۱۹).

نگاره ۲. آمار توصیفی سازه‌های پژوهش

سازه	میانگین	انحراف استاندارد	کشیدگی	چولگی
تیم محور بودن سرپرست حسابرسی	۳/۶۷	۱/۱۹	-۰/۳۰	-۰/۷۲
نگرش حسابرس تحت سرپرستی نسبت به رابطه مربی‌گری	۳/۶۲	۱/۲۷	-۰/۷۲	-۰/۶۰
اشتراک‌گذاری دانش توسط حسابرس تحت سرپرستی	۳/۶۶	۱/۱۳	-۰/۶۱	-۰/۵۰
تمایل به طرح مسائل حسابرسی توسط حسابرس تحت سرپرستی	۳/۹۸	۱/۰۷	۰/۳۵	-۱/۰۱
کیفیت حسابرسی	۴/۳۶	۰/۸۱	۱/۳۹	-۱/۲۶

۲.۴. ارزیابی مدل اندازه‌گیری

برای ارزیابی الگوی اندازه‌گیری، معیارهای روایی تشخیصی و روایی همگرا مورد بررسی قرار گرفته است. به‌منظور روایی تشخیصی مدل از طریق معیار خصیصه متفاوت، خصیصه یکسان تعیین می‌شود. این معیار نشان می‌دهد همه سازه‌ها با سازه‌های دیگر مدل براساس استانداردهای تجربی متفاوت هستند و دلالت بر این دارد که هر سازه منحصر به فرد بوده و پدیده‌هایی را در بر می‌گیرد که توسط سازه‌های دیگر در مدل نشان داده نشده است. نگاره ۳ نتایج معیار خصیصه متفاوت، خصیصه یکسان را نشان می‌دهد. مقدار آستانه برای خصیصه متفاوت، خصیصه یکسان به میزان ۰/۹۰ برای سازه‌های مفهومی مشابه و ۰/۸۵ برای سازه‌های مفهومی متفاوت است. طبق نتایج حاصل شده، برای تمام سازه‌های مورد مطالعه الزامات توصیه شده در خصوص روایی واگرا برآورده شده و بنابراین روایی تشخیصی تأیید می‌شود (هیر و همکاران، ۲۰۲۲).

نگاره ۳. ماتریس خصیصه متفاوت، خصیصه یکسان جهت بررسی روایی تشخیصی

متغیر	تیم محور بودن سرپرست حسابرسی	نگرش حسابرس تحت سرپرستی نسبت به رابطه مربی‌گری	اشتراک‌گذاری دانش توسط حسابرس تحت سرپرستی	تمایل به طرح مسائل حسابرسی توسط حسابرس تحت سرپرستی	کیفیت حسابرسی
تیم محور بودن سرپرست حسابرسی	۰/۸۳۴				
نگرش حسابرس تحت سرپرستی نسبت به رابطه مربی‌گری	۰/۴۶۱	۰/۸۴۷			
اشتراک‌گذاری دانش توسط حسابرس تحت سرپرستی	۰/۶۳۶	۰/۲۸۳	۰/۸۵۴		
تمایل به طرح مسائل حسابرسی توسط حسابرس تحت سرپرستی	۰/۴۰۶	۰/۲۲۰	۰/۵۱۹	۰/۸۶۵	

کیفیت حسابرسی	۰/۳۱۷	۰/۳۷۶	۰/۳۲۴	۰/۳۰۴	۰/۹۰۳
---------------	-------	-------	-------	-------	-------

به‌منظور تعیین روایی همگرا ابتدا بارهای بیرونی^{۵۸}، پایایی ترکیبی^{۵۹} و میانگین واریانس استخراج شده^{۶۰} ارزیابی می‌شود. برای اطمینان از روایی همگرا مقادیر بارهای بیرونی باید به مقدار حداقل ۰/۴ (هیر و همکاران، ۲۰۲۲) و مقادیر پایایی ترکیبی بیش از ۰/۷ (چن^{۶۱}، ۱۹۹۸) و آلفای کرونباخ^{۶۲} بیش از ۰/۷ (نونالی و برنشتاین^{۶۳}، ۱۹۹۴) باشد. همچنین مقدار میانگین واریانس استخراج شده باید بیشتر از ۰/۵ باشد (هیر و همکاران، ۲۰۲۲). نگاره ۴ نشان می‌دهد که میانگین واریانس استخراج شده گویه‌ها بیشتر از ۰/۵ است و بارهای بیرونی تمام گویه‌های بیش از ۰/۴ هستند. همچنین مقادیر پایایی ترکیبی و آلفای کرونباخ همه گویه‌ها بیشتر از ۰/۷ می‌باشد. بنابراین، برای همه گویه‌ها مدل اندازه‌گیری دارای روایی همگرا است.

نگاره ۴. روایی همگرا و پایایی ابزار اندازه‌گیری

متغیر	میانگین واریانس استخراج شده	بارهای بیرونی	آماره t	معناداری	پایایی ترکیبی	آلفای کرونباخ
تیم محور بودن سرپرست حسابرسی	۰/۶۹۶				۰/۹۶۱	۰/۹۱۱
گویه ۱		۰/۸۱۰	۱۸/۵۱۳	۰/۰۰۰		
گویه ۲		۰/۹۰۵	۱۸/۷۸۴	۰/۰۰۰		
گویه ۳		۰/۸۰۷	۳۲/۸۷۰	۰/۰۰۰		
گویه ۴		۰/۸۴۴	۱۷/۴۰۱	۰/۰۰۰		
گویه ۵		۰/۸۹۲	۱۴/۰۸۳	۰/۰۰۰		
گویه ۶		۰/۷۳۴	۳۴/۹۰۲	۰/۰۰۰		
نگرش حسابرس تحت سرپرستی نسبت به رابطه مربی‌گری	۰/۷۱۸				۰/۹۶۸	۰/۹۶۴
گویه ۱		۰/۷۷۹	۱۷/۹۲۰	۰/۰۰۰		
گویه ۲		۰/۸۴۳	۲۴/۹۱۷	۰/۰۰۰		
گویه ۳		۰/۸۸۷	۴۶/۰۶۰	۰/۰۰۰		
گویه ۴		۰/۸۳۵	۳۰/۰۰۷	۰/۰۰۰		
گویه ۵		۰/۸۰۵	۲۱/۹۹۹	۰/۰۰۰		
گویه ۶		۰/۸۷۶	۴۷/۴۰۸	۰/۰۰۰		

