

The Role of Auditor's Psychological Empowerment in Observance of the Code of Professional Conduct: An Emphasis on Moderating Role of Organizational Status and Job Experience

**Mohammad Hossein Safarzadeh¹, Kazem Kazemi²,
Ali Asghar Dehghani Saadi³**

Abstract: The process of capital allocation is based on the information provided through financial reporting. In this context, auditing is regarded as a tool for improving the quality of financial statements. Hence, professional ethics and codes are necessary for auditors so they can perform their duties in a regular manner. Accordingly, this study aims to examine the role of auditors' psychological empowerment on observance of the code of professional ethics with emphasis on the moderating role of organizational status and job experience. Research data is gathered thorough 288 online questionnaires which are distributed to those auditors that work for audit institutions of Iranian association of certificate public accountants. The results suggest that psychological empowerment in the workplace can have a significant impact on the observance of code of professional conduct. Also, job experience could have act as a moderating variable on the relationship between psychological empowerment and observance of code of professional conduct.

Keywords: *Codes of Professional Conduct, Independent Auditors, Psychological Empowerment, Structural Equation Modeling (Path Analysis).*

1. Assistant Prof. of Accounting, Shahid Beheshti University, Tehran, Iran

2. MSc. in Accounting, Shahid Beheshti University, Tehran, Iran

3. MSc. In Accounting, Shiraz University, Shiraz, Iran

Submitted: 16 / May / 2017

Accepted: 19 / January / 2018

Corresponding Author: Mohammad Hossein Safarzadeh

Email: hosein470@gmail.com

Citation: Safarzadeh, M.H., Kazemi, K., & Dehghani Saadi, A.A. (2018). The Role of Auditor's Psychological Empowerment in Observance of the Code of Professional Conduct: An Emphasis on Moderating Role of Organizational Status and Job Experience. *Journal of Accounting and Auditing Review*, 25(1), 71-90.

بررسی نقش توانمندسازی روان‌شناختی حساب‌رسان بر رعایت آیین رفتار حرفه‌ای با تأکید بر نقش تعدیلی جایگاه سازمانی و سابقه کار

محمدحسین صفرزاده بندری^۱، کاظم کاظمی^۲، علی اصغر دهقانی سعدی^۳

چکیده: جریان تخصیص سرمایه بر اساس اطلاعات مالی ارائه شده از طریق گزارشگری مالی صورت می‌پذیرد. در این رابطه، حسابرسی ابزاری برای ارتقای کیفیت صورت‌های مالی شرکت‌ها شناخته شده و برای آن که حرفه حسابرسی بتواند به‌طور منظم به وظایف خود عمل کند، وجود آیین رفتار حرفه‌ای ضروری است. از این رو، هدف پژوهش حاضر بررسی نقش توانمندسازی روان‌شناختی حساب‌رسان بر رعایت آیین رفتار حرفه‌ای با تأکید بر نقش تعدیلی جایگاه سازمانی و سابقه کار است. داده‌های پژوهش از طریق ۲۸۸ پرسشنامه برخطی که حساب‌رسان شاغل در مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی تکمیل کردند، گردآوری شد. نتایج پژوهش حاکی از این است که متغیر توانمندسازی روان‌شناختی حساب‌رسان در محیط‌کاری، بر رعایت آیین رفتار حرفه‌ای تأثیر بسزایی دارد. همچنین، سابقه کاری می‌تواند به‌عنوان متغیر تعدیل‌گر، در تبیین رابطه بین توانمندسازی روان‌شناختی و رعایت آیین رفتار حرفه‌ای بین حساب‌رسان مستقل، افزون بر نقش مستقیم و معناداری که ایفا می‌کند، به تقویت رابطه یاد شده کمک شایانی کند.

واژه‌های کلیدی: آیین رفتار حرفه‌ای، توانمندسازی روان‌شناختی، حساب‌رسان مستقل، مدل‌سازی معادلات ساختاری (تحلیل مسیر).

۱. استادیار حسابداری، دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران

۲. کارشناس ارشد حسابداری، دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران

۳. کارشناس ارشد حسابداری، دانشگاه شیراز، شیراز، ایران

تاریخ دریافت مقاله: ۱۳۹۶/۰۲/۲۶

تاریخ پذیرش نهایی مقاله: ۱۳۹۶/۱۰/۲۹

نویسنده مسئول مقاله: محمدحسین صفرزاده بندری

E-mail: hosein470@gmail.com

مقدمه

در عصر حاضر شرکت‌ها و صنایع دائم در حال تغییر هستند و این تغییرات تدریجی را می‌توان به عوامل محیطی و درونی حاکم بر شرکت‌ها نسبت داد. اثرهای فناوری اطلاعات بر گزارشگری مالی، افزایش مؤسسه‌های حسابرسی، توجه ویژه به کیفیت حسابرسی، افزایش نظارت برون سازمانی و غیره، از جمله عواملی هستند که مؤسسه‌های حسابرسی را به افزایش کیفیت کار خود به‌منظور افزایش رضایتمندی ذی‌نفعان خدمت حسابرسی ملزم کرده است. در این میان، حسابرسان شاغل در مؤسسه‌های حسابرسی که ارزشمندترین و مهم‌ترین سرمایه مؤسسه‌های حسابرسی به‌شمار می‌روند، برای دستیابی به اهداف سازمانی به مدیران کمک شایانی می‌کنند (قانی، حسین و یوسف، ۲۰۰۹). از این رو، امروزه یکی از عوامل مهم بقا و حیات مؤسسه‌های حسابرسی، کیفیت توانمندی نیروی انسانی است. اهمیت منابع انسانی به مراتب از فناوری‌های جدید، منابع مالی و مادی بیشتر است و بر این اساس، توانمندی منابع انسانی به‌عنوان رویکرد نوین انگیزش درون‌شغلی، به معنای آزادسازی نیروهای درونی کارکنان و فراهم کردن بسترها و به‌وجود آوردن فرصت برای شکوفایی استعدادها، توانایی‌ها و شایستگی‌های افراد است که در واقع، شامل ادراک فرد نسبت به خویش در شغل و سازمان می‌شود (آقاجانی، صمدی میارکلائی و صمدی میارکلائی، ۱۳۹۲). توانمندسازی با تغییر در باورها، افکار و طرز تلقی‌های کارکنان آغاز می‌شود؛ یعنی آنان باید به این باور برسند که توانایی و شایستگی لازم برای انجام موفق وظایف را دارند؛ می‌توانند با آزادی عمل و استقلال فعالیت‌های خود را انجام دهند؛ توانایی تأثیرگذاری و کنترل بر نتایج شغلی را دارند؛ اهداف شغلی معنادار و ارزشمندی را دنبال می‌کنند و با آنان صادقانه و منصفانه رفتار می‌شود. در مجموع کارکنان توانا، انگیزه‌های بیشتری برای رعایت اصول و ضوابط حرفه‌ای دارند (آقاجانی و همکاران، ۱۳۹۲).

از سویی، مجامع حرفه‌ای با معرفی معیارهای اخلاقی و الزامی کردن رعایت آن، قصد عبور اعضا از مفهوم معیشتی کار و نیل به تمایلات متعالی‌تر را دارند (حساس‌یگانه و مقصودی، ۱۳۹۰). به همین دلیل، اخلاق شاخه‌ای از فلسفه شناخته می‌شود که در آن، ارزش‌های رفتاری انسان، درستی و نادرستی اعمال، نیت خوب و بد و عواقب چنین اقداماتی بیان شده است. مجامع حرفه‌ای وظیفه دارند که برای ارائه راهنمایی اخلاقی به اعضای خود، وظایف حرفه‌ای را مشخص کرده و برای این اعضا آیین رفتار حرفه‌ای تنظیم کنند (عقبایی، ۱۳۹۵). یکی از شاخصه‌های ماندگاری حرفه‌ها طی ادوار گذشته، به غیر از برخورداری از دانش و مهارت حرفه‌ای لازم و کافی، پای‌بندی اعضای آن به آیین رفتار حرفه‌ای و اصول و استانداردهای حرفه‌ای است

که به طبع حرفه حسابرسی مستقل هم از این قاعده مستثنا نیست. در همه حرفه‌ها انتظار می‌رود سطح بالایی از رفتار حرفه‌ای مشاهده شود؛ زیرا حرفه به اعتماد عمومی نسبت به خدمات ارائه شده، بدون توجه به شخص ارائه‌کننده خدمات، نیاز دارد. برای حسابرس مهم است که صاحبکار و استفاده‌کنندگان برون سازمانی از صورت‌های مالی، به کیفیت حسابرسی و سایر خدمات ارائه شده اعتماد داشته باشند (رفیعی، حمیدی و مکارم، ۱۳۹۳: ۱۱۹).