متغیر	میانگین واریانس استخراج شده	بارهای بیرونی	آماره t	معناداری	پایایی ترکیبی	آلفای کرونباخ
گویه ۷		۰/۸۷۳	۴۸/۷۰۷	۰/۰۰۰		
گویه ۸		۰/۸۴۷	۲۸/۸۴۲	۰/۰۰۰		
گویه ۹		۰/۸۴۷	۴۶/۲۹۱	۰/۰۰۰		
گویه ۱۰		۰/۸۶۸	۳۴/۵۴۲	۰/۰۰۰		
گویه ۱۱		۰/۸۹۷	۶۰/۳۹۵	۰/۰۰۰		
گویه ۱۲		۰/۸۰۱	۲۴/۱۱۳	۰/۰۰۰		
اشتراک‌گذاری دانش توسط حسابرس تحت سرپرستی	۰/۷۲۹				۰/۹۱۴	۰/۸۷۳
گویه ۱		۰/۹۳۷	۶۵/۲۶۲	۰/۰۰۰		
گویه ۲		۰/۷۲۷	۱۶/۴۷۸	۰/۰۰۰		
گویه ۳		۰/۹۲۸	۵۳/۴۸۷	۰/۰۰۰		
گویه ۴		۰/۸۰۶	۳۹/۴۰۸	۰/۰۰۰		
تمایل به طرح مسائل حسابرسی توسط حسابرس تحت سرپرستی	۰/۷۴۹				۰/۹۳۲	۰/۸۳۳
گویه ۱		۰/۸۶۹	۴۵/۹۷۶	۰/۰۰۰		
گویه ۲		۰/۸۵۷	۲۷/۵۴۷	۰/۰۰۰		
گویه ۳		۰/۸۷۰	۳۵/۲۳۹	۰/۰۰۰		
کیفیت حسابرسی	۰/۸۱۶				۰/۹۷۵	۰/۹۷۱
گویه ۱		۰/۹۹۴	۹۶/۱۱۲	۰/۰۰۰		
گویه ۲		۰/۹۴۵	۸۵/۲۱۶	۰/۰۰۰		
گویه ۳		۰/۸۸۹	۳۶/۹۳۸	۰/۰۰۰		
گویه ۴		۰/۸۸۷	۳۶/۳۹۲	۰/۰۰۰		
گویه ۵		۰/۷۰۸	۱۵/۹۳۷	۰/۰۰۰		
گویه ۶		۰/۹۳۹	۶۹/۳۷۵	۰/۰۰۰		
گویه ۷		۰/۹۳۵	۶۸/۰۵۸	۰/۰۰۰		
گویه ۸		۰/۹۲۵	۵۴/۱۴۵	۰/۰۰۰		
گویه ۹		۰/۹۳۴	۶۶/۶۳۰	۰/۰۰۰		

۳.۴. ارزیابی مدل ساختاری

هدف از ارزیابی مدل ساختاری، بررسی تأثیر متغیر برون‌زا بر متغیرهای درون‌زا است. نگاره ۵ ضرایب مسیر (β)، آماره t و سطح معناداری (p -value) فرضیه‌ها را نشان می‌دهد.

فرضیه اول: ضریب مسیر ($\beta = ۰/۴۶۱$) و مقدار آماره t ($t = ۶/۷۲۴$) بیانگر این است که تیم محور بودن سرپرست حسابداری تأثیر مثبت و معناداری بر نگرش حسابرس تحت سرپرستی نسبت به رابطه مربی‌گری دارد. بنابراین در سطح اطمینان ۹۵ درصد، فرضیه اول پژوهش پذیرفته می‌شود.

فرضیه دوم: ضریب مسیر ($\beta = ۰/۶۳۹$) و مقدار آماره t ($t = ۱۱/۰۱۴$) بیانگر این است که تیم محور بودن سرپرست حسابداری تأثیر مثبت و معناداری بر اشتراک‌گذاری دانش توسط حسابرس تحت سرپرستی دارد. بنابراین در سطح اطمینان ۹۵ درصد، فرضیه دوم پژوهش پذیرفته می‌شود.

فرضیه سوم: ضریب مسیر ($\beta = ۰/۴۱۳$) و مقدار آماره t ($t = ۵/۹۱۸$) بیانگر این است که تیم محور بودن سرپرست حسابداری تأثیر مثبت و معناداری بر تمایل به طرح مسائل حسابداری توسط حسابرس تحت سرپرستی دارد. بنابراین در سطح اطمینان ۹۵ درصد، فرضیه سوم پژوهش پذیرفته می‌شود.

فرضیه چهارم: ضریب مسیر ($\beta = ۰/۲۹۴$) و مقدار آماره t ($t = ۴/۷۵۷$) بیانگر این است که نگرش حسابرس تحت سرپرستی نسبت به رابطه مربی‌گری تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت حسابداری دارد. بنابراین در سطح اطمینان ۹۵ درصد، فرضیه چهارم پژوهش پذیرفته می‌شود.

فرضیه پنجم: ضریب مسیر ($\beta = ۰/۱۴۹$) و مقدار آماره t ($t = ۲/۲۶۷$) بیانگر این است که اشتراک‌گذاری دانش توسط حسابرس تحت سرپرستی تأثیر منفی و معناداری بر کیفیت حسابداری دارد. بنابراین در سطح اطمینان ۹۵ درصد، فرضیه پنجم پژوهش پذیرفته می‌شود.

فرضیه ششم: ضریب مسیر ($\beta = ۰/۱۷۱$) و مقدار آماره t ($t = ۲/۰۲۲$) بیانگر این است که تمایل به طرح مسائل حسابداری توسط حسابرس تحت سرپرستی تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت حسابداری دارد. بنابراین در سطح اطمینان ۹۵ درصد، فرضیه ششم پژوهش پذیرفته می‌شود.

نگاره ۵. نتایج حاصل از برآورد تحلیل مسیر

فرضیه	مسیر	ضریب مسیر	آماره t	معناداری
۱	تیم محور بودن سرپرست حسابرسی ← نگرش حسابرس تحت سرپرستی نسبت به رابطه مربی‌گری	۰/۴۶۱	۶/۷۲۴	۰/۰۰۰
۲	تیم محور بودن سرپرست حسابرسی ← اشتراک‌گذاری دانش توسط حسابرس تحت سرپرستی	۰/۶۳۹	۱۰۱۴ ۱۱	۰/۰۰۰
۳	تیم محور بودن سرپرست حسابرسی ← تمایل به طرح مسائل حسابرسی توسط حسابرس تحت سرپرستی	۰/۴۱۳	۵/۹۱۸	۰/۰۰۰
۴	نگرش حسابرس تحت سرپرستی نسبت به رابطه مربی‌گری ← کیفیت حسابرسی	۰/۲۹۴	۴/۷۵۷	۰/۰۰۰
۵	اشتراک‌گذاری دانش توسط حسابرس تحت سرپرستی ← کیفیت حسابرسی	۰/۱۴۹	۲/۲۶۷	۰/۰۲۴
۶	تمایل به طرح مسائل حسابرسی توسط حسابرس تحت سرپرستی ← کیفیت حسابرسی	۰/۱۷۱	۲/۰۲۲	۰/۰۴۵

مقادیر ضریب تعیین، ضریب تعیین تعدیل شده، قدرت پیش‌بینی‌کنندگی مدل در نگاره ۶ ارائه شده است. مقدار ضریب تعیین بیانگر میزان درصد توضیح تغییرات سازه‌های درون‌زا توسط سازه‌های برون‌زا است. شاخص پیش‌بینی‌کنندگی مدل از صفر بیشتر می‌باشد و بیانگر قابلیت پیش‌بینی سازه درون‌زا است (هیر و همکاران، ۲۰۲۲).