کانگ و هانگ (۲۰۱۳) با بررسی تأثیر فلسفه اخلاق در باورهای اخلاقی حسابرسان به این نتیجه رسیدند که اولویت‌های ارزشی نمی‌توانند به‌عنوان متغیر پیش‌بینی‌کننده باورهای اخلاقی حسابرسان در نظر گرفته شوند؛ در مقابل ارزش‌های شخصی از طریق فلسفه اخلاق، بر باورهای اخلاقی حسابرسان تأثیر غیرمستقیمی می‌گذارند. افزون بر آن، افزایش انگیزه میان حسابرسان، به‌شدت از ارزش‌های شخصی در راستای آرمان‌گرایی آنان در اخلاق تأثیر می‌پذیرد. لمن و نورمن (۲۰۰۶) بیان کردند که حسابرسان باتجربه (با سابقه کاری بیشتر) در پاسخگویی به موارد مطرح شده و ارائه نتایج نسبت به حسابرسان کم‌تجربه با مشکلات کمتری مواجهه می‌شوند؛ زیرا از تجربه به‌عنوان ابزاری توانمند برای قضاوتشان استفاده می‌کنند.

با توجه به مطالب یاد شده و ویژگی‌های مربوط به توانمندسازی روان‌شناختی و الزامات مرتبط با آیین رفتار حرفه‌ای، هدف اصلی پژوهش حاضر، پاسخ به پرسش‌های اساسی زیر است:

- آیا ویژگی‌های مرتبط با توانمندسازی روان‌شناختی (ارزش‌های شخصی)، به بهبود رعایت الزامات آیین رفتار حرفه‌ای حسابرسان مستقل منجر می‌شود؟
- آیا جایگاه حسابرس در سازمان و سابقه کار وی، می‌تواند در توانمندسازی روان‌شناختی آنان نقش اساسی داشته باشد؟

یافته‌های پژوهش حاضر می‌تواند استفاده‌کنندگان و سیاست‌گذاران را در زمینه شناخت هر چه بهتر و بیشتر تأثیر باورهای درونی حسابرسان که مطابق با شرایط کاری برای آنان ایجاد می‌شود و عوامل محیطی (مانند سابقه کار و جایگاه سازمانی) بر عملکرد مثبتی بر رعایت آیین رفتار حرفه‌ای یاری دهد. با توجه به سازوکار پژوهش و متغیرهای موجود، این مقاله با مبانی نظری و پیشینه پژوهش‌های مرتبط با موضوع ادامه می‌یابد. در بخش بعد روش پژوهش و فرضیه‌های برگرفته از مسئله مطرح شده و در ادامه آن، نتایج آزمون فرضیه‌ها بیان می‌شود؛ سپس با توجه به نتیجه فرضیه‌ها، مبانی نظری و پیشینه پژوهش، مطالب جمع‌بندی می‌شود و با ارائه پیشنهادها به پایان می‌رسد.

پیشینه نظری

توانمندسازی روان‌شناختی و آیین رفتار حرفه‌ای

باور بر این است که کارمندان توانا، سازمان‌های توانا خلق می‌کنند (قانی و همکاران، ۲۰۰۹)؛ زیرا مشاهده شده است که سازمان‌های موفق، راه‌حل رعایت و توسعه رفتار سازمانی را در اجرای برنامه‌های توانمندسازی روان‌شناختی کارکنان تشخیص داده‌اند و تلاش کرده‌اند با اجرای این برنامه‌ها، بر موانع درونی و بیرونی غلبه کنند و زمینه لازم برای پرورش و رعایت رفتار سازمانی را با بهره‌مندی از کارکنان فراهم آورند (رتماواتی، ۲۰۰۷).

توانمندسازی روان‌شناختی نوعی استراتژی سازمانی است که به کارکنان مسئولیت بیشتری برای تصمیم‌گیری اعطا می‌کند و مشارکت آنان را در کنترل فعالیت‌های سازمان افزایش می‌دهد. از این رو، امروزه سازمان‌ها باید در محیطی کاملاً رقابتی همراه با تحولات شگفت‌انگیز، اداره شوند. در این شرایط مدیران فرصت‌چندانی برای کنترل کارکنان ندارند و باید بیشترین وقت و نیروی خود را صرف شناسایی محیط خارجی و داخلی سازمان کنند و سایر وظایف روزمره را بر عهده کارکنان قرار دهند؛ در مقابل، کارکنان زمانی می‌توانند وظایف خود را به نحو احسن انجام دهند که از مهارت، دانش و توانایی لازم برخوردار باشند و اهداف سازمانی را به خوبی بشناسند. استراتژی‌ای که می‌تواند در این زمینه به کمک مدیران بشنابد، فرایند توانمندسازی روان‌شناختی است (آقاجانی و همکاران، ۱۳۹۲).

کار حسابرسی به‌عنوان نوعی فعالیت نظارتی و یکی از سازوکارهای حاکمیت شرکتی، برای جلب و حفظ اعتماد سرمایه‌گذاران، به تقارن اطلاعاتی، منصفانه بودن بازار و نیز، منصفانه بودن اطلاعات در دسترس، نیاز دارد (نیک‌بخت و محمودی‌خوشرو، ۱۳۹۶). از این حیث، حسابرسی مستقل از طریق اعتباردهی به صورت‌های مالی، تضمین قابلیت اتکا و تأیید کیفیت اطلاعات مالی، موجب حمایت از حقوق تمام ذی‌نفعان شرکت می‌شود (ستایش، کاظم‌نژاد، رضایی و دهقانی سعدی، ۱۳۹۵). در این میان، انجمن‌های حرفه‌ای به رعایت آیین رفتار حرفه‌ای تأکید بسیاری کرده‌اند. آیین رفتار حرفه‌ای، با افزایش بهره‌وری کارکنان و گروه‌های کاری، کار تیمی را تشویق کرده و اعتماد عمومی به حرفه حسابرسی مستقل را حفظ می‌کند. ترویج و رعایت مبانی آیین رفتار حرفه‌ای، سرمایه‌گذاری پر بازده و سودمندی است که منافع شامل افراد، مؤسسه‌های حسابرسی، تشکل‌های حرفه‌ای حسابداری و در نهایت جامعه می‌شود.

از دیدگاه آیین رفتار حرفه‌ای، اهداف حرفه حسابداری دستیابی به بهترین اصول و ضوابط حرفه‌ای، اجرای عملیات در بالاترین سطح ممکن براساس اصول و ضوابط یاد شده و در نهایت،

تأمین منافع عمومی است (عقبایی، ۱۳۹۵). از این رو، اجرای کار در بالاترین سطح ممکن، نیازمند کارکنان توانمند (با سطح ارزش‌های شخصی بالا) است.

اشفورس (۱۹۸۹) دریافت که احساس مؤثر بودن ناشی از توانمندسازی، به کارمندان اطمینان می‌دهد که در سازمان گوش شنوایی برای شنیدن افکارشان وجود دارد؛ بر همین مبنای آنان احساس خواهند کرد که می‌توانند در تعیین جهت واحد کاری خود نقش داشته باشند و باید عملکرد بهتری از خود به نمایش بگذارند. توماس و ولتهوس (۱۹۹۰) دریافتند که توانمندسازی با فراهم آوردن آزادی عمل به کارکنان، انگیزه لازم برای بهبود عملکرد در آنان را به وجود می‌آورد. کلمنت، نیل و استوال (۲۰۱۲) در تحقیق خود سه دلیل برای تضاد منافع در حرفه حسابداری و حسابرسی ذکر کردند که عبارت‌اند از: ۱. پرداخت حق الزحمه حسابرس به وسیله مدیریت انجام می‌گیرد؛ ۲. درخواست‌های متضادی که در آیین رفتار حرفه‌ای وجود دارد؛ زیرا طبق آیین رفتار حرفه‌ای، از یک سو حسابرس مسئول حفظ اعتماد صاحبکار بوده و از سوی دیگر، مسئول حفظ اعتماد جامعه است؛ ۳. در ادبیات حسابرسی، صاحبکار، معادل مدیریت واحد و نه ذی‌نفعان آن، در نظر گرفته می‌شود. بنابراین، به جای اینکه طرفدار یا حافظ منافع ذی‌نفعان باشد، طرفدار یا حافظ منافع مدیریت خواهد بود.

حمید، نوردین، آدنان و سیرون (۲۰۱۳) معتقدند بین توانمندسازی روان‌شناختی و تعهد کاری رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. آگوه، انیشی و رودریگوسانچز (۲۰۱۴) نشان دادند که با افزایش سطح اعتماد سازمانی و توانمندسازی روان‌شناختی، میزان مشارکت کارکنان در کار افزایش خواهد یافت. به باور ماینارد، لوسینو، داینسنزو، متیو و دین (۲۰۱۴)، تحلیل در زمینه توانمندسازی روان‌شناختی کارکنان، بیان‌کننده تأثیر مثبت بر عملکرد شغلی است. از این رو، مولانگ (۲۰۱۵) دریافت که توانمندسازی روان‌شناختی در تبیین رابطه بین بهره‌برداری هرچه بیشتر از سیستم ارزیابی عملکرد تعاملی و خلاقیت مدیران سطح متوسط، نقش مهم و تأثیرگذاری دارد. همچنین، لی، ژون و زلیم‌هواو (۲۰۱۶) بیان کردند که توانمندسازی روان‌شناختی بین حسابرسان، در ارتباط بین آگاهی از سطح رازداری اطلاعات حسابرسی و جایگاه سازمانی نقش تعدیل‌کننده‌ای دارد.

افزون بر تأثیر توانمندسازی روان‌شناختی بر عملکرد کارکنان، می‌توان نگرش، جایگاه و سابقه کاری آنان را طبق پژوهش‌های توماس و ولتهوس (۱۹۹۰)، حمید، نوردین، آدنان و سیرون (۲۰۱۳)، ماینارد و همکاران (۲۰۱۴)، مولانگ (۲۰۱۵) و لی و همکاران (۲۰۱۶) در چگونگی رعایت آیین رفتار حرفه‌ای مؤثر دانست. وضعیتی شناختی است که حس کنترل ادراکی، درک توانایی‌ها و درونی‌سازی اهداف و مقاصد سازمانی از ویژگی‌های آن است (اسپریتزر، ۲۰۰۸). به

این ترتیب، ویژگی‌های شخصیتی و محیطی کارکنان به‌ویژه حسابرسان، می‌تواند عامل مهم و مؤثری در فرایند اجرا و رعایت آیین رفتار حرفه‌ای باشد. یکی از این ویژگی‌های شخصیتی، توانمندسازی روان‌شناختی است که تأثیر آن به‌عنوان حالت رفتاری بر جنبه‌های مختلف عملکرد، در کانون توجه قرار گرفته است.

با توجه به پژوهش‌های یاد شده در این زمینه، می‌توان ابعاد توانمندسازی روان‌شناختی را شامل پنج مؤلفه شایستگی، استقلال، مؤثر بودن، معنادار بودن و اعتماد دانست که این ابعاد به‌طور خلاصه در جدول ۱ جمع‌آوری شده‌اند.

جدول ۱. ابعاد توانمندسازی روان‌شناختی

شایستگی	به درجه‌ای که یک فرد می‌تواند وظایف شغلی را با مهارت انجام دهد، گفته می‌شود. به بیان دیگر، وقتی افراد با داشتن حداقل مهارت و قابلیت، اشتیاق به تلاش برای انجام دادن کار و نبود مانع عمده در برابر موفقیت خود، احساس خودکارآمدی را توسعه دهند، توانمندی را احساس می‌کنند (توماس و ولتهوس، ۱۹۹۰).
استقلال	احساس استقلال به معنای تجربه احساس انتخاب در آغاز فعالیت‌ها و نظام بخشیدن به فعالیت‌های شغلی است، هنگامی که افراد احساس استقلال می‌کنند، به جای آن که با اجبار در کاری درگیر شوند یا از آن دست بکشند، داوطلبانه در انجام وظایف شرکت می‌کنند (وتن و کمرون، ۲۰۱۱).
مؤثر بودن	مؤثر بودن عکس در ماندگی است. این بُعد به درجه‌ای اشاره دارد که رفتار فرد در اجرای اهداف شغلی متفاوت دیده شود؛ به این معنا که نتایج مورد انتظار در محیط شغلی به‌دست آمده است (توماس و ولتهوس، ۱۹۹۰).
معنادار بودن	افراد توانا احساس معنادار بودن می‌کنند و برای اهداف شغلی ارزش قائل‌اند. افراد توانمند برای نتایج کار ارزش می‌گذارند و به آن باور دارند. فعالیت‌های معنادار برای کارکنان، نوعی احساس هدفمندی، هیجان یا مأموریت ایجاد می‌کند (وتن و کمرون، ۲۰۱۱).
اعتماد	افراد توانمند، حس اعتماد دارند. مطمئن هستند که با آنان منصفانه و صادقانه رفتار می‌شود. این افراد اطمینان دارند که حتی در مقام زیردست نیز نتیجه‌نهایی کار آنان، نه تنها آسیب و زیان نخواهد داشت، بلکه درست و خوب خواهد بود (وتن و کمرون، ۲۰۱۱).

پیشینه تجربی

بر اساس یافته‌های ویلسون (۲۰۱۴)، توانمندسازی روان‌شناختی را می‌توان به‌عنوان متغیر پیش‌بین عملکرد شغلی و رضایت شغلی در نظر گرفت و از سویی دیگر، خودرهبری کارکنان به‌عنوان یک متغیر تعدیلی، رابطه مثبت بین توانمندسازی روان‌شناختی و عملکرد شغلی را تقویت می‌کند.

مولانگ (۲۰۱۵) چگونگی استفاده از سیستم اندازه گیری عملکرد تعاملی در تولید خلاقیت فردی را میان ۱۲۰ مدیر سطح متوسط بررسی کرد و به این نتیجه رسید که توانمندسازی روان شناختی در تبیین رابطه بین بهره برداری بیشتر از سیستم ارزیابی عملکرد تعاملی و خلاقیت مدیران سطح متوسط، نقش مهم و تأثیرگذاری دارد.

هامبورستد و دایسویک (۲۰۱۶) در پژوهشی که بین ۶۵۵ حسابدار خبره نروژ انجام دادند به این نتیجه رسیدند که کارکنان با تجربه بیشتر، از سطح توانمندسازی روان شناختی بالاتری برخوردارند. لی و همکارانش (۲۰۱۶) دریافتند که توانمندسازی روان شناختی حسابرسان، بر ارتباط بین آگاهی از سطح رازداری اطلاعات حسابرسی و جایگاه سازمانی، نقش تعدیل کننده ای دارد.

هوانگ (۲۰۱۷) رابطه میان توانمندسازی روان شناختی و رفتارهای پیشگیرانه را با توجه به نقش میانجی خودکارآمدی (مؤثر بودن) روی ۳۳۷ دانشجوی کسب و کار در چهار دانشگاه جنوب چین با استفاده از مدل سازی معادلات ساختاری بررسی کرد و به این نتیجه رسید که توانمندسازی روان شناختی و مؤثر بودن، به رفتارهای پیشگیرانه منجر خواهد شد. از این رو، مؤثر بودن را می توان بخشی از رابطه میان توانمندسازی روان شناختی و رفتارهای پیشگیرانه مد نظر قرار داد.