نگاره ۶. نتایج حاصل از ارزیابی دقت پیش‌بینی متغیرهای درون‌زا

متغیر	ضریب تعیین	ضریب تعیین تعدیل شده	قدرت پیش‌بینی‌کنندگی
نگرش حسابرس تحت سرپرستی نسبت به رابطه مربی‌گری	۰/۲۱۳	۰/۲۰۹	۰/۳۴۷
اشتراک‌گذاری دانش توسط حسابرس تحت سرپرستی	۰/۴۰۵	۰/۴۰۲	۰/۳۸۶
تمایل به طرح مسائل حسابرسی توسط حسابرس تحت سرپرستی	۰/۱۶۵	۰/۱۶۱	۰/۳۲۴
کیفیت حسابرسی	۰/۲۱۰	۰/۱۹۸	۰/۲۶۵

نگاره ۷ برازش مدل را با استفاده از دو شاخص میانگین مربع باقیمانده ریشه استاندارد شده^{۶۴} و شاخص برازش نرم شده^{۶۵} نشان می‌دهد. شاخص میانگین مربع باقیمانده ریشه استاندارد به‌عنوان یک معیار مبتنی بر باقیمانده‌ها، اختلاف استاندارد شده بین همبستگی‌های مشاهده شده و همبستگی‌های برآورد شده توسط مدل را اندازه‌گیری می‌کند. به‌طوری که مقادیر کمتر نشان‌دهنده برازش بهتر مدل هستند (هو و بنتلر^{۶۶}، ۱۹۹۹). مقادیر کمتر ۰/۰۸ به‌عنوان برازش خوب و کمتر از ۰/۱ به‌عنوان برازش قابل قبول در نظر گرفته می‌شود (هنسلر، هوبونا و ری^{۶۷}، ۲۰۱۶). شاخص برازش نرم شده همچنین هر چقدر به عدد ۱ نزدیکتر باشد مطلوب‌تر است (بنتلر و بونت^{۶۸}، ۱۹۸۰). ممکن است شاخص برازش نرم شده در مدل‌های پیچیده یا نمونه‌های کم، پایین‌تر گزارش شود و بنابراین به تنهایی ملاک رد مدل نیست (کلاین^{۶۹}، ۲۰۱۶). به‌طور کلی باتوجه به مقادیر نگاره ۷ برازش مدل در وضعیت خوب می‌باشد.

نگاره ۷. نتایج حاصل از ارزیابی برازش مدل پژوهش

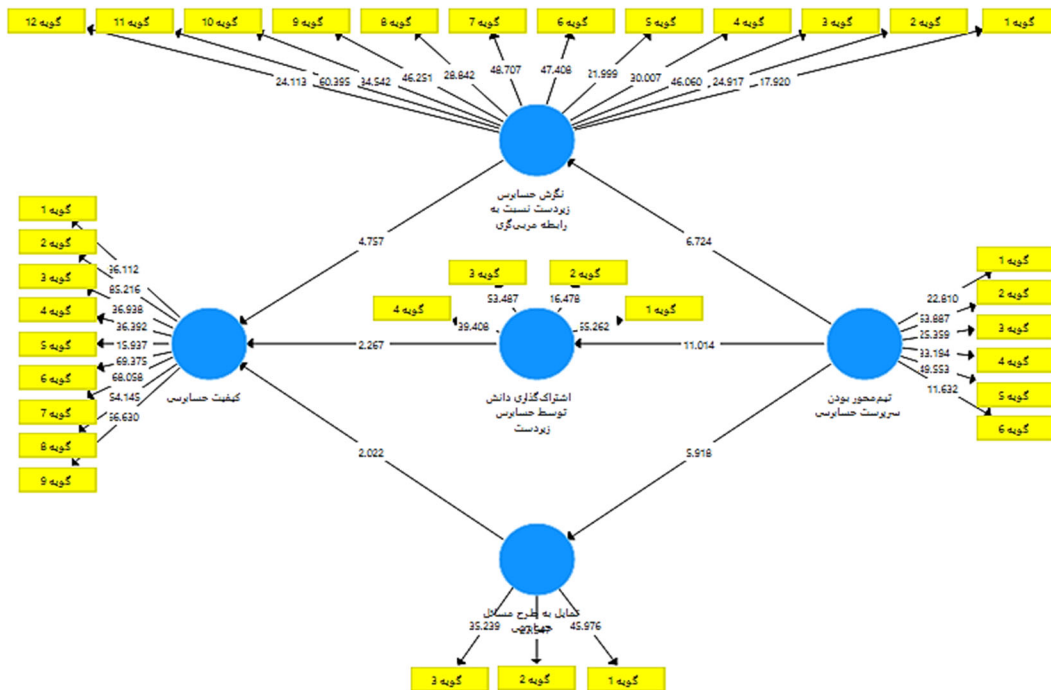
مقدار	شاخص
۰/۰۶۲	شاخص میانگین مربع باقیمانده ریشه استاندارد
۰/۷۶۰	شاخص برازش نرم شده

نگاره ۸ مقادیر اندازه اثر و شاخص تورم واریانس را نشان می‌دهد. وقتی بین متغیرهای مستقل مدل، هم‌خطی چندگانه معناداری وجود ندارد که شاخص تورم واریانس کمتر از ۳ باشد (هیر و همکاران، ۲۰۲۲).

نگاره ۸. اندازه اثر و شاخص تورم واریانس

متغیر		نگرش حسابرسان تحت سرپرستی نسبت به رابطه مربی‌گری		اشتراک‌گذاری دانش توسط حسابرسان تحت سرپرستی		تمایل به طرح مسائل حسابرسان توسط حسابرسان تحت سرپرستی	
اندازه اثر	شاخص تورم واریانس	اندازه اثر	شاخص تورم واریانس	اندازه اثر	شاخص تورم واریانس	اندازه اثر	شاخص تورم واریانس
۰/۴۶۱	۱/۰۰۰	۰/۶۳۶	۱/۰۰۰	۰/۴۰۶	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰
۰/۲۹۶	۱/۰۰۰	۰/۱۵۹	۱/۰۰۰	۰/۱۵۷	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰

به‌طور کلی، نتایج نشان‌دهنده برازش مناسب، قدرت پیش‌بینی مطلوب، نبود هم‌خطی و اندازه اثر قابل قبول در مدل است. همچنین، تیم‌محور بودن سرپرست حسابرسی بر نگرش نسبت به رابطه مربی‌گری، اشتراک‌گذاری دانش و تمایل به طرح مسائل تأثیر مثبت دارد و در نهایت به بهبود کیفیت حسابرسی منجر می‌شود. شکل ۲ نیز ضرایب مسیر، بارهای بیرونی و آماره t سازه‌ها را نشان می‌دهد.