گاآتام و بهندری (۲۰۱۷) پس از ارزیابی رابطه بین توانمندسازی روان شناختی و مزیت های رقابتی ۲۴۰ کارمند بخش خدمات عمومی نپال، به این نتیجه رسیدند که توانایی روان شناختی تأثیر مثبت و معناداری بر مزایای رقابتی کارکنان بخش خدمات می گذارد. از این رو، کارکنان در پی توسعه توانمندسازی روان شناختی برای رسیدن به مزیت رقابتی در سازمان هستند.

در داخل کشور نیز، سیرانی، خواجهوی و نوشادی (۱۳۸۸) در پژوهشی، تأثیر تجربه و پیچیدگی موضوعات حسابرسی بر قضاوت حسابرس را روی ۴۶ شریک و مدیر حسابرسی بررسی کردند و نشان دادند هرچه پیچیدگی موضوعات حسابرسی بیشتر می شود، آثار تجربه حسابرسان بیشتر نمایان خواهد شد. از این رو، تفاوت معناداری بین تصمیم گیری گروه های آزمایش وجود دارد و حسابرسان کم تجربه به ویژه برای وظایف ساختار نیافته، جانشین های مطمئنی برای حسابرسان نیستند.

سلاجقه، پوررشیدی و موسایی (۱۳۹۲) در تحقیقی با عنوان «تحلیل توانمندسازی روان شناختی کارکنان و رابطه آن با مدیریت دانش»، پس از مشاهده و آزمون ۳۶۲ کارکنان رسمی شرکت پتروشیمی جم به این نتیجه رسیدند که بین توانمندسازی روان شناختی و مؤلفه های آن با مدیریت دانش، رابطه معناداری وجود دارد. بر اساس نتایج آزمون رگرسیون

چندگانه، به غیر از احساس مؤثر بودن، احساس استقلال بیشترین تأثیر و احساس معنادار بودن شغل، کمترین تأثیر را بر مدیریت دانش می‌گذارد.

ملانظری و اسماعیلی کیا (۱۳۹۳) در پژوهشی با عنوان «شناسایی ویژگی‌های روان‌شناختی اثرگذار بر مهارت حسابرسان در انجام قضاوت‌های حسابرسی» و با جامعه آماری مشتمل بر ۶۵ حسابرس از حسابرسان سازمان حسابرسی، به این نتیجه رسیدند که ویژگی روان‌شناختی مسئولیت‌پذیری در مرحله برنامه‌ریزی، ویژگی روان‌شناختی تمایز میان اطلاعات مرتبط و غیرمرتبط و سازگاری در مرحله آزمون معاملات، ویژگی روان‌شناختی ادراکی/توجه در مرحله آزمون جزئیات مانده‌ها و ویژگی روان‌شناختی خودکاری در مرحله انتشار گزارش حسابرسی، بر قضاوت مناسب حسابرسان بیشترین تأثیر را دارند.

بر اساس مطالب یاد شده در بخش پیشینه نظری و تجربی، پژوهش‌های قبلی بر تبیین رابطه بین آیین رفتار حرفه‌ای، عملکرد و توانمندسازی روان‌شناختی با جایگاه و تعهد سازمانی، ارزیابی عملکرد، تجربه کاری و ... به صورت منفک تمرکز کرده‌اند، اما اهمیت پژوهش حاضر در این است که به بررسی مستقیم رابطه بین توانمندسازی روان‌شناختی و آیین رفتار حرفه‌ای و تعیین نقش تعدیل‌گری جایگاه سازمانی و سابقه کار پرداخته که در پژوهش‌های قبلی چنین دیدگاهی مشاهده نشده است.

مدل مفهومی

با توجه به پیشینه نظری و تجربی پژوهش، مدل مفهومی در قالب شکل ۱ بر مبنای پرسشنامه توانمندسازی روان‌شناختی اسپریتزر و میسرا (۱۹۹۷) به نمایش گذاشته شده است. همچنین، برای دستیابی به اهداف پژوهش و بر اساس مدل مفهومی مطرح شده، فرضیه‌های پژوهش به شرح زیر مطرح می‌شوند:

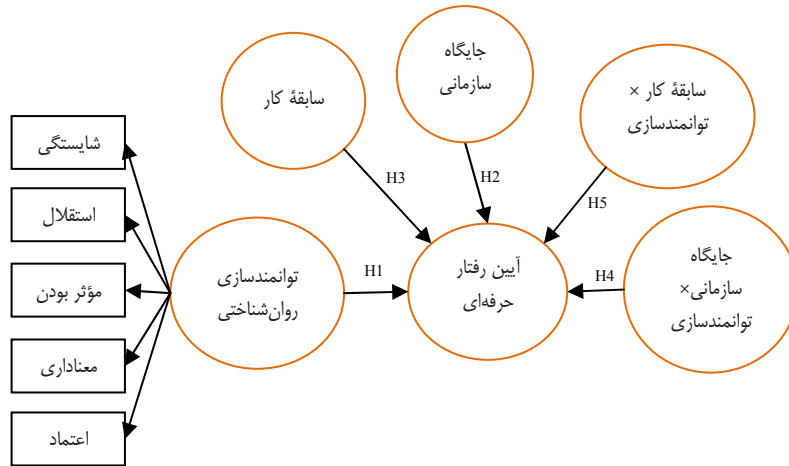
فرضیه ۱: توانمندسازی روان‌شناختی بر رعایت آیین رفتار حرفه‌ای حسابرسان مستقل تأثیر معناداری دارد.

فرضیه ۲: جایگاه سازمانی بر رعایت آیین رفتار حرفه‌ای حسابرسان مستقل تأثیر معناداری دارد.

فرضیه ۳: سابقه کار بر رعایت آیین رفتار حرفه‌ای حسابرسان مستقل تأثیر معناداری دارد.

فرضیه ۴: در تبیین رابطه بین توانمندسازی روان‌شناختی و رعایت آیین رفتار حرفه‌ای حسابرسان مستقل، جایگاه سازمانی نقش تعدیل‌گری دارد.

فرضیه ۵: در تبیین رابطه بین توانمندسازی روان‌شناختی و رعایت آیین رفتار حرفه‌ای حسابرسان مستقل، سابقه کار نقش تعدیل‌گری دارد.



شکل ۱. مدل مفهومی پژوهش

روش‌شناسی پژوهش

روش پژوهش حاضر، پیمایشی است. در بخش نظری پس از مراجعه به کتاب‌ها، مجله‌ها و پایگاه‌های اینترنتی معتبر، اطلاعات نظری لازم برای اجرای پژوهش جمع‌آوری شدند. در بخش میدانی نیز، برای جمع‌آوری داده‌ها از دو پرسشنامه استاندارد در مقیاس لیکرت استفاده شد. برای بررسی توانمندسازی روان‌شناختی (متغیرهای پیش‌بین) از پرسشنامه توانمندسازی روان‌شناختی اسپریتزر و میسرا (۱۹۹۷) استفاده شد. این پرسشنامه شامل ۱۹ سؤال است که هر پنج بُعد توانمندسازی روان‌شناختی را بررسی می‌کند. به‌منظور بررسی رعایت آیین رفتار حرفه‌ای حساب‌برسان مستقل (متغیر پیش‌بینی شونده)، از پرسشنامه‌ای مشتمل بر ۲۰ سؤال که تمام ابعاد آیین رفتار حرفه‌ای را می‌سنجد، بهره برده شده است. تمام پرسشنامه‌ها به‌صورت اینترنتی برای مخاطبان (نمونه آماری) ارسال شد. همچنین، برای بررسی روایی، چند پرسشنامه در اختیار افراد خبره در شغل حسابرسی قرار گرفت و از آنان درخواست شد نظرهای خود را درباره آن بیان کنند. از آنجا که خبرگان به هیچ‌یک مشکل مفهومی در پرسشنامه اشاره نکردند، می‌توان نتیجه گرفت که پرسشنامه‌ها از روایی لازم برخوردارند.