شکل ۲. مقادیر بارهای عاملی، ضرایب مسیر و آماره t

۵. بحث و نتیجه‌گیری

ارتباط مؤثر برای انجام حسابرسی‌های با کیفیت، بسیار مهم است. ارتباط سرپرستان حسابرسی با حساب‌رسان تحت سرپرستی یک عامل مؤثر برای بهبود کیفیت حسابرسی است. تیم محور بودن سرپرست حسابرسی در مؤسسات حسابرسی به‌دلیل کمک به یادگیری، بهبود عملکرد، افزایش انگیزه و رضایت شغلی یک جنبه با اهمیت در ارتباطات است و واکنش‌های رفتاری از سوی حساب‌رسان تحت سرپرستی را به‌دنبال دارد. در پژوهش حاضر واکنش حساب‌رسان تحت سرپرستی

نسبت به تیم محور بودن سرپرست حسابرسی و تأثیر آن بر کیفیت حسابرسی مورد بررسی قرار گرفته است. به‌طور کلی واکنش رفتاری از سوی حسابرسان تحت سرپرستی نسبت به بازخورد ارائه شده از سوی سرپرست حسابرسی، شامل نگرش نسبت به رابطه مربی‌گری، اشتراک‌گذاری دانش و تمایل به طرح مسائل حسابرسی توسط حسابرس تحت سرپرستی است که به نظر می‌رسد کیفیت حسابرسی را در بلندمدت تحت تأثیر قرار می‌دهد. جامعه آماری این پژوهش شامل حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران می‌باشد. داده‌های مورد نیاز از طریق پرسشنامه استاندارد از ۱۹۸ نفر از حسابرسان با استفاده از روش پیمایشی و در سال ۱۴۰۴ جمع‌آوری شده است. در این پژوهش از مدل‌سازی معادلات ساختاری به روش کمترین مربعات جزئی برای تجزیه و تحلیل داده‌ها استفاده گردیده است.

به‌منظور رسیدن به اهداف پژوهش شش فرضیه مطرح شد. یافته‌های به‌دست‌آمده از آزمون فرضیه اول نشان می‌دهد که تیم محور بودن سرپرست حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری بر نگرش حسابرس تحت سرپرستی نسبت به رابطه مربی‌گری دارد. به عبارت دیگر هرچه سرپرست حسابرسی تیم محور باشد نگرش حسابرس تحت سرپرستی نسبت به رابطه مربی‌گری بهتر خواهد بود. این یافته با نتایج پژوهش‌های جباری و همکاران (۱۳۹۸)، نلسون و همکاران (۲۰۱۶) و آندیولا و همکاران (۲۰۱۸) مطابقت دارد. سرپرست حسابرسی که تیم محور باشد به تقویت اعتماد و توسعه مهارت‌های حسابرسان تحت سرپرستی کمک می‌کند و تأثیر زیادی بر نگرش حسابرسان تحت سرپرستی نسبت به این رابطه مربی‌گری دارد. یافته‌های به‌دست‌آمده از آزمون فرضیه دوم نشان می‌دهد که تیم محور بودن سرپرست حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری بر اشتراک‌گذاری دانش توسط حسابرس تحت سرپرستی دارد. به عبارت دیگر هرچه سرپرست حسابرسی تیم محور باشد، حسابرس تحت سرپرستی بیشتر اقدام به اشتراک‌گذاری دانش می‌کند. این یافته با نظریه شناختی اجتماعی و با نتایج پژوهش‌های ادموندسون (۱۹۹۹)، آرگوت و اینگرام (۲۰۰۰)، ژانگ و همکاران (۲۰۱۵)، نلسون و همکاران (۲۰۱۶) و دوه و همکاران (۲۰۲۰) مطابقت دارد. سرپرستان حسابرسی تیم محور با ایجاد فضایی امن و اعتمادآمیز، اعضاء تیم را تشویق به اشتراک‌گذاری دانش و تجربیات می‌کنند. یافته‌های به‌دست‌آمده از آزمون فرضیه سوم نشان می‌دهد که تیم محور بودن سرپرست حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری بر تمایل به طرح مسائل حسابرسی توسط حسابرس تحت سرپرستی دارد. به عبارت دیگر هرچه سرپرست حسابرسی تیم محور باشد، حسابرس تحت سرپرستی به‌دنبال طرح و بیان مسائل حسابرسی است. این یافته با

نتایج پژوهش‌های بوریس و همکاران (۲۰۰۸) و نلسون و همکاران (۲۰۱۶) مطابقت دارد. اعضا تیم حسابرسی زمانی که سرپرست خود را تیم محور و حمایت‌کننده احساس می‌کنند، بیشتر تمایل به طرح مسائل و گفتگو دارند. اما اگر سرپرست حسابرسی به‌عنوان فردی سوءاستفاده‌گر شناخته شود، اعضا کمتر تمایل به بیان مشکلات و مسائل حسابرسی خواهند داشت. این موضوع نشان‌دهنده تأثیر رفتار سرپرست حسابرسی بر ارتباطات و کارایی تیم است.

یافته‌های به‌دست‌آمده از آزمون فرضیه چهارم نشان می‌دهد که نگرش حسابرسان تحت سرپرستی نسبت به رابطه مربی‌گری تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد. به عبارت دیگر هرچه نگرش حسابرسان تحت سرپرستی نسبت به رابطه مربی‌گری مثبت باشد، کیفیت حسابرسی نیز افزایش می‌یابد. این یافته با نتایج پژوهش‌های گریگوری و لوی (۲۰۱۲)، آندیولا و همکاران (۲۰۱۸) و هردا و همکاران (۲۰۱۹) مطابقت دارد. حسابرسان تحت سرپرستی زمانی به سازمان خود متعهدتر هستند که سرپرستان آن‌ها واقعا مربی باشند. نگرش حسابرسان تحت سرپرستی نسبت به مربی‌گری سرپرست حسابرسی در طول کار، بر تردید حرفه‌ای حسابرسان تحت سرپرستی، قضاوت‌ها و تصمیم‌گیری‌ها تأثیر می‌گذارد. نگرش حسابرسان تحت سرپرستی به رابطه مربی‌گری و واکنش‌های وی نسبت به بازخورد سرپرست می‌تواند بر عملکرد و رفتارهای او تأثیر بگذارد. این واکنش‌ها می‌توانند کیفیت حسابرسی را تحت تأثیر قرار دهند. یافته‌های به‌دست‌آمده از آزمون فرضیه پنجم نشان می‌دهد که اشتراک‌گذاری دانش توسط حسابرسان تحت سرپرستی تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد. به عبارت دیگر هرچه حسابرسان تحت سرپرستی حسابرسی دانش خود را در مؤسسات حسابرسی به اشتراک بگذارند، کیفیت حسابرسی نیز افزایش می‌یابد. این یافته با نتایج بومن و بردلی (۱۹۹۷)، رد و تیپودی (۱۹۹۹)، ورامونوز و همکاران (۲۰۰۶)، کاپداکاریون و همکاران (۲۰۱۸)، یین و همکاران (۲۰۱۹) و دوه و همکاران (۲۰۲۰) مطابقت دارد. اشتراک‌گذاری دانش در حسابرسی بهبود کیفیت خدمات را تسهیل می‌کند و دقت و اجماع بین حسابرسان را افزایش می‌دهد. این فرآیند به جلوگیری از تکرار اشتباهات و ناکارآمدی‌ها کمک کرده و کارایی را بالا می‌برد. مؤسسات حسابرسی با بهره‌گیری از اشتراک‌گذاری دانش می‌توانند به کیفیت بالاتر و عملکرد بهتری دست یابند. یافته‌های به‌دست‌آمده از آزمون فرضیه ششم نشان می‌دهد که تمایل به طرح مسائل حسابرسی توسط حسابرسان تحت سرپرستی تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد. به عبارت دیگر هرچه حسابرسان تحت سرپرستی بیشتر در خصوص مسائل حسابرسی صحبت کنند، کیفیت حسابرسی نیز افزایش می‌یابد. این یافته

با نتایج پژوهش‌های آساره و همکاران (۲۰۱۴) مطابقت دارد. تمایل حساب‌رسان تحت سرپرستی به طرح مسائل حسابرسی تأثیر زیادی بر کیفیت حسابرسی دارد. وقتی این حساب‌رسان احساس آزادی و اطمینان برای بیان نگرانی‌ها دارند، می‌توانند مشکلات را بهتر شناسایی کنند و فرآیندهای حسابرسی را بهبود بخشند. ایجاد محیطی که در آن اعضاء تیم تشویق به طرح مسائل شوند، به افزایش تعامل و همکاری کمک می‌کند.

۶. پیشنهادهای پژوهش

به‌طور کلی یافته‌های پژوهش حاضر حاکی از آن است که تیم محور بودن سرپرست حسابرسی به‌دلیل داشتن واکنش‌های رفتاری مناسب از سوی حساب‌رسان تحت سرپرستی منجر به افزایش کیفیت حسابرسی می‌شود. در نتیجه این پژوهش برای مدیریت منابع انسانی مؤسسات حسابرسی رهنمودهایی ارائه می‌کند. بنابراین با توجه به یافته‌های پژوهش پیشنهاد می‌شود:

- سرپرستان حسابرسی به‌طور واقعی نشان‌دهند که صرفاً به فکر منافع شخصی خود نیستند و با در نظر گرفتن منافع تیم حسابرسی به مربی‌گری در محیط حسابرسی بپردازند.

- سرپرستان حسابرسی فضایی را فراهم کنند که اعضاء تیم حسابرسی احساس راحتی کنند تا مسائل حسابرسی را مطرح کنند. زیرا این امر به شناسایی زود هنگام مشکلات و کاهش خطرهای حسابرسی کمک می‌کند.

- هدف از ارائه بازخورد توسط سرپرستان حسابرسی باید بهبود عملکرد و یادگیری به‌منظور ارتقاء عملکرد حرفه‌ای حساب‌رسان تحت سرپرستی باشد. سرپرستان باید اطلاعات را به شیوه‌ای منتقل کنند که یادگیری و بهبود عملکرد حساب‌رسان تحت سرپرستی را تسهیل می‌کند. در نتیجه نگرش حساب‌رسان تحت سرپرستی نسبت به رابطه مربی‌گری مخدوش نمی‌شود.

- سرپرستان حسابرسی با ایجاد یک محیط آموزشی سعی بر این کنند که همه افراد تیم حسابرسی دانش خود را برای افزایش کیفیت حسابرسی به اشتراک بگذارند.

همچنین به پژوهشگران پیشنهاد می‌شود که در پژوهش‌های آتی موضوعات زیر را مدنظر قرار دهند:

- نقش سایر سبک‌های مربی‌گری بر واکنش‌های رفتاری حساب‌رسان تحت سرپرستی و در ارتقاء کیفیت حسابرسی مورد بررسی قرار گیرد.

- متغیرهای فردی و سازمانی نظیر اعتماد، فرهنگ سازمانی، امنیت روان‌شناختی، تعهد

سازمانی، هوش هیجانی، انگیزش، خودکارآمدی و عدالت سازمانی به‌عنوان متغیرهای میانجی یا تعدیل‌گر در روابط بین سرپرست حسابرسی و حساب‌برسان تحت سرپرستی و پیامدهای آن بر کیفیت حسابرسی بررسی شوند.

- از آنجا که این پژوهش در مؤسسات حسابرسی ایران انجام شده است، انجام پژوهش مقایسه‌ای در سایر کشورها یا مقایسه بین مؤسسات حسابرسی بزرگ و کوچک صورت گیرد و می‌تواند به تعمیم‌پذیری بیشتر یافته‌ها کمک کند.

- استفاده از روش‌های پژوهش طولی و ترکیبی (کیفی-کمی) برای بررسی تغییرات روابط مربی‌گری در طول زمان و درک عمیق‌تر سازوکارهای اثرگذاری آن صورت گیرد.

- بررسی تأثیر مربی‌گری و سبک‌های مربی‌گری بر سایر واکنش‌های رفتاری از جمله قضاوت حرفه‌ای، رفتارهای اخلاقی، عملکرد شغلی، حفظ و نگهداشت کارکنان، فرسودگی شغلی، قصد ترک خدمت، کیفیت تصمیم‌گیری حساب‌برسان، کیفیت حسابرسی، شهرت و درآمد مؤسسات حسابرسی انجام شود که می‌تواند زمینه مناسبی برای توسعه ادبیات پژوهش در حوزه حسابرسی فراهم آورد.

۷. محدودیت‌های پژوهش

در نهایت اجرای این پژوهش با محدودیت‌هایی همراه بوده است که ناشی از استفاده از ابزار پرسشنامه برای جمع‌آوری داده‌ها است. این محدودیت‌ها شامل احتمال تفسیر متفاوت پاسخ‌دهندگان از اصطلاحات و واژگان، محافظه‌کاری برخی از پاسخ‌دهندگان در ارائه پاسخ‌ها، تأثیر زمان و مکان بر کیفیت پاسخ‌ها و وجود پیش‌فرض‌های ذهنی می‌باشد. این عوامل می‌توانند بر دقت و اعتبار نتایج تحقیق تأثیرگذار باشند. لذا در تعمیم نتایج لازم است مراتب احتیاط رعایت گردد. بر این اساس به پژوهشگران پیشنهاد می‌شود که از سایر روش‌های پژوهش کمی و کیفی در مطالعه ارتباطات سرپرست حسابرسی و حساب‌برسان تحت سرپرستی در مؤسسات حسابرسی استفاده کنند. پژوهش حاضر جنبه‌هایی را که بر رفتار حساب‌برسان تحت سرپرستی تأثیر می‌گذارند را برجسته می‌کند. انتظار می‌رود نتایج برای تمام کارکنان در مؤسسات حسابرسی مفید واقع شود.