جامعه آماری پژوهش حاضر، کلیه حساب‌برسان شاغل در مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی که افزون بر ۱۳,۴۰۰ نفر هستند، در نظر گرفته شده است^۱. به‌منظور تعیین حجم نمونه، از فرمول کوکران با حجم نمونه معین استفاده شد که بر این اساس، تعداد نمونه با

۱. بر اساس اطلاعات دریافت شده از دبیر کل جامعه حسابداران رسمی در تاریخ ۱۳۹۵/۰۴/۳۰.

در سطح خطای ۵ درصد، ۳۷۴ نفر به‌دست آمد که با در نظر گرفتن پرسشنامه‌های مخدوش یا برگشت داده نشده، ۴۰۰ نسخه از آن ارسال شد. از بین پرسشنامه‌های ارسال شده، ۲۸۸ پرسشنامه (حدود ۷۲ درصد نمونه آماری) شرایط استفاده در تجزیه و تحلیل نهایی پژوهش را داشتند. در نهایت، با استفاده از تکنیک مدل‌سازی معادلات ساختاری و با به‌کارگیری نرم‌افزارهای آماری Smart PLS و SPSS، تحلیل‌های آماری لازم برای آزمون فرضیه‌های پژوهش انجام شد.

متغیرهای پژوهش

متغیرهای مورد استفاده در پژوهش حاضر، به شرح جدول ۲ است.

جدول ۲. متغیرهای پژوهش

نوع متغیر	ابعاد	توضیح
مستقل (توانمندسازی روان‌شناختی)	احساس شایستگی	این متغیر به کمک پرسشنامه توانمندسازی روان‌شناختی اسپریتزر و میشر (۱۹۹۷) سنجیده شده است. این پرسشنامه دربردارنده ۱۹ سؤال است (ابعاد شایستگی ۴ سؤال، استقلال ۴ سؤال، مؤثر بودن ۳ سؤال، معنادار بودن ۴ سؤال و اعتماد ۴ سؤال).
	احساس استقلال	
	احساس مؤثر بودن	
	احساس معنادار بودن	
	احساس اعتماد	
وابسته	آیین رفتار حرفه‌ای	پرسشنامه استاندارد شده شامل ۲۰ گویه که بیان‌کننده زوایای آیین رفتار حرفه‌ای است.
تعدیل‌گر	جایگاه سازمانی	شامل ۶ طبقه‌بندی بدین شرح: شریک حسابرسی، مدیر حسابرسی، سرپرست ارشد، سرپرست، حسابرس ارشد و حسابرس
تعدیل‌گر	سابقه کار	شامل ۵ طبقه‌بندی بدین شرح: زیر ۶ سال، بین ۷ تا ۱۰ سال، بین ۱۱ تا ۲۰ سال، بین ۲۱ تا ۳۰ سال و بیش از ۳۰ سال

یافته‌های پژوهش

آمار توصیفی و استنباطی متغیرها

در جدول‌های ۳، ۴ و ۵، آمار توصیفی همه متغیرهای پژوهش طبق محدودیت زمانی یاد شده در بخش فرضیه‌های پژوهش، درج شده است. همان‌گونه که در جدول ۳ مشاهده می‌شود، میانگین شاخص آیین رفتار حرفه‌ای ۴/۲۶ است که این رقم با مقایسه نسبت‌های بیشینه و کمینه مربوط

به خود، تمایل افراد به رعایت و اجرای این آیین نامه را نشان می دهد. بیشترین و کمترین میانگین شاخص معناداری و اعتماد بین افراد به ترتیب ۴/۳۳۸ و ۳/۳۶۹ به دست آمده است. به طور عمده افراد بین ۱۱ تا ۲۰ سال سابقه کاری (با درصد فراوانی ۴۱/۶) داشته و در محدوده سنی ۳۱ تا ۴۰ سال (۵۴/۲ درصد) قرار دارند. همچنین، در خصوص جایگاه افراد در مؤسسه، بیشتر پاسخ دهندگان (۴۷/۹ درصد) جزء گروه سرپرستان بوده اند.

جدول ۳. آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیر	میانگین	میانه	انحراف معیار	بیشینه	کمینه	الفای کرونباخ
آیین رفتار حرفه ای	۴/۲۵۹	۴/۲۰۰	۰/۴۵۹	۵/۰۰۰	۳/۴۰۰	۰/۹۱۵
تأثیرگذاری	۳/۵۶۲	۳/۶۶۶	۰/۸۰۸	۵/۰۰۰	۲/۰۰۰	۰/۸۴۵
شایستگی	۴/۱۷۱	۴/۱۲۵	۰/۶۱۰	۵/۰۰۰	۲/۲۵۰	۰/۸۵۳
معناداری	۴/۳۳۸	۴/۲۵۰	۰/۵۲۲	۵/۰۰۰	۳/۰۰۰	۰/۸۱۴
اعتماد	۳/۳۶۹	۳/۳۷۵	۰/۷۲۳	۵/۰۰۰	۲/۰۰۰	۰/۸۲۳
استقلال	۳/۶۳۰	۳/۷۵۰	۰/۸۲۶	۵/۰۰۰	۲/۰۰۰	۰/۸۸۵

جدول ۴. توزیع فراوانی جامعه آماری بر مبنای سابقه کار و سن

متغیر	فراوانی	درصد	متغیر	فراوانی	درصد
زیر ۶ سال	۷۲	۲۵	کمتر از ۳۰ سال	۷۸	۳۱/۲۵
بین ۷ تا ۱۰ سال	۸۴	۲۹/۱۶	بین ۳۱ تا ۴۰ سال	۱۵۶	۵۴/۱۶
بین ۱۱ تا ۲۰ سال	۱۲۰	۴۱/۶۶	بین ۴۱ تا ۵۰ سال	۴۲	۱۴/۵۸
بین ۲۱ تا ۳۰ سال	۱۲	۴/۱۶	بیش از ۵۰ سال	۱۲	۴/۱۶
بیش از ۳۰ سال	۰	۰	-	-	-
جمع	۲۸۸	۱۰۰	جمع	۲۸۸	۱۰۰

جدول ۵. توزیع فراوانی جامعه آماری بر مبنای جنسیت و جایگاه فرد در مؤسسه

متغیر	فراوانی	درصد	متغیر	فراوانی	درصد
مرد	۱۵۶	۵۴/۱۶	حسابرس	۴۸	۱۶/۶۶
زن	۱۳۲	۴۵/۸۳	حسابرس ارشد	۳۶	۱۲/۵۰
-	-	-	سرپرست	۱۲۸	۴۷/۹۱
-	-	-	سرپرست ارشد	۴۸	۱۶/۲۵
-	-	-	مدیر	۱۸	۶/۲۵
-	-	-	شریک	۰	۰
جمع	۲۸۸	۱۰۰	جمع	۲۸۸	۱۰۰

همبستگی بین متغیرها (اعتبار تشخیصی)

جدول ۶ همبستگی بین متغیرهای پژوهش را نشان می‌دهد. همان‌گونه که مشاهده می‌شود، بیشترین همبستگی بین متغیرهای مستقل و وابسته، مربوط به درجه همبستگی بین متغیرهای آیین رفتار حرفه‌ای و تأثیرگذاری با مقدار ۶۴ درصد است. همچنین، مقدار R^2 به‌دست آمده (۰/۵۱۷) برای متغیر وابسته (آیین رفتار حرفه‌ای) پژوهش نشان می‌دهد متغیرهای توضیح‌دهنده پژوهش (استقلال، اعتبار، معناداری، شایستگی، تأثیرگذاری، جایگاه در مؤسسه و سابقه کار) می‌توانند ۵۱/۷ درصد از تغییرات متغیر وابسته را پیش‌بینی کنند.