یادداشت‌ها

1. DeAngelo
2. Khudhair, Al-Zubaid & Raji
3. Bobek, Daugherty & Radtke
4. Paino, Smith & Ismail
5. Andiola, Bedard & Kremin
6. Nelson, Proell & Randel
7. Westermann, Cohen & Trompeter
8. Sergeeva & Andreeva
9. Public Company Accounting Oversight Board
10. Yin, Ma, Yu, Jia & Liao
11. Ruggles
12. Edmondson
13. Argote & Ingram
14. Read & Thibodeau
15. Burris, Detert & Chiaburu
16. Robbins & Judge
17. Detert & Edmondson
18. Parker & Wang
19. Parker & Collins
20. DeZoort & Harrison
21. Mullins
22. ClorProell, Kadous & Proell
23. Allen & Eby
24. Kuselias, Agoglia, & Wang
25. Probst, Raub & Romhardt
26. Amy & Edmondson
27. Athavale, Guo, Meng & Zhang
28. Iranian Society of Certified Public Accountants
29. Social Cognitive Theory
30. Leadership Theory
31. Viator
32. Auditor Voice Theory
33. Detzen & Gold
34. Blau
35. Umphress, Bingham & Mitchell
36. Jefferson
37. Brazel, Agoglia & Hatfield
38. De Stobbeleir, Ashford & Zhang
39. Budur
40. Razak, Sarpan & Ramlan
41. Duh, Knechel & Lin
42. Zhang, Wang & Liu
43. Herda, Cannon & Young
44. Bouwman & Bradley
45. Cepeda-Carrion, Cegarra-Navarro & Cillo
46. Carpenter, Christ & Hugie
47. Proell, Zhou & Nelson
48. Asare, Messier & Wright
49. Giessner, Van Knippenberg, Van Ginkel & Sleebos
50. Gregory & Levy
51. LePine & Van Dyne
52. Zarefar & Zarefar
53. Kock & Hadaya
54. Hair, Hult, Ringle & Sarstedt
55. Excel
56. Smart PLS
57. George & Mallery
58. Outer Loadings
59. Composite Reliability
60. Average Variance Extracted (AVE)
61. Chin
62. Cronbach's Alpha
63. Nunnally & Bernstein
64. Standardized Root Mean Square Residual (SRMR)
65. Normed Fit Index (NFI)
66. Hu & Bentler
67. Henseler, Hubona & Ray
68. Bentler & Bonett
69. Kline

منابع

الف. فارسی

- ابراهیمی، فهیمه و رستمی، امین. (۱۴۰۳). بررسی تأثیر سازه‌های شخصی و سازمانی بر تمایل حسابرسان مستقل به مدیریت اشتباهات خود. *مجله پیشرفت‌های حسابداری*، ۱۶(۱)، ۲۸-۱.
- جامعه حسابداران رسمی ایران. (۱۴۰۲). *آیین‌نامه کنترل کیفیت مؤسسات حسابرسی و الزامات مدیریت کیفیت*. تهران.
- جباری، محمدرضا؛ درانی، کمال و رحیمی نژاد، عباس. (۱۳۹۸). تبیین سبک‌های رهبری و مهارت‌های ارتباطی مدیران. *فصلنامه علمی مطالعات مدیریت (بهبود و تحول)*، ۲۸(۹۴)، ۱۰۹-۱۳۶.
- رضائیان، علی. (۱۴۰۴). *مبانی مدیریت رفتار سازمانی*. تهران.
- زمانی، رضا؛ لاری دشت بیاض، محمود و حصارزاده، رضا. (۱۴۰۱). شناسایی عوامل اثرگذار بر عملکرد تیمی حسابرسان مستقل براساس رویکرد دلفی. *دانش حسابرسی*، ۲۲(۸۹)، ۳۰-۵.
- مجتهدزاده، ویدا و آقایی، پروین. (۱۳۸۳). عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی مستقل از دیدگاه حسابرسان مستقل و استفاده‌کنندگان. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۱۱(۳۸)، ۵۳-۷۶.

ب. انگلیسی

- Allen, T. D., & Eby, L. T. (2007). *The Blackwell Handbook of Mentoring: A Multiple Perspectives Approach*. Blackwell Publishing.
- Amy C., & Edmondson, A. C. (1999). Psychological Safety and Learning Behavior in Work Teams. *Administrative Science Quarterly*, 44(2), 350-383.
- Andiola, L. M. (2024). How Do Reviewers' Goal Framing and Novice Auditors' Receptivity to Negative Feedback Affect Follow-Through Performance? *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 43(2), 19-41.
- Andiola, L. M., Bedard, J. C., & Kremin, J. (2018). *On-the-job coaching quality & turnover intentions in a multiple supervisor context: Does one bad apple spoil the barrel?* Virginia Commonwealth University, Bentley University, & Portl & State University Working Paper.
- Argote, L., & Ingram, P. (2000). *Knowledge Transfer: A Basis for*

Competitive Advantage in Firms. Organizational Behavior & Human Decision Processes.

- Asare, S. K., Messier, W. F., & Wright, A. (2014). The effects of team communication & team cohesion on audit quality. *Accounting Horizons*, 28(3), 513-532.
- Athavale, M., Guo, Z., Meng, Y., & Zhang, T. (2022). Diversity of signing auditors & audit quality: evidence from capital market in China. *International Review of Economics & Finance*, 78(-), 554-571.
- Bentler, P. M., & Bonett, D. G. (1980). Significance tests & goodness of fit in the analysis of covariance structures. *Psychological Bulletin*, 88(3), 588-606.
- Blau, P. (1964). *Exchange & Power in Social Life*. New York: Wiley.
- Bobek, D. D., Daugherty, B. E., & Radtke, R. R. (2012). Resolving audit engagement challenges through communication. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 31(4), 21-45.
- Bouwman, M. J., & Bradley, W. E. (1997). *Judgment & decision making, Part II: Expertise, consensus & accuracy*. In Behavioral Accounting Research: Foundations & Frontiers, edited by V. Arnold & S. G. Sutton. Sarasota, FL: American Accounting Association.
- Brazel, J. F., Agoglia, C. P., & Hatfield, R. C. (2004). Electronic versus face-to-face review: the effects of alternative forms of review on auditors' performance. *The Accounting Review*, 79(4), 949-966.
- Budur, T. (2020). Effectiveness of transformational leadership among different cultures. *International Journal of Social Sciences & Educational Studies*, 7(3), 119-129.
- Burris, E. B., Detert J. R., & Chiaburu, D. S. (2008). Quitting before leaving: The mediating effects of psychological attachment & detachment on voice. *Journal of Applied Psychology*, 93(4), 912-922.
- Carpenter, T., Christ, M. H., & Hugie, M. (2024). Stay In Your Own Lane: Navigating the Challenges of Upward Knowledge Sharing in Hierarchical Audit Teams. <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.4466632>
- Cepeda-Carrion, G., Cegarra-Navarro, J. G., & Cillo, V. (2018). Tips to use partial least squares structural equation modelling (PLS-SEM) in knowledge management. *Journal of Knowledge Management*, 23(1), 67-89.
- Chin, W. W. (1998). The partial least squares approach to structural equation modeling. *Modern methods for business research*, 295(2), 295-336.