جدول ۶. همبستگی بین متغیرهای پژوهش

متغیر	آیین رفتار حرفه‌ای	اعتماد	معناداری	تأثیرگذاری	استقلال	شایستگی	حسابرس جایگاه	سابقه کار	R^2
آیین رفتار حرفه‌ای	۱/۰۰۰	-	-	-	-	-	-	-	۰/۵۱۷
اعتماد	۰/۰۹۵	۱/۰۰۰	-	-	-	-	-	-	-
معناداری	۰/۵۰۳	۰/۰۵۷	۱/۰۰۰	-	-	-	-	-	-
تأثیرگذاری	۰/۶۳۷	۰/۱۷۵	۰/۵۴۶	۱/۰۰۰	-	-	-	-	-
استقلال	۰/۳۵۴	۰/۱۸۵	۰/۴۷۰	۰/۵۰۲	۱/۰۰۰	-	-	-	-
شایستگی	۰/۵۱۰	۰/۱۳۹	۰/۵۳۶	۰/۷۲۲	۰/۳۱۶	۱/۰۰۰	-	-	-
جایگاه حسابرس	۰/۱۸۱	۰/۰۵۰	۰/۰۳۲	۰/۱۷۳	۰/۳۰۱	۰/۱۱۴	۱/۰۰۰	-	-
سابقه کار	۰/۲۱۸	۰/۰۳۲	۰/۱۱۶	۰/۱۴۷	۰/۳۰۵	۰/۱۳۸	۰/۶۰۴	۱/۰۰۰	-

بر آورد مدل و آزمون فرضیه‌ها

نتایج آزمون ارتباط بین متغیرهای پنهان و آشکار به‌منظور بررسی نقش تعدیل‌گر جایگاه حسابرس در مؤسسه و سابقه کاری در تبیین رابطه بین آیین رفتار حرفه‌ای و توانمندسازی، در جدول ۷ نشان داده شده است. همان‌طور که مشاهده می‌شود، بر اساس نتایج به‌دست آمده متغیرهای استقلال (ضریب رگرسیونی = ۰/۲۱۱ و آماره $t = ۶/۵۷$)، معناداری (ضریب رگرسیونی = ۰/۳۳۲ و آماره $t = ۱۳/۳۹$)، شایستگی (ضریب رگرسیونی = ۰/۳۳۹ و آماره $t = ۲۰/۰۹$) و تأثیرگذاری (ضریب رگرسیونی = ۰/۴۰۵ و آماره $t = ۲۲/۳۱$) با توانمندسازی روان‌شناختی رابطه

مستقیم و معناداری دارند. بین متغیر اعتماد (ضریب رگرسیونی = $-0/056$ و آماره $t = 1/57$) و توانمندسازی روان‌شناختی رابطه معناداری مشاهده نشد.

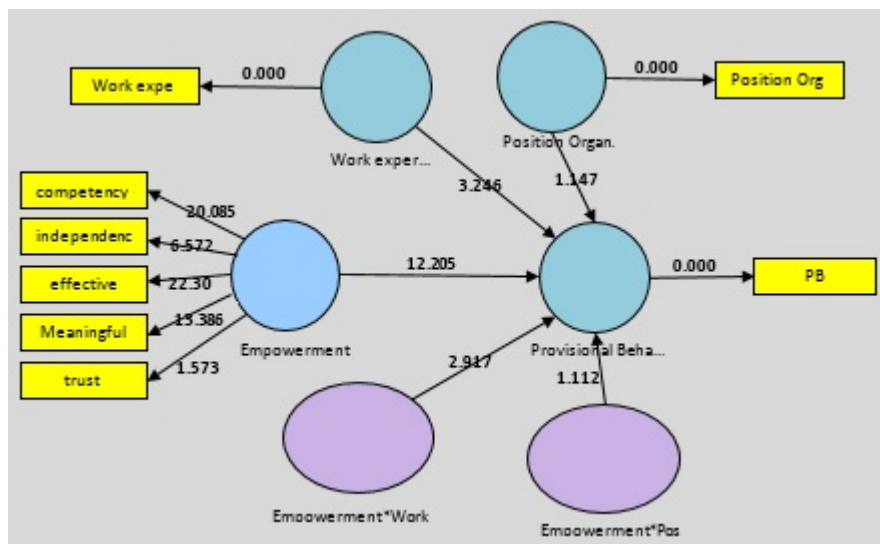
جدول ۷. خلاصه نتایج آزمون ارتباط بین متغیرهای پنهان و آشکار

ارتباطات	متغیر	ضریب رگرسیون	آماره t	معناداری
رابطه ۱	استقلال و توانمندسازی	۰/۲۱۱	۶/۵۷۲	۰/۰۰۰
رابطه ۲	اعتماد و توانمندسازی	-۰/۰۵۶	۱/۵۷۴	۰/۱۱۲
رابطه ۳	معناداری و توانمندسازی	۰/۳۳۲	۱۳/۳۸۶	۰/۰۰۰
رابطه ۴	شایستگی و توانمندسازی	۰/۳۳۹	۲۰/۰۸۶	۰/۰۰۰
رابطه ۵	تأثیر‌گذاری و توانمندسازی	۰/۴۰۵	۲۲/۳۰۷	۰/۰۰۰

با توجه به شکل ۲ (مدل نهایی پژوهش) و جدول ۸، مشاهده می‌شود که آماره t برای فرضیه‌های اول، سوم و پنجم (رابطه توانمندسازی و آیین رفتار حرفه‌ای؛ رابطه سابقه کار و آیین رفتار حرفه‌ای؛ رابطه توانمندسازی و آیین رفتار حرفه‌ای با نقش تعدیلی سابقه کاری)، به ترتیب، $12/204$ ، $3/246$ و $2/917$ است. این اعداد در سطح خطای ۵ درصد طبق جدول ۸ معنادار هستند. مقدار آماره t برای فرضیه‌های دوم و چهارم (رابطه جایگاه حسابرس در مؤسسه و آیین رفتار حرفه‌ای و رابطه توانمندسازی و آیین رفتار حرفه‌ای با نقش تعدیلی جایگاه حسابرس در مؤسسه) به ترتیب $1/147$ و $1/112$ به دست آمده که در سطح خطای ۵ درصد معنادار نیستند؛ از این رو با توجه به نتایج و همچنین ضرایب رگرسیونی مسیرها که به ترتیب مقادیر $0/874$ ، $0/495$ ، $0/564$ ، $1/183$ و $1/291$ به دست آمده، می‌توان گفت که علاوه بر آن که متغیر توانمندسازی روان‌شناختی افراد در محیط کاری بر لزوم رعایت آیین رفتار حرفه‌ای تأثیر بسزایی دارد، سابقه کاری نیز می‌تواند به‌عنوان متغیر تعدیل‌گر در رابطه بین توانمندسازی و آیین رفتار حرفه‌ای حساب‌رسان، نقش مستقیم و معناداری ایفا کند.

جدول ۸. خلاصه نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش

مسیر	ضرایب رگرسیون مسیر	آماره t	سطح معناداری
فرضیه اول	۰/۸۷۴	۱۲/۲۰۴	۰/۰۰۰
فرضیه دوم	-۰/۴۹۵	-۱/۱۴۷	۰/۲۶۱
فرضیه سوم	۱/۱۸۳	۳/۲۴۶	۰/۰۰۰
فرضیه چهارم	۰/۵۶۴	۱/۱۱۲	۰/۲۵۷
فرضیه پنجم	۱/۲۹۱	۲/۹۱۷	۰/۰۰۰
کوئن f^2		۰/۱۶۶	
GOF		۰/۴۸۵	



شکل ۲. مدل ساختاری (تحلیل مسیر)

بر اساس شاخص اندازه تأثیر یا f^2 کوهن می‌توان بیان کرد که متغیر نهفته مستقل (تعدیل‌کننده) پژوهش، تأثیر شایان توجهی (۱۷ درصد) بر متغیر وابسته دارد. آماره GOF با مقدار ۰/۴۸۵ گویای برازش مناسب مدل کلی است. همچنین، با توجه به مثبت بودن آماره Q^2 در جدول ۹ که بیان‌کننده کیفیت مناسب متغیرهای مدل است، می‌توان گفت کیفیت تمام متغیرهای الگو مناسب است. شاخص قابلیت اعتبار مرکب (CR) سازه‌های اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش، نشان‌دهنده اعتبار ترکیبی مناسب این متغیرهاست. همچنین، شاخص واریانس استخراج شده (AVE) نیز اعتبار مناسب ابزارهای اندازه‌گیری را نشان می‌دهد.

جدول ۹. خلاصه آماره‌های مرتبط با مدل پژوهش

متغیر	AVE	CR	Q^2
آیین رفتار حرفه‌ای	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۰/۵۰۴
توانمندسازی	۰/۶۶۸	۰/۷۸۱	۰/۴۶۸
جایگاه در مؤسسه	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰
سابقه کار	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰
توانمندسازی × جایگاه سازمانی	۰/۹۰۹	۰/۹۸۳	۰/۸۸۹
توانمندسازی × سابقه کار	۰/۹۲۰	۰/۹۸۲	۰/۹۰۴

نتیجه گیری و پیشنهادها

توانمندسازی روان شناختی به معنای انگیزه درونی کارکنان نسبت به انجام وظایف محول شده است. این مسئله، درونی و شخصی بوده و در نیازهای انگیزشی افراد ریشه دارد. از این رو، مدیرانی که می‌خواهند کارکنان را توانمند سازند، باید ضمن کنار گذاشتن محدودیت و موانع، به کارکنان انگیزه داده، آنان را هدایت کنند و رفتارهایشان را تشویق نمایند. شواهد حاکی از آن است که کارکنان توانا نسبت به کارکنان ناتوان، بهره‌وری بالاتر و رضایت شغلی بیشتری دارند، دست به ابتکارهای بیشتری می‌زنند و مسائل اخلاقی و ضوابط را بیشتر رعایت می‌کنند. هدف پژوهش حاضر، بررسی رابطه توانمندسازی روان شناختی و رعایت آیین رفتار حرفه‌ای با توجه به نقش تعدیلی سابقه کاری و جایگاه سازمانی حسابداران رسمی بود که پس از آزمون فرضیه‌ها، نتایج زیر به دست آمد.

بر اساس شواهد به دست آمده از بررسی رابطه بین متغیرهای پنهان و آشکار و همچنین فرضیه اول، می‌توان گفت که با افزایش آزادی عمل در انتخاب روش و چگونگی انجام کار (استقلال)، باور به توانایی تأثیرگذاری یا کنترل بر نتیجه فعالیت‌ها (معناداری)، اطمینان به توانایی خود در انجام وظایف به طور موفقیت‌آمیز (شایستگی) و باور به توانایی تأثیرگذاری یا کنترل شخصی بر نتیجه فعالیت‌های (تأثیرگذاری) حساب‌برسان مستقل و سطح توانمندسازی روان شناختی آنان نیز بهبود خواهد یافت. همچنین، نتایج با تأیید رابطه بین توانمندسازی روان شناختی و رعایت آیین رفتار حرفه‌ای نشان می‌دهد با تقویت شاخص‌های توانمندسازی روان شناختی حساب‌برسان، می‌توان سطح رعایت آیین رفتار حرفه‌ای آنان را افزایش داد؛ زیرا از دیدگاه روان شناختی، هنگامی که در سازمان یا مؤسسه به فرد مسئولیت بیشتری برای تصمیم‌گیری داده شود، انتظار می‌رود که مشارکت آنان در کنترل فعالیت‌هایی که اعتبار سازمان را مخدوش می‌کند، افزایش یابد. از این رو، مطابق با مبانی نظری و پیشینه‌های مرتبط، نتایج رابطه بین متغیرهای پنهان و آشکار و فرضیه اول به طور مستقیم و غیرمستقیم با نتیجه پژوهش‌های اشفورس (۱۹۸۹)، کانگ و هانگ (۲۰۱۳)، حمید و همکاران (۲۰۱۳)، ویلسون (۲۰۱۴) و ملانظری و اسماعیلی کیا (۱۳۹۳) همخوانی دارد.

بر اساس شواهد به دست آمده از آزمون فرضیه‌های سوم و پنجم، هر چه سابقه کار حساب‌برسان افزایش یابد (به دلیل آشنایی بیشتر با مسئولیت محول شده در رابطه با اهمیت نقش آنان در تصمیم‌گیری ذی‌نفعان)، می‌تواند حامی توانمندسازی روان شناختی در رعایت بیشتر آیین رفتار حرفه‌ای حساب‌برسان باشد. در نتیجه، مطابق با مبانی نظری و پیشینه‌های مرتبط، این نتیجه به طور مستقیم و غیرمستقیم با یافته‌های هامبورستد و دایسویک (۲۰۱۶) و لی و همکاران (۲۰۱۶) همخوانی دارد.

در نهایت، بر اساس یافته‌های پژوهش، پیشنهادهای کاربردی به شرح زیر ارائه می‌شود: از آنجا که در این پژوهش مشخص شد بین مؤلفه‌های توانمندسازی و رعایت آیین رفتار حرفه‌ای حسابرسان رابطه مثبت و معناداری وجود دارد، به شرکای مؤسسه‌های حسابرسی و انجمن‌های حرفه‌ای از قبیل سازمان حسابرسی، جامعه حسابداران رسمی و... توصیه می‌شود به این مؤلفه‌ها بر اساس میزان نقش آنها بر بهبود رعایت آیین رفتار حرفه‌ای توجه کنند و زمینه‌های مناسب برای پیاده‌سازی این مؤلفه‌ها را بر اساس پیشنهادهای زیر فراهم آورند:

۱. شرکای مؤسسه‌های حسابرسی باید در حد امکان اصل شایسته‌سالاری را رعایت کنند تا حسابرسان بتوانند به یکدیگر اعتماد داشته و روابط باز را گسترش دهند. همچنین، برای ایجاد احساس استقلال در حسابرسان مستقل، هنگام انجام و رسیدگی به کارها، اختیارات لازم به آنها داده شود.
۲. برای حسابرسان مستقل می‌توان شرایطی فراهم آورد که بتوانند روابط بازر و محیطی سرشار از اعتماد دو سویه ایجاد کنند. این مهم برای انجام فعالیت گروهی بسیار ضروری است. برای تقویت اعتماد بین حسابرسان مستقل درگیر در کار، باید صداقت و صمیمیت حاکم شود تا حسابرسان مستقل اعتماد کردن، راستگویی و صداقت را جانشین ظاهرسازی و فریبکاری کنند. همچنین، تنظیم برنامه‌های امنیت شغلی، سطح اعتماد و تعهد کارکنان را افزایش خواهد داد.
۳. افزون بر سرپرستان و مدیران حسابرسی، سایر رده‌های حسابرس به صورت ملموس در جمع‌بندی نهایی گزارش حسابرسی سهیم شوند و از این طریق احساس معنادار بودن شغل را برای آنان تقویت کنند.
۴. تشویق مسئولیت‌مداری از طریق سیستم پاداش درون سازمانی پیشنهاد می‌شود.
۵. جلسه ماهانه عمومی به منظور بررسی مسائل به صورت جمعی، بهره‌مندی از نظر سایر حسابرسان مستقل و ایجاد حس اعتماد و صمیمیت بین کارکنان، برگزار شود.
۶. به جامعه حسابداران رسمی پیشنهاد می‌شود که علاوه بر آزمون‌های علمی و حرفه‌ای، برای انتخاب حسابداران رسمی، آزمون‌های روان‌شناختی نیز برگزار کنند تا حسابرسانی که در تصمیم‌گیری‌ها مستقل‌تر و هوشمندترند، انتخاب شوند.

در پایان به پژوهشگران علاقه‌مند در این زمینه، موضوعات زیر پیشنهاد می‌شود:
 الف) بررسی تأثیر توانمندسازی روان‌شناختی حسابرسان بر قضاوت و تردید حرفه‌ای آنان؛
 ب) بررسی نقش عوامل محیطی صاحبکار بر رعایت آیین رفتار حرفه‌ای حسابرسان.