- Clor-Proell, S. M., Kadous, K., & Proell, C. A. (2023). Do as I say: A look at the supervisor behaviors that encourage upward communication on audit teams. *Accounting Horizons*, 37(1), 15-24.
- De Stobbeleir, K., Ashford, S., & Zhang, C. (2020). Shifting focus: Antecedents & outcomes of proactive feedback seeking from peers. *Human Relations*, 73(3), 303-325.
- DeAngelo, L. (1981). Auditor size & auditor quality. *Journal of Accounting & Economics*, 3(3), 183-199.
- Detzen, D., & Gold, A. (2021). *The auditor's voice: Speaking up in audit firms*. Accounting, Organizations & Society.
- DeZoort, F. T., & Harrison, P. D. (2018). Understanding Auditors' Sense of Responsibility for Detecting Fraud Within Organizations. *Journal of Business Ethics*, 149(4), 857-874.
- Duh, R.R., Knechel, W. R., & Lin, C. C. (2020). The Effects of Audit Firms' Knowledge Sharing on Audit Quality & Efficiency. *A Journal of Practice & Theory*, 39(2), 51-79.
- Ebrahimi, F., & Rostami, A. (2024). The Impact of Personal and Organizational Variables on the Predisposition of Independent Auditors toward Handling Self-made Errors. *Journal of Accounting Advances*, 16(1), 1-28. (In Persian).
- Edmondson, A. C. (1999). Psychological Safety & Learning Behavior in Work Teams. *Administrative Science Quarterly*, 44(2), 35-38
- George, D., & Mallery, P. (2019). *IBM SPSS Statistics 25 Step by Step: A Simple Guide & Reference* (15th ed.). New York, NY: Routledge.
- Giessner, S. R., Van Knippenberg, D., Van Ginkel, W., & Sleebos, E. (2013). Team-oriented leadership: The interactive effects of leader group prototypicality, accountability, & team identification. *Journal of Applied Psychology*, 98(4), 658-667.
- Gregory, J. B., & Levy, P. E. (2012). Employee feedback orientation: Implications for effective coaching relationships. *Coaching: An International Journal of Theory, Research & Practice*, 5(2), 86-99.
- Hair, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2022). *A Primer on Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM)*. Sage publications.
- Henseler, J., Hubona, G., & Ray, P. A. (2016). Using PLS path modeling in new technology research: updated guidelines. *Industrial Management & Data*

- Systems*, 116(1), 2–20.
- Herda, D.N., Cannon, N.H., & Young, R.F. (2019). Workplace mindfulness & its effect on staff auditors' audit quality-threatening behavior. *Behavioral Research in Accounting*, 31(1), 55-64.
- Hu, L. T., & Bentler, P. M. (1999). Cutoff criteria for fit indices in covariance structure analysis: conventional criteria versus new alternatives. *In Structural Equation Modelling*, 6 (1), 1-55.
- Iranian Society of Certified Public Accountants. (1402). *Quality Control Regulations for Audit Firms and Quality Management Requirements*. Tehran. (In Persian)
- Jabbari, M. R., Dorrani, K., & Rahiminezhad, A. (2020). Relationships of Managers' Leadership Styles & Communication Skills via Cognitive Maladaptive Schemas. *Journal of Management Studies in Development & Evaluation*, 28(94), 109-136. (In Persian)
- Jefferson, D. (2024). Supervisor-subordinate communication in the audit environment: a review & synthesis of contextual factors affecting subordinate behavior. *Journal of Accounting Literature*. DOI 10.1108/JAL-01-2023-0011
- Khudhair, D., Al-Zubaidi, F., & Raji, A. (2019). The effect of board characteristics & audit committee characteristics on audit quality. *Management Science Letters*, (9)2, 271-282.
- Kline, R. B. (2016). *Principles & Practice of Structural Equation Modeling*. Guilford Press.
- Kock, N., & Hadaya, P. (2018). Minimum sample size estimation in PLS-SEM: The inverse square root & gamma-exponential methods. *Information Systems Journal*, 28(1), 227-261.
- Kuselias, S., Agoglia, C. P., & Wang, E. (2024). Coaching Today's Auditors: What Causes Reviewers to Adopt a More Developmental Approach? *Accounting, Organizations and Society*, 115, 101549. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2024.101549>
- LePine J. A., & L. Van Dyne. (1998). Predicting voice behavior in work groups. *Journal of Applied Psychology*, 83 (6), 853–868.
- Mojtahedzadeh, V., & Aghaei, P. (2004). Factors affecting the quality of independent audit from the perspective of independent auditors & users. *Accounting & Auditing Studies*, 11(38), 53-76. (In Persian)
- Mullins, L. J. (2007). *Management & Organisational Behaviour*, Pearson

- Education, London.
- Nelson, M. W., Proell, C. A., & Randel, A. E. (2016). Team-Oriented Leadership & Auditors' Willingness to Raise Audit Issues. *The Accounting Review*, 91(6), 1781–1805.
- Nunnally, J. C., & Bernstein, I. (1994). *The assessment of reliability Psychometric Theory*. New York: Mcgraw-Hill.
- Paino, H., Smith, M., & Ismail, Z. (2012). Auditor acceptance of dysfunctional behavior: An explanatory model using individual factors. *Journal of Applied Accounting Research*, 13(1), 37–55.
- Parker, S. K., & Collins, C. G. (2010). Taking stock: Integrating & differentiating multiple proactive behaviors. *Journal of Management*, 36 (3), 633-662.
- Parker, S., & Wang, L. (2015). Helping people to make things happen: A framework for proactivity at work. *International Coaching Psychology Review*, 10 (1), 62-75.
- Probst, G., Raub, S., & Romhardt, K. (2000). Managing Knowledge: Building Blocks for Success. John Wiley & Sons.
- Proell, C. A., Zhou, Y., & Nelson, M. W. (2022). It's Not Only What You Say, How Communication Style and Team Culture Affects Audit Issue Follow-Up and Auditor Performance Evaluations. *The Accounting Review*, 97(2), 373-395.
- Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB). (2010). Supervising the Audit Engagement. Auditing Standards. Washington, DC: PCAOB.
- Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB). (2020). Data & technology research project update spotlight, available at: <https://pcaob-assets.azureedge.net/pcaobdev/docs/default-source/documents/data-technology-project>.
- Razak, A., Sarpan, S., & Ramlan, R. (2018). Effect of leadership style, motivation & work discipline on employee performance in PT. ABC Makassar. *International Review of Management & Marketing*, 8(6), 67-71.
- Read, W., & Thibodeau, J. (1999). Knowledge from within. *Practical Accountant*, 32 (12), 59–61.
- Rezaian, Ali. (2024). *Fundamentals of Organizational Behavior Management*. Tehran: Samt Publications. (In Persian).

- Robbins, S. P., & Judge, T. A. (2023). *Organizational Behavior* (19th ed.). Pearson.
- Ruggles, R. (1998). The state of the notion: knowledge management in practice. *California Management Review*, 40(3), 80-89.
- Sergeeva, A., & Andreeva, T. (2016). Knowledge sharing research: Bringing context back in. *Journal of Management Inquiry*, 25 (3), 240–261
- Umphress, E. E., Bingham, J. B., & Mitchell, M. S. (2010). Unethical behavior in the name of the company: the moderating effect of organizational identification & positive reciprocity beliefs on unethical proorganizational behavior. *Journal of applied psychology*, 95(4), 769-780.
- Viator, R. E. (2001). The association of formal & informal public accounting mentoring with role stress & related job outcomes. *Accounting, Organizations & Society*, 26(1), 73–93.
- Westermann, K. D., Cohen, J., & Trompeter, G. (2017). *PCAOB inspections: Public accounting firms on “trial”*. California Polytechnic State University at San Luis Obispo. Boston College & University of Central Florida Working Paper.
- Yin, J., Ma, Z., Yu, H., Jia, M., & Liao, G. (2019). Transformational leadership & employee knowledge sharing: explore the mediating roles of psychological safety & team efficacy. *Journal of Knowledge Management*, 24(2), 150-171.
- Zamani, R., Lari Dashtbayaz, M., & Hesarzadeh, R. (2023). Transformational Leadership of Audit Managers and Supervisors on the Quality of Team Interactions of Independent Auditors. *Journal of Accounting Knowledge*, 14(4), 31-51. (In Persian).
- Zarefar, A., & Zarefar, A. (2016). *Paper of the Influence of Ethics, Experience & competency toward the Quality of Auditing with Professional Auditor Skepticism as a Moderating Variable*. 3rd Global Conference on Business & Social Science 219, 828-832.
- Zhang, Y., Wang, H., & Liu, Y. (2015). The impact of leadership style on knowledge sharing in teams: A study of the moderating role of team cohesion. *Journal of Knowledge Management*, 19(4), 712-728.

ضمیمه

اندازه‌گیری متغیرها

الف. نگرش حسابرس زیر دست نسبت به رابطه مربیگری (گریگوری و لوی، ۲۰۱۰):

۱. من و سرپرست حسابرسی، برای یکدیگر احترام متقابل قائل هستیم.
۲. من معتقدم که سرپرست حسابرسی، واقعاً به من اهمیت می‌دهد.
۳. من معتقدم که سرپرست حسابرسی، نسبت به من احساس تعهد دارد.
۴. سرپرست حسابرسی من شنونده خوبی است.
۵. صحبت با سرپرست حسابرسی من آسان است.
۶. سرپرست حسابرسی، در برقراری ارتباط مؤثر با من تلاش می‌کند.
۷. از صحبت کردن با سرپرست حسابرسی، در مورد عملکرد شغلی خودم احساس راحتی می‌کنم.
۸. من با رضایت و اعتماد زیاد، نگرانی‌ها و مشکلاتم را با سرپرست حسابرسی، در میان می‌گذارم.
۹. از صادق بودن با سرپرست حسابرسی خود، احساس امنیت می‌کنم.
۱۰. سرپرست حسابرسی، به من کمک می‌کند تا نقاط قوت خود را شناسایی کرده و بر آنها تکیه کنم.
۱۱. سرپرست حسابرسی، من را قادر می‌سازد تا به‌عنوان یک همکار در مؤسسه حسابرسی خود پیشرفت کنم.
۱۲. سرپرست حسابرسی من درگیر فعالیت‌هایی است که به من کمک می‌کند تا استعدادهای خود را شکوفا کنم.

ب. متغیر سرپرست تیم محور (وانگ و هاول، ۲۰۱۰ و گیسنر و همکاران، ۲۰۱۳):

۱. سرپرست تیم حسابرسی ما، فرصت‌هایی را برای اعضای تیم فراهم می‌کند تا از دستاوردهای یکدیگر قدردانی کنند.
۲. سرپرست تیم حسابرسی ما، به ارزش‌های مشترک تیم حسابرسی اهمیت می‌دهد.
۳. سرپرست تیم حسابرسی ما، بر اهداف تیم حسابرسی تأکید دارد.
۴. سرپرست تیم حسابرسی ما، بر ارتباط بین منافع اعضای تیم حسابرسی و منافع کلی تیم

حسابرسی تأکید می‌کند.

۵. سرپرست تیم حسابرسی ما، به وضوح نشان می‌دهد که چگونه هر یک از ما بخش مهمی از تیم هستیم.

۶. سرپرست تیم حسابرسی ما، باعث می‌شود از عضویت در این تیم حسابرسی احساس غرور کنیم.

پ. متغیر اشتراک‌گذاری دانش در مؤسسه حسابرسی (دوه و همکاران، ۲۰۲۰):

۱. پس از یادگیری دانش حرفه‌ای جدید مفید برای کار، همکاران در شرکت من دانش را با انتشار آن به دیگران ترویج می‌کنند.

۲. همکاران در شرکت من تجربیات و دانش مفید کاری را با یکدیگر به اشتراک می‌گذارند.

۳. همکاران در شرکت من تجربه کاری خود را برای خود نگه می‌دارند و هرگز آن را به راحتی با همکاران به اشتراک نمی‌گذارند.

۴. مدیران ارشد در شرکت من همیشه الگوی خوبی در به اشتراک گذاشتن دانش خود با دیگران هستند.

ت. تمایل به طرح مسائل حسابرسی توسط حسابرس تحت سرپرستی (ون‌داین و لپین، ۱۹۹۸):

۱. وقتی برای مسائل حسابرسی راهکارهایی دارم، بدون اکراه در اختیار تیم حسابرسی قرار می‌دهم.

۲. من یک مشارکت‌کننده فعال در این تیم حسابرسی هستم.

۳. وقتی حرفی برای گفتن داشته باشم، در این تیم حسابرسی صحبت می‌کنم.

ث. متغیر کیفیت حسابرسی (زارفر، ۲۰۱۵):

۱. در گزارش حسابرسی باید روش حسابرسی، اهداف و دامنه حسابرسی مشخص باشد.

۲. تمام مراحل کار حسابرسی باید توسط سرپرست (حسابرس ارشد) بررسی شود.

۳. جمع‌آوری اطلاعات و شواهد حسابرسی پشتیبان‌های برای اظهار نظر حسابرس می‌باشد.
۴. حسابرس کاربرگ‌های حسابرسی را جهت تجزیه و تحلیل ، صحت و درستی اطلاعات استفاده می‌کند.
۵. حسابرس باید آیین رفتار حرفه‌ای را رعایت کند.
۶. گزارش حسابرسی شامل نتایج حاصل از رسیدگی و نتیجه‌گیری حسابرس است.
۷. حسابرس مواردی که در حسابرسی برخورد می‌کند و قابل حل می‌باشد را گزارش می‌کند.
۸. حسابرس باید قادر به تشخیص اقدامات اصلاحی در رسیدگی باشد.
۹. گزارش حسابرسی باید دقیق، کامل، هدفمند، مختصر و به موقع باشد.