منابع

- آقاجانی، ح.؛ صمدی میار کلائی، ح.؛ صمدی میار کلائی، ح. (۱۳۹۲). ارتباط رفتار شهروندی سازمانی و توانمندسازی روان شناختی کارکنان. *فصلنامه مدیریت دولتی*، ۵(۲)، ۱۸-۱.
- حساس یگانه، ی.؛ مقصودی، ا. (۱۳۹۰). ارزش های اخلاقی در قضاوت های حرفه ای حسابرس. *اخلاق در علوم و فناوری*، ۶(۱)، ۶۲-۷۳.
- رفیعی، ا.؛ حمیدی، ا.؛ مکارم، ن. (۱۳۹۳). *اصول حسابرسی (نشریه ۲۰۶)*. چاپ اول، تهران: سازمان حسابرسی.
- ستایش، م.ح.؛ کاظم نژاد، م.؛ رضایی، غ.ر.؛ دهقانی سعیدی، ع. (۱۳۹۵). بررسی سودمندی انتخاب متغیرهای پیش بین در پیش بینی نوع اظهار نظر حسابرسان. *فصلنامه بررسی های حسابداری و حسابرسی*، ۲۳(۳)، ۳۹۲-۳۷۳.
- سلاجقه، س.؛ پوررشیدی، ر.؛ و موسایی، م. (۱۳۹۲). تحلیل توانمندسازی روان شناختی کارکنان و رابطه آن با مدیریت دانش. *فصلنامه مطالعات مدیریت (بهبود و تحول)*، ۲۳(۷۲)، ۱۱۸-۹۹.
- سیرانی، م.؛ خواجهی، ش.؛ نوشادی، ن. (۱۳۸۸). تأثیر تجربه و پیچیدگی موضوعات حسابرسی بر قضاوت حسابرس. *فصلنامه بررسی های حسابداری و حسابرسی*، ۱۶(۲)، ۵۰-۳۵.
- عقبایی، ث. (۱۳۹۵). جنبه های مختلف آیین رفتار حرفه ای در کانادا، مصر، ژاپن و ایران. *حسابدار رسمی*، ۳۳، ۴۴-۳۹.
- ملانظری، م.؛ اسماعیلی کیا، غ. (۱۳۹۳). شناسایی ویژگی های روان شناختی اثرگذار بر مهارت حسابرسان در انجام قضاوت های حسابرسی. *فصلنامه بررسی های حسابداری و حسابرسی*، ۲۱(۴)، ۵۲۶-۵۰۵.
- نیک بخت، م.؛ محمودی خوشرو، ا. (۱۳۹۶). بررسی عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی در ایران با توجه به شاخص های هیئت نظارت بر حسابداری (PCAOB) شرکت های سهامی عام. *فصلنامه بررسی های حسابداری و حسابرسی*، ۲۴(۳)، ۴۶۲-۴۴۱.

References

- Aghajani, H., Samadi Miarkolaei, H. & Samadi Miarkolaei, H. (2013). Organizational Citizenship Behavior's Relationship and Staffs' Psychological Empowerment. *Journal of Public Administration*, 5 (2), 1-18. (in Persian)

- Ashforth, B.E. (1989). The experience of powerlessness in organization. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 43 (2), 207-242.
- Clements, C. E., Neill, J. D., & Stovall, O. S. (2012). Inherent Conflicts of Interest in The Accounting Profession. *Journal of Applied Business Research*, 28 (2), 269.
- Gautam, D. K., & Bhandari Ghimire, S. (2017). Psychological empowerment of employees for competitive advantages: An empirical study of Nepalese service sector. *International Journal of Law and Management*, 59(4), 466-488.
- Ghani, N. A. A., Hussin, T. A. B. S. B., & Jusoff, K. (2009). Antecedents of psychological empowerment in the Malaysian private higher education institutions. *International Education Studies*, 2(3), 161-165.
- Hamid, S. F., Nordin, N., Adnan, A. A., & Sirun, N. (2013). A Study on Primary School Teachers Organizational Commitment and Psychological Empowerment in the District of Klang. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 90, 782-787.
- Hasas Yeghaneh, Y. & Maghsodi, O. (2011). Moral values in the auditor's professional judgment. *Journal of Ethics in Science and Technology*, 6 (1), 62-73. (in Persian)
- Huang, J. (2017). The relationship between employee psychological empowerment and proactive behavior: Self-efficacy as mediator. *Social Behavior and Personality: an international journal*, 45(7), 1157-1166.
- Humborstad, S. I. W., & Dysvik, A. (2016). Organizational tenure and mastery-avoidance goals: the moderating role of psychological empowerment. *The International Journal of Human Resource Management*, 27(12), 1237-1251.
- Kung, F. H., & Li Huang, C. (2013). Auditors' moral philosophies and ethical beliefs. *Management Decision*, 51(3), 479-500.
- Lee, H., Jeon, S., & Zeelim-Hovav, A. (2016). Impact of Psychological Empowerment, position and Awareness of Audit on Information Security Policy Compliance Intention. *Pacific Asia Conference on Information Systems (PACIS)*, 62-73.
- Lehmann, C. M., & Norman, C. S. (2006). The effects of experience on complex problem representation and judgment in auditing: An experimental investigation. *Behavioral Research in Accounting*, 18(1), 65-83.
- Maynard, M. T., Luciano, M. M., D'Innocenzo, L., Mathieu, J. E., & Dean, M. D. (2014). Modeling time-lagged reciprocal psychological empowerment-performance relationships. *Journal of Applied Psychology*, 99(6), 1244-1253.

- Molanazari, M. & Esmaili Kia, Gh. (2015). Psychological characteristics contributing to expertise in audit judgment. *Journal of Accounting and Auditing Review*, 21 (4), 505-526. (in Persian)
- Moulang, C. (2015). Performance measurement system use in generating psychological empowerment and individual creativity. *Accounting & Finance*, 55(2), 519-544.
- Nikbakht, M. & Mahmoudi Khoshroo, O. (2017). Investigating the Factors Affecting the Quality of Auditing in Iran Based on the Indicators of the Accounting Supervisory Board (PCAOB) of the Public Joint Stock Companies. *Journal of Accounting and Auditing Review*, 24 (3), 441-462. (in Persian)
- Oghbaei, S. (2016). Various aspects of code of professional conduct Canada, Egypt, Japan and Iran. *Quarterly of certificate of accounting*, 33, 39-44. (in Persian)
- Rafiee, A., Hamidi, E., & Makarem, N. (2014). *Principel of Auditing (1th ed)*, Tehran: Audit Organization Press. (in Persian)
- Ratmawati, D. (2007). Managerial competency and management commitment to employee empowerment: banking companies case. In *Proceedings of the 13th Asia Pacific management conference*, 556-562.
- Salajeghe, S., Pour Rashidi, R., & Mousaei, M. (2014). Analysis of Employees Psychological Empowerment and Its Relationship with Knowledge Managemen. *Management Studies in Development and Evolution*, 22 (72), 99-118. (in Persian)
- Sayrani, M.; Khajavi, Sh.; & Noshadi, M. (2008). An Examination of the Effects of Experience and Task Complexity on Audit Judgments. *Journal of Accounting and Auditing Review*, 16 (2), 505-526. (in Persian)
- Setayesh, M., Kazem Nejad, M., Rezaei, Gh.R. & Dehghani, A.A. (2016). The Usefulness of Feature Selection in Auditors Opinion Type Prediction. *Journal of Accounting and Auditing Review*, 23(3), 373-392. (in Persian)
- Spreitzer, G. M. (2008). Taking stock: A review of more than twenty years of research on empowerment at work. *Handbook of organizational behavior*, 2, 54-72.
- Spreitzer, G. M., & Mishra, A. (1997). *Survivor responses to downsizing: the mitigating effects of trust and empowerment*. Southern California Studies Center, University of Southern California.
- Thomas, K. W., & Velthouse, B. A. (1990). Cognitive elements of empowerment: An "interpretive" model of intrinsic task motivation, *Academy of management review*, 15(4), 666-681.

- Ugwu, F. O., Onyishi, I. E., & Rodríguez-Sánchez, A. M. (2014). Linking organizational trust with employee engagement: The role of psychological empowerment. *Personnel Review*, 43(3), 377-400.
- Whetten, D., & Cameron, K. S. (2011). *Developing management skills*. Prentice Hall/Pearson.
- Wilson, J. H. (2014). *Empowering Excellence: The Relationship of Employee Self-Leadership and Psychological Empowerment with Performance and Job Satisfaction* (Doctoral dissertation, Regent University).